UNIVERSITE MONTESQUIEU-BORDEAUX IV

ÉCOLE DOCTORALE DE DROIT – ED 041

L'AUTONOMISATION DES JURIDICTIONS FINANCIÈRES DANS L'ESPACE UEMOA

ÉTUDE SUR L'ÉVOLUTION DES COURS DES COMPTES

Thèse pour le doctorat en droit
présentée et soutenue publiquement le 29 novembre 2013
par

Monsieur Djibrihina OUEDRAOGO

DIRECTEUR DE RECHERCHE

Jean du Bois de GAUDUSSON

Professeur émérite de droit public,
Président honoraire de l'Université Montesquieu-Bordeaux IV

CODIRECTEUR DE RECHERCHE

Salif YONABA

Professeur de droit public, Université OUAGA II (Burkina Faso)

RAPPORTEURS

Eloi DIARRA

Professeur de droit public, Université de Rouen

Vincent DUSSART

Professeur de droit public, Université de Toulouse I Capitole

SUFFRAGANTS

Danièle LAMARQUE

Conseiller maître à la Cour des comptes de France,
Présidente de la Chambre régionale des comptes Provence-Alpes-Côte d'Azur

Alioune Badara FALL

Professeur de droit public, Université Montesquieu- Bordeaux IV,
Directeur du CERDRADI

L'université Montesquieu-Bordeaux IV n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

Dédicaces

À ma très chère mère KABORÉ Awa, femme de bonté et de courage, qui n'a cessé de se battre pour le succès de ses enfants,

À mon père OUEDRAOGO Sibnoaga, pour avoir inculqué l'amour du travail bien fait,

À mes frères (Karim, Séni, Moussa et Oumar) et sœurs (Sali et Ami), pour leur constant soutien et leur affection continue,

À notre frère ainé feu Youssouf, pour avoir inculqué une passion universitaire dans la famille,

À notre maître Cheikh Hassan Aliou Cissé, un modèle de sagesse et de vertu,

À tous les guides spirituels rencontrés, pour la science et la morale religieuses enseignées.

Remerciements

Les premiers mots de remerciement vont tout naturellement à nos deux directeurs, dont les contributions été de taille dans l'élaboration de ce travail. Leurs disponibilités furent sans faille malgré que leurs calendriers ne fussent pas des plus allégés. Nous leur présentons nos excuses dans la mesure où nous sommes conscients que la qualité de ce document n'est pas à la hauteur de leur dévouement à nous amener à un travail parfait et bien fait.

Au professeur de GAUDUSSON, nous lui sommes reconnaissant d'avoir accepté de diriger cette thèse et de nous avoir ainsi permis de la mener au sein de la prestigieuse Université Montesquieu-Bordeaux IV et dans son célèbre centre de recherche sur le droit africain (CERDRADI).

Au professeur YONABA, nous présentons toute notre gratitude pour avoir accepté le principe de cette codirection et d'avoir su imposer sa rigueur afin que nous puissions effectuer un travail acceptable. Malgré la distance qui nous séparait, il a toujours été proche de nous pour effectuer un suivi minutieux et pointilleux de ce travail.

Nous remercions les membres du jury qui ont bien voulu distraire leurs précieux temps pour nous apporter leurs observations à l'amélioration de ce travail.

Nous remercions toute l'équipe du CERDRADI, ses doctorants et particulièrement son très chaleureux directeur, le professeur Alioune B. FALL, pour sa marque de confiance et sa sympathie.

Nous remercions les secrétaires du CERDRADI. Mme DUBOS qui nous aura, comme une mère, facilité l'intégration au centre. Nous lui présentons nos excuses pour l'avoir bien souvent privée de ses desserts. Mme ARQUEY pour sa générosité et son souci de nous voir arriver à la fin de ce travail.

Nous remercions la Cour des comptes du Burkina Faso pour son ouverture. Particulièrement, la présidente de Chambre Mme Sabine OUILMA, le Commissaire du Gouvernement, M. Christophe COMPAORÉ, le Procureur général M. Emile Badou TOE et le greffier en chef.

Nous remercions également M. Boubacar BA, Conseiller à la Cour des comptes du Sénégal.

Nous remercions M. Luc Marius IBRIGA, qui nous a guidés au cours de cette aventure universitaire en France.

À John, à Hamad, au Procureur Kafando et à tous nos lecteurs anonymes qui ont accepté de nous lire et relire.

À Adama DAO, pour sa générosité et ses encouragements continus.

À Me Daouda DIALLO, dont la générosité a permis d'améliorer le style de ce travail.

À nos frères des différentes Zawiyas que nous avons eues à fréquenter.

À toutes ces personnes qui nous ont apportés leur soutien directement et indirectement. Qu'elles nous pardonnent de ne pas pouvoir les énumérer toutes ici.

Je remercie tous les membres de ma famille, notamment mes père et mère qui m'ont permis d'effectuer les études, malgré la modestie de leurs moyens.

RESUME ET MOTS-CLES – SUMMARY AND KEYWORDS

Résumé en français

Au lendemain de l'accession à l'indépendance, les États d'Afrique francophone ont repris le dispositif de contrôle des finances publiques inspiré de l'ordonnance organique française du 2 janvier 1959. Le dispositif mis en place n'a pas produit les effets escomptés. En effet, la plupart des institutions de contrôle ont été inefficaces ou alors ineffectives. Les Chambres des comptes des Cours suprêmes, qui devaient remplir le rôle dévolu à la Cour des comptes française, n'ont connu qu'une existence théorique et textuelle.

Ainsi, dans le souci de dynamiser les structures de contrôle et notamment la juridiction financière, le traité UEMOA signé en 1994 oblige les États membres à la création d'une Cour des comptes indépendante à la place des Chambres des comptes des Cours suprêmes. Cette autonomisation organique de l'institution juridictionnelle de contrôle devait lui permettre de bénéficier d'un statut et de moyens adéquats pour remplir sa mission de contrôle juridictionnel des finances publiques.

Une décennie après l'installation des premières Cours des comptes, la présente étude se propose de faire un état des lieux des retombées de la réforme.

Mots-clés en français : Cour des comptes, juridiction des comptes, juridiction financière, comptable, comptabilité publique, contrôle des comptes, gestion de fait, faute de gestion, déclaration de bien, loi de finance, ordonnateurs.

Summary

After the access in their independence, the French-speaking African states have taken the device of control of public finances inspired by the French organic ordinance of January 2, 1959. But, The system implemented has not produced the expected results. In fact, most institutions of control have been ineffective or inefficient.The Chambers of Auditors of Supreme Courts, which had to fulfill the functions of the French Court of Auditors, have had a theoretical and textual existence.

To boost financial jurisdiction, the WAEMU treaty signed in 1994 obliges the Members States to the creation of an independent Court of Auditors instead of the Chambers of Auditors of the Supreme Courts. This organic empowerment of the judicial institution of control would allow him to get a status and adequate resources to fulfill its mission of judicial control of public finances.

A decade after creation of the first Courts of Auditors, the aim of this study is to get an overview of the reform.

Mots-clés en anglais : Court of Auditors, financial jurisdiction, public accountant, public accounting, audit, budget.

SOMMAIRE

RESUME ET MOTS-CLES – SUMMARY AND KEYWORDS 11
SOMMAIRE 14
TABLE DES SIGLES ET ABREVIATIONS UTILISES 17
INTRODUCTION GÉNÉRALE 23
PARTIE I LE RENOUVEAU INSTITUTIONNEL DES JURIDICTIONS FINANCIÈRES 81
TITRE I L'ÉVOLUTION ORGANIQUE ET STATUTAIRE DES JURIDICTIONS FINANCIERES. UNE COUR DES COMPTES EN LIEU ET PLACE DE LA CHAMBRE DES COMPTES. 85
Chapitre I L'enjeu d'une évolution. La construction d'une juridiction financière autonome et indépendante 89
Chapitre II La problématique de la définition du statut du juge financier 161
TITRE II LE POSITIONNEMENT INSTITUTIONNEL DE LA COUR DES COMPTES 217
Chapitre I Le positionnement par rapport aux pouvoirs publics constitutionnels 221
Chapitre II Le positionnement par rapport aux autoritÉs administratives de contrôle .. 283
PARTIE II LE RENOUVEAU FONCTIONNEL DE LA JURIDICTION FINANCIÈRE. UN BILAN CONTRASTÉ DE LA MISE EN ŒUVRE DES COMPÉTENCES 335
TITRE I LES VICISSITUDES DE L'EXERCICE DES COMPÉTENCES JURIDICTIONNELLES 339
Chapitre I Des obstacles réels À la mise en œuvre des compétences juridictionnelles 343
Chapitre II L'inadaptation des procédures juridictionnelles aux droits fondamentaux du procès 425
TITRE II LA RELATIVE COMMODITÉ DE L'EXERCICE DES COMPÉTENCES NON JURIDICTIONNELLES : LE CONTROLE BUDGETAIRE ET DE GESTION 471
Chapitre I Le contrôle administratif de la gestion publique et de l'utilisation des financements publics 475
Chapitre II La contribution du contrôle administratif à la bonne gestion financière 527
CONCLUSION GÉNÉRALE 591
ANNEXES 603
BIBLIOGRAPHIE 621
INDEX 661
TABLE DES MATIÈRES 665

TABLE DES SIGLES ET ABREVIATIONS UTILISES

I- Institutions administratives

AAI ..... Autorité administrative indépendante
ASCE ..... Autorité supérieure de contrôle d'État
BVG ..... Bureau du Vérificateur général
CERDRADI ..... Centre de recherche sur les droits africains et le développement institutionnel des pays en voie de développement
CNSS ..... Caisse nationale de sécurité sociale
CVCCEP ..... Commission de vérification et de contrôle des comptes des entreprises publiques
CSM ..... Conseil supérieur de la magistrature
GAO ..... General Accounting office (Etats-Unis d'Amérique)
IGE ..... Inspection générale d'État
IGF ..... Inspection générale des finances
LONAB ..... Loterie nationale du Burkina
MINEFI ..... Ministère de l'Economie et des Finances
NAO ..... National Audit office (Grande-Bretagne)
Vegal ..... Vérificateur général (Mali)
TPG ..... Trésorier payeur général

II- Institutions juridictionnelles

CC ..... Conseil constitutionnel
C. Cass ..... Cour de cassation
CDBF ..... Cour de discipline budgétaire et financière
CE ..... Conseil d'État
CJCEDEAO ..... Cour de justice de la CEDEAO
CJUEMOA ..... Cour de justice de l'UEMOA
Cour EDH ..... Cour européenne des droits de l'Homme et des libertés fondamentales
CRTC ..... Chambres régionales et territoriales des comptes

III- Organisations internationales gouvernementales et non gouvernementales

AA-AHJ ..... Association africaine des Hautes juridictions francophones
AFROSAI ..... Organisation Africaine des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques
AHJUCAF ..... Association des Hautes juridictions de cassation des pays ayant en commun l'usage du français
AISCCUF ..... Association des institutions supérieures de contrôle ayant en commun l'usage du français
CEAO ..... Communauté économique ouest-africaine
CEDEAO..... Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest
CEMAC..... Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale

CREFIAF ..... Centre régional de formation des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques de l'Afrique francophone subsaharienne
EUROSAI ..... Organisation européenne des institutions supérieures de contrôle
FIGE ..... Forum des Inspections générales d'État d'Afrique
FMI ..... Fonds monétaire international
INTOSAI ..... Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle
OCDE ..... Organisation de coopération et de développement économique
OIF ..... Organisation internationale de la francophonie
PTF ..... Partenaire technique et financier
REN-LAC..... Réseau national de lutte anti-corruption (Burkina Faso)
UA ..... Union africaine
UE ..... Union européenne
UEMOA ..... Union économique et monétaire ouest-africaine

IV- Outils budgétaires

PEFA ..... Public expenditure and financial accountability
CSLP ..... Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté
OMD ..... Objectif du millénaire pour le développement
PAP ..... Projet annuel de performance
RAP ..... Rapport annuel de performance

V- Revues scientifiques

AJDA ..... Actualité juridique de droit administratif
BJCL ..... Bulletin juridique des collectivités territoriales
DA ..... (Revue) Droit administratif
EDJA ..... Revue des éditions juridiques africaines
GAJF ..... Grands arrêts de la jurisprudence financière
JCP A ..... La Semaine juridique- Administrations et collectivités territoriales
NEA ..... Nouvelles éditions africaines
Penant/RDPA ..... Revue des droits des pays d'Afrique
PA ..... Petites affiches
PUAM ..... Presse universitaire d'Aix –Marseille
RA ..... Revue administrative
RBD ..... Revue burkinabè de droit
RBSJA..... Revue béninoise des sciences juridiques et administratives
RDP ..... Revue de droit public et de la science politique en France et à l'étranger
RFAP ..... Revue française d'administration publique
RFDA ..... Revue française de droit administratif
RFFP..... Revue française de finances publiques
RID ..... Revue ivoirienne de droit
RIDC ..... Revue internationale de droit comparé
RIVCP ..... Revue internationale de la vérification des comptes publics (INTOSAI)
RJPAF ..... Revue juridique et politique d'Afrique francophone
RSLF ..... Revue de sciences et de la législation financière

RSF ..... Revue de sciences financières

VI- Textes juridiques

CADHP ..... Charte africaine des droits de l'Homme et des peuples
CEDH ..... Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales
Const. ..... Constitution
Conv. EDH ..... Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales
JO ..... Journal officiel
LO ..... Loi organique
LOLF..... Loi organique relative aux lois de finances
DRSP ..... Document de stratégie de réduction de la pauvreté
PPTE ..... Pays pauvre très endetté

VII- Autres sigles

Al..... Alinéa
Art. ..... Article
Op.cit. ..... Opere citato
p. ..... Page
t. ..... Tome
V. ..... Voir

INTRODUCTION GÉNÉRALE

« L'origine de la Cour est aussi confuse que sa nécessité est claire : tout pouvoir exige un trésor, tout trésor exige un compte et tout compte exige un juge désintéressé »[1].

[1] Pierre MOINOT, Procureur général près la Cour des comptes française de 1983 à 1986. Cité par Serge MOATI, in Bicentenaire de la Cour des comptes, *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°hors-série, 2009, p.305.

L'importance de la bonne gestion des finances publiques[2] pour un État n'est plus à démontrer. Comme l'écrivait Jean BODIN en 1576 dans *La République*, « les finances publiques sont le nerf de l'État »[3]. Aussi, un contrôle efficace est-il nécessaire, compte tenu de l'importance des sommes d'argent public en cause. La bonne gestion des deniers publics est un facteur de progrès dans tous les pays, quels que soient les richesses et le niveau de développement. C'est pourquoi, le contrôle des deniers publics est une préoccupation majeure pour tous les États, développés ou non. Cela explique l'existence, dans chaque État, d'une panoplie de mécanismes et d'institutions de contrôle chargée de garantir le bon usage des deniers publics.

Malgré la très grande diversité de ces instruments de contrôle, il y a des opinions convergentes pour considérer que la transparence et, plus généralement, la bonne gouvernance financière appellent l'existence d'un contrôle supérieur exercé par un organisme dit « Institution supérieure de contrôle des finances publiques (ISC) » présentant dans chaque pays des garanties d'indépendance et doté de moyens adéquats. Dans ce sens, l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle (INTOSAI), dans sa déclaration de Lima sur les lignes directives du contrôle des finances publiques, précise qu'il est « indispensable que chaque…État possède une institution supérieure de contrôle des finances publiques dont l'indépendance est garantie par un texte de loi »[4].

Dans les pays ouest-africains francophones, si au lendemain des indépendances il a été institué, au sein de la Cour suprême une Chambre des comptes chargée du contrôle des deniers publics devant assumer ce rôle, les évolutions récentes tendent plutôt à la mise en

[2] En raison de l'incertitude liée à la définition et aux domaines des finances publiques, nous avons préféré ne pas y revenir ici, par crainte de devoir nous y attarder. On peut néanmoins retenir la définition *lato sensu* de Luc SAIDJ selon laquelle les finances publiques sont considérées comme « les finances des personnes morales de droit public, les finances de nature publique ou encore les finances de l'économie publique », V. Luc SAIDJ, « Finances publiques (notions générales) », in Loïc PHILIP (sous dir.), *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, Paris, Economica, 1991, p.807.

Sur la controverse relative à la définition et au domaine des finances publiques, V. Eric OLIVA, « Essai de définition normative du domaine des finances publiques », in *Constitution et finances publiques* : *Etudes en l'honneur de Loïc PHILIP*, Paris, Economica, 2005, p.494-514 et Luc SAIDJ, « Recherche sur la notion de finances publiques en droit constitutionnel et financier positif », *RDP*, 1982, pp.1297-1342.

[3] Cité par Jacques BUISSON, *Finances publiques*, Dalloz, 15e éd., 2012, p.3.

[4] INTOSAI, Déclaration de Lima sur les lignes directives du contrôle. Disponible sur www.intosai.org.

place d'une Cour des comptes indépendante. Cette dernière devra garantir une gestion saine, efficace et efficiente des deniers publics, nécessaire pour relever les nombreux défis[5] auxquels ils sont confrontés en tant que pays en voie de développement.

Le principe du contrôle des finances publiques trouve son fondement premier dans la grande Charte de 1215 (Magna Carta) où il apparaît comme un corollaire du principe du consentement à l'impôt. En effet, l'autorisation de prélever les impôts donnée par les représentants du peuple implique le contrôle de leur utilisation par ceux-ci. Ainsi l'art.14 de la DDHC de 1789 précise-t-il que « tout citoyen a le droit de constater la nécessité de la contribution publique et **d'en suivre le bon emploi »**. L'art.15 ajoute que « la société a **le droit de demander compte** à tout agent public de son administration ». A cette exigence démocratique s'ajoute une exigence qui se veut davantage réaliste pour les États nouvellement indépendants : ceux-ci sont appelés à capitaliser les maigres ressources dont ils disposent, en vue d'assurer leur développement économique, réduire le nombre de la population sous-employée et contenir la paupérisation de la société. Le contrôle des finances publiques entendu comme « la chasse aux gaspillages et la recherche d'une dépense plus efficace peut être perçu comme le moyen d'obtenir cette réduction »[6].

Face à ces multiples défis d'ordre prioritaire, les premiers dirigeants africains reconnaîtront la nécessité d'un contrôle efficace des finances publiques. C'est ainsi que les premiers auteurs sur le contrôle des finances publiques en Afrique n'ont pas manqué de relever « une stimulation politique au développement du contrôle »[7]. A telle enseigne que Jean-Marie BRETON en est arrivé à écrire que les dirigeants africains, peu diligents, s'agissant

---

[5] Ces défis liés à la problématique du développement économique et à la réduction de la pauvreté sont bien résumés dans les OMD (Objectifs du Millénaire pour le développement) définis par le PNUD, lesquels sont au nombre de 8, Objectif 1 : Réduire de moitié l'extrême pauvreté et la faim; Objectif 2 : Assurer une éducation primaire pour tous; Objectif 3 : Promouvoir l'égalité des sexes et l'autonomisation des femmes ; Objectif 4 : Réduire la mortalité des enfants de moins de 5 ans; Objectif 5 : Améliorer la santé maternelle; Objectif 6 : Combattre le VIH/sida, le paludisme et d'autres maladies; Objectif 7 : Assurer un environnement durable ; Objectif 8 :Mettre en place un partenariat mondial pour le développement.

Pour une dernière analyse des performances de l'Afrique dans la réalisation des OMD, V. *Rapport OMD, 2012. Évaluation des progrès accomplis en Afrique dans la réalisation des objectifs du Millénaire pour le développement*, p.161 et s. Disponible sur http://www.undp.org.

[6] André BARILARI, *Les contrôles financiers comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques*, Paris, LGDJ, 2003, p.12

[7] Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des cours et chambres des comptes », in Gérard CONAC (sous dir.), *Les Cours suprêmes en Afrique*, Paris, Economica, 1989, Tome 2, p.195.

des règles du jeu démocratique, apportaient tout leur soutien aux mécanismes de contrôle financier existants, dans la mesure où « l'ensemble des problèmes liés à la fonction de contrôle sont donc au centre des préoccupations des dirigeants des États en voie de développement »[8]. Pour illustrer ce constat de prise de conscience des dirigeants politiques africains de la nécessité d'un contrôle des finances publiques, il a été régulièrement cité les propos du président HOUPHOUET Boigny : « Le contrôle des finances publiques sous toutes ses formes…est indispensable à une gestion saine et rationnelle des ressources de l'État et des collectivités secondaires »[9].

Pourtant, une analyse rétrospective met en lumière le contraste avec ce constat. Car, les intentions que certains dirigeants ont pu manifester et exprimer ici et là, le plus souvent en engageant certaines réformes institutionnelles, n'ont pas eu de réels succès. Bien au contraire ! La crise de l'exportation des matières premières née du choc pétrolier, qui a gagné la quasi-totalité des États africains au milieu des années 80, et l'application subséquente des austères et décriés Programmes d'ajustement structurel (PAS)[10] ont été révélatrice de ce que cet espace constituait en réalité « une zone de non-droit financier »[11].

Si plusieurs raisons[12] viennent démontrer ce dernier état d'un espace de « non-droit financier », la part de l'ineffectivité et de l'inefficacité des mécanismes de contrôle

---

8 Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Paris, LGDJ et Abidjan, NEA, 1978, p.21.

9 Annexe 1 du rapport pour 1980 de la Chambre des comptes ivoirienne. Cité par Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des cours et chambres des comptes », in *Les cours suprêmes en Afrique*, Op.cit., p.195.

10 Banque mondiale, *L'Afrique subsaharienne. De la crise à la croissance durable. Étude prospective à long terme*, Washington, 1989.

11 Nicaise MÉDÉ, « La juridiction financière d'hier à demain et …après-demain », in *Le contrôle des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA : quelle contribution pour la juridiction financière ?, RBSJA* n°24, 2011, p.8.

12 Outre l'absence d'un réel contrôle financier, certaines règles budgétaires n'ont pas permis d'apporter une clarté et une transparence dans la gestion des finances publiques. C'est par exemple le cas avec le principe de la dualité budgétaire. Le budget de l'État était alors scindé en deux budgets autonomes : le budget de fonctionnement et le budget d'investissement. Pour une étude sur le passage de la dualité à l'unité budgétaire ainsi que des différentes conséquences, on se reportera utilement à l'article des professeurs Jeannie Elisabeth Badjo DJEKOURI-DAGBO, « Le principe de l'unité budgétaire dans le droit budgétaire ivoirien », *Revue ivoirienne de droit*, n°41, 2010, p.116, et Jean-Pierre DUPRAT, « La formation et l'évolution du droit financier en Afrique francophone subsaharienne », in Dominique DARBON et Jean du Bois de GAUDUSSON (sous dir.), *La création du droit en Afrique*, Paris, Karthala, 1997, p.444.

financier ne peut non plus être occultée. Un tel contexte justifiait une réformation du système de contrôle et notamment des juridictions financières.

SECTION I
CONTEXTE DE LA CRÉATION DES COURS DES COMPTES

La création des Cours des comptes dans l'espace UEMOA à la place des anciennes Chambres des comptes des Cours suprêmes tire ses fondements dans le droit communautaire UEMOA et dans la pression des partenaires techniques et financiers (PTF) (§II). Cette réformation des juridictions financières se présentait comme une nécessité dès lors que le dispositif de contrôle des finances publiques en vigueur dans les États membres, depuis leur accession à l'indépendance, s'est révélé ineffectif et inefficace (§I).

§ 1. LES MÉSAVENTURES DU CONTROLE DES FINANCES PUBLIQUES DANS LES PAYS MEMBRES DE L'UEMOA

Selon J.F. FABRE, la notion de contrôle en matière de finances publiques renvoie à l'idée de « vérification, c'est-à-dire le fait de s'assurer qu'une chose est bien telle qu'on l'a déclarée ou telle qu'elle doit être par rapport à une norme donnée »[13]. Au lendemain de leur accession à l'indépendance, les États ouest-africains ont hérité du système français de contrôle des finances publiques. Ce système de contrôle reposait sur l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 qui a été reprise dans l'ensemble des États. Cette ordonnance définit un triple contrôle (administratif, juridictionnel et politique). Malheureusement, ce mimétisme institutionnel et structurel n'a pas été suivi d'un mimétisme fonctionnel[14]. Ainsi, quand bien même cette triple dimension du contrôle aurait obtenu des résultats probants en France, ce mécanisme était dès lors voué à l'échec dans les nouveaux États. Et, pour reprendre les termes du professeur DUPRAT, quand le mécanisme du contrôle n'était

[13] Jean-Francis FABRE, *Le contrôle des finances publiques*, PUF, 1968, p.8.

[14] Jean du Bois de GAUDUSSON, « Le mimétisme postcolonial, et après ? », *Pouvoirs*, n°129, 2009, p.45-55.

pas « notoirement insuffisant », il était totalement « inopérant »[15]. C'est dire finalement que chacune des trois dimensions du contrôle comportait des insuffisances qui compromettaient son effectivité et son efficacité.

A. LA QUASI-ABSENCE DU CONTROLE PARLEMENTAIRE

En raison du principe du consentement à l'impôt, c'est au Parlement, en tant que représentant du peuple, qu'il revient la légitimité d'assurer le suivi de l'emploi régulier des deniers publics par l'exécutif. Cette mission s'inscrit largement dans la fonction de contrôle de l'action gouvernementale. Ce contrôle parlementaire ne présente un réel intérêt que dans un régime de séparation des pouvoirs. Pourtant, même que dans les États connus pour respecter ces exigences démocratiques, le contrôle parlementaire a connu et continue de connaître un étiolement. Dans le contexte africain du régime présidentialiste amplifié par le parti unique, et plus tard par le parti largement majoritaire ou dominant, le contrôle parlementaire de l'utilisation des finances publiques est vite apparu illusoire. En effet, le Parlement s'estimait lui-même confondu au pouvoir exécutif, comme en témoignent les propos du tout premier Président de l'Assemblée nationale ivoirienne[16]. De ce fait, le contrôle parlementaire était effectué dans une complaisance absolue quand les parlementaires se décidaient à l'exercer. Dans ce contexte, la loi de règlement, acte par excellence du contrôle financier parlementaire sur l'exécutif, n'a été que très souvent ignorée.

Ainsi, après avoir voté pour la première fois en 1978 (soit 18 ans après sa création) la loi de règlement pour l'exercice budgétaire 1976, il a fallu attendre pratiquement en 1997 pour que le Parlement ivoirien vote une nouvelle fois la loi de règlement. Le Parlement burkinabè la votera pour la première fois en 2000 (soit 40 ans après l'accession à l'indépendance) avec le sentiment d'avoir été la première Assemblée ouest-africaine à

[15] Jean-Pierre DUPRAT, « La formation et l'évolution du droit financier en Afrique francophone subsaharienne », Op.cit., p.464.

[16] Le président Philippe Grégoire YACÉ affirmait en 1965 dans le contexte du parti unique ivoirien qu'« Il n'existe pas de différence de nature entre Gouvernement et Assemblée ; la différence est de degré. C'est que ces deux institutions ne constituent que …deux manifestations d'un même processus d'ensemble qui trouve sa source dans le parti ». Cité par J-M BRETON, *Le contrôle de l'État sur le continent africain*, Op.cit., p.409.

avoir rempli cette obligation constitutionnelle[17]. Cette croyance erronée des députés burkinabè a le mérite de souligner que le désintérêt des parlementaires pour la loi de règlement *ispso facto* pour le contrôle budgétaire et financier concernait l'ensemble des États de la sous-région. Le Sénégal faisait l'exception. Dès 1967, l'on avait commencé à voter dans ce pays les lois de règlement. Cependant, certains spécialistes y ont vu des actes de complaisance d'une Assemblée nationale à la solde d'un exécutif conforté par une large majorité législative et une discipline de parti indéfectible[18].

Le contrôle politique des finances publiques n'a eu, en fin de compte, aucune portée significative, en dehors de celle symbolique, en raison du contexte de parti unique ou de parti dominant. Dès lors, c'est à l'exécutif et notamment au chef de l'État qu'il est revenu empiriquement le pouvoir ultime du contrôle financier, ce qui va se traduire par une prolifération des instances administratives de contrôle dont l'influence sur l'utilisation régulière des finances publiques sera *in fine* limitée.

B. UN CONTROLE ADMINISTRATIF SURABONDANT ET INEFFICIENT

Inspiré du système français et notamment de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959, le contrôle administratif dans les États africains francophones a été bâti sur plusieurs échelons. Il a été mené par des organes intégrés aux administrations et aux ministères. C'était notamment le cas du contrôle opéré par le contrôleur financier ainsi que du contrôle opéré par le comptable public sur l'ordonnateur dans le cadre de l'application du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables. A ceux-là s'ajoutent les contrôles effectués dans chaque ministère par des inspections techniques dites ministérielles dont la plus prestigieuse est l'Inspection générale des finances (IGF), rattachée au ministère des Finances. Mais « la surpolitisation au sommet et la sous administration à la base », pour reprendre les mots de J-M BRETON, devaient rendre presque sans intérêt tous ces mécanismes de contrôle.

---

17 Salif YONABA, *Les finances de l'État burkinabè*, Ouagadougou, Collection précis de droit burkinabè, décembre 2006, p.278.

18 Abdoulaye BALDÉ, *Le contrôle des finances publiques au Sé*négal, Thèse, Faculté de droit de Perpignan, 1996, p.37.

Conscients néanmoins de l'impérieuse nécessité d'un contrôle de leurs maigres finances publiques, les chefs d'État africains vont mettre en place une superstructure administrative chargée de veiller au bon fonctionnement des administrations publiques et à l'utilisation régulière des finances publiques. Ce contrôle administratif bénéficiant de l'autorité du chef de l'État, clé de voûte de l'institution étatique, prendra les airs d'un véritable contrôle externe, hors hiérarchie administrative. Cette modalité de contrôle par un super corps administratif rattaché au chef de l'État sera incarnée par l'Inspection générale d'État (IGE) dans la plupart des États africains francophones. Ces différentes IGE ont, elles-mêmes, été créées sur une ancienne institution coloniale chargée d'opérer le contrôle des administrations coloniales, à savoir l'Inspection générale des affaires administratives (l'IGAA).

Si l'onction du Chef de l'État a été perçue par J-M BRETON comme un élément fondamental pour assurer une effectivité et une efficacité à ce contrôle administratif, il apparaît que le bilan de ces corps a été bien modeste et parfois difficile à faire. Ainsi, au Sénégal, on s'est finalement étonné que la multiplication des corps de contrôle ait produit « des résultats largement en deçà des espérances placées en eux »[19]. Alors que le professeur YONABA estimait qu'il apparaissait difficile et aléatoire de pouvoir dresser le bilan de l'IGE burkinabè[20].

Le contrôle administratif n'a pas davantage été salvateur pour l'ancrage des pratiques de bonne gestion financière. Or, celui-ci, dans un régime politique dominé par le chef de l'État, devait constituer le pionnier d'un système de contrôle où le Parlement et le juge des comptes ont été relégués au second plan. Plus encore, le juge des comptes, commis aux fonctions de contrôleur financier externe, n'existait que théoriquement dans ce dispositif de contrôle.

[19] Abdoulaye BALDÉ, *Le contrôle des finances publiques au Sé*négal, Op.cit., p.36.

[20] Salif YONABA, *Les finances de l'État burkinabè*, Op.cit., p.278.

C. LA CHAMBRE DES COMPTES DE LA COUR SUPREME : « LA BELLE AU BOIS DORMANT » DU DISPOSITIF DE CONTROLE DES FINANCES PUBLIQUES

L'histoire des Chambres des comptes dans les pays africains francophones rappelle bien le conte de « La Belle au bois dormant ». Telle cette princesse plongée dans un sommeil séculaire par la jettatura, l'existence des Chambres des comptes chargées d'opérer le contrôle juridictionnel des finances publiques, au lendemain de l'accession des États à l'indépendance, a été théorique et, pour ainsi dire, textuelle. Intégrée comme quatrième Chambre de la Cour suprême, la juridiction financière n'a pas connu une effectivité comparable à celle des trois autres Chambres. Il n'est pas exagéré d'affirmer qu'elle a été marginalisée et sacrifiée au profit des Chambres constitutionnelle, judiciaire et administrative de la Cour suprême. Lorsqu'elle n'est pas restée longtemps sans avoir été installée, elle a fonctionné, soit avec des années de retard, soit de manière intermittente et rudimentaire, et dans tous les cas, avec de maigres moyens.

Au Bénin, aucune activité notable n'a été enregistrée à l'actif de la Chambre des comptes de 1960 à 1991. Il a fallu attendre l'année 1995 pour que la Chambre des comptes produise ce qui reste à ce jour son seul et unique rapport public, à savoir le rapport public pour 1994[21].

Au Burkina Faso, la Chambre des comptes, prévue depuis 1962 dans les différents textes constitutionnels, a dû attendre l'année 1984 pour passer de l'existence théorique et textuelle à celle effective[22]. Si elle a réussi à produire un rapport public en 1991[23] et un arrêt unique en 1989 d'apurement des comptes de la gestion de l'État des années 1963 à 1984, elle a dû rapidement replongé dans son sommeil à cause d'un manque de moyens humains caractérisé notamment par une équipe squelettique de trois membres, dont deux provenaient de l'Administration financière nationale.

[21] Maxime B. AKAKPO, « Une Cour des comptes au Bénin pour quoi faire ? », Quotidien béninois d'informations, *Le Matinal* n°830 du 04 novembre 2000, pp.7-8.

[22] Pour une étude exhaustive sur la Chambre des comptes burkinabè, V. Salif YONABA, « La Chambre des comptes d'hier à demain… et après-demain », *RBD*, n°9, janvier 1986, pp.17-34 ; et Ph. QUERTAINMONT, « La Chambre des comptes burkinabè », *RBD*, n°5, 1984, p.15.

[23] Salif YONABA, « Le premier rapport public de la chambre des comptes de la Haute Cour d'État », *RBD*, n°, 1992, pp.51-59 et *La Revue du Trésor*, n°8-9, septembre 1992, p.558.

Au Mali, après la Constitution de la République de l'ex-Soudan français, la Section des comptes prévue dans les différentes lois constitutionnelles et lois portant organisation judiciaire, a dû attendre la loi de novembre 1990 pour fonctionner à compter de l'année 1991. La Section des comptes semble même avoir été ignorée comme composante de la Cour suprême. Il aura fallu attendre l'année judiciaire 2007-2008 pour qu'elle présente pour la première fois le thème de la rentrée judiciaire[24].

Au Niger, après son institution en 1960, la Chambre des comptes de la Cour suprême n'a été effective qu'à partir du second semestre de l'année 1990[25]. Jusqu'au moins en 1999, elle n'avait, selon Moussa ZAKI, rendu aucun arrêt sur les comptes des comptables publics[26]. Au Togo, la Chambre n'a jamais connu d'existence effective. La Cour des comptes, instituée en 1998 à la place de cette Chambre, attendra l'année 2009 pour être installée.

Les Chambres des comptes ivoirienne et sénégalaise ont toutefois constitué une exception notoire dans cet environnement peu propice à l'expression et à l'épanouissement du juge financier. Elles ont notamment connu un rythme d'activité particulièrement soutenu. Au début des années 1990, la Chambre des comptes ivoirienne avait rendu environ six cents (600) arrêts (provisoires et définitifs) soit une moyenne de vingt (20) arrêts par an[27]. Ce bilan particulièrement remarquable avait fait dire à un spécialiste que la Chambre des comptes ivoirienne pouvait « utilement servir de modèle à bon nombre d'autres pays africains pour son organisation et le travail accompli »[28]. La jurisprudence de la Chambre

[24] Mamadou M. DIARRA, Rapport sur le thème de la rentrée judiciaire 2007-2008 sur le : « rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », in Cour suprême du Mali, *Bulletin d'information*, juin 2011, pp.6-24.

[25] République du Niger, Cour des comptes, *Rapport public* 2010-2011, p.6.

[26] Moussa ZAKI, *Le contrôle des finances publiques en Afrique : exemple du Sénégal et du Niger*, Université des sciences sociales de Toulouse I, 1999, p.272.

[27] Christiane DJE-BI-DJE, « Les attributions juridictionnelles de la Chambre des comptes de la Cour suprême de Côte d'Ivoire », in Gérard CONAC, *Les Cours suprêmes en Afrique*, Tome II, Paris, Economica, 1989, p.234 et *Revue ivoirienne de droit*, n° hors série, 1986, 150, p.

[28] Robert LUDWIG, « La Chambre des comptes ivoirienne », *La Revue du Trésor*, n°2, février 1991, p.97.

des comptes sénégalaise était relativement bien fournie pour faire l'objet d'une analyse synthétique[29].

Mais ces deux juridictions ivoirienne et sénégalaise allaient finir par subir le même sort que les autres de la sous-région, pour connaître aussi leur temps de sommeil. Ainsi le professeur de GAUDUSSON faisait-il remarquer que le nombre de magistrats à la Chambre des comptes ivoirienne est passé entre 1975 et 1978, de trois à zéro, une situation qui l'empêchait *ipso facto* de fonctionner[30]. Cela explique qu'en cette période, le professeur Jacqueline de la ROCHÈRE ait constaté que « les dossiers s'accumul(ai)ent dans les locaux de la Chambre des comptes qui, faute de personnel compétent en nombre suffisant néglige(ait) les comptes des sociétés d'État »[31]. Par la suite de 1978 à 1999, malgré un effort de recrutement, les effectifs ont été réduits à cinq (05) magistrats et à deux (02) vérificateurs[32]. Au Sénégal, la Chambre des comptes de la Cour suprême, qui a été transformée en Section des comptes du Conseil d'État en 1992, restera sans réelle activité jusqu'à la création et à l'installation de la Cour des comptes en 2000. La Cour de discipline budgétaire qui existait au Sénégal est elle aussi restée sans réelle activité, au point où la situation de ces magistrats a été assimilée à celle de « magistrats en chômage technique » ou « constamment en vacances prolongées »[33].

En attendant que nous revenions plus longuement dans les développements qui suivront sur le bilan bien insignifiant de ces Chambres des comptes des anciennes Cours suprêmes (2e Partie-Chapitre IV), il faut préciser que la situation léthargique de la juridiction financière jusqu' au début des années 1990 a été bien résumée par Robert LUDWIG : « Un grand nombre de Chambres des comptes du continent devait connaître par la suite la même

29 Bocar Sy YORO, « La jurisprudence financière de la Cour suprême du Sénégal et droit financier », in CONAC Gérard, *Les Cours suprêmes en Afrique*, Op.cit., p.240.

30 Jean du Bois de GAUDUSSON, « L'État et les entreprises publiques en Afrique noire », *RFAP* 1984, p.617.

31 Jacqueline DUTHEIL de la ROCHÈRE, *L'État et le développement économique de la Côte d'Ivoire*, Paris, Pedone, 1976, p.80.

32 République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport spécial d'activités 1998-2009*, p.5.

33 Moussa ZAKI, *Le contrôle des finances publiques en Afrique : exemple du Sénégal et du Niger*, Op.cit., p.272.

destinée : celle d'une existence purement textuelle ou au mieux, dans l'hypothèse où leurs membres avaient été effectivement nommés, d'une structure marginalisée, non opérationnelle, au profit de police politiques (au sens non nécessairement péjoratif) des comptes relevant étroitement de l'exécutif suprême que l'on vit rapidement proliférer »[34].

Le caractère inopérant des mécanismes de contrôle définis par les États membres appelait une nécessaire remise en ordre, comme devait faire remarquer Moussa ZAKI à la conclusion de sa thèse[35]. La création de l'UEMOA[36] et l'action des partenaires financiers au développement vont constituer le facteur déclencheur de la redynamisation du contrôle des finances publiques. L'axe majeur de cette réforme va donner lieu à la substitution des Chambres des comptes, longtemps « endormies » au sein de la Cour suprême, par une Cour des comptes dite autonome.

§ 2. L'IMPULSION A LA CRÉATION D'UNE COUR DES COMPTES AUTONOME

Les États francophones d'Afrique avaient fait le choix de constituer une Cour suprême, incarnant le pouvoir judiciaire, avec quatre Chambres chargées respectivement d'exercer, à des nuances près, le rôle dévolu, en France, au Conseil constitutionnel, à la Cour de cassation, au Conseil d'État et à la Cour des comptes. D'une manière générale, cette architecture, qui répondait à des raisons matérielles et financières, n'a pas permis un bon fonctionnement de l'institution judiciaire. Ce faisant, à la faveur de l'air démocratique qui a soufflé sur l'aire francophone africaine, au début des années 1990, on a assisté à une autonomisation des instances chargées de garantir le respect des règles du jeu

[34] Robert LUDWIG, « Sur le système de contrôle des finances publiques burkinabè », *La Revue du Trésor*, n°8-9, septembre 1992, p.555.

[35] « En définitive, le contrôle des finances publiques dans les États d'Afrique noire francophone, aussi bien dans sa dimension statique classique (contrôle de régularité, contrôle des budgets et des comptes, contrôle des deniers) que dans sa dimension dynamique (contrôle de la qualité du document budgétaire, contrôle de la dérive des déficits publics et de la qualité des gestions), reste encore, concrètement, à construire et à installer ». Moussa ZAKI, *Le contrôle des finances publiques en Afrique : exemple du Sénégal et du Niger*, Op.cit., p.388.

[36] L'UEMOA (Union économique et monétaire ouest-africaine) a été créée par le Traité de Dakar, signé le 10 janvier 1994 par sept pays francophones d'Afrique de l'Ouest ayant le FCFA pour monnaie commune. Ces États sont le Bénin, le Burkina Faso, la Côte d'Ivoire, le Mali, le Niger, le Sénégal et le Togo. Ils sont rejoints le 2 mai 1997 par la Guinée Bissau, qui a la particularité d'être le seul État lusophone de l'Union. L'Union se fixe comme objectif principal la création d'un marché commun et l'harmonisation des politiques budgétaires des États membres.

démocratique. C'est ainsi que furent créées des Commissions électorales nationales dites indépendantes ou autonomes, chargées d'organiser des élections libres et transparentes, en lieu et place du ministère de l'Intérieur ou du ministère de l'Administration territoriale. Au plan juridictionnel, les Chambres constitutionnelles des Cours suprêmes sont extirpées de cette dernière et l'on assiste à la création de Cours et Conseils constitutionnels autonomes. Cette autonomisation de la Chambre constitutionnelle a permis, à n'en point douter, « un développement de la justice constitutionnelle en Afrique noire francophone »[37]. Ce qui a démontré que l'autonomisation organique était le moyen indiqué pour permettre aux différentes composantes du pouvoir judiciaire de bénéficier des moyens adéquats pour leur fonctionnement. On assiste ainsi, au début des années 2000, dans plusieurs États africains francophones, à une réforme judiciaire en vue de l'éclatement définitif de la Cour suprême en plusieurs juridictions suprêmes et autonomes : Cour de cassation, Conseil d'État et Cour des comptes[38].

Tirant, pour sa part, les leçons de l'autonomisation organique de la juridiction constitutionnelle, l'UEMOA a vu, dans l'autonomisation de la juridiction financière « le baiser princier » pouvant sortir cette « belle endormie » d'un sommeil qui n'avait peut-être que trop duré. Le traité d'Union signé en janvier 1994 oblige alors les États membres à la création d'une Cour des comptes indépendante (A). Toutefois, l'UEMOA n'a peut être fait que traduire en obligation juridique l'incitation des partenaires financiers à la création de structures performantes et crédibles de contrôle des finances publiques (B). Tout compte fait, la création des Cours des comptes autonomes dans les États membres s'explique par l'intervention combinée de l'UEMOA et des partenaires au développement. Ce qu'attestent

[37] Papa Mamour SY, *Le développement de la justice constitutionnelle en Afrique noire francophone : les exemples du Bénin, du Gabon et du Sénégal*, Thèse Université Cheikh Anta Diop de Dakar, 1998.

[38] V. Les actes du colloque de Cotonou 14-16 mai 2002 sur l'opportunité de l'éclatement de Cours suprêmes, in *Les cahiers de l'association ouest-africaine des Hautes juridictions francophones*, 2002.

bien les premiers rapports publics de la Cour des comptes, au Burkina Faso[39] et au Niger[40].

A. UNE OBLIGATION DERIVÉE DU DROIT COMMUNAUTAIRE

A la fin de son ouvrage sur *Le contrôle d'État sur le continent africain*, J-M BRETON suggérait que les organisations sous-régionales puissent jouer un rôle dans l'ancrage des principes du contrôle. L'UEMOA, née sur les cendres de la CEAO[41], semble avoir entendu cette suggestion. Elle fait de la création d'une Cour des comptes indépendante une exigence communautaire. Cette exigence trouve son fondement dans deux actes : elle est, dans un premier temps, prévue dans le traité constitutif (acte de droit primaire) et ; dans un second temps, confirmée dans les directives (acte de droit dérivé) portant code de transparence.

Le constat fait très tôt par certains auteurs d'une « fédéralisation du droit financier »[42] dans l'espace UEMOA traduisait l'amorce d'un processus d'harmonisation de ce droit dans les États membres, comme annoncé dans le préambule du traité d'Union[43]. Cette intention a été entérinée dans le corps du traité par la mise en place d'un cadre de surveillance multilatérale[44] des politiques budgétaires nationales ; la surveillance étant perçue comme le mécanisme communautaire de définition et de contrôle des politiques économiques entre les États membres. Pour mener à bien cette procédure de surveillance multilatérale, la mise

---

39 « Il convient de relever que ces innovations traduisent la volonté des autorités burkinabè d'être en phase tant avec l'environnement institutionnel sous-régional, en l'occurrence les directives de l'UEMOA, qu'avec les exigences des partenaires au développement », *Rapport public 2003-2004*, p.19.

40 « Les autorités…devaient d'une part répondre aux exigences des réformes qui tendent depuis quelque temps à rendre indépendantes dans l'espace francophone les juridictions financières du système judiciaire classique, tel que préconisé par le traité instituant l'UEMOA… », *Rapport public 2010-2011*, p.6.

41 Eloi DIARRA, *Les aspects financiers de la Communauté économique de l'Afrique de l'Ouest (CEAO)*, Thèse ? Paris 2, 1982.

42 Jean-Pierre DUPRAT, « La formation et l'évolution du droit financier en Afrique francophone subsaharienne », Op.cit., p. 445.

43 Les Parties affirment dans ce préambule : « la nécessité de …l'harmonisation de leurs législations…dans les secteurs essentiels de leurs économies,.. » et reconnaissent « la nécessité d'assurer leur convergence ».

44 L'article 67-1 du traité dispose que « l'Union harmonise les législations et les procédures budgétaires afin d'assurer notamment la synchronisation de ces dernières avec la procédure de surveillance multilatérale de l'Union »

en place d'une structure de contrôle apparaissait nécessaire. Pour ce faire, le traité enjoint à chaque État membre de prendre « les dispositions nécessaires [afin que] l'ensemble de ses comptes puisse être contrôlé selon des procédures offrant les garanties de transparence et d'indépendances requises »[45]. Le traité laisse, dans ce sens, une alternative aux États, qui consiste, soit à « **recourir au contrôle de la Cour des comptes de l'Union** », soit à « **instituer une Cour des comptes nationale »**[46].

En réalité, cette alternative laissée aux États pour le choix de l'organe de contrôle de leurs finances publiques n'en était pas forcément une, à y regarder de près. En effet, il est de tradition que les États sont peu enclins à se soumettre aux contrôles d'organismes internationaux, fussent-ils communautaires[47], préférant le contrôle effectué par des instances nationales. L'alternative ainsi prévue par le législateur communautaire devait, en réalité, apparaître comme une forme de pression pour stimuler la mise en place d'une Cour des comptes nationale, sous peine pour les États qui ne se plieraient pas à cette exigence, de se voir soumettre au contrôle de la Cour des comptes de l'Union. Prenant en compte ces prescriptions, le législateur burkinabè semble être le seul dans l'Union à n'avoir pas écarté la possibilité de se référer à la Cour des comptes de l'UEMOA pour opérer le contrôle juridictionnel de ses finances publiques, en cas notamment de déchéance de la Cour des comptes nationale[48].

L'obligation de créer une Cour des comptes nationale est encore plus forte si l'on considère qu'elle est assortie d'une contrainte de temps. L'article 68.1 enjoint, à ce propos, aux États, l'adoption de ces dispositions « **pour qu'au plus tard un (1) an** après l'entrée en vigueur du présent Traité l'ensemble de ses comptes puisse être contrôlé ». Dans la

45 Art 68-1 Traité révisé UEMOA.

46 *Ibid*.

47 A ce propos, M. Jean ALOTOUNOU , ancien conseiller à la Cour des comptes de l'UEMOA, fait le constat qu'« Aucun État n'a sollicité le concours de la Cour des comptes communautaire pour le contrôle de ses comptes, en dépit des nombreuses difficultés auxquelles sont confrontées les juridictions financières nationales », avant de conclure que « Compte tenu de l'expérience vécue, il ne semble pas que les États soient disposés à confier le contrôle de leurs comptes à la Cour communautaire. Il semble plus indiqué que chaque État se dote d'une Cour des comptes indépendante… », V. Jean ALOTOUNOU, « Présentation de la Cour des comptes de l'UEMOA », *in Séminaire régional sur les contrôles et les audits des finances publiques organisé par la Banque mondiale*, Cotonou 29 mars-1er avril 2004. Disponible sur info.worldbank.org/etools/docs/Library.

48 Article 64 al.3 de la loi n° 2003-06 du 24 janvier 2003 relative aux lois de finances.

même optique, l'art. 68.3 précise que « Les États membres tiennent le Conseil et la Commission informés des dispositions qu'ils ont prises pour se conformer **sans délai** à cette obligation… ».

Ces dispositions, issues du droit primaire, apparaissent comme la matrice de cette obligation qui pesait sur les États membres de l'UEMOA, en vue de l'institution dans les ordres juridiques internes d'une Cour des comptes. Pour accélérer le processus de création de Cour des comptes autonome dans les États membres, le Conseil des ministres devait réaffirmer cette obligation dans une directive de 2000[49]. La directive de 2000, après avoir rappelé qu' « il n'y a pas de bonne gestion des finances publiques sans un contrôle *a posteriori* efficace dévolu à une juridiction financière indépendante et dotée de pouvoirs et de capacités d'investigation étendus »[50], réaffirme l'obligation selon laquelle « les États membres devront créer des Cours des comptes autonomes au plus tard le 31 Décembre 2002 »[51].

Plus d'une décennie après l'adoption de cette directive, certains États[52] ne se sont toujours pas dotés d'une Cour des comptes autonome. Cet état de chose est inquiétant et force à reconnaître, avec le professeur Alioune SALL, l'existence d'une insuffisante culture du droit dans l'ordre communautaire ouest-africain. En tout état de cause, cette situation vient encore souligner la difficile intégration des règles budgétaires communautaires dans les États membres[53]. Ce qui traduit aussi l'impuissance des autorités communautaires à amener les États à remplir leurs obligations. Ce constat allait être malheureusement corroboré par le Conseil des ministres de l'Union. En effet, la directive de 2009[54], renforçant la directive de 2000, souligne de nouveau l'obligation de création de la Cour des comptes dans chaque État membre mais reste muette sur la question du délai éventuel

[49] Directive n°02/2000/CM/UEMOA du 29 juin 2000 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques dans l'espace UEMOA.

[50] Point E-2-2 du Code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA

[51] *Ibid*.

[52] Le Bénin et le Mali tardent encore à se conformer à cette obligation. V. Chapitre I, Section I.

[53] Salif YONABA, « La difficile intégration des règles budgétaires et comptables des États membres de l'UEMOA », *RFFP*, n°79, 2002, p.221 ; « Les contraintes de l'harmonisation d'un droit budgétaire rénové dans la zone UEMOA », *RFFP*, n°98, p.69.

[54] Directive n°01/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques dans l'espace UEMOA. V. art.5.6 de l'Annexe.

requis pour leur mise en place. Ce silence intrigant pourrait apparaître, finalement, comme une sorte d'impuissance du législateur communautaire.

Avant de revenir sur les raisons de la survivance de certaines Chambres des comptes (Chapitre I, Section I), l'on signalera que l'exigence communautaire de la création d'une Cour des comptes va se trouver quelque peu consolidée par l'insistance des partenaires financiers au développement.

B. UNE INCITATION DES PARTENAIRES FINANCIERS INTERNATIONAUX

La mutation des juridictions financières dans les pays africains en général et ceux de l'UEMOA en particulier trouve son sens dans leur relation avec les partenaires au développement, notamment les institutions de Brettons Wood et l'UE.

Après l'échec des PAS, les institutions de Brettons Wood, principaux soutiens au développement dans les pays pauvres, ont à la faveur de l'initiative PPTE, appelé les États à l'adoption d'un Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté (CSLP) ou de Documents stratégiques de réduction de la pauvreté (DSRP). Ces documents s'analysent comme des engagements par lesquels lesdits États s'emploient à mener des actions pour lutter contre la pauvreté d'une part, et à mener des réformes institutionnelles pour favoriser l'ancrage de la culture de bonne gouvernance, d'autre part. Ces documents élaborés par les États éligibles à l'initiative PPTE sont soumis à l'approbation des conseils d'administration du FMI et de la Banque mondiale. Le contenu de ces actes laisse alors entrevoir une « incursion…des institutions financières internationales…limitée au renforcement de la transparence financière »[55]. D'une manière générale, l'action des bailleurs de fonds est axée principalement sur la réforme des institutions budgétaires. L'obtention de l'aide financière de ces bailleurs se trouve alors liée à la conduite de ces réformes.

Dans le cadre de ces réformes conditionnant l'obtention de l'aide financière et technique des partenaires au développement, « la promulgation de la loi organique fixant

[55] Gabriel NOUPOYO, « Les nouvelles conditions de la politique budgétaire de sous-zones : étude des nouveaux instruments de rationalisation budgétaire, le poids des conditionnalités externes », *RFFP*, n°98, juin 2007, p.83 et s.

l'organisation et le fonctionnement de la Cour des comptes constitue l'un des principaux éléments déclencheurs pour l'approbation par le FMI d'une Facilité pour la réduction de la pauvreté (FRPC) et pour l'accession de la Côte d'Ivoire au point de décision de l'initiative PPTE »[56]. Au vu de ces différents actes, il est indéniable que les partenaires financiers ont contribué à ce mouvement de transformation des juridictions financières nationales, d'autant que le manuel de transparence du FMI[57] recommande aux États d'opérer des réformes dans le sens des lignes directrices de l'INTOSAI. Fort de ce constat, le professeur Loïc PHILIP affirme logiquement que « les bailleurs de fonds exercent désormais de plus en plus de pression sur les pays bénéficiaires afin qu'ils intègrent, dans leur politique interne, les meilleures pratiques qui sont déjà appliquées dans certains pays. D'une manière générale, ils soutiennent activement les actions en faveur d'un renforcement de la transparence financière et toutes les réformes de la gestion des finances publiques »[58]. L'aide au développement étant conditionnée à la concrétisation effective de ces injonctions, « il n'y a donc rien d'étonnant que la plupart des réformes à caractère budgétaire et financier, si ce ne sont toutes, soient davantage le résultat de l'initiative des partenaires au développement que de la volonté propre des États »[59]. Ce que confirme le ministre togolais des Finances dans son discours tenu lors de la séance d'installation de la Cour des comptes[60].

On peut également justifier cette autonomisation des juridictions financières sur le continent par la volonté d'alignement sur les standards internationaux. Il en est ainsi de la

---

[56] V. Conclusion du Rapport PEMFAR pour la Côte d'Ivoire.

[57] Ce manuel recommande que chaque État soumette l'examen de ses finances publiques à une instance nationale « appelée institution supérieure d'audit » avant de renvoyer à la déclaration de Lima pour préciser que « Dans les pays francophones, cette instance est la Cour des comptes », V. FMI, *Manuel sur la transparence des finances publiques*, 2007, p.130.

[58] Loïc PHILIP, « Panorama du contrôle des finances publiques dans le monde », *RFFP*, n°101, mars 2001, p.23.

[59] Salif YONABA, « « L'expérience africaine du modèle français du contrôle juridictionnel des finances publiques : traits communs et diversité », Op.cit, p.71-72.

[60] « Aujourd'hui, vos efforts doivent s'orienter beaucoup plus vers la recherche de la fiabilité des données budgétaires nécessaires …**à l'affermissement de la confiance… entre nous et nos principaux partenaires techniques et financiers** » ; V. « Les bons comptes font les bons amis », www.republicoftogo.com, publié le 24/09/2009.

participation des instances de contrôle des États à l'INTOSAI. La déclaration de Lima[61] dispose que « …les ISC des finances publiques doivent pouvoir jouir de l'indépendance fonctionnelle et organisationnelle nécessaire à l'accomplissement de leurs tâches ». Or, l'on a pu constater que les Chambres et Sections des comptes des Cours suprêmes ne disposaient pas des garanties de cette indépendance. Cela est d'ailleurs corroboré dans la conclusion du rapport 2008/2009 de la Chambre des comptes ivoirienne, qui exprimait son amertume, au vu du constat du manque d'enthousiasme des parlementaires à adopter le projet de loi organique qui devait sanctionner sa transformation en une Cour des comptes autonome[62].

A la lumière de ces éléments, on peut expliquer ce processus d'autonomisation des juridictions financières dans l'espace UEMOA par l'influence liée à la participation des États à l'INTOSAI ainsi que son démembrement régional, à savoir l'AFROSAI. Cette influence répond d'ailleurs à la devise de cette organisation : *L'expérience mutuelle est au service de tous*.

Ce facteur d'influence réciproque est aussi observable au sein des organisations francophones telles que l'AISCCUF (Association des institutions supérieures de contrôle ayant en commun l'usage du français) ou l'AHJUCAF (Association des Hautes juridictions de cassation des pays ayant en commun l'usage du français). Cette dernière, lors du colloque international tenu en juillet 2002 au Bénin, appelait à la transformation des Chambres des comptes des Cours suprêmes en Cour des comptes[63].

Dans le cadre plus général de l'OIF, on peut trouver, dans la déclaration adoptée par les États membres le 3 novembre 2000 à Bamako, parmi les éléments devant concourir à la « Consolidation de l'État de droit §4. 4-5. », un engagement des États à « mettre en œuvre le principe de transparence comme règle de fonctionnement des institutions (et de)

[61] Déclaration de Lima d'octobre 1977 sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques, II-2.

[62] La Chambre y affirme «… La loi organique déterminant les attributions, la composition, l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Cour des Comptes, telle que prévue par la Constitution, n'est toujours pas votée par le Parlement et le fait de rester encore une des Chambres de la Cour suprême constitue un facteur de démotivation de tous les professionnels y exerçant… ». V. République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport 2008/2009*, p.10. Disponible sur www.courdescomptesci.com/loi/html.

[63] Document disponible sur http://democratie.francophonie.org/IMG/pdf/22.pdf .

généraliser et accroître la portée du contrôle, par des instances impartiales, sur tous les organes et institutions, ainsi que sur tous les établissements, publics ou privés, maniant des fonds publics ».

Ce sont des facteurs externes aux États membres de l'UEMOA qui expliquent, pour une grande part, la mutation, amorcée à la fin des années 90, des Chambres et Sections des comptes en Cours des comptes autonomes. Parmi ces facteurs, l'exigence principale, sur le terrain juridique, découle du droit communautaire dont la supériorité sur les ordres juridiques nationaux est reconnue par les textes communautaires[64]. Pour sa part, la Cour de justice de l'UEMOA devait confirmer pour la première fois cette force contraignante, à l'occasion d'une demande d'avis formée par la Commission de l'UEMOA. Cette dernière reprenait une interrogation des autorités maliennes, qui se demandaient s'il y avait une obligation pour l'État malien de créer une Cour des comptes autonome[65]. La force contraignante des actes communautaires est, du reste, reconnue dans l'exposé des motifs, tant des lois constitutionnelles[66] que des lois organiques relatives à l'organisation et au fonctionnement de la Cour des comptes, notamment en Côte d'Ivoire[67] et au Sénégal[68].

---

[64] L'art.6 du traité UEMOA dispose que « Les actes arrêtés par les organes de l'Union pour la réalisation des objectifs du présent Traité et conformément aux règles et procédures instituées par celui-ci, sont appliqués dans chaque Etat membre nonobstant toute législation nationale contraire, antérieure ou postérieure ».

[65] Nous reviendrons plus en détails dans le chapitre I du titre I de la première partie sur cet avis n°03/2003 de la Cour de justice de l'UEMOA et des questions qui étaient soulevées.

[66] Par exemple, au Sénégal, l'exposé des motifs de la loi n°99-02 du 29 janvier 1999 (sur la Cour des comptes) portant révision de la Constitution retient que « Cette autonomie forte est d'ailleurs requise par les instances de l'UEMOA… », JO n°5842 du 30/1/1999. Disponible sur http://www.courdescomptes.sn/index.php.

[67] « …le présent projet de loi enrichit et remanie sur quelques points le dispositif antérieur, dans les directions suivantes : […] prendre en compte les standards internationaux telles les directives de l'UEMOA… ; le contenu du projet de loi organique soumis à votre approbation répond pleinement aux directives de l'UEMOA, notamment de celle n°02/2000/CM/UEMOA du 29 juin 20009 portant Code de Transparence qui demande la création d'une juridiction financière indépendante dotée de pouvoirs et de capacités d'investigation étendus et dont la date limite de création avait été fixée au 31 décembre 2002. », Exposé des motifs du Projet de loi organique déterminant les attributions, la composition, l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Cour des comptes. Disponible sur www.courdescomptesci.com/loi/html.

[68] « Le présent projet de loi s'inscrit dans le cadre …du respect des recommandations induites dans les directives de l'Union Économique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA) n°05/97/CM/UEMOA du 16 décembre 1997 relative aux lois de finances et n°06/97/CM/UEMOA du 16 décembre 1997 portant

L'autonomisation des juridictions financières, que l'on peut bien rapprocher, avec un auteur[69], de celle des juridictions constitutionnelles amorcée au début des années 90, vient confirmer l'attrait des États membres de l'UEMOA pour le modèle napoléonien de contrôle juridictionnel des finances publiques, qui avait déterminé, auparavant, l'organisation et le fonctionnement des Chambres et Sections des comptes.

SECTION II
LES COURS DES COMPTES DE L'UEMOA AU CŒUR DU DÉBAT SUR LES MODÈLES DE CONTROLE

Il existe une diversité d'instances reconnues universellement pour opérer le contrôle supérieur des finances publiques. Traditionnellement, la typologie des ISC répond à un triptyque distinguant les modèles anglo-saxon, allemand et français de contrôle des finances publiques. Il convient de présenter et de distinguer ces différents modèles (§I) avant de montrer l'attractivité du modèle français dans l'espace UEMOA (§II).

§ 1. LA DIVERSITÉ DES MODÈLES DE CONTROLE

S'il est possible de faire une distinction des modèles de contrôle (A), force est de reconnaître que cette typologie a des limites, dans la mesure où la mission des ISC répond à un même objet : celui d'assurer le contrôle de la bonne utilisation des ressources publiques (B).

règlement général sur la comptabilité publique des États membres... », Exposé des motifs de la Loi organique n°99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes. JO n°5845 du 20/2/1999. Disponible sur http://www.courdescomptes.sn/index.php.

69 « L'UEMOA a suscité et rendu possible la création des Cours des comptes comme la renaissance démocratique a provoqué la prolifération de Cours constitutionnelles dans les années 1990 », V. Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit., p.287.

A. LA DISTINCTION DES MODÈLES DE CONTROLE

Il existe une concurrence des modèles de contrôle[70] qui n'est pas étrangère à la concurrence des différents systèmes juridiques, que l'on observe à travers l'opposition classique entre les systèmes de *Common Law* et de *Civil Law* ou de droit continental. Ainsi, bien que les ISC présentent des formes très diverses[71], elles sont en général regroupées sur trois (3) catégories : le modèle de *Westminster*[72] ou anglo-saxon, le modèle mixte ou du conseil (allemand[73]) et le modèle napoléonien ou français. Elles ont au moins en commun, selon la déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques, « de contrôler la conformité aux lois et la régularité de la gestion financière et la comptabilité »[74].

Le modèle anglo-saxon est en usage dans les pays de culture anglophone, notamment membres du Commonwealth. Dans ce modèle, l'ISC est un organe administratif indépendant placé sous la responsabilité du Parlement[75]. Il est généralement connu sous le nom de Bureau national de Vérification, qui est un organe unipersonnel, en ce sens que la personne placée à la tête de l'institution[76] dispose exclusivement des pouvoirs et que c'est à elle seule que bénéficie la garantie de l'indépendance, bien qu'elle soit assistée de vérificateurs adjoints. Cet organe ne dispose pas de pouvoirs juridictionnels, quoique les

---

70 Sur la concurrence des modèles de contrôle, V. Jean Claude MARTINEZ, Pierre DI MALTA, *Droit budgétaire*, Op.cit., p.878-883.

71 Sur la diversité des modèles de contrôle, V. Marine PORTAL, « Les Institutions Supérieures de Contrôle, une étude comparative internationale des pratiques », *Gestion et Finances publiques* n°3, mars 2012, pp.118-123 ; Luc SAIDJ, « Le modèle des Cours des comptes : traits communs et diversité », *RFFP* n°101, mars 2008, p.45 ; Jacques MAGNET, « Classification des ISC financier », *RFFP*, 2002, p.8. ; Jean-François BERNICOT, « Quelle diversité de concept de contrôle en Europe ? », in Michel BOUVIER (sous dir.), *Réforme des finances publiques : la conduite du changement*, Actes de la III[e] Université de printemps du GERFIP, Paris, LGDJ, 2007, p.143 ; et *RFFP*, n°36, *Les institutions de contrôle des comptes publics à l'étranger*, 1991.

72 Sur le modèle anglo-saxon, V. Jean-François BERNICOT, « Les bureaux de vérification et les auditeurs généraux », *RFFP* n°101, mars 2008, p.91.

73V. Dr Hedda von WEDEL « Le modèle de l'Allemagne », *RFFP* n°101, mars 2008, p.81 ; Bundesrechnungshof, *La Cour Fédérale des comptes et ses services régionaux*, www.bundesrechnungshof.de

74 Déclaration de Lima, Section 4-1 voir http://www.intosai.org .

75 Il est généralement présenté comme un organe auxiliaire du Parlement. Sa nomination et sa destitution dépendent pour une large part, du Parlement. V. Jacques MAGNET, « Classification des ISC financier », *Op.cit.*, p.8.

76 Jean-François BERNICOT, « Les bureaux de vérification et les auditeurs généraux », Op.cit., p.91.

résultats de ses contrôles puissent être transmis aux autorités judiciaires pour qu'elles engagent des poursuites en cas de besoin. Le Parlement reste le principal destinataire de ses rapports périodiques sur les états financiers et les opérations gouvernementales. D'une manière générale, l'on observe la présence de ces bureaux de vérification dans les États où le Parlement a une prépondérance dans le fonctionnement des institutions politiques nationales.

Le modèle du conseil ou modèle allemand est celui dans lequel l'organe de contrôle se présente comme une Cour, en ce que ses décisions sont collégiales[77]. Toutefois, cette Cour ne constitue pas une juridiction puisqu'elle ne dispose pas d'attribution juridictionnelle. Elle s'en approche par le fait qu'elle bénéficie (ainsi que ses membres) du statut reconnu à une juridiction ; afin de garantir son indépendance. Elle se présente comme un organe à équidistance du Parlement et de l'exécutif : ses observations annuelles sont transmises au Parlement et à l'exécutif et le Parlement s'appuie sur les observations de la Cour pour accorder ou non décharge à l'exécutif. Parce que présentant des traits qui rappellent le modèle de *Westminster* et le modèle napoléonien, le modèle allemand est souvent présenté comme un hybride[78]. M. de Marcé résume bien cette hybridité : « La Cour et les Chambres (des Länder) des comptes allemandes ne sont pas des Cours de justice puisque dépourvues des pouvoirs propres et ne pouvant rendre des arrêts. Selon la formule, elles font des critiques et non des jugements. Elles critiquent les comptes pour le compte des autorités administratives. Elles critiquent la gestion ministérielle pour le compte du souverain »[79].

Enfin, il convient de présenter le modèle napoléonien ou latin[80], connu sous l'appellation de Cour, qui a le statut de juridiction et est doté à la fois d'attributions juridictionnelles et non juridictionnelles. Il s'agit, dans la plupart des cas, d'une instance qui fait partie intégrante du pouvoir judiciaire. Son statut juridictionnel lui garantit une indépendance qui la situe à équidistance des pouvoirs exécutif et législatif. Ses décisions sont prises de manière collégiale. Jean Claude MARTINEZ et Pierre Di MALTA font le constat d'un

77 Bundesrechnungshof, *La Cour Fédérale des comptes et ses services régionaux*, Op.cit, p.8.

78 Dr Hedda von WEDEL « Le modèle de l'Allemagne », Op.cit., p.89.

79 Jean-Claude MARTINEZ, Pierre DI MALTA, *Droit budgétaire*, Op.cit., p.876.

80 Wemo-DJUNGA, *Contrôle externe des finances publiques, type latin*, édit. Bruylant, Bruxelles, 1993.

modèle qui se trouve être le plus diffusé, au niveau international, et que l'on a « exporté comme un produit à succès de la technologie financière française »[81].

Ce dernier modèle peut se décliner sous une forme embryonnaire, représentée par une Chambre des comptes englobée dans une juridiction plus vaste dont elle constitue en quelque sorte une section. Tel fut le choix des pays d'Afrique francophone, au lendemain des indépendances, avec la création de juridictions des comptes intégrées aux des Cours suprêmes. Cette forme embryonnaire connaît une forme achevée, qui réside dans la création d'une juridiction à part entière. Ainsi on ne peut parler, dans le cadre d'une Chambre des comptes intégrée à une Cour suprême, d'une véritable juridiction financière dès lors que l'autonomie et la spécialisation font défaut. C'est, en effet, l'existence d'une juridiction financière autonome et spécialisée qui constitue la particularité du modèle français de contrôle. Cela pourrait expliquer le choix de l'UEMOA et des institutions financières internationales d'imposer aux États la création d'une Cour des comptes autonome et indépendante.

La présentation de cette distinction revêt cependant un caractère sommaire dans la mesure où elle présente des incertitudes et où, par ailleurs, les ISC poursuivent le même objectif de la garantie de transparence dans la gestion de l'argent public.

B. LES LIMITES DE LA DISTINCTION

La distinction des modèles de contrôle comporte certaines incertitudes qui enlèvent un peu de son intérêt. En effet, « la diversité des formes institutionnelles prises par les ISC cache en réalité une réelle homogénéité de conception du contrôle externe des finances publiques »[82]. Il apparaît que sur un point de vue fonctionnel, chacun des modèles présentés ne comporte pas de réelle différence. Chaque ISC poursuit la mission de garant de la bonne gestion des fonds publics. Indépendamment de la structure organique, on peut remarquer que chaque ISC a une compétence juridictionnelle et administrative. Ainsi, la

[81] Jean Claude MARTINEZ, Pierre DI MALTA, *Droit budgétaire*, Op.cit., p.878.

[82] Jean-François BERNICOT, « Quelle diversité de conception du contrôle en Europe ? », in Michel BOUVIER (sous dir.), *Réforme des finances publiques : la conduite du changement*, Paris, LGDJ, 2007, p.144.

Cour des comptes française, qui organiquement se présente comme une juridiction, exerce des compétences administratives dans le cadre du contrôle de la bonne utilisation des fonds ou de contrôle de qualité. La révision constitutionnelle de 2008 lui reconnaît par ailleurs un rôle d'évaluation des politiques publiques qui rejoint, à bien des égards, l'audit de performance qui est présenté comme la mission naturelle des ISC inspirées du modèle anglo-saxon.

Par ailleurs, la *Bundesrechnungshof* allemande présentée comme un modèle mixte, remet en cause la dichotomie juridiction /organisme d'audit. Car, il faut la considérer, selon les termes de la doctrine allemande, comme un *tribunal-administrateur*, en ce qu'elle n'exerce aucune compétence juridictionnelle bien qu'elle bénéficie des caractéristiques d'une juridiction. Le principe de collégialité, qui est une caractéristique essentielle du fonctionnement des juridictions, n'est pas étranger au fonctionnement des organismes administratifs d'audit. Dans ce sens, le *Budget Responsability and National Audit Act* de 2011 a restructuré le NAO britannique. Celui-ci devient une entité autonome de caractère collégial, avec neuf (9) membres dont le *Comptroller and Auditor General* (C et AG) qui exerce le pouvoir de direction du NAO[83]. Il y a donc un rapprochement avec l'organisation des juridictions.

Au-delà de ce rapprochement organique, la compétence juridictionnelle des organismes d'audits, longtemps occultée, n'est plus discutée. Si pendant longtemps, la compétence juridictionnelle du GAO a fait l'objet de controverse doctrinale aux Etats-Unis, aujourd'hui, l'on conçoit bien que celui-ci exerce une compétence quasi juridictionnelle et même juridictionnelle, au point que ses décisions forment une véritable jurisprudence et sont rassemblées dans les recueils annuels des ''*Decisions of the comptroller General of the United States*''[84].

83 Jean-Pierre DUPRAT, « Chapitre II : Finances publiques », in Dominique CHAGNOLLAUD, Michel TROPER, *Traité international de droit constitutionnel*, Paris, Dalloz, Tome III, 2012, p.426.

84 Dans ce sens, on note que le GAO intervient, en termes de compétences juridictionnelles, pour régler les litiges financiers ainsi que ceux concernant la passation des marchés publics. La fonction quasi juridictionnelle est relative à l'arrêté des lignes de comptes et pour fixer le sens de certaines dispositions légales. V. Sandrine ALBERT-SZAFRANSKI, « Le General Accounting office américain de la troisième génération », *RFFP*, n°52, 1995, pp.187-190.

Du reste, comme le souligne Stéphanie FLIZOT[85], les ISC, présentées comme des autorités administratives, exercent bien une compétence juridictionnelle dès lors que leurs décisions ont un caractère exécutoire pour les autorités destinataires. Ainsi est-il possible de trouver un point commun entre audit de comptes et contrôle juridictionnel des comptes : « soit le contrôle juridictionnel est le préalable à l'audit du bon emploi des fonds, qu'il prépare pour l'examen des comptes, soit au contraire il se positionne comme sa suite juridictionnelle »[86]. Ce faisant, l'argument qui consiste à faire du modèle français un modèle atypique en ce qu'il se présente sous une forme juridictionnelle se voit relativisé dans sa portée. On comprend ainsi que certaines voix, dans les pays qui connaissent une ISC, bâtie sur le modèle de *Westminster,* réclament plutôt une véritable compétence juridictionnelle pour l'institution.

Les limites de la distinction apparaissent aussi quand on observe le statut des membres qui composent l'ISC. A ce niveau, quel que soit le statut organique de l'institution, les membres bénéficient d'une garantie d'immunité et d'inamovibilité qui doivent concourir à l'impartialité et à la crédibilité du contrôle. Ces garanties, on le sait, constituent le socle du statut de magistrat.

Enfin, si les relations avec les pouvoirs exécutif et législatif commandent la distinction des modèles, il reste que les ISC apparaissent comme des assistants et des conseils pour les pouvoirs publics, notamment dans le domaine du contrôle de l'exécution du budget. Aussi, en dehors du cadre institutionnel et politique dans lequel interviennent les ISC, la distance qui les sépare des pouvoirs publics d'un lieu à un autre n'apparaît pas toujours évidente. La logique qui voudrait que les ISC sous forme juridictionnelle soient indépendantes des pouvoirs législatif et exécutif n'est d'ailleurs pas toujours vérifiée. Les Cours des comptes belge[87] et espagnole[88] sont rattachées au Parlement alors qu'elles ont le statut de juridiction.

---

85 Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de ce contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union européenne*, Paris, LGDJ, 2003, p.14.

86 Pierre LELONG, Préface à l'ouvrage précité de Stéphanie FLIZOT, p.VII.

87 Sur la Cour des Comptes belge, V. Michel BOUVIER, « La Cour des comptes en Belgique », *RFFP* n°101, 2008, p.12.

Devant les imprécisions de la théorie de la modélisation des ISC, on comprend la nécessité d'opérer une approche empirique de la notion qui nous permet d'arriver à la considération qu' « il n'y a pas deux ou trois modèles, mais presque autant de modèles différents qu'il y a d'ISC ; que, toutefois, les ISC exercent bien deux types de compétences : les unes de nature juridictionnelle, les autres de nature administrative »[89].

La différence entre les ISC tiendrait davantage à celle des régimes politiques dans lesquels elles interviennent, permettant d'entretenir l'illusion de pouvoir observer une classification des ISC. Ce qui permet au Premier président SEGUIN de considérer que si l'appellation Cour des comptes peut faire débat en ce qu'elle peut paraître impropre, il reste que « les Cours des comptes ne sont ni un modèle unique ni un modèle figé. Elles sont toutes appelées à évoluer en fonction des contextes dans lesquels elles opèrent ». Et que finalement « le meilleur système de contrôle pour chaque pays est celui qui correspond à ses institutions, à sa culture et à son histoire »[90]. Il faut transcender la diversité institutionnelle et admettre *in fine* « qu'il n'est pas possible de retenir l'idée d'une ISC idéale, servant de modèle d'organisation aux autres institutions »[91].

S'il faut considérer que ce sont les contextes institutionnel et politique qui expliquent la différence entre les ISC, il n'est pas étonnant que les États membres de l'UEMOA dont le modèle se rapproche de celui de la France aient au moment de procéder à l'autonomisation des juridictions des comptes, fait le choix d'une consolidation du modèle français.

§ 2. L'ATTRACTIVITÉ DU MODÈLE FRANÇAIS DE CONTROLE DANS L'ESPACE UEMOA : LA DISCUSSION DE LA PERTINENCE D'UNE CONSOLIDATION

Si le passé colonial des États membres peut suffire à justifier leur attrait pour le modèle français, l'UEMOA, dans la dynamique du renouveau de la juridiction financière,

88 Ramon Muñoz et José Manuel Canales, « Le Tribunal des comptes d'Espagne », *RFFP*, n°36, 1991, p.39.

89 Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de ce contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union européenne*, Op.cit, p.14.

90 Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », *RFFP* n°101, 2008, p.176.

91 Jean-François BERNICOT, « Quelle diversité de conception du contrôle en Europe ? », Op.cit., p.146.

consolide cette option. La pertinence de cette consolidation (A) mérite d'être discutée, à un moment où s'accentuent et s'amplifient les opinions sur une réforme de la Cour des comptes française pour la rapprocher des modèles anglo-saxons (B).

A. LA CONSOLIDATION DU MODÈLE FRANÇAIS DANS L'ESPACE UEMOA

Il convient, avant d'avancer dans l'analyse, de faire la distinction entre les Cours des comptes en présence dans cet espace UEMOA. Il faut, en effet, distinguer les Cours des comptes nationales de la Cour des comptes de l'UEMOA, encore appelée Cour des comptes communautaire ou de l'Union. Les premières sont des institutions étatiques chargées de contrôler les finances publiques nationales. La seconde est une institution communautaire chargée de contrôler l'utilisation des fonds communautaires par les organes de l'Union. La distinction est importante, car s'il n'existe pas de doute sur la consolidation du modèle français de contrôle dans les États membres (1), il y a néanmoins une controverse sur le modèle d'appartenance de la Cour des comptes communautaire (2).

1. Consolidation et adaptation du modèle français dans les États membres

De la consolidation. En passant d'une Chambre à une Cour autonome, sous l'impulsion de l'UEMOA, les États membres ont porté à maturité ce qui apparaissait embryonnaire relativement au modèle de référence. Ils entendaient ainsi les lointaines recommandations du professeur Loïc PHILIP adressées aux autorités malgaches[92]. Il s'agit bien d'une consolidation.

En effet, même sous l'aspect d'une Chambre, les juridictions des comptes dans les pays de l'UEMOA ont toujours eu le modèle français pour référence, ainsi que le faisait déjà

[92] Interrogé sur l'opportunité de la création d'une Cour de discipline budgétaire à Madagascar, il répondait : « …à mon avis, sa création à Madagascar ne s'imposait pas. Il existait, comme c'était le cas dans beaucoup de pays africains, une Chambre financière à la Cour suprême et il me semblait plus utile, dans un premier temps, de la transformer en Cour des comptes indépendante plutôt que de créer une Cour de discipline budgétaire », V. Loïc PHILIP, « Panorama du contrôle des finances publiques dans le monde », *RFFP*, n° 101, mars 2008, p.21.

remarquer le professeur DUPRAT[93]. Cette forme de continuité dans le changement se caractérise notamment par la reprise, donc la confirmation, des attributions et compétences antérieurement reconnues aux Chambres des comptes. Une lecture croisée des nouveaux textes nationaux organisant ces Cours laisse percevoir une identité entre leurs attributions et les attributions reconnues à la Cour des comptes française. Chacune des formules utilisées par les textes nationaux sur la Cour des comptes[94] traduit cette proximité avec le modèle français. D'une manière générale, ces Cours, là où elles existent, ont au moins pour fonctions communes : le jugement des comptes des comptables publics et des gestions de fait (contrôle juridictionnel) ; le jugement et la sanction des fautes de gestion ; l'assistance au Parlement et au Gouvernement dans le contrôle des lois de finances et le contrôle de la gestion ou contrôle administratif des organismes publics et autres entités soumises au contrôle de la Cour. Même si chaque Cour nationale connaît, par ailleurs, une forme d'organisation spécifique[95].

Ces textes nationaux s'inscrivent dans le sillage des textes communautaires. En effet, si aucun texte communautaire n'impose la structure organique et fonctionnelle dont doivent s'inspirer les juridictions financières nationales, certaines dispositions éparses contenues dans les directives harmonisant les législations financières des États membres rappellent bien l'inclination du législateur communautaire pour le modèle français. Ces textes épars prescrivent la reconnaissance aux juridictions des comptes nationales de certaines compétences analogues à celles reconnues au juge des comptes français.

93 J-P DUPRAT, « L'activité des cours et des chambres des comptes africaines », Op.cit., p.176.

94 « La Cour des comptes juge les comptes des comptables publics, sanctionne les fautes de gestion et assiste l'Assemblée nationale dans le contrôle de l'exécution des lois de finances » ; V. Art.2 LO n°014-2000/AN du 16 mai 2000 Burkina Faso, Art.5 PLO Côte d'Ivoire, Art.3-1 LO n°2012-08 Niger, Art. 2 LO n°2012-23 Sénégal Art.107 Constitution du 14 octobre 1992 du Togo.

95 En exemple, l'art.18 LO n°014-2000 du 16 mai 2000 sur la Cour au Burkina : « La Cour comprend 3 chambres : une chambre chargée du contrôle des opérations de l'État, une chambre chargée du contrôle des opérations des collectivités territoriales, une chambre du contrôle des entreprises publiques, des institutions de sécurité sociale…et tout organisme soumis au contrôle de la Cour. » ; Au Sénégal, l'art.8 LO n°99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes : « comprend une chambre des affaires administratives et des collectivités locales, une chambre des affaires budgétaires et financières, une chambre de discipline financière et une commission de vérification des comptes des comptables des entreprises publiques».

Il en est ainsi de la directive 06/2009 du 26 juin 2009[96], qui rappelle les missions essentielles de la Cour des comptes qui « …juge les comptes des comptables publics,… assiste le Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances,… exerce un contrôle sur la gestion des administrations… ». Les articles 76 à 80 mentionnent en substance la compétence de la Cour des comptes pour sanctionner les faits entrant dans la catégorie des fautes de gestion. L'article 97 al.1 de la directive 07/2009 du 26 juin 2009 rappelle les deux missions essentielles du juge des comptes et précise que « la Cour des comptes juge les comptes des comptables publics et se prononce sur la qualité de la gestion des ordonnateurs, notamment la bonne exécution de leurs programmes »[97].

Ces dispositions éparses des textes communautaires déterminent les compétences essentielles qui doivent être reconnues au juge des comptes national. Elles constituent une sorte de réserve de compétences que ne peuvent remettre en cause les législations nationales, en raison de la primauté du droit de l'Union. On assiste là à une communautarisation des compétences du juge des comptes national. En raison de cette communautarisation, le modèle français de contrôle juridictionnel ne peut plus être remis en cause dans les États membres sans une intervention préalable des autorités communautaires. Il est alors permis de parler d'une consolidation du modèle français de juridiction financière dans les États de l'UEMOA, confortant le constat du professeur DUPRAT d'une «fédéralisation du droit financier » dans cet espace communautaire.

Par ailleurs, on peut se demander, avec le professeur MÉDÉ[98], si le législateur communautaire ne devrait pas prolonger sa démarche en adoptant une directive portant code de juridictions financières de l'UEMOA. Ce qui devrait, au moins, avoir le mérite et l'avantage de rassembler les dispositions éparses des textes communautaires qui intéressent l'organisation et le fonctionnement de la juridiction financière. Cela limiterait les distorsions qui peuvent exister d'un État à l'autre alors que ce sont les mêmes règles

[96] Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA. Disponible sur www.uemoa.int.

[97] Directive 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la comptabilité publique dans l'UEMOA. Disponible sur www.uemoa.int.

[98] Nicaise MÉDÉ, « La Cour des comptes d'hier à demain et après-demain », *RBSJA*, n°24, 2011, p.12.

budgétaires et financières qui doivent êtres garanties ici et là au sein de l'espace communautaire.

Si le passé colonial des États de l'UEMOA et la proximité de leurs institutions de celles de la France commandaient la reprise de ce modèle français de contrôle juridictionnel des comptes, cela n'empêche pas de constater que la reprise du modèle s'est faite avec une certaine originalité.

Au temps de l'adaptation. La principale spécificité est l'extension de la compétence du juge des comptes à la connaissance des fautes de gestion. A cet effet, les pays membres de l'UEMOA ont fait le choix de doter leur Cour des comptes des attributions dévolues depuis 1948 à la Cour de discipline et budgétaire financière (CDBF) en France. Au sein de ces dernières, une Chambre constituée[99] assure la fonction relative au jugement et à la sanction des fautes de gestion. Ce choix peut se justifier, pour une large part, par des raisons économiques et un souci de simplicité. Mais il répond avant tout au scepticisme qui avait accompagné la mise en place d'une CDBF dans le dispositif de contrôle des finances publiques françaises. Le doyen VEDEL avait pu affirmer, à ce sujet, qu'« il n'était pas certain qu'il fût nécessaire de créer une nouvelle juridiction […] la Cour des comptes était toute désignée pour appliquer le texte nouveau »[100]. Les critiques[101] continuellement dirigées contre la CDBF, en France, ne militaient peut-être pas pour la création, dans les pays de l'UEMOA, d'une instance juridictionnelle autonome qui aurait constitué « le bras armé répressif »[102] des Cours des comptes. La pertinence de ce choix a fait dire à Robert LUDWIG, dans son étude précitée sur la Chambre des comptes ivoirienne, que la France pouvait s'inspirer de l'expérience africaine.

---

99 C'est le cas notamment au Niger et au Sénégal avec la 4e Chambre chargée de la discipline budgétaire et financière (art.23 LO n°2012-08 Niger et art.17 LO n°2012-23 Sénégal.

100 Georges VEDEL, « La responsabilité des administrateurs devant la Cour de discipline budgétaire », *RSLF*, 1949, p.128.

101 La CDBF est considérée comme une émanation de la Cour des comptes et la plupart de ses saisines sont le fait de la Cour des comptes. A ce propos, on note qu' « En raison de la faible activité de cette juridiction et des relations fonctionnelles étroites entre ordonnateurs et comptables, le projet (Séguin) de loi en cours de débat (retenait) donc le principe de la fusion des compétences au profit de la Cour des comptes ». V. DUPRAT Jean-Pierre, « L'exemple français de juridictions financières en trois questions », *R.B.S.J.A*, n°24, 2011, p.131.

102 J.F. FABRE/ A. FROMENT-MEURICE, J-Y. BERTUCCI, N. GROPER, *Les Grands arrêts de la jurisprudence financière* (*GAJF*), Paris, Dalloz, 5e éd., 2007, p.28, Op.cit., p.28.

Dans le domaine du contrôle, les Cours des comptes UEMOA ont également une compétence plus étendue qui va jusqu'au contrôle des comptes des partis politiques, une compétence que n'exerce pas le juge français des comptes. Certains auteurs avisés du fonctionnement des juridictions financières en Afrique émettent toutefois des réserves sur de tels choix, qui impliquent une définition large des compétences de la Cour et peuvent, par voie de conséquence, influer négativement sur son efficacité[103].

La reprise du modèle français ne s'est pas faite sans difficultés. A ce titre, le cadre institutionnellement décrit dans les textes ne trouve pas toujours un répondant dans la pratique. La faiblesse des moyens humains et matériels (Chapitre I, Section II) mis à la disposition de la Cour des comptes, qui peut traduire un manque de volonté politique, empêche celle-ci de fonctionner comme les textes l'auguraient[104]. La comparaison ici avec le modèle français doit se soustraire « du piège de la similitude des textes [pour ne pas] occulter le processus très complexe de réception et d'intégration qui traverse l'Afrique »[105]. Tout comme un auteur l'avait relevé à propos du juge constitutionnel en Afrique, le juge des comptes souffre d'une difficulté d'être[106]. Difficulté d'être qui renvoie des Cours des comptes de l'UEMOA l'image d'une copie imparfaitement conforme à l'original. Souvent, la volonté d'apporter une réponse adéquate aux délicates questions posées par le modèle d'inspiration ne tiendra qu'à une partielle ou formelle réforme institutionnelle. Ces éléments, qui traduisent une difficulté de réception ou d'adaptation du modèle d'inspiration, que l'on pourra faire observer au fil de ce travail, ne peuvent qu'amener le professeur YONABA à faire le constat que les Cours des comptes, dans

[103] V. YONABA Salif, « L'expérience africaine du modèle français du contrôle juridictionnel des finances publiques : traits communs et diversité », Op.cit., p.64.

[104] Robert LUDWIG, faisant le constat du fossé existant entre les textes qui régissaient l'ancienne Chambre des comptes du Burkina Faso et la pratique, arrive à la conclusion qu'« On ne peut rêver ; comme on le voit, de textes plus performants. La réalité est autre. La Chambre burkinabé totalement démunie et marginalisée, est très loin de remplir le rôle qui lui a ainsi été reconnu par les textes… ». *Revue du Trésor*, n°8-9, août-septembre 1992, p.557.

[105] Jean du Bois de GAUDUSSON, « sur l'attractivité du modèle de la Constitution de 1958 en Afrique, cinquante ans après.. .» in Bertrand MATHIEU (sous dir.) ,*1958-2008 Cinquantième anniversaire de la Constitution française*, Dalloz, 2008, p.678-679.

[106] Franck MODERNE, « « Les juridictions constitutionnelles en Afrique », in Gérard CONAC, *Les Cours suprêmes en Afrique II*, Op.cit., p.22.

l'UEMOA et dans les pays africains en général, donnent l'impression « d'une laborieuse reproduction d'un modèle original »[107].

La différence entre le modèle français et sa reproduction dans l'UEMOA tient aussi aux évolutions que connaissent les juridictions financières en France. En effet, les milieux d'intervention n'étant pas les mêmes, ces Cours ne sont pas soumises aux mêmes contingences. Par exemple, sous l'influence du juge européen des droits de l'Homme, les procédures juridictionnelles des juridictions financières ont connu de nombreuses mutations[108]. De même, avec la LOLF de 2001, le juge français ne rend plus, dans le cadre du contrôle budgétaire, une déclaration de conformité mais une certification des comptes de l'État.

Ce faisant, la Cour française des comptes a une longueur d'avance sur celles de l'UEMOA, donnant l'impression d'une course poursuite qui peut être illustrée par l'image proposée, dans ce sens, par le professeur KANTÉ qui rapprochait la situation des juges administratifs africains et français[109].

On remarquera, pour conclure sur ce dernier point, que pour rejoindre, au moins sur le plan organique, le modèle français, il restait, entre autres, aux États membres de l'UEMOA d'ériger leurs Chambres des comptes en des Cours autonomes. Chose qui est maintenant acquise et qui nous permet d'affirmer – pour paraphraser le professeur KANTÉ[110] - qu'après un long détour par le système d'une Chambre des comptes insérée dans une Cour

---

107 Salif YONABA, « L'expérience africaine du modèle français du contrôle juridictionnel des finances publiques : traits communs et diversité », Op.cit., p.64.

108 Les exigences du procès équitable prévues par l'art.6 de la CEDH ont induit une mutation tendant au renforcement des garanties juridictionnelles auprès des juridictions financières en France. V. l'étude spéciale, *La réforme des procédures des juridictions financières et la Convention européenne des droits de l'Homme*, *RFFP*, n°106, avril 2009, p.9 et ss.

109 « …Cependant le système français comme depuis toujours, est en mutation et son imitation devient de plus en plus difficile pour les pays africains. Ces derniers se retrouvent dans la situation d'un peintre qui tente de reproduire un modèle qui se métamorphose à chaque pose », Babacar KANTE, « Rapport général », *RA*, n° spécial 6, 1999, p.114.

110 S'exprimant sur le passage de l'unité de juridiction (avec dualité du contentieux) à la dualité de juridiction, le professeur KANTÉ affirmait qu' « Après un long détour par le système de l'unité de juridiction, les ex colonies françaises d'Afrique rejoignent le modèle français de l'ancienne métropole » , Babacar KANTÉ, « Rapport général », Op.cit, p.114.

suprême, les ex-colonies françaises de la zone UEMOA rejoignent le modèle français de l'ancienne métropole d'une Cour des comptes autonome.

Il en est de même pour certains pays de la zone CEMAC[111] qui ont fait le choix récent d'une autonomisation de la juridiction, bien qu'à cet endroit le droit communautaire n'imposât pas cette transformation. Ainsi est-il du Gabon, dont une présentation sommaire de la Cour des comptes[112] permet un rapprochement avec la Cour des comptes française[113]. Malgré cette tendance générale à l'autonomisation[114], la réforme de la juridiction des comptes intervenue récemment (2003) au Cameroun n'a pas conduit à sa transformation en Cour des comptes autonome. L'absence d'autonomie organique de cette « institution nouvelle [mise en place] pour une nouvelle mission »[115] laisse place au constat fait par certains d'une reforme inachevée[116]. Tout comme au Cameroun, c'est une Chambre des comptes de la Cour de justice de la CEMAC qui est chargée de contrôler les comptes des instances communautaires.

A la différence du législateur communautaire CEMAC, le législateur UEMOA, comme on pouvait s'y attendre, institue une Cour des comptes autonome (donc distincte de la Cour de justice de l'Union) pour opérer le contrôle des comptes des instances communautaires. Cependant, si tous les pays membres de l'UEMOA se sont alignés sur le modèle français, à la lecture des textes communautaires il subsiste de sérieux doutes sur le modèle sur lequel

---

111 V., Georgette MOYUM KEMGNI, *Le contrôle des finances dans les pays de la zone CEMAC*, Tome 1 et 2, Thèse, Université Montesquieu- Bordeaux 4, 2008.

112 Pour cette présentation sommaire, V. Jean Claude MARTINEZ, Pierre DI MALTA, *Droit budgétaire*, Paris, Litec, 1999, p.884.

113 Pour une étude comparative entre les Cours des comptes du Gabon et de la France, V. Nicaise Narcisse ONDO NGUEMA, *Les institutions supérieures de contrôle des finances publiques au Gabon en référence à la Cour des comptes française au XX^e siècle : approche historique et analyse du droit positif actuel*, Thèse Université Jean MOULIN de Lyon 3, juin 2009.

114 Les pays du Maghreb (Algérie, Maroc, Mauritanie, Tunisie), le Burundi et Djibouti disposent également d'une Cour des comptes inspirée du modèle français.

115 Sylvestre Honoré NNANGA, « Le juge des comptes au Cameroun : Institution nouvelle pour une nouvelle mission? », *Penan*t, n°842, 2003, p.21-45.

116 Célestin SIETCHOUA DJUITCHOKO, « la réforme inachevée du contrôle juridictionnel des comptes au Cameroun », *Revue juridique et politique d'Afrique francophone (RJPAF)*, n°1 janvier- mars 2004, p.72.

le législateur communautaire entend aligner la Cour des comptes de l'Union. A s'en tenir aux textes communautaires la régissant, l'interrogation appelle plutôt une controverse.

2. La controverse sur le modèle d'appartenance de la Cour des comptes de l'Union

A quelle catégorie d'ISC correspond la Cour des comptes de l'Union ou de quel modèle s'inspire-t-elle ? La question se pose avec acuité, dans la mesure où la lecture des textes communautaires et les faits n'offrent pas une véritable concordance. Le fonctionnement actuel de la Cour de l'Union laisse penser qu'elle s'inspire du modèle allemand du Conseil d'une Cour sans compétence juridictionnelle. En effet, on sait que l'organisation et le fonctionnement de l'UEMOA ont été inspirés sur le modèle de l'UE. Comme la Cour des comptes de l'UE[117] fait partie des ISC qui s'inspirent du modèle allemand[118], l'organisation et le fonctionnement de la Cour des comptes de l'UEMOA ont été alignés sur ceux de la Cour des comptes de l'UE. Ce faisant, la Cour des comptes de l'UEMOA se rapproche du modèle allemand d'ISC, constituant ainsi l'exception dans une zone où elle n'est entourée que de Cours des comptes inspirées du modèle napoléonien.

Cependant, certains auteurs, dont un ancien conseiller de la Cour des comptes de l'UEMOA[119], pensent qu'il devrait en être autrement. En réalité, il existe entre les dispositions communautaires inhérentes à la Cour des comptes de l'Union une contradiction d'une obscure clarté. Les dispositions issues du traité constitutif de l'Union et d'un règlement font de la Cour des comptes (et de la Cour de justice de l'UEMOA) un « organe de **contrôle juridictionnel** de l'Union »[120]. Mais le protocole additionnel n°1 au

[117] Sur la Cour des comptes de l'Union européenne, V. Michel CRETIN, « La Cour des comptes de l'Union européenne : méthodes et résultats », *Gestion et finances publiques* 2011, p.294 ; Gilbert ORSONI, *La Cour des comptes européennes*, Paris, Economica, 1983.

[118] Luc SAIDJ, « Le modèle des Cours des comptes : traits communs et diversité », *RFFP*, n°101, mars, 2008, p.46.

[119] « Par ailleurs, la compétence juridictionnelle lui est contestée, alors que l'article 38 du Traité dispose qu'elle est un organe de contrôle juridictionnel… », V. M. Jean ALOTOUNOU, « Présentation de la Cour des comptes de l'UEMOA », Op.cit., p.4.

[120] Selon l'art.38 du Traité de l'UEMOA : « Il est créé au niveau de l'Union deux organes de contrôle juridictionnel dénommés Cour de Justice et Cour des Comptes… » Et l'art.2 du Règlement n°

traité portant sur le statut, la composition et le fonctionnement de la Cour est muet sur la reconnaissance éventuelle d'une compétence contentieuse à la Cour des comptes de l'Union. Il résulte de ce dernier texte que le contrôle juridictionnel est envisagé sous un aspect formel, à savoir l'activité de contrôle exercé par une juridiction. De fait, « la Cour des comptes de l'Union a la qualité de juridiction, au plan organique et formel (collégialité, procédure), mais elle ne dispose pas d'attribution juridictionnelle »[121]; ce qui traduit « un manque de cohérence entre l'être et le devoir-être de la Cour »[122].

Il est tout à fait regrettable, sinon incompréhensible, que les Hautes Parties contractantes n'aient pas, dans le Protocole 1 relatif aux compétences de la Cour, confirmé sa compétence contentieuse telle qu'elles l'expriment dans le traité d'Union. Cela d'autant que l'existence de la CEAO, sur les cendres de laquelle est née l'UEMOA, a été mise en péril, pour des raisons de mauvaises gestions qui sont restées impunies. Pour prévenir des détournements de fonds, comme celui de l'affaire Mohamed DIAWARA[123], il aurait été plus judicieux de reconnaître la possibilité à la Cour des comptes communautaire de réprimer les personnes qui se seront rendues coupables d'une mauvaise gestion des fonds communautaires. Seul un régime de responsabilité efficace, passant notamment par une Cour dotée de compétence juridictionnelle, peut permettre d'assurer une meilleure protection des fonds communautaires.

En plus, une telle option permettrait d'avoir une certaine synergie dans l'ordre communautaire. Cela, dans la mesure où dans les ordres juridiques nationaux, la juridiction des comptes est inspirée du modèle français de contrôle juridictionnel des finances publiques dont la spécificité réside dans les attributions juridictionnelles. Sur cette dernière

---

01/2000/CM/UEMOA du 30 mars 2000, portant modalités du contrôle de la Cour des comptes, ajoute : « Conformément à l'article 38 du Traité de l'UEMOA et à l'article 55 du Règlement n° 03/95/CM du 1er août 1995, portant règlement financier des Organes de l'UEMOA, la Cour des Comptes exerce un contrôle juridictionnel sur l'ensemble des comptes des Organes de l'Union… »

121 Hamadoum DICKO, *Le régime financier de l'UEMOA et la transparence financière*, mémoire de DEA, Université de Ouagadougou, 2011, p.49.

122 *Ibid.*

123 Il s'agit du plus grand scandale financier qui a ébranlé la CEAO, au début des années 1980. En effet, M. DIAWARA a détourné près de 6,5 milliards de FCFA (environ 100 millions d'euros) du Fonds de solidarité et d'intervention pour le développement des Etats de la communauté (FOSIDEC), dont il assurait la gestion.

remarque, on pourrait- en suivant la jurisprudence du juge communautaire européen- affirmer qu'il existe dans l'espace UEMOA « des traditions constitutionnelles communes aux États membres »[124] qui veulent que l'organe juridictionnel de contrôle des finances publiques soit inspiré du modèle français. Pour autant que l'on veuille tenir compte de ces traditions constitutionnelles communes, l'Union se devrait de les suivre. Il faudrait, pour cela, qu'elle donne un plein effet aux dispositions de l'art.38 du traité par la restitution de ses compétences juridictionnelles à la Cour des comptes de l'Union. Ce qui devrait permettre une certaine homogénéité entre des institutions semblables appelées à assurer la transparence financière dans l'espace communautaire. Du reste, malgré la diversité des systèmes nationaux de contrôle en présence dans l'espace communautaire européen, on a d'ailleurs fait remarquer que « la Cour (des comptes de l'UE) synthétise les influences disparates et évolutives des États membres : elle est « française » par certains aspects de l'organisation du collège et « britannique » par son statut non juridictionnel et la hiérarchie des personnels ;… »[125].

La parenté souhaitable de la Cour des comptes de l'UEMOA avec le modèle en vigueur dans les États membres faciliterait également les échanges et assurerait une cohérence des analyses lors de la rencontre entre les Présidents des Cours des comptes nationales et les Conseillers à la Cour des comptes communautaire, comme prévu par le traité d'Union[126]. Au terme de leur rencontre annuelle tenue en 2009 à Ouagadougou, les dirigeants de ces Cours appelaient dans une de leurs suggestions (suggestion n°3) à « la relecture des textes de l'UEMOA, notamment le Règlement n°01/2000 portant modalités du contrôle de la

[124] CJCE, 17 décembre 1970, Internationale *Handelsgesellschaft, 11/70, 1125*. Sur cette jurisprudence, V. Philippe MANIN, *L'Union européenne : Institutions, ordre juridique, contentieux*, PARIS, Pedone, nouvelle éd., n°6, Octobre 2005, p.489.

[125] Jean-François BERNICOT, « Quelle diversité de concept de contrôle en Europe ? », Op.cit., p.143.

[126] L'art.69 du traité UEMOA instaure une rencontre annuelle entre les présidents des Cours des comptes nationales et les Conseillers à la Cour des comptes de l'Union « pour procéder à une évaluation des systèmes de contrôle des comptes et des résultats des contrôles effectués durant l'exercice écoulé [au terme de laquelle] Ils établissent un rapport assorti… de suggestions d'amélioration des systèmes de contrôle, visant notamment l'harmonisation des procédures et la fixation de normes communes de contrôle... ».

Cour de l'UEMOA, en vue de restituer à cet organe les compétences juridictionnelles qui lui sont dévolues par l'art.38 du traité »[127].

En attendant que de nouveaux textes viennent apporter des éclaircissements sur la nature juridictionnelle ou non de la Cour des comptes de l'Union, on notera qu'en définitive, le dispositif du contrôle des finances publiques, dans l'espace UEMOA, offre une Cour des comptes de l'Union qui fonctionne selon le modèle allemand et des Cours des comptes nationales qui reproduisent le modèle français dont il convient de voir la portée pour les États membres.

B. LA PERTINENCE DU CHOIX D'UN MODÈLE AU CENTRE DES POLÉMIQUES DANS SES TERRES D'ORIGINE

Le choix d'un modèle ne peut être innocent ni anodin. Plusieurs éléments, en réalité, entrent en ligne de compte pour déterminer tel ou tel autre choix. Mais, le plus souvent, le choix tient compte des effets ou des résultats qui sont escomptés. Certes, on peut couper court au débat, en ce qui concerne les États de succession française, puisque dans la mise en place de leurs institutions, le mimétisme a fonctionné, même si ce dernier est plutôt resté institutionnel[128].

Il reste tout à fait certain que l'attrait pour le modèle juridique français trouve une bonne partie de son explication dans la contrainte coloniale et qu'ensuite beaucoup d'autres modèles occidentaux sont aujourd'hui exportés sous la contrainte financière des bailleurs de fonds, lesquelles les imposent sous forme de conditionnalités[129]. Pour ne citer qu'un exemple de ces modèles occidentaux exportés sous forme de conditionnalités, on rappellera celui récent du Mali où l'aide canadienne au soutien à la bonne gouvernance dans ce pays a conduit à l'institution en 2003 d'un Bureau du Vérificateur Général (BVG), reproduisant ainsi l'institution éponyme existant au Canada.

---

[127] La semaine de l'UEMOA, bulletin hebdomadaire de l'UEMOA, n°264, du 19 au 25 avril 2010, p.3. Disponible sur www.uemoa.int .

[128] Jean du Bois de GAUDUSSON, « Le mimétisme postcolonial, et après ? », *Pouvoirs*, Op.cit., pp.45-55.

[129] Mathieu FAU-NOUGARET, *La conditionnalité démocratique : étude de l'action des organisations internationales*, Thèse Université Bordeaux4, 2004.

Toutefois, il ne s'agit pas ici de discuter de la justesse ou de l'utilité de la reprise du modèle colonial par les États membres. Comme le souligne bien le professeur YONABA au début de son article précité sur l'expérience africaine du modèle français de contrôle, il faut assumer le passé et aller de l'avant. Pour ce faire, il est nécessaire de souligner certains aspects ou avantages de ce modèle que la tentation de l'accommodation à d'autres modèles ne doit pas totalement remettre en cause. Une telle analyse s'impose d'autant qu'en France on s'interroge de plus en plus sur la nécessité de réformer le dispositif actuel pour le rapprocher du modèle de *Westminster*.

Loin d'être nouvelle, l'interrogation rappelle, à bien des égards, celle de l'attractivité de la justice administrative. En effet, s'il n'est nullement question de la remise en cause du principe de l'application d'un droit spécial à l'Administration, on se demande régulièrement, dans les pays africains francophones, s'il faut conserver le système de l'unité de juridiction avec dualité du contentieux ou transposer le modèle originel français de la dualité de juridiction[130].

La réponse à trois questions au moins permet de souligner certains aspects du modèle actuel, qu'il nous semble indiqué de maintenir ou d'approfondir si l'on souhaite réformer le dispositif :

- Est-il pertinent de faire de la Cour un auxiliaire du Parlement, comme dans le modèle anglo-saxon ?

- Faut-il préférer à la Cour des comptes les organes administratifs de contrôle rattachés à l'exécutif ?

- Et enfin, faut-il renoncer à la compétence juridictionnelle de la Cour des comptes pour constituer un organisme d'audit sur le modèle de *Westminster,* comme il est de plus en plus suggéré en France ?

[130] Babacar KANTÉ, « Rapport général », *RA*, n°spécial 6 (France-Afrique), 1999, p.118 ; Ahmed Salem OULD BOUBOUTT, « Le contentieux administratif comparé en France et dans les pays d'Afrique francophone », *RDP*, 01 mars 2013, n° 2, p.379.

1) La première interrogation est liée au régime politique en cours dans la plupart des pays africains. D'une manière générale, ces régimes connaissent un ascendant de l'exécutif sur le pouvoir législatif, de sorte que la fonction de contrôle parlementaire est rarement exercée. Dans cette logique où le contrôle parlementaire sur l'exécutif est inexistant, soumettre ou rattacher l'organe de contrôle des finances au Parlement (en référence aux modèles anglo-saxon et allemand du Conseil) conduirait aux mêmes effets pervers qu'un contrôle directement exercé par le Parlement.

En effet, il reviendrait alors au Parlement de déterminer la suite à donner aux résultats qui lui auront été soumis par l'instance de contrôle. Au vu des circonstances ci-dessus décrites, on peut penser que le Parlement ne ferait pas un usage utile, adéquat et efficace des résultats du contrôle pour remettre en cause le mauvais emploi des deniers publics, le cas échéant, par l'exécutif. Un tel mécanisme conduirait, en quelque sorte, à étouffer dans l'œuf les effets escomptés du contrôle externe des finances publiques. Il est alors permis de craindre, avec le Premier président SEGUIN, que dans les pays africains « où le Parlement est peu impliqué dans le jeu institutionnel et n'exerce que modérément ses fonctions de contrôle, lui rattacher l'ISC présente le risque d'affaiblir cette dernière ou de l'instrumentaliser »[131].

Devant les insuffisances de ce contrôle parlementaire, le professeur DUPRAT conclut, logiquement, à « … la meilleure adaptation de la solution française que des mécanismes anglo-saxons, trop liés à la primauté du Parlement »[132]. Dans ce sens, en France, on a pu considérer que « l'extension du rôle conféré à la Cour (des comptes) apparaît à la fois comme le résultat du constat fait par le Parlement de ses propres insuffisances dans l'exercice de sa fonction de contrôle »[133].

[131] Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », Op.cit., 179.

[132] Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des Cours et Chambres des comptes », in *Les Cours suprêmes en Afrique*, Paris, Economica, 1989, p.176.

[133] Jean-Pierre DUPRAT, « L'exemple français de juridictions financières en trois questions », *R.B.S.J.A*, n°24, 2011, p.11.

2) La deuxième interrogation tient à la nature de l'organe de contrôle. Sur ce point, il s'agit de montrer qu'un organe administratif de contrôle ne présente pas de meilleures garanties qu'un contrôle juridictionnel. Pourtant, il est bien connu que ces organes de contrôle ont eu et bénéficient d'un tel succès de la part des gouvernants sur le continent, qu'ils ont contribué à mettre en échec l'existence des Chambres des comptes des Cours suprêmes[134] ou à les éclipser. Les rares succès enregistrés par ces organes de contrôle rattachés aux exécutifs ont convaincu d'éminents auteurs, à l'image de Jean-Marie BRETON. Ces derniers ont alors estimé que ce modèle de contrôle était le plus indiqué pour garantir un contrôle effectif et efficace des deniers publics en Afrique[135]. Mais ce succès ne doit pas occulter la connotation politique d'un tel contrôle qui se trouvait légalisée[136].

Cette dimension politique a *de facto* joué contre l'impartialité de ce contrôle, de sorte qu'il a été constaté, le plus souvent, que seules les personnes n'ayant plus les faveurs des tenants du pouvoir étaient « clouées au pilori ». Ce faisant, le contrôle se présentait plutôt comme l'un « des moyens de règlement de comptes politiques du président »[137]. Dans ce cas-ci, l'organe de contrôle, ainsi lié à l'exécutif, ne dispose pas d'une réelle autonomie pour se départir des préjugés, afin d'offrir un contrôle crédible, dénué de tout soupçon. De ce fait, les garanties statutaires traditionnellement reconnues aux instances juridictionnelles, comme une Cour des comptes, sont de nature à crédibiliser davantage le contrôle externe des finances publiques. Certes, le statut de juridiction n'est pas une garantie absolue de l'apolitisme du contrôle, mais il offre *de jure* des gages que seul le défaut d'esprit des magistrats peut remettre en cause.

134 Au Cameroun jusqu'à une LO de 2003, la fonction d'apurement des comptes revenait à l'IGE malgré l'existence d'une Chambre des comptes. V. Salif YONABA, *Les finances de l'État burkinabè*, Op.cit., p.259.

135 Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., pp.346-347.

136 Ce que souligne le professeur Salif YONABA à propos de « l'IGE qui, à bien des égards, apparaît comme une institution plus politique que technique », *Les finances de l'État burkinabé*, Op.cit., p.259.

137 Georgette MOYUM KEMGNI, *Le contrôle des finances dans les pays de la zone CEMAC*, Tome 1, Op.cit. p.209 et s.

3) La troisième question, relative encore à la nature de l'organe de contrôle, a trait à la lancinante question de la reconnaissance ou non d'une compétence juridictionnelle. La réponse à cette question est délicate d'autant qu'en France, la compétence juridictionnelle de la Cour des comptes connaît un rétrécissement et est quelque peu décriée. Certains de ses principaux défenseurs ont, au demeurant, appelé à « un amendement de la juridiction des comptes »[138].

Face à la place prépondérante qu'a prise *de facto* la compétence administrative du contrôle de la bonne gestion dans l'agenda quotidien du juge financier français (puisque selon la Cour française le contrôle de la gestion occupe les deux-tiers de ses effectifs), l'on se pose régulièrement, depuis la fin du XX^{e} siècle, la question de savoir si le juge des comptes français devrait encore juger[139]. Aussi, la comparaison avec les institutions anglo-saxonnes a amené l'Institut Montaigne à recommander la création d'un « Contrôleur général pour les finances publiques » devant assumer, à côté de la Cour des comptes, le rôle de l'évaluation des politiques publiques[140].

Ces récurrentes interrogations ont trouvé un écho chez le président SARKOZY, qui soulignait en novembre 2007, dans un discours à la Cour des comptes française, que la France avait besoin « d'un grand organisme d'audit public ». Ce qui appelait un rapprochement accentué de la Cour des comptes française du modèle anglo-saxon de contrôle axé principalement sur l'examen de gestion et l'évaluation de performance.

Ce faisant, l'on tend, en France, « vers une refondation des juridictions financières »[141] qui pourrait impliquer la perte éventuelle de leur compétence juridictionnelle de contrôle des

---

[138] J. MAGNET et E. HEMAR, « Défense, illustration et amendement de la juridiction des comptes », in *RFFP*, 1993, p.44.

[139] Gilbert ORSONI, « Le juge des comptes. Que juge-t-il ? Doit-il même encore juger ? », in *L'office du juge, Actes de colloque, déposés au Sénat le 29 septembre 2006*, pp.333-358. Disponible sur http://www.senat.fr/colloques/office_du_juge/office_du_juge.pdf.

[140] Institut Montaigne, *Un Contrôleur général pour les finances publiques*, Rapport février 2005. www.institutmontaigne.org

[141] Robert HERTZOG, « Vers une refondation des juridictions financières », *Gestion et finances publiques*, n°1, janvier 2013, pp.39-46.

comptabilités. Reconnaissant l'acuité de cette éventualité, le professeur HERTZOG a déjà souligné l'incohérence d'une éventuelle réforme qui conduirait à la substitution de la Cour des comptes par un organe administratif, à qui on s'efforcerait ensuite de conférer les garanties d'une juridiction[142]. Ce mouvement constitue un paradoxe si l'on considère que « l'évolution du contrôle financier…, loin d'aboutir à une remise en cause du contrôle juridictionnel, s'est traduite dans plusieurs pays (Italie, Grèce, Portugal) constitués sur le modèle français par un renforcement de celui-ci »[143].

C'est finalement un Haut Conseil des finances publiques qui a été mis en place le 1er mars 2013. Ce Haut Conseil est chargé principalement de formuler des avis sur les projets des principaux textes financiers (projet de programmation de stabilité, projets de loi de programmation, loi de finances…). Bien que placé auprès de la Cour des comptes, les rôles de la Cour et du Haut Conseil pourraient bien se confondre. D'où le devoir que s'impose le Premier président MIGAUD de veiller « à ce que les rôles respectifs de la Cour et du Haut Conseil soient bien distingués et s'exercent de façon cohérente »[144].

La problématique de la fonction juridictionnelle du juge financier apparaît encore plus redoutable en Afrique. Car, en plus de l'apurement juridictionnel des comptabilités, il faut prendre en considération le jugement et la sanction des fautes de gestion, qui peuvent intéresser indirectement ou au premier chef certains justiciables à forte accointances politiques. Or, chaque fois que le juridictionnel rencontre le politique, il se forme un « cocktail explosif ».

---

142 « Il serait incohérent que de préconiser une suppression de la forme juridictionnelle, pour ensuite demander la création d'une « autorité financière indépendante », exerçant prioritairement des fonctions non juridictionnelles, mais avec les mêmes garanties, et accessoirement des fonctions quasi juridictionnelles sans les garanties du juge, comme on l'observe chez certaines autorités administratives ». Robert HERTZOG, « La nécessaire réforme de la procédure de gestion de fait », *RFFP* n°66, juin 1999, p.105, voir la note de bas de page 37.

143 Stéphanie FLIZOT, « Un paradoxe : La Cour des comptes et la loi organique du 1er août 2001 face aux expériences étrangères », *RFFP*, n°86, 2004, p.260.

144 Didier MIGAUD, « Extrait du Discours de Didier MIGAUD », *Gestion et finances publiques*, n°4, avril 2013, p.19.

Les expériences passées dans le domaine des contrôles financiers montrent une hostilité flagrante de la plupart des pouvoirs publics à l'exercice d'une compétence juridictionnelle par l'instance de contrôle. Cela explique par ailleurs le succès obtenu par les organes administratifs de contrôle qui n'avaient aucune compétence contentieuse. Il est une évidence que la culture du contrôle et des sanctions a du mal à entrer dans les mœurs des États africains au motif que les sociétés précoloniales ont toujours offert une place de choix aux règlements des litiges par la voie de négociations.

Pourtant, cet argument est, à bien des égards, un faux-fuyant. Car, bien que privilégiant le règlement des litiges à l'amiable, les sociétés traditionnelles connaissaient des formes de sanction. Ces dernières étant parfois plus sévères que le système de sanction hérité du droit occidental. Il en est ainsi du bannissement de la tribu ou du clan, qui rappelle la déchéance de nationalité ou la mort civile. Comme l'a si bien souligné le professeur Eloi DIARRA, « on a parfois voulu trouver des causes d'atténuation de responsabilité (à la corruption ambiante et aux détournement de fonds) » en accusant « la culture de solidarité familiale qui existe sur le continent ». Or, il fait constater qu'on oublie de rappeler que « la même culture (familiale) proscrit, avec véhémence, toute forme de vol »[145].

S'agissant du jugement des comptes. Il est actuellement relégué au second plan de l'activité du juge des comptes, en raison de la charge de travail et du caractère fastidieux de la vérification des comptes ; dans la mesure où une telle vérification commande l'analyse de tableau de chiffres et l'examen de nombre de liasses et de pièces justificatives. Si une telle compétence était retirée au juge des comptes dans l'UEMOA, elle conduirait logiquement au développement de l'apurement administratif. Comme l'a si bien fait remarquer l'un des protagonistes des débats qui ont précédé la réhabilitation du contrôle juridictionnel des comptes au XI^{e} siècle en France, après les expériences du Bureaux de comptabilité et de la Commission de comptabilité, « un compte n'est pas une affaire qui s'arrange, c'est un jugement qui doit le régler, jugement qui exige la vérification réelle des

[145] Eloi DIARRA, « Pour un observatoire des finances publiques africaines », in 2^{e} numéro spécial finances publiques, *Afrilex*, juin 2012, afrilex.u-bordeaux4.fr , p.3.

pièces de comptabilité. Il faut un tribunal pour régler le compte, car un tribunal seul a le droit de juger »[146].

Dans le même sens, au Maroc, la création en 1979 de la Cour des comptes à la place de la Commission nationale des comptes a été, entre autres, justifiée par le fait que « le contrôle revêtait le caractère d'un contrôle comptable supérieur de nature administrative plutôt qu'un contrôle de nature juridictionnelle »[147]. En effet, même si le contrôle juridictionnel présente l'inconvénient de ralentir les instances, il n'en demeure pas moins qu'il comporte des garanties essentielles, aussi bien pour le justiciable que pour la crédibilité du contrôle.

S'il faut rester sensible à ces arguments qui ne manquent pas de pertinences, la réalité des États membres commande de reconnaître que l'exercice d'une telle compétence n'est pas à la portée des juridictions financières nationales. Comme on le montrera plus loin, les obstacles à l'exercice de cette compétence sont nombreux. Ce sont d'ailleurs ces obstacles (absence de production des comptabilités, insuffisance du personnel de contrôle, difficultés liées à l'informatique…), qui ont empêché les anciennes Chambres des comptes de remplir leur mission de contrôle juridictionnel des comptes.

En ce qui concerne le jugement et la sanction des fautes de gestion. Elle a trait au régime de responsabilité des gestionnaires publics. Ceux-ci étant susceptibles d'être sanctionnés par la Cour pour les infractions à la législation budgétaire et comptable. Le risque que cette compétence puisse mettre en cause les personnalités les plus importantes de l'État ou leurs proches, la rend difficilement acceptable. Cela reviendrait, à laisser pendre au-dessus de leur tête une épée de Damoclès. Dans cette logique, on comprend que la Cour des comptes de l'UEMOA ait été *de facto* amputée de ses compétences juridictionnelles (Voir ci-dessus).

---

146 Propos tenus par l'intendant Malouet, qui stigmatisait la suppression des Chambres régionales des comptes par l'Assemblée nationale. Victor de Marcé, *La comptabilité publique pendant la Révolution, les commissaires de la comptabilité*, Alphonse Picard et fils, 1893, extrait du compte rendu de l'Académie des sciences morales et politiques, Mémoire lu dans les séances du 17 et 24 septembre 1892, p.17. Cité par Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Thèse, Université Paris I, 2011, p.66.

147 Royaume du Maroc, Cour des comptes, « Aperçu historique », www.courdescomptes.ma

Dans un tel contexte, où règne un climat d'hostilité aux compétences juridictionnelles des instances de contrôles, on comprend les craintes affichées par le professeur MÉDÉ[148] quant à une éventuelle évanescence des juridictions financières ouest-africaines. A ce propos, l'incendie[149] qui a ravagé, le 25 novembre 2008, les locaux de la Cour des comptes de Djibouti vient renforcer ces craintes. Il est tout à fait édifiant de constater que, depuis cet incendie, la Cour des comptes djiboutienne n'a plus mis en œuvre ses compétences juridictionnelles, se focalisant exclusivement sur ses fonctions administratives.

Toutefois, si l'on se permet de dénier une telle compétence à l'organe de contrôle, il faudrait se référer aux juges pénaux pour espérer obtenir une sanction. Ce qui paraîtrait peu efficace. Il faudrait alors reprendre une procédure pour laquelle le juge financier disposait déjà d'éléments essentiels sur le dossier. La sanction deviendrait encore plus hypothétique si l'on considère les délais et retards de procédures. Il existe ainsi un risque de faire plutôt l'apologie d'une irresponsabilité pour mauvaise gestion des deniers publics en Afrique. Or, il faut aujourd'hui franchir ce palier pour sanctionner les principaux auteurs d'actes de mauvaise gestion de l'argent public, comme l'a reconnu le président OUATTARA[150]. Il serait impossible de parvenir à une gestion orthodoxe des finances publiques si les coupables des fautes de gestion ont l'assurance d'être à l'abri de toutes sanctions. Encore plus, de tout jugement !

De ce fait, la marche vers une bonne gestion passe par l'institution d'un organe de contrôle dotée d'une compétence pour sanctionner les gestionnaires indélicats. Comme l'a remarqué le président SEGUIN, « la possibilité d'infliger des sanctions…est un atout : elle constitue en effet une voie médiane entre l'absence de sanction, peu acceptable en cas de

[148] « La revendication d'un statut juridictionnel serait l'une des principales raisons si les nouvelles Cours des comptes devaient dégénérer en institutions fossiles…» Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », *RFFP*, n° 90, mai 2005, p.285.

[149] V. Association pour le Respect des Droits de l'Homme à Djibouti (ARDHD), « Le bâtiment qui abritait la Cour des comptes a brûlé… », Publié le 25/11/08. http://www.ardhd.org/affinfo.asp?articleID=10273.

[150] Intervention du Chef de l'État Alassane OUATTARA face à la presse lors du 53e anniversaire de l'indépendance de la Côte d'Ivoire, publié le 7 août 2013 sur http://news.abidjan.net/v/13249.html.

faute de gestion ou d'irrégularités grave, et la sanction pénale qui peut paraître dans certains cas disproportionnée »[151].

En ce sens qu'il offre un organe de contrôle aux compétences juridictionnelles, indépendant aussi bien du Gouvernement que du Parlement, ainsi que le confirme le Conseil constitutionnel français dans sa décision du 25 juillet 2001[152], le modèle napoléonien, mis à part le contrôle juridictionnel des comptes, apparaît comme celui approchant les réalités des États de l'UEMOA. Ce que constate M. DJUITCHOKO, à propos du Cameroun, où le système politique est proche de celui de la plupart des États membres de l'UEMOA[153].

Il reste toutefois entendu que les gages offerts par la juridiction ne seront décisifs que si les différents acteurs en présence acceptent le jeu de la culture de bonne gouvernance qui implique transparence, sincérité, honnêteté et sévérité. Dans le cas contraire, les gages offerts par la juridiction ne seront d'aucun poids réel dans la recherche d'un contrôle crédible et efficace.

Tout compte fait, s'il peut paraître aujourd'hui difficile de remettre en cause le modèle français de contrôle dans les États membres de l'UEMOA, en raison de l'histoire et au risque de déranger certains usages et habitudes, il semble que toute évolution doit prendre en compte les aspects essentiels que doit revêtir le contrôle pour être crédible et efficace.

Aussi apparaît-il plus essentiel de mettre en évidence et de saisir les juridictions financières dans l'espace UEMOA « par ce qu'elles sont et par ce qu'elles font », surtout depuis leur transformation en Cours des comptes autonomes, sous l'impulsion de l'UEMOA et des partenaires financiers au développement.

---

151 Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », Op.cit., p.178.

152 République française, Conseil Constitutionnel, Décision n°2001-448 DC du 25 juillet 2001.

153 Il estime que, par certaines de ses caractéristiques, le modèle français s'accommode de la situation sociopolitique camerounaise puisqu'« en théorie, une juridiction spécialisée de la réputation d'une Cour des comptes selon le modèle français constitue une garantie de la transparence financière et l'assurance d'un contrôle rigoureux des comptables publics », V. Célestin SIETCHOUA DJUITCHOKO, « la réforme inachevée du contrôle juridictionnel des comptes au Cameroun », *RJPAF*, n°1, janvier-mars 2004, p.72.

SECTION III.
L'APPROCHE DU SUJET : INTÉRET, PROBLÉMATIQUE ET DÉMARCHE

La présente étude se propose de cerner l'évolution des juridictions financières dans les pays membres de l'UEMOA, depuis leur autonomisation qui a donné lieu à la création de Cours des comptes organiquement autonomes. En raison de l'autonomisation, les juridictions financières ne sont plus, comme sous l'ère des Chambres et Section des comptes, intégrées à une Cour suprême. Elles ont été, pour ainsi dire, émancipées et méritent, par conséquent, le titre de Haute juridiction. Aussi, il importe de rendre compte de l'expérience du contrôle juridictionnel des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA, depuis l'avènement des Cours des comptes.

Avant de présenter la démarche qui guidera l'étude (§III), il convient de préciser l'intérêt (§I) et la problématique (§II) du sujet.

§ 1. INTÉRET DU SUJET

L'étude sur les Cours des comptes de l'UEMOA présente plusieurs intérêts, tant sur le plan théorique que celui pratique.

Sur un plan théorique, il existe un désintérêt des publicistes pour les juridictions financières, en particulier et pour la discipline des finances publiques, en général. Si l'on ne compte plus les nombreuses études sur les juridictions constitutionnelle et administrative africaines, il n'existe à ce jour aucune étude d'envergure (aucune thèse ni aucun ouvrage) sur les juridictions financières africaines. Mis à part les actes du colloque de Cotonou (quinze communications)[154], à peine une douzaine d'articles et communications sont dénombrés. En outre, les rares thèses menées sur la problématique générale du contrôle des finances publiques ne réservent pas assez de place aux juridictions financières. Pour citer un exemple récent, la thèse de Georgette K. MOYUM, soutenue en 2008 sur le *Contrôle des finances publiques dans la CEMAC*, ne contient qu'un chapitre

[154] Actes du colloque international sur le thème « Le contrôle des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA : Quelles contributions pour la juridiction financière ?, Cotonou les 20 et 21 juillet 2010, Université d'Abomey-Calavi, in *RBSJA*, n°24, 2011, pp.9-182.

sur le juge financier, précisément 80 pages sur un total de 645, soit un huitième (1/8) du volume total !

Il y a donc un désintérêt patent pour les juridictions financières qui peut étonner. Certes, le manque d'activité du juge financier, en certains endroits, n'offrait peut-être pas assez de matières à l'analyse. Mais bien que la Chambre des comptes ivoirienne ait été de loin la Chambre la plus active et prolifique au sein de la Cour suprême ivoirienne dès le début des années 70, seul un article du professeur Christiane DJE-BI-DJE en a rendu compte. Alors que le nombre très élevé d'études disponibles sur la problématique des juridictions constitutionnelles et de l'État de droit paraît disproportionné par rapport à l'activité réelle de ces instances.

A la vérité, l'absence d'études nombreuses sur la juridiction financière se justifie moins par le caractère limité de ses activités que par le désintérêt connu des juristes pour la matière financière, qui porte l'étiquette bien triste de « parent pauvre des disciplines de droit public ». Ce manque d'enthousiasme des juristes africains pour la matière financière et subséquemment pour le juge financier a aussi contribué à faire de celui-ci le « parent pauvre » au sein de l'organisation juridictionnelle des États africains. Même si la doctrine n'est pas toujours influente, il n'en demeure pas moins que ses critiques finissent par avoir quelque écho chez les gouvernants ; lesquels peuvent alors conduire les réformes nécessaires. Or, cette doctrine a manqué et se fait aujourd'hui rare pour examiner et analyser l'état de la juridiction financière. La doctrine française, sur le thème du juge financier, ne fait pas mieux. Dans sa thèse publiée en 2003, Stéphanie FLIZOT constatait un bilan maigre des études doctrinales. Elle recensait quatre (4) thèses traitant exclusivement de la Cour des comptes française[155]. Ce qui est infime et insignifiant pour rendre compte de l'activité de cette juridiction féconde qui existe depuis 1807. Aujourd'hui encore, l'essentiel des ouvrages disponibles sur la Cour des comptes française émane de ses membres.

[155] Stéphane FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans l'Union européenne*, Op.cit., p.9, note de bas de page 47.

Si les questions de droit constitutionnel et de droits de l'Homme sont essentielles pour asseoir et consolider l'État de droit, elles ne peuvent occulter les problématiques de bonne gestion financière. Le droit constitutionnel et le droit parlementaire ne doivent-ils pas d'ailleurs leur existence aux préoccupations financières qui ont engendré le sacro-saint principe du consentement du peuple à l'impôt ?

L'intérêt théorique d'une étude portant sur la gestion des finances publiques africaines ne peut être mieux affirmé qu'en nous effaçant devant ce propos très suggestif : « les auteurs africains se sont peu impliqués dans les disciplines budgétaires et fiscales intéressant leurs pays respectifs…Ce constat est aussi quelque peu inquiétant. Peut-on oublier que parmi les exigences les plus élémentaires de tout régime démocratique figure la nécessité d'une gestion irréprochable de ces moyens dont il faut se rappeler que l'essentiel provient de l'argent versé du contribuable ? On aurait pu penser que de tels enjeux seraient de nature à susciter davantage de recherches et de réflexions » [156]. Il y a certainement dans ce constat une preuve des « ambiguïtés fatales du droit public financier » que relève bien à propos le professeur Michel BOUVIER[157].

Au-delà de l'aspect théorique, une étude sur le contrôle juridictionnel des finances publiques présente un intérêt pratique pour les différents acteurs que sont les gouvernants africains et les partenaires financiers au développement, surtout que ces derniers ne cessent de réclamer une gestion correcte et performante des finances publiques. Cette étude qui propose de se consacrer spécialement et exclusivement à l'examen des juridictions financières veut s'inscrire dans les objectifs qu'ambitionnent d'atteindre ces principaux acteurs, lesquels recherchent des moyens et méthodes appropriés pour obtenir une institution de contrôle à la fois crédible et efficace, dont l'action contribuerait à garantir une gestion rationnelle et efficace de la dépense publique dans les États membres. L'intérêt de cette modeste étude peut se révéler significatif puisque d'éminents auteurs sont arrivés à

[156] Jean-Pierre CHEVALIER, Avant propos à l'ouvrage d'Alain Alexandre COULIBALY, *Les finances publiques de la République de Côte d'Ivoire*, Paris, L'Harmattan, 2000, p.15.

[157] Michel BOUVIER, « Éditorial. Les ambiguïtés fatales du droit public financier », *RFFP*, n°122, avril 2013, pp. V-IX.

la considération que « si la fonction de contrôle est particulièrement difficile à remplir en Afrique, elle est aussi particulièrement nécessaire à assumer »[158].

L'absence actuelle d'étude d'envergure sur les juridictions financières africaines suscite de nombreuses et légitimes interrogations qui méritent des éléments de réponse que l'on essaiera de rechercher à travers cette modeste contribution.

§ 2. PROBLÉMATIQUE DU SUJET

Les questions que pose une étude sur les juridictions financières africaines et dans l'UEMOA, en particulier, sont nombreuses. Concernant l'UEMOA, ces interrogations peuvent se résumer en une : quelle est la valeur ajoutée que la rénovation des juridictions financières imposée par cette dernière a apportée au statut et au fonctionnement de ces juridictions ? Cette question de premier ordre s'impose parce que l'UEMOA a suscité et rendu possible la création de Cours des comptes autonomes dans les États membres. La question se pose avec force d'autant que, dans divers pays africains situés en dehors de l'espace UEMOA, le même processus de rénovation des juridictions financières a donné lieu à des améliorations. Ainsi, au Gabon (État membre de la CEMAC), depuis la transformation de la Chambre des comptes en Cour autonome en 1994, ses membres témoignent d'un renforcement de l'institution[159]. Dans le même ordre d'idées, au Maroc, on a constaté, depuis la création de la Cour des comptes, « une consolidation de la bonne gouvernance »[160]. Il est dès lors logique de faire l'état des lieux de la réforme et de ses retombées pour les pays membres de l'UEMOA.

Autrement dit, le mouvement de transformation des anciennes Chambres en Cours des comptes autonomes a-t-il mis fin à leur léthargie légendaire et donné lieu à un regain d'activité ? Ces juridictions renouvelées ont-elles les moyens de remplir efficacement leurs missions ? Peuvent-elles jouer le rôle d'ultime rempart du contrôle de l'emploi régulier et

---

158 Paul-Marie GAUDEMET, préface à l'ouvrage de J-M BRETON, *Le contrôle de l'État en Afrique*, Op.cit., p. I.

159 René ABOGHÉ ELLA, président de la 5e chambre, « Le renforcement de la Cour des comptes du Gabon », *RFFP*, n°98, juin 2007, pp.139-141.

160 Mohammed EL BOUCHOUKI, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques au Maroc : consolidation de la bonne gouvernance*, Thèse, Université de Perpignan Via Domitia, 2009.

efficace des deniers publics ? Ce qui suppose que l'on réponde à cette autre question : quelle est la place des Cours des comptes dans un environnement où il existe de nombreuses autorités (administratives) exerçant aussi un contrôle supérieur des finances publiques dans les États membres ?

Se pose alors la question de l'influence des pouvoirs publics sur les Cours des comptes et des relations que celles-ci entretiennent avec ceux-là. Jouissent-elles d'une totale indépendance (organique, fonctionnelle et financière) par rapport aux pouvoirs exécutif et législatif ? Au moment où la théorie de la séparation des pouvoirs se redessine par l'opposition du pouvoir politique au pouvoir judiciaire ou juridictionnel, puisqu'il est de plus en plus question d'émergence d'un contre-pouvoir juridictionnel[161], on peut logiquement se demander si la construction d'une juridiction financière autonome au sein du pouvoir judiciaire doit se traduire par l'instauration d'un véritable (contre)pouvoir juridictionnel financier.

Juridictions organiquement autonomes au sein du pouvoir judiciaire national, quelles conséquences découlent de la création des Cours des comptes dans l'ordonnancement juridictionnel des États membres ? La juridiction financière se distingue-t-elle statutairement des autres juridictions, notamment par le statut et le profil de ses membres ? Quelles perspectives se dessinent pour ces juridictions recréées ? Peut-on en espérer un potentiel développement ou doit-on plutôt en craindre un éventuel effacement ?

L'entremêlement de ces multiples questions que soulève la problématique appelle une démarche minutieuse et méticuleuse pour démêler l'écheveau.

§ 3. DÉMARCHE

L'étude a un champ spatial bien délimité ; celui de l'espace constitué par les huit États membres de l'UEMOA. Autrement dit, huit juridictions financières seront sous les projecteurs de l'analyse. La neuvième, à savoir la Cour des comptes de l'Union, pourra, le cas échéant, être citée pour les besoins de la démonstration. La problématique de l'étude

[161] Fabrice HOURQUEBIE, *Sur l'émergence du contre-pouvoir juridictionnel sous la Ve République*, Bruxelles, Bruylant, 2004.

exige que l'on s'intéresse principalement aux Cours des comptes en présence, afin de pouvoir mesurer la valeur ajoutée résultant de la création de ces nouvelles juridictions. Malgré leur survivance, certaines Chambres des comptes offrent des matières à l'analyse, dont on ne pourra se passer et dont il faudra nécessairement rendre compte.

Au-delà du fait que l'UEMOA a suscité la réforme des juridictions financières, il existe plusieurs éléments de convergence[162] entre les États membres qui rendent possible cette étude qui se veut transversale. D'abord, au début de cette introduction, on a pu constater que les juridictions financières nationales souffraient des mêmes maux. Ensuite, viennent le passé colonial et la proximité des régimes politiques caractérisés par une prépondérance de l'exécutif. Enfin, le défi de la construction d'une véritable juridiction financière crédible, indépendante et fonctionnelle se pose avec acuité et dans les mêmes termes dans ces États. Un discriminant qui peut paraître essentiel est à souligner : la Guinée-Bissau est le seul État lusophone de l'Union. Mais cela ne remet pas fondamentalement en cause les convergences. La Cour des comptes de la Guinée-Bissau, qui existait avant l'adhésion en 1997 du pays à l'UEMOA, se rapproche du modèle français d'un organe de contrôle à compétences juridictionnelle et administrative.

Ces nombreux éléments de convergence permettent de partir du postulat d'une théorie générale des juridictions financières dans l'espace UEMOA, qui rend possible la généralisation de certains constats ou l'énonciation de conclusions valables pour l'ensemble des États. Si l'étude postule l'existence d'une théorie générale des juridictions financières dans l'UEMOA, on ne manquera pas de faire un retour vers la Cour française des comptes, qui reste le modèle d'inspiration. Le besoin de la démonstration appellera souvent une certaine comparaison avec les juridictions financières de quelques pays d'Afrique francophone (Burundi, Maroc et les pays de la zone CEMAC).

L'articulation de ce travail se mènera sur deux axes principaux : sur un plan institutionnel et sur un plan fonctionnel. L'on partira du constat que l'instauration de Cours des comptes autonomes à la place des Chambres des comptes a permis un renouveau institutionnel de la

162 Sory BALDÉ, *La convergence des modèles constitutionnels : étude de cas en Afrique subsaharienne*, Editions Publibook, 2011.

juridiction financière (Partie I). Ce renouveau se traduit par une nouvelle définition du statut de la juridiction financière et de sa place dans l'ordonnancement institutionnel des États membres.

On arrivera à l'idée que la réforme a aussi permis un renouveau fonctionnel de la juridiction financière (Partie II). Ce dernier constat s'impose, puisque, dans la majorité des cas, la dynamique de création de Cours des comptes autonomes dans les États membres, sous l'impulsion de l'UEMOA et des partenaires financiers au développement, a aidé à faire sortir la juridiction financière de son apathie légendaire. De sorte qu'il est permis de relever une certaine contribution des juridictions financières nationales à l'instauration des pratiques de bonne gouvernance financière.

Toutefois, ces idées directrices restent nuancées dans la mesure où l'on établira à chaque fois les limites des réformes qui ont été jusqu'ici menées. Car, il existe des insuffisances dans le régime statutaire et organique qu'il faut mettre en évidence alors que l'intensité et l'efficacité de l'action des juridictions restent très mesurées.

La problématique et les deux dimensions du travail étant posées, il importe maintenant de les approcher de plus près.

PARTIE I
LE RENOUVEAU INSTITUTIONNEL DES JURIDICTIONS FINANCIÈRES

Le renouveau se définit comme un nouveau départ dans quelque chose. Parler du renouveau de la juridiction financière dans cet espace UEMOA, c'est donc faire remarquer un nouvel état de la juridiction financière depuis l'avènement de l'UEMOA. En raison de leur passé colonial, les États de l'UEMOA ont repris, au lendemain de l'accès à la souveraineté internationale, le modèle des institutions politiques, administratives ou juridictionnelles de l'ancienne métropole. La juridiction financière est de ces institutions que l'on a bien voulu reprendre à la suite des indépendances. Les réalités économiques de ces jeunes États ont voulu qu'à la différence de l'institution modèle, l'on ait préféré faire cohabiter le juge financier dans un même établissement avec les juges constitutionnel, administratif et judiciaire pour donner naissance à une Cour suprême. Alors que cette Cour suprême qui incarnait l'autorité judiciaire était marginalisée, la juridiction financière y a, en général, figuré comme une « belle endormie ».

Pour remédier à ce handicap, l'UEMOA depuis sa création en 1994 fait de l'autonomisation de la juridiction financière une préoccupation majeure. L'autonomisation se veut alors organique en mettant fin au système architectural de la cohabitation de plusieurs juridictions au sein d'une Cour unique. De ce point de vue, la principale manifestation de ce renouveau ou de ce nouveau départ des juridictions des comptes de l'UEMOA repose sur leur transformation en une Cour des comptes organiquement autonome, dont il faut ensuite amarrer au régime les instruments nécessaires pour en garantir l'indépendance (Titre I). Cette indépendance pose par ailleurs la question de la place des Cours des comptes parmi les institutions étatiques. Car de ce positionnement dépendent aussi bien le prestige que l'influence attendus de l'action d'une Cour des comptes pour une meilleure observation des pratiques conformes aux exigences d'une bonne gouvernance financière (Titre II).

TITRE I
L'ÉVOLUTION ORGANIQUE ET STATUTAIRE DES JURIDICTIONS FINANCIÈRES. UNE COUR DES COMPTES EN LIEU ET PLACE DE LA CHAMBRE DES COMPTES.

Puisque l'insertion de la juridiction financière dans la Cour suprême a largement contribué à son effacement, le premier acte posé pour la résurgence de celle-ci a consisté à lui conférer une autonomie organique. Ce qui explique que la construction d'une Cour des comptes autonome ait conduit logiquement à la suppression, sinon à la transformation, de la Chambre des comptes en une Cour des comptes dite autonome. Si cette autonomie organique, à elle seule, ne peut suffire à faire de ces juridictions financières renouvelées de véritables institutions indépendantes, elle est un élément essentiel aux yeux du législateur communautaire, qui appelle à la mise en place d'un système de contrôle assis sur les principes de transparence et d'indépendance. Le processus vers la constitution d'une juridiction autonome et indépendante a donc donné lieu à la définition et à la mise en œuvre d'un régime devant garantir l'indépendance de l'institution (Chapitre I). Par ailleurs, le statut de magistrat, qui constitue le socle de cette indépendance, apparaît bien problématique dans la définition de ses composantes. Cette délicatesse tient au degré suivant lequel le statut du magistrat financier doit être aligné sur celui de la magistrature judiciaire (Chapitre II).

CHAPITRE I
L'ENJEU D'UNE ÉVOLUTION. LA CONSTRUCTION D'UNE JURIDICTION FINANCIÈRE AUTONOME ET INDEPENDANTE

Le renouveau de la juridiction financière, dans les pays membres de l'UEMOA, a eu pour manifestation principale sa transformation en une Cour des comptes organiquement autonome. Le passage à l'autonomie organique se présente, en réalité, comme un élément de la garantie de l'indépendance de la juridiction financière. Aussi faut-il voir dans l'autonomie organique du juge financier dans l'UEMOA le support et l'assise de l'indépendance de la juridiction financière nouvelle qu'il faut ensuite garantir. Étant entendu que cette indépendance est définie comme « la situation d'un organe public auquel son statut assure la possibilité de prendre ses décisions en toute liberté et à l'abri de toutes instructions et pressions »[163]. Ce qui implique que par son statut cet organe public, qui peut être « une collectivité, une institution, une personne (…), n'est pas soumis à une autre collectivité, institution ou personne. Il faut (alors) que son titulaire n'ait rien à attendre ou à redouter de personne »[164].

Leur rôle de contrôle de l'utilisation régulière et efficiente des deniers publics impose que soit assurée l'indépendance des ISC. Dès lors, le crédit accordé à l'organe de contrôle des finances publiques tient essentiellement à son degré d'indépendance. La garantie de cette indépendance justifie que dans les pays ayant fait l'option du modèle latin, l'organe de contrôle ait le statut de juridiction perçu traditionnellement comme le meilleur moyen de protection, pour parer à l'inertie des pouvoirs publics, comme en témoignent les conseils adressés par Alexis de TOCQUEVILLE[165] à son neveu. La question de l'indépendance est un thème récurrent, en ce qu'elle se pose aux ISC anciennes, créées ou recrées[166]. A ce titre, depuis le renouveau de la juridiction financière, les États membres de l'UEMOA essaient de définir un cadre juridique pour lui assurer une indépendance qui puisse répondre aux exigences internationales, notamment celles définies dans le cadre de

[163] Gérard CORNU, *Vocabulaire juridique*, Paris, PUF, 2008, p.482.

[164] J-M VARAUT, Indépendance, in L. Cadiet (dir.), *Dictionnaire de la justice*, PUF, 2004, pp.622-623. Cité par Fabrice HOURQUEBIE, « L'indépendance de la justice dans les pays francophones », *Les Cahiers de la justice* n°2012/2, p.42.

[165] « Là seulement,…on peut être indépendant, si l'on veut l'être. Ce que tu remarques sur les complaisances d'un grand nombre de magistrats n'est que trop vrai, mais chez eux, ces faiblesses sont volontaires. Voilà la différence, elles tiennent à la mollesse de leur cœur, non point aux exigences de leur position ». Cité par André CHANDERNAGOR, ancien président de la Cour des comptes française, « Allocution (au colloque sur l'indépendance des Cours des comptes en Europe) », *RFAP*, n°90, 1999, p.211.

[166] Pierre JOXE, ancien président de la Cour des comptes française, « Introduction (au colloque de 1998 sur l'indépendance des Cours des comptes en Europe) », *RFAP*, n°90, 1999, p.206.

l'INTOSAI. Cette indépendance dans le cadre des juridictions financières dans l'espace UEMOA est une exigence primordiale. Car on a pu estimer que le défaut d'indépendance de l'institution constituait l'une des principales raisons qui ont empêché les Chambres des comptes de réaliser les objectifs à elles confiés[167]. Pour éviter une nouvelle léthargie de la juridiction financière, les normes de l'INTOSAI trouvent une certaine traduction dans les législations nationales, en vue de favoriser l'indépendance (Section II).

Dans chacun de ces États, la Constitution apparaît comme le fondement de la légitimité de la juridiction financière dont l'existence et l'indépendance se trouvent ainsi confortées. La Cour des comptes est expressément prévue et définie dans les différentes constitutions nationales, aussi bien dans ses attributions que dans ses fonctions. Le texte constitutionnel la situe comme une composante du pouvoir judiciaire. Elle s'y situe en tant que juridiction autonome sans lien de rattachement ou de subordination à l'un ou l'autre ordre traditionnel de juridiction (les ordres administratif et judiciaire). Elle constitue ainsi une juridiction à part dans l'architecture juridictionnelle des États membres. Par conséquent, l'autonomisation organique du juge financier qui repose sur la Constitution des États membres de l'UEMOA modifie l'architecture juridictionnelle traditionnelle par la consécration d'un quatrième ordre de juridiction autonome constitué par la Cour des comptes (Section I).

167 A ce titre, André DOSSI, ancien Conseiller à la Cour des comptes de l'UEMOA, souligne que les objectifs initiaux assignés aux Chambres et Section des comptes n'ont pas été atteints en « …raison de l'absence d'indépendance effective de nos juridictions des comptes [et cela tient à] deux formes importantes : l'absence d'un statut adéquat et l'absence d'une autonomie financière », *RBSJA*, n°24, 2011, pp.22-23.

SECTION I
D'UNE COUR ORGANIQUEMENT AUTONOME A UN ORDRE JURIDICTIONNEL FINANCIER AUTONOME

Selon la déclaration de Lima « L'établissement des ISC des finances publiques et le niveau d'indépendance qui leur est nécessaire doivent être précisés dans la Constitution… »[168]. Cette recommandation est respectée par les États de l'UEMOA, puisque le Constituant prévoit, dans chacun des États, une Cour des comptes autonome, conformément aux exigences du droit communautaire (§I). Les dispositions relatives à cette autonomie organique de la Cour semblent montrer, dans la plupart des cas, une tendance à la constitution d'un ordre juridictionnel financier autonome, à côté des ordres juridictionnels traditionnels, à savoir les ordres judiciaire et administratif (§II).

§ 1. DE LA CONSECRATION CONSTITUTIONNELLE DE L'AUTONOMIE…

L'affirmation constitutionnelle d'une juridiction des comptes est d'autant plus importante que la mention de l'existence et du rôle de la Cour dans une Constitution revêt une signification particulière qui va inspirer les textes législatifs et les pratiques ultérieures[169]. Dans la logique de cette affirmation, la dimension que l'on a voulu accorder à la nouvelle juridiction imposait de lui consacrer une place dans le texte constitutionnel. Par conséquent, l'autonomie des nouvelles Cours des comptes est garantie par les Constitutions nationales (A). C'est également sur la base du texte constitutionnel que les États n'ayant pas encore créé une Cour des comptes autonome justifient leur impossibilité d'appliquer les prescriptions communautaires (B).

[168] Déclaration de Lima, Op.cit. Section 5.3

[169] LEKENE DONFACK, « Essai sur deux institutions supérieures de contrôle des finances publiques en Afrique : la Cour des comptes au Burundi et le Conseil de Discipline budgétaire et Comptable du Cameroun », *RJPAF*, 1995, p.138.

A. DES COURS ERIGÉES EN INSTITUTIONS CONSTITUTIONNELLES[170]

S'il a fallu attendre l'avènement de la IV[e] République pour que le Constituant français accorde une place à la Cour des comptes dans la Constitution[171], dans les États membres de l'UEMOA, la juridiction des comptes devait bénéficier de ce statut constitutionnel, dès leur accession à l'indépendance. De fait, la Chambre des comptes, qui n'était qu'une division parmi la multiplicité des formations que comptait la Cour suprême, bénéficiait, par ricochet, de la reconnaissance constitutionnelle de la Cour suprême. De même, et en raison de sa fonction d'assistance au Parlement, la Chambre des comptes avait une fonction constitutionnellement garantie[172].

A la faveur de l'éclatement des Cours suprêmes, des révisions constitutionnelles ont conduit ou conduisent à la création d'une Cour des comptes autonome, juxtaposée aux juridictions administrative et judiciaire. La reconnaissance de leur existence par le texte constitutionnel[173] offre aux Cours des comptes une assise bien solide. Si des articles épars de la Constitution renvoient à la Cour des comptes pour la grande majorité des États membres, il faut souligner le cas particulier du Togo où un titre entier, à savoir le Titre VII de la Constitution de 1992, est consacré à la Cour des comptes.

Est-ce là une volonté pour le Constituant togolais de symboliser la place que devrait occuper cette institution, appelée à jouer un rôle majeur, pour asseoir les pratiques de bonne gouvernance financière nécessaires à l'ancrage et à la consolidation de l'État de droit ? Une telle consécration constitutionnelle vient ranger sans aucun doute la Cour des

170 V. Etienne DOUAT, « La Constitution et le juge financier », in Bertrand Mathieu (sous dir.) 1958-2008 : Cinquantième anniversaire de la Constitution française, Dalloz, 2008, p.375 ; Remi PELLET, « art. 47.2 », in Gérard CONAC, François LUCHAIRE (sous dir.), *La Constitution de la République française : analyses et commentaires*, 2009, p.1191.

171 Cette reconnaissance ne porte pas sur le statut proprement dit de la Cour mais sur son rôle, puisque l'article 18 fait référence à l'assistance de la Cour des comptes au Parlement et à la possibilité pour ce dernier de lui demander toutes enquêtes intéressant les finances publiques.

172 Exemple de l'art. 67 de la Constitution voltaïque (actuel Burkina Faso) du 27 novembre 1977 ; V. Salif YONABA, « La Chambre des comptes burkinabé », *RBD*, 1984, n°5, p.41.

173 Les Constitutions nationales comportent au moins une disposition sur l'existence de la Cour des comptes (Ainsi de la Côte d'Ivoire : art.102, du Niger : art. 141, du Sénégal : art.88, et du Burkina Faso : art.126 et 127). Cette reconnaissance est plus soulignée au Togo où un titre entier (Titre VII ; art. 107-111) est réservé à la Cour qui, de surcroît, vient juste après le titre réservé à la Cour Constitutionnelle.

comptes togolaise dans le cercle très restreint des institutions dites constitutionnelles. En effet, pour Vincent DUSSART[174], ce n'est pas parce qu'une institution est reconnue par la Constitution qu'elle a rang d'institution constitutionnelle. Encore faudrait-il que les règles relatives à sa création, à son organisation et à ses attributions soient prévues par la Constitution elle-même. Ce qui se traduit par la consécration d'un titre entier de la Constitution à cette entité. C'est effectivement le cas de la Cour des comptes togolaise, dont le titre VII de la Constitution rappelle, pour l'essentiel, ses principales missions, les modes de désignation de ses membres ainsi que la durée de leur mandat. En raison de cette reconnaissance constitutionnelle, la Cour togolaise des comptes se présente sur son site internet comme suit : « La Cour des comptes du Togo est une institution de la République prévue par la Constitution de la IV^{e} République du 14 octobre 1992 ».

Forte également de son ancrage constitutionnel, la Cour des comptes du Sénégal peut, dans son rapport public 2007, affirmer qu'elle est « une institution de la République en vertu de l'article 6 de la Constitution »[175]. La reconnaissance constitutionnelle vient ainsi marquer l'importance de la Cour des comptes dans l'ordre juridique des États. Tel était d'ailleurs le sentiment qui anima la Cour française des comptes, avant l'adoption définitive du texte constitutionnel du 27 octobre 1946. S'il a été considéré que cet ancrage était plutôt « incomplet (car aucune mention n'est faite au statut de la Cour des comptes et que ses fonctions ne sont que partiellement évoquées) et fortuit (car il n'est pas fait référence à la Cour des comptes dans les nombreux projets constitutionnels produits à partir de 1942) », son Premier président estima publiquement que « La Cour se trouve grandie et considérée par la Constitution »[176].

Au-delà de cet aspect symbolique, il s'agit, par la constitutionnalisation, d'assurer une protection à ces instances dont les missions peuvent conduire à critiquer l'action des pouvoirs publics. Ces derniers pourraient être tentés, à l'avenir, de modifier leurs

[174] Vincent DUSSART, *L'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels*, Paris, CNRS Editions, 2000, pp.7-11.

[175] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2007*, p.13. Disponible sur www.courdescomptes.sn .

[176] Lucile TALLINEAU, « La réforme de la Cour des comptes (1946-1950) », in *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial hors-série, 2009, p.77.

attributions ou de les faire disparaître sans coup férir. La légitimité constitutionnelle dont elles disposent devrait ainsi permettre d'éviter que soient modifiées trop facilement leurs attributions. Ce qui éviterait, par voie de conséquence, de rendre leur existence à la longue sans objet. La Constitution apparaît de ce fait comme le fondement juridique le mieux approprié dans la mesure où une modification du texte constitutionnel n'est possible que par le pouvoir constituant et suivant une procédure qui se veut rigide. Cette rigidité formelle contraste cependant avec une souplesse dans la pratique qui conduit à une instabilité chronique de la plupart des Constitutions africaines[177].

De ce fait, plus que la Constitution, c'est l'obligation communautaire qui pèse sur les États membres qui empêche une remise en cause de cet acquis constitué par l'institution de Cours des comptes autonomes dans les ordres internes. Il faut, toutefois, noter une réserve sur ce point. En dépit de l'obligation communautaire qui impose une Cour des comptes autonome, les autorités sénégalaises avaient envisagé, entre-temps, le retour à l'ancienne formule d'une Cour suprême avec une Chambre des comptes, avant de se raviser[178]. Loin de cette tentative avortée du retour en arrière, les Cours des comptes dans l'UEMOA font partie de la minorité des ISC membres de l'INTOSAI à bénéficier du privilège d'organe disposant d'un fondement constitutionnel[179].

[177] La révision des constitutions des États membres obéit à des procédures qui se veulent rigides (nécessitant généralement des majorités qualifiées). Cependant, la pratique en cours n'offre pas des Constitutions stables. Sur ce point, V. OUEDRAOGO Seni M., *La lutte contre la fraude à la Constitution dans les États d'Afrique noire francophone*, Université Montesquieu Bordeaux4, 2011.

[178] En 2008, les autorités sénégalaises ont entrepris un projet de retour à l'unité de juridiction en vue de la renaissance de la Cour suprême. Après hésitations, seuls la Cour de cassation et le Conseil d'Etat ont été fusionnés au sein de la Cour suprême, à l'exclusion du Conseil constitutionnel et de la Cour des comptes. Ces deux dernières juridictions ont donc conservé leur autonomie organique V. Loi constitutionnelle 2008-34 du 7 Aout 2008.

[179] L'enquête effectuée par l'INTOSAI sur l'indépendance des ISC révèle que seulement 34 ISC sur les 113 enquêtées bénéficient d'un fondement constitutionnel. In *Etude sur l'indépendance des institutions supérieures du contrôle des finances publiques*, Rapport final du groupe de travail ad hoc. http/www.intosai.org/2_Indep8_F.pdf. Cité par Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des cours des comptes en Afrique de l'Ouest », *RFFP*, n° 90, mai 2005, p. 279.

Par ailleurs, en plus du fait que leur existence est constitutionnellement garantie, les textes législatifs, à savoir les lois organiques[180], qui régissent la composition, l'organisation, les attributions et le fonctionnement de ces instances font partie de ce que l'on a appelé le bloc de constitutionnalité des finances publiques[181].

Il faut encore relever dans cette tendance générale portée à la constitutionnalisation de la Cour des comptes l'exception malienne issue du rapport DIAWARA sur les reformes constitutionnelles[182]. Ce rapport recommande (proposition n°82) la création d'une Cour des comptes au Mali par la loi. Ce choix paraît surprenant alors que la Section des comptes qu'elle doit remplacer est prévue par la Constitution de 1992 (article 83).

La Cour des comptes de l'UEMOA bénéficie, elle aussi, d'une consécration du plus haut niveau, en ce qu'elle est prévue par le traité d'Union[183]. Le traité l'érige en institution communautaire, comme son homologue de l'UE[184] qui a dû, elle, attendre le traité de Maastricht de 1992 pour être élevée à ce titre, alors que sa création remonte à 1977. Si on admet, sur ce point, avec Olivier BEAUD[185] que ces traités d'Union (UE et UEMOA) peuvent être assimilés à un pacte constitutionnel fédératif, on dira que la Cour des comptes de l'UEMOA, tout comme celle de l'UE, repose sur une base constitutionnelle.

La Constitution sert donc de fondement à l'ensemble des Cours des comptes présentes dans l'espace UEMOA. C'est pourtant cette Constitution qui est régulièrement invoquée pour justifier la survivance des dernières Chambres des comptes.

---

180 Ainsi de la LO n°14/2000 Burkina Faso, LO 99-70 sur la Cour des comptes et LO portant statut des magistrats de la Cour des comptes du 17 février 1999 au Sénégal. On peut ajouter le projet de LO sur la future Cour des comptes de Côte d'Ivoire.

181 Loïc PHILIP, « La constitutionnalisation du droit budgétaire français », in Études *de finances publiques : Mélanges en l'honneur de M. le professeur Paul-Marie GAUDEMET*, Paris, Economica, 1984, p.51.

182 République du Mali, *Rapport Daba DIAWARA*, Octobre 2008, p.173. Disponible sur http://ddata.over-blog.com/xxxyyy/1/35/48/78/Mali-Rapport_Daba_Diawara--corps-.pdf.

183 Art.38 du traité et la section II du protocole additionnel sont relatifs à la création d'une Cour des comptes de l'UEMOA.

184 Michel CRETIN, « La Cour des comptes de l'UE : méthodes et résultats », *Revue Gestion et Finances publiques*, n°5, mai, 2011, pp. 294-295.

185 Olivier BEAUD, *Théorie de la Fédération*, Paris, PUF, 2e éd., mai 2009.

B. LA CONSTITUTION, PRINCIPAL ARGUMENT A LA SURVIVANCE DES DERNIÈRES CHAMBRES DES COMPTES

La formule d'une Cour suprême, incarnation du choix de l'unité de juridiction[186], fait par les ex-colonies françaises en Afrique, connaît une certaine survivance dans certains pays membres de l'UEMOA (Bénin et Mali). Dans ce schéma, la Chambre des comptes continue de jouer le rôle de juridiction financière, malgré les injonctions communautaires à son autonomisation. Sont encore invoquées les raisons qui ont antérieurement prévalu à la création des Cours suprêmes. Il s'agit de raisons essentiellement matérielles et techniques.

Pourtant, rien n'empêche de maintenir une Cour suprême (avec des Chambres civile et administrative), à côté de laquelle on créerait une Cour des comptes. C'est, du reste, la solution qui a été retenue au Congo (Brazzaville) et au Sénégal. Cette dernière formule n'est pourtant pas dénuée d'ambiguïté. En effet, dans ces derniers systèmes, la Chambre administrative de la Cour suprême est l'organe compétent pour juger des recours en cassation formés contre les arrêts de la Cour des comptes. Si bien que l'on peut être fondé à se demander s'il n'y a pas un paradoxe à ce que les décisions d'une juridiction organiquement autonome fasse l'objet d'un pourvoi en cassation devant la Chambre administrative de la Cour suprême, qui n'est pas organiquement autonome.

Au-delà de ces questions d'ordre matériel, ce sont surtout les obstacles liés au texte constitutionnel qui constituent le principal argument de cet échec à rendre effectives les normes communautaires qui obligent à la création d'une Cour des comptes autonome.

En effet, au titre du pouvoir judiciaire, la Cour suprême bénéficie d'un statut constitutionnel[187]. Et la compétence de sa Chambre ou Section des comptes pour opérer le contrôle juridictionnel des finances publiques est reconnue par le texte constitutionnel[188]. Ce statut constitutionnel impose obligatoirement que toute modification portant sur

[186] Sur la survivance de ce modèle, V. Papa Mamour SY, « Entre unité de juridiction et la dualité de juridiction : l'Afrique noire francophone à la quête d'un modèle d'organisation de la justice administrative », *EDJA*, n°2, avril-juin 2009, p.9.

[187] Art.82 Constitution du Mali du 25 février 1992, Art.131 Constitution du Bénin du 11 décembre 1990.

[188] V. en ce sens, les articles 52 al.2 et 112 de la Constitution béninoise ainsi que l'art.83 de la Constitution malienne.

l'organisation et le fonctionnement ou sur la remise en cause de l'existence de cette Haute juridiction donne lieu à une révision de la loi fondamentale ; malgré un avis contraire que l'on a pu enregistrer dans la doctrine[189].

C'est donc précisément au niveau de la révision constitutionnelle que se trouve le principal écueil. La plupart des Constitutions africaines sont rigides, au moins sur le plan formel. La révision du texte constitutionnel est soumise à une procédure particulière qui diffère de celle des lois ordinaires. A la suite du processus de transition démocratique amorcée en Afrique, au début des années 1990, le pouvoir constituant, dans certains pays dont notamment le Mali, a quelque peu renforcé et durci la procédure de révision. Cette procédure renforcée veut éviter que, par le fait de modifications intempestives, les jalons vers la constitution d'un État de droit démocratique soient remis en cause. Le constituant malien a alors choisi le référendum constituant comme la seule voie possible de révision du texte constitutionnel[190]. Or, l'organisation d'un référendum constituant a un énorme coût financier, qui fait de la révision constitutionnelle un luxe dont le Mali ferait mieux de se passer, en raison de la faiblesse de son PIB. D'autant qu'en dehors des périodes électorales, il n'est pas sûr d'obtenir l'aide des partenaires financiers.

La Constitution malienne ne pouvant être révisée que par référendum, il se pose donc un problème à la limite insurmontable. En raison du coût économique du référendum constituant, les autorités maliennes se sont référées aux autorités communautaires, quant à l'impossibilité pour elles de procéder à la révision de la Constitution ; condition préalable et indispensable, à la création d'une Cour des comptes.

Après un projet de révision infructueux de la Constitution, la Commission de l'UEMOA, sur demande du ministre de l'Economie et des Finances malien, devait saisir la Cour de

---

189 Cheickna TOURE, « Le système de contrôle des finances publiques au Mali », *Afrilex* n° 4, décembre 2004, disponible sur le site : http://afrilex.u-bordeaux4.fr/le-systeme-de-controle-des.html. L'auteur estime, étonnamment, que l'adoption d'une loi organique qui créerait une Cour des comptes autonome par la réorganisation de la Cour suprême aurait suffi à résoudre la question, sans qu'il n'ait été besoin de recourir à la révision préalable du texte constitutionnel.

190 Art.118 Constitution : « L'initiative de la révision de la Constitution appartient concurremment au Président de la République et aux Députés. Le projet ou la proposition de révision doit être voté par l'Assemblée Nationale à la majorité des deux tiers de ses membres. La révision n'est définitive qu'après avoir été approuvée par référendum ».

justice de l'UEMOA (CJUEMOA) pour un avis sur la création d'une Cour des comptes au Mali. La demande d'avis ne permettait pas véritablement de saisir les préoccupations maliennes relatives à la création d'une Cour des comptes. Mais, on peut penser raisonnablement, avec le professeur Alioune SALL, que « le Gouvernement malien s'interrogeait apparemment sur deux difficultés auxquelles il était confronté. D'une part, sa Constitution instituait, en son article 83, une Cour suprême comprenant…une section des comptes. De prime abord donc, il y avait une distorsion entre l'engagement communautaire-créer une Cour des comptes- et la norme constitutionnelle […] Le second problème, à vrai dire sur lequel l'avis ne s'épanche pas, **est la difficulté de réviser la Constitution malienne**, compte tenu de la nécessité de recourir, pour cela, à un référendum »[191].

Fondant exclusivement son raisonnement sur le terrain des rapports droit interne-droit de l'Union, la CJUEMOA conclut, en raison du principe de primauté qui bénéficie à toutes les normes communautaires, que « les États ont le devoir de veiller à ce qu'une norme de droit national incompatible avec une norme de droit communautaire qui répond aux engagements qu'ils ont pris ne puisse pas être valablement opposée à celle-ci. Cette obligation est le corollaire de la supériorité de la norme communautaire sur la norme interne » et que par suite « il appartient donc à l'État malien de prendre toutes les dispositions nécessaires à l'application de cette directive en la transposant immédiatement dans son droit positif interne, le délai de transposition prévu étant épuisé, au risque d'encourir un recours en manquement »[192].

Dans cet avis, la Cour de justice de l'Union ne s'arrête pas sur l'obstacle représenté par la Constitution qui prévoit, en l'occurrence, une procédure de révision rigide. Cet obstacle, aux yeux de la Cour, n'en est pas véritablement un, au vu de la logique qui gouverne le droit international en général[193].

---

191 Alioune SALL, *La Justice de l'Intégration. Réflexions sur les institutions judiciaires de la CEDEAO et de l'UEMOA*, Dakar, CREDILA, p.176.

192 Cour de justice UEMOA, Avis n°01/2003, 18 mars 2003.

193 A ce sujet, l'art.27 de la Convention de Vienne de 1969 est relatif à l'impossibilité pour un État de se prévaloir des données du droit interne pour se libérer des obligations internationales auxquelles il a consenti.

Les arguments du Gouvernement malien pouvait amener à s'interroger sur la nature de l'autonomie de la Cour des comptes telle que voulue par les actes communautaires. Plus précisément, on pouvait se demander si celle-ci serait seulement fonctionnelle (et par conséquent ne devrait pas être nécessairement organique). Cette dernière interprétation était difficilement recevable, puisque le législateur communautaire, avant l'adoption de cette directive communautaire, savait pertinemment que chacun des États membres disposait d'une instance qui remplissait les fonctions dévolues aux organes de contrôle externe des finances publiques. On ne pouvait donc avoir de doutes sur les objectifs du législateur communautaire. L'autonomisation ne devait être perçue que sous un angle organique d'abord, et fonctionnel ensuite.

Ce dernier avis (de la Cour de justice de l'UEMOA) n'a pas davantage accéléré le processus de création et d'installation d'une Cour des comptes au Mali et au Bénin. Ces États membres s'exposent depuis plus d'une décennie à une sanction pour manquement aux obligations communautaires tendant à l'instauration d'une Cour des comptes dans les États membres de l'UEMOA.

Une solution semblait avoir été trouvée à cet obstacle au Mali avec le rapport DIAWARA[194] sur les propositions de réforme constitutionnelle. Ce rapport recommandait (en ses propositions n°82 et n°84) la suppression de la Section des comptes de la Cour suprême et la création d'une Cour des comptes par la loi. Par ailleurs, pour surmonter l'obstacle financier, il a été proposé que le référendum constituant soit couplé à la prochaine élection présidentielle. Mais le coup d'État du 22 mars 2012 est venu remettre en cause ce processus, et la création d'une Cour des comptes autonome dans les toutes prochaines années est devenue encore plus improbable.

Au Bénin, si certains auteurs reconnaissent la nécessité de réviser une Constitution dépassée[195], des incertitudes demeurent, puisque l'on veut éviter que, sous le prétexte de

---

194 République du Mali, *Rapport Daba DIAWARA*, Octobre 2008, pp.173-174. Disponible sur http://ddata.over-blog.com/xxxyyy/1/35/48/78/Mali-Rapport_Daba_Diawara--corps-.pdf.

195 Jean Nazaire TAMA, « La Constitution béninoise à l'épreuve du temps : sa révision, une opportunité politique ou juridique ? », *RJPAF*, n°2, avril-juin, 2009, p.166. Il précise notamment que « …La Chambre des comptes ne joue plus pleinement son rôle dans le domaine de contrôle des comptes de l'État. **C'est pourquoi il serait souhaitable que dans le cadre de la révision de la Constitution cette chambre soit érigée « purement et simplement » en une Cour autonome** ».

l'installation d'une Cour des comptes, ne soit modifiée la clause limitative du nombre de mandats[196], très chère au peuple béninois. A vrai dire, cet argument ne saurait suffire à faire échec à la création de la Cour. En effet, il suffit aux pouvoirs publics d'adopter un projet de révision qui ne porterait, exclusivement, que sur la création d'une Cour des comptes ; quitte à se pencher plus tard sur l'ensemble des autres dispositions constitutionnelles qui nécessiteraient une révision. Les plus circonspects estiment qu'admettre le principe d'une révision constitutionnelle équivaudrait à ouvrir la boîte de Pandore. Cette crainte ne saurait être durablement fondée. Car, on ne saurait non plus admettre le principe de l'intangibilité du texte constitutionnel, ce qui serait contraire à l'État de droit, puisque les règles de droit, si solennelles qu'elles soient, sont appelées à s'adapter aux nécessités et aux besoins du moment. Le besoin de révision de la Constitution ne saurait être indéfiniment éludé.

Pour être complet, au Bénin, certains enjeux matériels et financiers font obstruction à la réforme. On a peur, en effet, de perdre certains privilèges et avantages. Dans ce sens, il y a des raisons de croire que le Premier président de la Cour suprême, en tant qu'ordonnateur du budget, veut profiter de la bonne dotation budgétaire dont bénéficie la Chambre des comptes, notamment de la part des bailleurs de fonds. Or, une autonomisation organique de la juridiction financière signifierait du même coup la perte d'un important portefeuille financier !

Tout compte fait, cette résistance tend irrémédiablement à sa fin, puisque l'on imagine difficilement que seulement deux des huit États que compte l'Union puissent continuer de faire l'exception. Les projets de révision élaborés dans ces deux derniers États viennent confirmer cette dynamique irréversible. On y retrouve des dispositions en vue de la création future d'une Cour des comptes autonome.

On notera que même si la Constitution ivoirienne de 2000 institue une Cour des comptes, celle-ci n'est toujours pas installée. En effet, la réforme judiciaire, qui devrait sanctionner l'éclatement de la Cour suprême en trois Hautes juridictions suprêmes organiquement autonomes (Cour de cassation, Cour des comptes et Conseil d'État), tarde encore. C'est

[196] A. M-G LOADA, « La limitation du nombre de mandats présidentiels en Afrique francophone », *Afrilex*, n°03/2003, p.139 et ss.

donc la Chambre des comptes, qui s'est déjà préparée à sa transformation[197], qui assure le rôle dévolu par la Constitution à la future Cour des comptes.

La Constitution a, longtemps, représenté l'obstacle sur le chemin de la création d'une Cour des comptes. Elle sert, par ailleurs, à légitimer l'existence des nouvelles Cours qui ont été créées dans cet espace UEMOA. Aussi, à la lecture de certaines dispositions du bloc de constitutionnalité des finances publiques de certains États membres, l'autonomie de la juridiction financière semble avoir été portée à un degré supérieur ; dans la mesure où s'observe une tendance à la création d'un ordre juridictionnel financier autonome.

§ 2. …A LA CRÉATION D'UN ORDRE JURIDICTIONNEL FINANCIER AUTONOME

Jusqu'à la décision du Conseil constitutionnel français en 2001[198], la question de la nature juridictionnelle (judiciaire ou administrative) de la Cour des comptes (ainsi que des Chambres régionales des comptes) a fait l'objet de controverse doctrinale[199]. Ce doute sur la nature de la Cour des comptes avait d'ailleurs conduit un ancien auditeur de cette

[197] Le projet de Loi organique sur la Cour a été élaboré depuis 2003 et attend son adoption par le Parlement. Par ailleurs, le site web est référencé en tant que celui de la Cour des comptes et non de la Chambre des comptes. www.courdescomptesci.com.

[198] Décision n°2001-448 DC du 25 juillet 2001. Le Conseil confirmait dans cette décision l'appartenance des juridictions financières françaises à l'ordre des juridictions administratives : « Considérant …qu'en vertu du code des juridictions financières, la Cour des comptes est une juridiction administrative… ».

[199] Dans sa grande majorité, la doctrine publiciste lui a très tôt reconnu le caractère de juridiction administrative spécialisée (V. DOUAT Etienne, *La chambre régionale des comptes et l'ordre juridictionnel administratif*, Tome 1-3, Université de Bordeaux, 1991.

La contestation de principe étant venue de Jacques MAGNET, qui constate que la Cour des comptes est effectivement une juridiction de droit public mais n'est pas pour autant une juridiction administrative. Son caractère public tient à l'origine de ses membres (qui sont issus de l'ENA comme les Conseillers d'État), à la nature de ses activités ainsi qu'à la procédure (qui est inquisitoire alors que les juridictions judiciaires connaissent une procédure accusatoire). Par contre, la Cour se rapproche des juridictions judicaires, car ses membres bénéficient de la protection des magistrats (ils sont donc des magistrats), elle bénéficie de la présence d'un procureur général, ses justiciables sont des personnes (comptables et gestionnaires) et non des actes, et dispose d'un pouvoir répressif (prononcé d'amende). En raison de cette hybridité, il considère que la Cour des comptes est une juridiction de droit public mais pas une juridiction administrative. V. MAGNET J., « La Cour des comptes est-elle une juridiction administrative ? », *RDP*, 1978, p.1537.

dernière à la qualifier de juridiction introuvable[200]. La controverse semble rangée aux oubliettes et l'on penche aujourd'hui pour la reconnaissance du caractère administratif de la Cour des comptes, ce qui amène finalement à considérer le juge financier comme un juge administratif[201].

Au Gabon, la question de savoir si les juridictions financières constituent un ordre à part entière ou si elles font partie de l'ordre juridictionnel administratif a été tranchée par le législateur. L'article 5 de la loi n°12/94 du 16 septembre 1994 portant statut des magistrats dispose en effet que « le corps des magistrats comprend trois ordres : judiciaire, administratif et financier ».

Si l'existence d'un ordre juridictionnel financier autonome n'est pas expressément mentionnée dans les États membres de l'UEMOA, la pratique observée semble s'éloigner de la solution française du juge des comptes, juge de l'ordre administratif. Il y aurait, dans l'UEMOA, une synergie pour faire de la Cour des comptes un ordre financier autonome. On assisterait, de la sorte, à la consécration d'un troisième ordre de juridiction, distinct de l'ordre administratif et de l'ordre judiciaire, à côté de l'ordre constitutionnel. Il faut alors ressortir les éléments de la manifestation de cet ordre financier autonome (A) ainsi que les conséquences qui en découlent sur l'architecture juridictionnelle des États membres (B).

A. LES MANIFESTATIONS DE L'EXISTENCE D'UN ORDRE FINANCIER AUTONOME

L'ordre juridictionnel n'est pas une notion univoque. La doctrine administrative française, dans son ensemble, reconnaît que l'ordre de juridiction est un ensemble de tribunaux de même nature relevant d'une juridiction suprême[202]. Cela renvoie, traditionnellement dans le système français, à l'ordre administratif et à l'ordre judiciaire. Cependant, la

[200] Nicolas BAVEREZ, **«** La Cour des comptes, juridiction introuvable », *Dalloz*, 1992, p.173.

[201] Aline KUREK, *Le juge financier, juge administratif*, Thèse Université de Lille 2, 2010.

[202] Telle est par exemple la définition retenue par le professeur J. MORAND-DEVILLIER : « l'ordre de juridiction est un ensemble de juridictions constituant une hiérarchie unique et soumise au contrôle d'une Cour suprême », J. MORAND-DEVILLER, *Droit administratif*, 11e éd., Montchrestien, 2009, p.15.

jurisprudence lui en donne une définition particulièrement extensive, eu égard à l'art.34 de la Constitution française de 1958, qui prévoit la possibilité pour le législateur français de créer de nouveaux ordres de juridictions. Elle retient une définition matérielle. L'ordre de juridiction est alors perçu comme des juridictions d'un même type, dotées des mêmes compétences matérielles. C'est dans ce sens que le Conseil constitutionnel et le CE français considèrent qu'une juridiction peut, à elle seule, constituer un ordre de juridiction. Ainsi en est-il d'un tribunal militaire à compétence spéciale[203], de la Cour de cassation[204] ou encore de la Cour de discipline budgétaire et financière[205].

Pour les besoins de notre analyse, l'on retiendra ici la définition doctrinale classique, qui conçoit l'ordre de juridiction comme un ensemble hiérarchisé de juridictions soumises à une Cour suprême. Sous cet angle, il est possible de relever les manifestations de l'existence d'un ordre juridictionnel financier autonome dans certains pays membres de l'UEMOA. Elles tiennent en deux principaux éléments : l'érection d'une Cour des comptes, juge souverain et suprême (1), et l'existence d'un contentieux financier, appelant l'application de règles financières distinctes des règles administratives générales (2).

1. La Cour des comptes, juge souverain et suprême

Pour le doyen VEDEL, la Cour des comptes, en France, relève de l'ordre juridictionnel administratif, en raison du « critère décisoire de rattachement au juge de cassation : le Conseil d'État »[206]. Ce rattachement est davantage marqué d'autant que c'est à l'occasion d'un pourvoi dirigé contre un arrêt de la Cour des comptes que le Conseil a fixé, dans un

[203] CE, Ass., 2 mars 1962, *Rubin de Servens*.

[204] « Considérant que la Cour de cassation qui seule a pour mission de juger les pourvois rendus contre les décisions en dernier ressort constitue un ordre de juridiction au sens de l'art. 34 de la Constitution… », CC, 22 juillet 1977 *Cour de cass*, Rec., p. 63.

[205] « Considérant que la Cour de discipline budgétaire et financière, dont la mission essentielle est de sanctionner les manquements des ordonnateurs aux règles de la comptabilité publique, constitue un ordre de juridiction au sens de l'article 34 de la Constitution…», DC, n° 2005-198 Loi du 03 mars 2005.

[206] G. VEDEL, « La Cour des comptes et le juge administratif de droit commun », in *La Cour des comptes d'hier à demain*, Acte des Journées Cour des comptes-Université, Strasbourg , 13-14 mai 1977, Annale de la faculté de droit et des sciences politiques et de l'institut de recherches juridiques, politiques et sociales de Strasbourg, Tome XXVII, p.356.

arrêt *Botta*[207], la règle de l'autorité de la chose jugée attachée à ses décisions de cassation. Les Chambres régionales des comptes constituent, par le même critère de rattachement, des juridictions administratives[208], dans la mesure où elles relèvent en appel de la Cour des comptes, qui est subordonnée au Conseil d'État comme juge de cassation[209].

Inversement, « le Conseil d'État, en tant que juge de cassation de toutes les juridictions financières…, est en quelque sorte la juridiction financière suprême »[210]. A ce niveau, si on peut remarquer que « la présence autonome des Chambres (des comptes) contribue à asseoir l'idée d'un système de juridiction financière propre à former un ordre spécifique »[211], il n'en demeure pas moins que cet ordre ne constitue pas un ordre juridictionnel autonome[212] ; celui-ci restant rattaché à l'ordre administratif. Ce que le projet Séguin portant réforme des juridictions financières aurait permis s'il avait été conduit dans son ensemble[213].

---

207 CE, 8 juillet 1904, Botta, receveur de la Commune de Koléa, Rec. p.557, n°11574, F.J.FABRE/A. FROMENT-MEURICE, J-Y. BERTUCCI, N. GROPER, *GAJF, Op.cit.*, p 546.

208 Etienne DOUAT, *La chambre régionale des comptes et l'ordre juridictionnel administratif*, Tome 1-3, Université de Bordeaux, 1991.

209 J.-P. DUPRAT, « L'exemple français de juridiction financière en trois questions », *R.B.S.J.A*, n°24, 2011, p.131.

210 F. J. FABRE//A. FROMENT-MEURICE, J-Y. BERTUCCI, N. GROPER, G*AJF*, Op.cit. p.28.

211 Sur l'existence supposée d'un ordre juridictionnel financier en France, on peut observer que « Les Chambres régionales des comptes sont le premier degré d'un nouvel ordre juridictionnel. Dans la mesure…où la Cour des comptes statue en appel de leurs jugements, elles constituent la base d'une juridiction comptable […] on semble se trouver désormais…en présence d'un troisième ordre de juridiction, qui prend place à côté de l'ordre des juridictions judiciaires et celui des juridictions administratives », J.-C MARTINEZ, P. DI MALTA, *Droit budgétaire*, Paris, Litec, 1988, p.837 et 842. Cité par DOUAT Etienne, *La chambre régionale des comptes et l'ordre juridictionnel administratif*, Op.cit., p.333.

212 « L'existence du recours en cassation devant le Conseil d'État pouvant s'exercer contre les arrêts de la Cour des comptes, statuant en appel de jugement des Chambres régionales des comptes,…paraît être un argument de premier plan pour refuser la qualification d'ordre juridictionnel autonome aux juridictions financières », Etienne DOUAT, *ibid*., p.336.

213 Le Projet de Loi portant réforme des juridictions financières françaises prévoyait une fusion de l'ensemble des juridictions financières, en intégrant les Chambres régionales des comptes et la CDBF à la Cour des comptes. Dans cette structure, la procédure d'appel devait relever d'une cour spéciale, la Cour d'appel des juridictions financières (art 6. I) et une procédure de cassation devant un tribunal spécial, le Tribunal de cassation financier (art.6. II). La Cour d'appel et le Tribunal de cassation auraient eu une composition tripartite avec des membres provenant de la Cour de cassation, du Conseil d'État et de la Cour des comptes.

Retenant le même critère du rattachement, la Chambre des comptes de la Cour suprême de Côte d'Ivoire se qualifie, dans son rapport d'activité 2008-2009, de « juridiction administrative à compétence financière »[214]. Dans le même sens, l'ancien Commissaire du droit de la Cour des comptes du Sénégal considère que la Cour des comptes du Sénégal est une « juridiction spécialisée rattachée à l'ordre administratif du fait qu'elle est soumise au contrôle du Conseil d'État »[215].

C'est donc l'absence de rattachement à une juridiction suprême qui permet d'affirmer la souveraineté d'une juridiction. La situation que l'on vient de décrire est différente dans certains pays membres de l'UEMOA, où les règles constitutionnelles en matière financière laisse entrevoir que « les juridictions financières constituent un ordre autonome ».

En effet, la subordination de la Cour des comptes à un juge de cassation n'est pas retenue. Celle-ci a été érigée en juridiction souveraine. Ainsi, au Burkina Faso, la loi organique relative à la Cour des comptes prévoit que les recours en cassation contre les arrêts de la Cour sont portés devant une Chambre spéciale[216] (de la Cour des comptes).

Il faut signaler que, bien qu'elle ne relève pas du Conseil d'État par la cassation, le juge constitutionnel burkinabè a considéré, dans une décision récente[217], que la Cour des comptes est une « « juridiction financière de l'ordre administratif ». Cela peut se comprendre à partir du moment où la Constitution burkinabè[218] ne reconnaît que l'existence de deux ordres de juridictions : les ordres administratif et judiciaire. Or, les

[214] « La Chambre des comptes est l'une des trois chambres de la Cour suprême. […]. Elle est une juridiction administrative à compétence financière… » ; V. Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport d'activité de l'année judiciaire 2008-2009*, p.3. Disponible sur *www.courdescomptesci.*

[215] Abdourahmane DIOUKHANE, « Le principe du contradictoire dans la procédure du jugement des comptes des comptables publics », *La Revue du Trésor* n° 3-4, mars-avril 2008, p.207.

[216] Aux termes de l'art.97 al. 2 de la LO, il est prévu que « Pour statuer en cassation, la Cour (des comptes) se compose, sous la présidence du Premier Président, de deux membres de chacune des autres chambres de cette juridiction ».

[217] Burkina Faso, Conseil constitutionnel, DC n° 001-2011/ CC sur la conformité à la Constitution de la LO n°047-2007/AN du 16 déc. 2010 : « Considérant … ; que cette juridiction supérieure de contrôle des finances publiques est une juridiction financière de l'ordre administratif ».

[218] Art.124 Constitution burkinabé : « Le Pouvoir Judiciaire est confié aux juges; il est exercé sur tout le territoire du Burkina Faso par les juridictions de l'ordre judiciaire et de l'ordre administratif déterminées par la loi ». Et, aux termes de l'art.126 : « Les juridictions de l'ordre judiciaire et de l'ordre administratif au Burkina Faso sont : La Cour de Cassation ; Le Conseil d'Etat ; La Cour des Comptes ; Les Cours et les Tribunaux institués par la loi. Ces juridictions appliquent la loi en vigueur ».

règles financières et comptables sont applicables au fonctionnement interne de l'Administration. Les litiges les concernant doivent donc relevées de la compétence de la juridiction administrative. Il est permis de penser que cet élément a guidé la réflexion du Conseil constitutionnel. Cependant, il n'est pas exclu que le juge constitutionnel burkinabè ait été davantage influencé par la décision du 25 juillet 2001 de son homologue français. Cette qualification ne paraît pas discutée, dans la mesure où le ministère de la Justice range également la Cour des comptes dans l'ordre des juridictions administratives lorsqu'il fait un bilan statistique du fonctionnement des juridictions burkinabè[219].

Cette classification n'enlève cependant pas le caractère de juridiction souveraine à la Cour des comptes du Burkina Faso, dans la mesure où il ressort de l'article 127 al.1 de la Constitution que « La Cour des Comptes est la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques ». Cette qualification de « juridiction supérieure » ne prendra réellement tout son sens que lorsque les autorités auront décidé de constituer des juridictions inférieures de contrôle.

Au Niger, l'ancienne loi organique de 2007[220], qui instituait déjà une Cour des comptes souveraine ne relevant pas du Conseil d'État par la cassation, a été confirmée en ce sens par la nouvelle loi n°2012-08[221] : les Chambres réunies de la Cour sont constituées en juge de cassation. Cette dernière loi va plus loin et prévoit, à terme, la création de Chambres régionales de comptes comme juridictions inférieures. On devrait ainsi assister à l'apparition d'un système hiérarchisé de juridiction financière constituant *ipso facto* un ordre juridictionnel financier autonome.

Sur ce point, le projet de loi organique sur la future Cour des comptes de Côte d'Ivoire ne laisse planer aucun doute sur le choix de la consécration d'un ordre financier autonome. Il y est prévu la création de Chambres territoriales des comptes[222] relevant en appel de la

[219] Burkina Faso, Ministère de la Justice, *Les chiffres de la justice 2012*. Disponible sur www.lefaso.net .

[220] Art.104 de Loi organique n° 2007-22 du 02 juillet 2007, déterminant la composition, l'organisation, les attributions et le fonctionnement de la Cour des comptes du Niger. *(J.O. n° 20 du 15 octobre 2007).*

[221] Art.33-3 LO n°2012-08 déterminant la composition, l'organisation, les attributions et le fonctionnement de la Cour des comptes du Niger

[222] Art. 1 al. 9. Projet de LO sur la Cour des comptes.

Cour des comptes[223]. Cette Cour des comptes, désignée comme «… la juridiction suprême de contrôle des Finances publiques de la République de Côte d'Ivoire »[224], juge, à travers les Chambres réunies les pourvois en cassation[225].

Cette structure hiérarchisée des juridictions financières annoncée en Côte d'Ivoire est déjà approximativement observable dans un modèle embryonnaire, comme celui du Bénin[226]. Le processus d'autonomisation de la juridiction financière imposé par l'UEMOA devrait logiquement confirmer cette configuration par la création future d'une Cour des comptes autonome avec des Chambres locales des comptes.

Au Mali, dans la perspective de la création d'une Cour des comptes, on a expressément évoqué la constitution d'un ordre juridictionnel financier. Il ressort des propositions n°82 et n°83 du rapport DIAWARA « la création par la loi d'une Cour des Comptes, **juridiction suprême d'un nouvel ordre juridictionnel,** et la création de Chambres régionales des comptes chargées plus spécialement des collectivités territoriales »[227].

Toutefois, il faut noter, en termes de droit comparé, que cette caractéristique n'est pas l'apanage des seules juridictions financières de ces pays membres de l'UEMOA. En effet, dans plusieurs pays qui connaissent un contrôle des comptes du type latin, les juridictions constituent un ordre financier autonome[228].

---

223 Art.66 al.3. Projet de LO sur la Cour des comptes

224 Art1al.6. Projet de LO sur la Cour des comptes.

225 Art.60 al. 2 ¨Projet de LO sur la Cour des comptes.

226 En effet, alors qu'il existe encore une Chambre des comptes au sein de la Cour suprême, l'article 60 de la loi n°2001-37 d'organisation judiciaire du Bénin crée au sein des Cours d'appel, des chambres locales des comptes, dédiées au contrôle des comptes des collectivités et département qui s'élève à au moins 500 millions de FCFA. Sur ce point, l'art. 42 de la loi n°2004-07 sur la Cour suprême dispose que « La chambre des comptes de la Cour Suprême juge les comptes des comptables publics sous réserve de la compétence que les dispositions de la présente loi attribuent, en premier ressort aux chambres des comptes des cours d'appel… Elle statue sur les appels formulés contre les jugements prononcés à titre définitif par les chambres des comptes des cours d'appel ».

227 République du Mali, *Rapport Daba DIAWARA*, Op.cit., p.173.

228 C'est le cas, notamment, « du Portugal (où seul un recours devant le Tribunal constitutionnel est prévu sous certaines conditions, de la Grèce (où les pouvoirs en cassation sont examinés par l'Assemblée plénière de la Cour) en Turquie (où les pourvois sont examinés par le Conseil de cassation, instance suprême de la Cour et en Mauritanie (cassation par les chambres réunies mais une reforme est en cours ». Luc SAIDJ, « Le modèle des Cours des comptes : traits communs et diversité », Op.cit, p.49.

Une autorité confortée du juge des comptes ouest-africain. En raison de l'absence d'un lien de subordination au juge administratif, c'est l'autorité du juge des comptes qui se trouve renforcée. En tant que juge suprême, il devient incontestablement souverain de ses décisions. La solution inverse qui consiste à soumettre ses décisions à la cassation du juge administratif conduit, au contraire, à faire apparaître le juge des comptes comme un juge sous tutelle, ainsi que l'observe le professeur MÉDÉ[229].

Cette mise sous tutelle est d'ailleurs stigmatisée par le doyen VEDEL, qui s'étonne qu'en France la Cour des comptes puisse relever de la cassation du CE. En raison de cette possibilité de cassation des décisions de la Cour française des comptes, il se demandait « s'il serait bien utile de recourir à une juridiction (aussi) prestigieuse (que la Cour des comptes) pour si peu d'impact juridique »[230]. Même s'il conçoit par ailleurs que cette tutelle n'est pas étouffante, dans la mesure où le CE exerce son pouvoir « sans impérialisme ni indiscrétion ». On peut, de ce fait, penser que l'option faite de placer la juridiction financière en dehors de tout lien de subordination par rapport à un juge suprême conduit à lui restaurer tout son prestige.

L'option pour une Cour des comptes, juge souverain, présente un autre intérêt. Cet intérêt tient à l'une des causes qui a pu militer pour l'autonomisation de la juridiction des comptes. En effet, l'entreprise a pour objectif de pourvoir la juridiction financière de magistrats spécialisés, ayant les compétences techniques requises pour statuer dans les matières financière et comptable. Or, soumettre le juge des comptes à un juge administratif qui reste largement, dans la plupart des États membres, formé au droit privé aurait été un choix peu cohérent et peu efficient.

Alors que le juge administratif cherche encore à se muer en véritable juge de l'action administrative, il ne fallait pas davantage lui compliquer la tâche en lui demandant de se familiariser concomitamment avec les règles complexes du droit financier, cela d'autant qu'il ne serait amené à connaître de ces règles que de manière occasionnelle en tant que juge de cassation ; surtout que les possibilités de cassation s'amoindrissent du moment où

229 Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », *RFFP*, n°90, 2005, p.276.

230 G. VEDEL, « La Cour des comptes et le juge administratif de droit commun », Op.cit., p.356.

la Cour des comptes est unique. Il n'y a donc pas de risque de divergences comme il peut en exister entre les multiples juridictions de fond de droit commun (Cours d'appels ou tribunaux administratifs).

En termes de droit comparé, on peut remarquer qu'en France, la compétence du CE pour juger les pourvois contre les arrêts de la Cour des comptes a souvent fait l'objet de vives critiques. Ces critiques tiennent, pour la plupart, au fait que les Conseillers d'État ne sont pas dotés d'aptitude technique suffisante pour apporter l'appréciation la plus pertinente qui soit sur le contentieux comptable et financier. Cet argument a été avancé par les parlementaires[231] et dans la doctrine[232], à l'effet d'obtenir une suppression de la possibilité de cassation des arrêts de la Cour par le CE. L'ancien Conseiller-Maître à la Cour des comptes française, Albert Pomme de MIREMONDE, souligne les raisons qui sous-tendent de telles critiques[233]. En d'autres termes, il existe encore des doutes qui alimentent « une contestation des compétences du CE » comme juge de cassation des décisions rendues par la Cour des comptes[234].

Le projet Séguin devait constituer une réponse à ces critiques. En effet, la réforme avortée du projet Séguin qui prévoyait l'institution d'une juridiction spéciale d'appel et d'un tribunal de cassation composés de juges provenant de la Cour de cassation, du Conseil d'État et de la Cour des comptes[235] devait constituer une « parade … dans la perspective de neutraliser un pouvoir (le Conseil d'Etat) par un contre-pouvoir (la Cour de cassation),

[231] Les parlementaires ont pu souligner « qu'en ce domaine la Cour des comptes a une connaissance des questions à trancher meilleure que le Conseil d'Eétat qui ne s'en occupe qu'occasionnellement », in AN, Proposition de loi n°249 tendant à modifier les règles de pourvoi contre les arrêts rendus par la Cour des comptes, enregistrée à l'Assemblée nationale le 27 mars 1963. Cité par Stéphanie DAMAREY, *Le juge administratif, juge financier*, Thèse Université de Lille 2, 1999, pp.52

[232] M. DOUAT affirme que « le recours en cassation devant le CE est ressenti comme une voie de droit regrettable, en raison de la méconnaissance des problèmes financiers par le juge administratif », E. DOUAT, *Les Chambre régionales des comptes et l'ordre juridictionnel administratif*, Op.cit., p.52.

[233] Il souligne notamment à propos du CE, juge financier de cassation, que « Moins bien informé des nécessités de la vie pratique, dont il (le Conseil d'État) est séparé par la juridiction qui statue en dernier ressort (la Cour des comptes), il (le Conseil d'État) ne prend contact avec les questions comptables qu'à intervalles éloignés. C'est sans doute pourquoi, en ce qui concerne la Cour (des comptes), et sauf pour les gestions de fait, son action a tendu à maintenir intégralement le *statu quo* de l'époque impériale – lequel est fort éloigné des conditions de la vie financière actuelle ». Albert Pomme de MIREMONDE, *La Cour des comptes*, Paris, Sirey, 1947, p.278.

[234] Stéphanie DAMAREY, *Le juge administratif, juge financier*, Thèse Université de Lille 2, 1999, pp.51-57.

[235] Art. 6. II. Projet de Loi portant réforme des juridictions financières.

ce qui aurait permis à la Cour des comptes de jouer une partition nuancée » dans la mesure où « « par sa jurisprudence, ancienne mais également récente, le Conseil d'État a, en effet, suscité certaines réticences au sein de la juridiction financière qui permettent de comprendre cette tentative » [236] avortée de sortir la Cour des comptes du giron du Conseil d'État.

Il est toutefois permis de relativiser ces critiques, qui sont le plus souvent l'œuvre des membres de la Cour des comptes, dont on peut comprendre le souhait de voir leur institution bénéficier d'une situation comparable à celles des Hautes juridictions de droit commun (Conseil d'État et Cour de cassation). A ce propos, il faut reconnaître que certaines interventions du CE ont été salutaires pour la Cour des comptes. En effet, à certaines occasions, les interventions du CE ont permis de mettre fin à des positions jurisprudentielles divergentes et parfois contradictoires entre les différentes chambres de la Cour. Comme le souligne, d'ailleurs Gilbert ORSONI, à propos du CE, « son rôle de juge financier s'est révélé plus manifeste par sa capacité à trancher certaines hésitations de la Cour des comptes sur la question de la responsabilité des comptables successifs (ou d'un comptable à raison de la gestion de ses prédécesseurs) et de la fixation du débet (point de départ et calcul des intérêts »[237].

Ces nouvelles juridictions des comptes suprêmes et souveraines sont appelées à connaître d'une légalité financière distincte de la légalité administrative de droit commun.

2. Le juge financier, juge d'une légalité financière distincte de la légalité administrative de droit commun

La deuxième manifestation de l'autonomie de cet ordre juridictionnel financier découle de l'existence de deux légalités : une légalité budgétaire et une légalité administrative. A ce

[236] Stéphanie DAMAREY, « L'acte (II) manqué de la réforme des juridictions financières », *AJDA* n°6, 20 février 2012, pp.317-332.

[237] Gilbert ORSONI, « Le Conseil d'État, juge de cassation des décisions de la Cour des comptes, *RFFP*, n°39, 1992, p.157 ; V. aussi Gilbert ORSONI, « Le Conseil d'Etat, juge de cassation des arrêts rendus par la Cour des comptes », *RFFP*, n°70, 2000, p.133-148.

titre, l'on sait que les règles budgétaires, bien qu'uniquement applicables à l'Administration, constituent un corps de règles spécifiques distinct des règles de droit administratif général. En effet, les règles budgétaires et comptables constituent un droit purement interne à l'Administration et ne concernent pas directement les administrés dans leur relation avec celle-ci. Ces règles budgétaires, dans les pays de l'UEMOA, faut-il le rappeler, ont une origine essentiellement communautaire[238] qui offre un schéma dans lequel la marge de manœuvre des États membres est considérablement réduite[239].

Dans le cadre de cette politique d'harmonisation budgétaire, financière et comptable, il revient aux Cours des comptes de veiller à la bonne application de ces normes financières, à coloration communautaire, que certains n'hésitent pas à qualifier de véritable « Code des finances publiques et de la comptabilité publique »[240] pour l'ensemble des États membres. Par conséquent, les Cours des comptes dans l'espace UEMOA sont juges par excellence de la légalité budgétaire et comptable et ont la compétence pour garantir la bonne application d'un corps de règles dont le particularisme (par rapport aux règles de droit administratif général) a été très bien explicité, en France, par le professeur Paul AMSELEK[241].

---

238 Une série de directives a été notamment adoptée au niveau communautaire sur les finances publiques. Après les directives dites de première génération de 97, les directives de deuxième génération ont été adoptées le 26 juin 2009. Il s'agit des : Directive n°06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de finances ; Directive n°07/2009/CM/UEMOA portant Règlement général sur la comptabilité publique ; Directive n°08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'État au sein de l'UEMOA : Directive n°09/2009/CM/UEMOA portant Plan comptable de l'État (PCE) au sein de l'UEMOA : Directive n°10/2009/CM/UEMOA portant Tableau des opérations financières de l'État (TOFE) au sein de l'UEMOA. Il faut adjoindre, à ces directives, celle n°01/2009 du 27 mars 2009 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA. Disponible sur www.UEMOA.int.

Pour un commentaire de ces directives, V. *Nicaise MÉDÉ, « Réflexions sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », in 2e numéro spécial finances publiques, Afrilex, juin 2012, afrilex.u-bordeaux4.fr*

239 Cette dernière situation suscite des études sur la place de la souveraineté des États membres dans l'UEMOA. V. Eloi DIARRA, « Coopération ou intégration fiscale au sein de l'Union économique et monétaire ouest-africaine, *R.B.D.*, n° 45, 1er semestre 2004, pp.35-58.

240 Salif YONABA, « La difficile intégration des règles budgétaires et comptables des États membres de l'UEMOA », *RFFP*, n°79/2002, p.225.

241 Paul AMSELEK, « Sur le particularisme de la légalité budgétaire », *RA*, 1970, p.653 et s. Il y recense les décisions jurisprudentielles illustrant ce particularisme de la légalité budgétaire, et notamment le règlement des conflits entre légalité budgétaire et légalité administrative ordinaire.

Dès lors, se comprend le rapprochement effectué par le professeur MÉDÉ entre l'autonomie du droit financier dans les pays membres de l'UEMOA et l'autonomie du droit administratif telle que consacrée, en France, par le juge des conflits dans son célèbre arrêt *Blanco*[242] : « D'une manière générale, si on focalise la finalité de la justice financière (régularité et efficience des opérations financières des personnes publiques) ainsi que son mode opératoire, on dirait, pour paraphraser l'arrêt *Blanco*, qu'elle a ses règles spéciales, que ces règles ne se ramènent, de façon absolue, ni aux principes établis en droit judiciaire privé, ni aux règles tendant à asseoir le principe de la soumission de l'Administration au droit »[243].

L'autre aspect, non moins important, de la manifestation de l'autonomie de la juridiction des comptes est relatif aux contentieux des arrêtés ministériels (ministre des Finances) de décharge de responsabilité du comptable constitué en débet au terme de la procédure de l'apurement administratif ou juridictionnel des comptes. Ces arrêtés ministériels, en tant qu'actes administratifs, devraient normalement faire l'objet de recours devant le juge administratif, comme en France. Mais les décrets portant règlement général sur la comptabilité publique au Togo[244] et au Burkina Faso[245] empruntent une voie inédite, et ressortissent à la compétence de la Cour des comptes les recours dirigés contre ces arrêtés ministériels de décharge de responsabilité.

Cette solution originale présente un intérêt certain, puisqu'elle permet d'éviter les contrariétés de jurisprudence. En effet, si le juge administratif restait compétent pour connaître du contentieux des arrêtés de décharge, il pourrait adopter une interprétation qui reviendrait sur la décision initiale du juge des comptes. Du reste, l'incongruité tendant à soumettre le contentieux des décisions de décharge de responsabilité au juge administratif alors que c'est le juge des comptes qui constitue le comptable en débet a été mise en exergue par le Conseiller FABRE, qui faisait remarquer qu' « il est peu rationnel de saisir deux juges distincts de questions connexes : tel est pourtant le cas lorsque la Cour (des

242 TC, 8 février 1873, *Blanco*.

243 Nicaise MÉDÉ, « La juridiction financière d'hier à demain et après-demain », Op.cit., p.12.

244 Article 84 al.3 du décret n° 2008-092 /PR portant régime juridique applicable aux comptables publics.

245 Article 54 al.2 décret 2005-255 portant règlement général sur la comptabilité publique, *J.O.BF*.n° 22 du 02-06 2005, p.668

comptes) constitue un comptable en débet et que le Conseil (d'État) statue sur la décision du ministre relative à la décharge de responsabilité »[246]. Assurant ainsi l'ensemble du contentieux de la responsabilité pécuniaire des comptables publics, le juge des comptes voit son statut de juridiction autonome renforcé.

Cette option d'instituer une Cour des comptes autonome, libre de tout lien de subordination avec une quelconque juridiction suprême emporte certaines conséquences qui mériteraient une discussion.

B. LES CONSÉQUENCES LOGIQUES DE LA CONSTITUTION D'UN ORDRE JURIDICTIONNEL FINANCIER AUTONOME

La constitution d'un ordre financier autonome vient consacrer la naissance d'un quatrième pôle de juridiction, à côté de l'ordre constitutionnel, administratif et judicaire. Alors que l'absence de subordination du juge des comptes à une juridiction suprême vient conforter son indépendance et son autorité, cette autonomie de la juridiction financière pourrait se prolonger par une déconcentration et la création de Chambres régionales des comptes dont il faut s'interroger sur l'opportunité (1). Une autre conséquence tient à la difficulté de résoudre les conflits entre normes administrative et financière et à la prévention des conflits de compétence entre ordres de juridiction, pour éviter de donner lieu aux contradictions de jurisprudence, peu compatibles avec les principes d'État de droit et de sécurité juridique (2).

1. La déconcentration annoncée de la juridiction financière

La plupart des États membres de l'UEMOA se sont inscrits dans la voie de la décentralisation territoriale, qui a pour conséquence principale une autonomie administrative et financière des collectivités locales. Ce faisant, le contrôle de tutelle opéré par l'État central sur ces dernières entités doit être considérablement réduit et impose, par conséquent, un développement du contrôle *a posteriori* sur ces entités. Le professeur Paul-

[246] F. J. FABRE, « Réflexions sur le régime particulier de responsabilité des comptables publics », *RA*, 1970, p. 183.

Marie GAUDEMET nous apprend, dans ce sens, que « libres de leurs initiatives, les collectivités locales ont une propension à manquer de rigueur financière »[247]. D'où l'idée exprimée récemment par le Premier président Didier MIGAUD que « tout approfondissement de la décentralisation doit s'accompagner d'un développement parallèle des contrôles »[248].

La liberté de gestion des collectivités, qui ne doit pas être remise en cause par le contrôle *a priori*, exige toutefois que la responsabilité des gestionnaires locaux soit mise en cause à la suite d'un contrôle *a posteriori* efficace.

Dans ce sens, on estime qu'il faut permettre au juge financier de se rapprocher de ses justiciables, ce qui lui permettrait d'avoir un meilleur regard sur la gestion locale des deniers publics. Aussi estime-t-on que le contrôle distant effectué par le juge financier est inapproprié, même s'il garde tout son intérêt.

Sur ce point, les États membres de l'UEMOA présentent un grand retard comparativement à leurs homologues de la CEMAC qui, pour certains, ont déjà procédé à l'installation de Chambres locales des comptes, à l'image de ces Chambres provinciales des comptes au Gabon. Dans l'UEMOA, on est encore au stade de projet dans certains États membres.

Au Togo, la loi organique n°98-14 sur la Cour prévoit, dans ses dispositions transitoires, qu' « il est créé des Chambres régionales des comptes ». On peut se demander s'il s'agit d'une simple déclaration d'intention ou d'une volonté ferme d'installer ces Chambres. En effet, pour laconique qu'elle soit, cette énonciation des dispositions transitoires de la loi organique est la seule qui fait référence aux Chambres régionales des comptes. Aucune autre disposition de la loi ne situe, par exemple, dans les grandes lignes les compétences de ces Chambres ni leur ressort territorial.

Actuellement, la Cour des comptes du Togo comprend une Chambre chargée du contrôle des collectivités. Il aurait été plus judicieux de préciser si cette Chambre exerce momentanément la compétence qui reviendra aux Chambres régionales des comptes dès leur création. Le législateur organique aurait pu, au moins, préciser les modalités suivant

247 Paul-Marie GAUDEMET, « Les Chambres régionales des comptes », *AJDA*, 2-20 février 1983, pp.102.

248 Didier MIGAUD, « Extrait du Discours de Didier MIGAUD », Op.cit., p.19.

lesquelles devrait se structurer le fonctionnement de la Chambre chargée du contrôle des collectivités avec celui à venir des juridictions régionales des comptes.

La loi organique n°2012-08 (art.6, 24 et 159) sur la Cour des comptes du Niger et le projet de loi (art.66, 67 et 182) sur la future Cour des comptes ivoirienne sont un peu plus précis que le texte togolais. En attendant la création des Chambres régionales des comptes, une Chambre de la Cour est chargée d'assurer leurs missions. Elles exercent dans le cadre de leur ressort territorial les compétences dévolues à la Cour des comptes, notamment le jugement des comptes des comptables patents ou des comptables qu'elles ont déclarés de fait dans les collectivités et leurs établissements publics.

La création de ces Chambres régionales, qui permettra un rapprochement du juge du contrôlé, soulève des questions qui semblent ne pas militer pour la réforme.

Certes, la proximité du juge a pour avantage indéniable de lui permettre d'avoir un meilleur regard sur ses justiciables. Mais cette proximité a aussi son revers : rapproché du contrôlé, l'objectivité et l'impartialité du contrôleur risquent d'être affectées par des relations plus ou moins amicales et fraternelles. Ce risque n'est pas à minimiser quand on sait que la très faible urbanisation des villes de l'intérieur crée une sorte de « vase clos » dans lequel des relations étroites finissent par se nouer entre les fonctionnaires. Le contrôle du juge interviendrait alors dans une ambiance amicale et familière qui entamerait son impartialité, sa neutralité et, par voie de conséquence, son efficacité de même que sa crédibilité. Du reste, les inconvénients de la proximité du juge financier ont été soulignés en France au sujet des Chambres régionales des comptes. Il a été notamment relevé l'existence de fuites lors de la transmission des observations préliminaires de ces juridictions aux ordonnateurs. Ce qui fait que « lorsqu'on arrive au rapport définitif…l'affaire est moins importante »[249].

La déclaration de Mexico (sur les lignes directrices d'indépendance des ISC), en son Principe 3, stipule d'ailleurs dans ce sens que « les ISC des finances publiques devraient veiller à ce que leurs personnels n'entretiennent pas de relations trop étroites avec les entités qu'elles contrôlent afin de demeurer objectives et d'être perçues comme telles ».

[249] Témoignage du Sénateur Jean-Pierre FOURCADE, in Bicentenaire de la Cour des comptes française, La *Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°hors-série, 2009, p.293.

Quand l'on suggéra un développement des investigations sur place de la Cour française des comptes, Albert CULTRU, tout en reconnaissant l'utilité de cette extension des pouvoirs de la Cour, n'avait pas manqué d'émettre la réserve qu' « il serait incommode d'éloigner régulièrement des conseillers (de la Cour) de Paris »[250].

Certes, la création des Chambres permettra d'étendre les contrôles effectués actuellement par la Cour par le procédé du sondage. Mais devant l'eternel problème de moyens humains, matériels et financiers a-t-on pensé à l'effectif de ces juridictions et aux moyens matériels et techniques à mettre à leur disposition ? La disponibilité financière des États pourra-t-elle supporter la réforme ? Rien n'est moins sûr ! La réponse paraît en effet négative, au vu de la situation actuelle. Sans oublier qu'il faudra trouver les moyens adéquats et attrayants pour motiver les magistrats qui seront affectés dans les localités et provinces. Là également, la faible urbanisation de l'intérieur du pays décourage plus d'un, et la tendance est à rester travailler dans la capitale.

En réalité, même si la décentralisation coûte cher à l'État, elle est encore à un état embryonnaire et l'essentiel de l'activité économique reste éloigné de la périphérie pour se concentrer au niveau central. Dans ces conditions, la volonté de conformisme au modèle d'inspiration doit être empreinte de réalisme, afin d'éviter une réforme qui risque d'être précipitée et inappropriée. L'apurement administratif tel qu'il est exercé aujourd'hui sous le contrôle de la Cour des comptes pourrait être mis à profit pour alléger la charge de travail de cette dernière. Il serait possible de rehausser, par exemple, le montant des comptes devant faire l'objet d'un contrôle direct par la Cour des comptes.

A ce propos, il faut se rappeler que la Cour des comptes française, héritière elle-même des Chambres (régionales) des comptes de l'Ancien Régime, a pu et a su assurer le contrôle des comptes des collectivités locales depuis 1807 jusqu'à la date relativement récente de 1982.

Du reste, le projet de réforme des juridictions financières[251] entrepris sous la présidence de Phillip SEGUIN en France entendait remettre en cause l'autonomie des Chambres

[250] Albert CULTRU, *La réforme de la Cour des comptes. L'extension de ses compétences administratives et politiques*, Thèse Université de Paris, 1923, p.102.

[251] Art.9 Projet de Loi portant réforme des juridictions financières, précité.

régionales des comptes[252] pour en faire des Chambres intégrées à la Cour des comptes. Ce projet de réforme envisageait de parvenir à un corps unifié de contrôle et d'audit de l'ensemble du secteur public, afin de traduire en actes le souhait du président de la République de constituer un grand organisme d'audit public. Même si, finalement, on n'a pas mis fin à l'existence autonome des CRC en France, l'esprit du projet SEGUIN est demeuré, puisque le nombre de ces Chambres a été revu et rationalisé à la baisse[253].

Au lieu de procéder actuellement à la création de Chambres locales des comptes dans les États de l'UEMOA, il serait donc judicieux de renforcer les capacités actuelles de la Cour des comptes pour qu'elle puisse remplir de manière efficace ses missions juridictionnelles et non juridictionnelles.

La création d'un ordre juridictionnel autonome soulève les questions de règlement de conflits entre normes et compétences qui se chevauchent. Un problème pourrait se poser si une règle financière était en conflit avec une norme de droit administratif général dès lors que les juges (administratif et financier) qui assurent leur protection sont indépendants l'un de l'autre.

2. Le règlement des conflits de normes et de compétence

Une première question est relative au juge compétent pour régler les conflits entre normes financière et administrative (a). La seconde porte sur les conflits de compétence entre les différents ordres de juridiction (b).

[252] Pour une étude bilan sur les Chambres régionales des comptes en France, V. *Les chambres régionales et territoriales des comptes : XXe anniversaire*, Paris, LGDJ, 2003.

[253] Ainsi, les trois lois intervenues au cours de l'année 2011 ont modifié l'article L.210-1 du CJF (qui disposait qu'était créée une chambre régionale des comptes dans chaque région) par une nouvelle disposition de laquelle il ressort que le nombre total des chambres n'excédera pas vingt (20). Le décret n°2012-255 du 23 février 2012 relatif au siège et ressort des CRC a procédé ensuite à la fusion, deux à deux, de quatorze (14) CRC pour faire émerger sept (7) nouvelles « grandes » CRC. Le but d'une telle réforme était de « constituer en France métropolitaine des ressorts territorialement et institutionnellement cohérents, où des chambres plus importantes en taille et mieux dotées en personnel de contrôle …pourront déployer une activité de vérification encore mieux ciblée et efficace », V. Gilles MILLER, Frédéric ADVIELLE, « Les chambres régionales des comptes au lendemain des trois lois », *AJDA*, 26 mars 2012, pp.591-594.

a. Quel juge pour régler les conflits entre légalités budgétaire et administrative ?

L'observation sur ce point est liée au conflit potentiel entre règles financières et règles administratives générales. En effet, compte tenu de l'existence d'une légalité budgétaire et d'une légalité administrative, il n'est pas exclu des contrariétés, car ce sont des légalités auxquelles l'Administration est soumise. L'opposition entre ces deux légalités appelle logiquement l'intervention d'un juge des conflits, afin de préserver l'unité de l'ordre juridique étatique. Ce juge des conflits devrait trancher en faveur de l'une ou l'autre de ces deux légalités. C'est ainsi qu'en France, le CE, qui est encore le juge de cassation des pourvois dirigés contre les arrêts de la Cour des comptes, joue le rôle de juge des conflits et accorde la primauté au droit administratif général (sur le droit budgétaire). Cela permet au doyen VEDEL d'affirmer que « le CE… fait prévaloir le droit administratif général, non comme juge de cassation mais comme juge de droit commun. C'est-à-dire qu'il ne censure pas la Cour des comptes parce qu'elle applique des règles de droit financier dans des cas où elles contredisent celles du droit administratif général, mais le CE limite l'autorité des arrêts de la Cour à leur aspect financier, sans denier leur bien-fondé » [254].

Il faut alors craindre que l'absence d'un juge des conflits dans le système actuel ait pour conséquence qu'un conflit opposant ces deux légalités ne puisse pas être tranché. On se retrouverait dans la situation antérieurement décrite en Tunisie par MAHBOULI Abderraouf, à savoir la naissance d' « un système dualiste peu compatible avec les concepts d'État et de souveraineté qui impliquent l'existence d'un ordre juridique unique avec des règles hiérarchisées »[255]. La situation n'est peut-être pas alarmante, dans la mesure où les hypothèses de conflits entre règles sont rares.

Toutefois, lorsqu'il y aura conflit, chaque ordre juridictionnel sera probablement et logiquement tenté de faire prévaloir la norme dont il est légalement chargé de garantir l'application. Il se profile alors les risques d'une contradiction de décisions, dès lors qu'il

[254] G. VEDEL, « La Cour des comptes et le juge administratif de droit commun », Op.cit., p.356.

[255] Abderraouf MAHBOULI, « La Cour des comptes : situation et perspectives », Communication au colloque : le juge et l'Administration, ATSA-CERP, Tunis, les 18 et 19 Décembre 1981, *Revue Tunisienne de Droit*, 1981, p.128.

n'est pas inévitable qu'il y ait un recoupement des domaines de compétence entre les différents ordres de juridiction.

b. Des risques de conflits de compétences et de contradictions de jurisprudences à prévenir : l'autorité de la chose jugée en cause

L'existence, dans un même espace de droit, d'ordres de juridiction autonomes toutes investies d'un pouvoir de rendre des décisions auxquelles s'attache l'autorité de la chose jugée ouvre inévitablement la voie à des divergences de jurisprudence, puisque les champs de compétence peuvent venir à se chevaucher. Cela peut se produire lorsque les juges, statuant dans la sphère réservée à leurs ordres de juridiction respectifs, se trouvent confrontés à des situations similaires, alors qu'ils sont chargés de défendre des droits différents. Cette situation engendre des conflits de fond qui peuvent se révéler inextricables et donner lieu à un déni de justice.

En France, la nature de la Contribution sociale généralisée (CSG) a donné lieu à un long feuilleton de divergence de qualification entre le Conseil constitutionnel et la Cour de cassation. Le Conseil eut très tôt à la qualifier d'imposition de toute nature entrant dans le domaine de l'art.34 de la Constitution[256]. Ne prenant pas en compte cette dernière qualification, la Cour de cassation a estimé qu'elle avait plutôt la nature d'une cotisation de sécurité sociale[257]. Il a fallu attendre plus d'une décennie pour que la Cour de cassation se rallie à l'interprétation constitutionnelle[258] [259].

Il pourrait être, dans ce sens, relevé des hypothèses qui pourraient bien soulever ces contradictions de jurisprudence dans les États de l'UEMOA. Cette préoccupation a été soulevée par l'Association africaine des juridictions francophones (AA-HJF)[260]. Pour ne citer qu'un exemple de contradiction potentielle de décisions, dans le domaine de la

[256] Conseil constitutionnel, 28 déc. 1990, n°90-285 DC, *AJDA*, 1991, p.475.

[257] Cour de cass., Soc. 15 juin 2000, n°98-12.469, Bull. n° 232, p.181, D. 2000. 258

[258] Cour de cass., Soc., 31 mai 2012, *Esso contre Kalfon*, n°11-10.762, Bull., D. 2012. 1488.

[259] Pour les observations sur ce ralliement, V. Mathieu DISANT, « La nature de la CSG rentre dans l'ordre constitutionnel », *Constitutions*, n°1, 2013, p.55.

[260] AA-HJF, *Les contrariétés de décisions entre les Hautes juridictions constitutionnelles, administratives, judiciaires et des comptes*, Actes du colloque de Bamako des 15-17 juillet 2004, www.aahjf.org.

conclusion des marchés publics, l'avantage injustifié peut conduire à la compétence du juge pénal alors que le juge des comptes peut connaître de ce même chef sous l'angle des fautes de gestion.

Il faut, dès lors, envisager les solutions idoines que le système d'une Cour suprême avec plusieurs Chambres ne permet pas toujours de résoudre, comme au Mali, où les Chambres intégrées à la Cour suprême fonctionnent de manière autonome, de sorte que « la question de la contradiction des décisions conserve son acuité »[261]. On perçoit aussi que le retour au schéma de l'unité de juridiction avec dualité du contentieux[262], qui a failli, au Sénégal, remettre en cause l'autonomie organique de la Cour des comptes, n'est pas la meilleure solution pour éviter de jouer au jeu « à chacun sa vérité »[263], qui reste peu souhaitable et contraire aux exigences de sécurité juridique.

En tous les cas, la décision *Séraphin DOHOU* du juge constitutionnel béninois illustre bien le caractère peu souhaitable de ces contradictions jurisprudentielles. Cette décision sonne comme un déni de justice, contraire aux principes de l'État de droit. En effet, alors que l'affaire en cause mettait en évidence deux décisions contraires (l'une rendue par la Cour constitutionnelle et l'autre par la Cour suprême), le juge constitutionnel devait déclarer la requête irrecevable au motif qu'« il résulte de l'analyse de ces décisions que les deux Hautes Juridictions, l'une juge de la constitutionnalité, l'autre de la légalité, ont rendu en la matière deux décisions manifestement contradictoires ; qu'il y a donc contrariété de décision ; qu'en l'état actuel de notre droit positif, il n'existe aucun mécanisme de règlement de ce genre de conflit ; que dans le cas d'espèce, déclarer contraire à la Constitution le refus du ministre d'exécuter les arrêts de la Cour suprême reviendrait à

---

261 Maître Amidou DIABATE, « Colloque de Bamako (précité) : Contrariétés de décisions entre Hautes juridictions constitutionnelle, administrative et judiciaire », in *Bulletin d'Information de la Cour suprême du Mali*, n°11, juin 2010, p.28. http://www.cs.insti.ml/contenu_documentation.aspx?type=3.

262 Babacar KANTÉ, *Unité de juridiction et Droit administratif : l'exemple du Sénégal*, Thèse Orléans, 1983 ; Papa Mamour SY, « Entre l'unité de juridiction et la dualité de juridiction : l'Afrique noire francophone à la quête d'un modèle d'organisation de la justice administrative », *EDJA*, n°89, 2011, pp.9-54.

263 Ainsi, le doyen VEDEL qualifiait l'exemple français où dans certains domaines (notamment dans celui de l'édiction des peines privatives de liberté par voie réglementaire), il existait trois vérités différentes : celle du Conseil constitutionnel, celle du Conseil d'État, celle de la Cour de Cassation ». V. G. VEDEL, « La Cour des comptes et le juge administratif de droit commun », Op.cit., p.357.

remettre en cause l'autorité de chose jugée attachée à la Décision DCC 01-106 de la Cour constitutionnelle ; que dès lors la requête de Séraphin DOHOU est irrecevable »[264].

En l'espèce, la tâche du juge constitutionnel béninois n'était pas facilitée, dès lors que le texte constitutionnel consacrait une véritable quadrature du cercle en attachant la même force contraignante, aussi bien aux décisions de la Cour constitutionnelle qu'à celles de la Cour suprême[265]. La décision de constitutionnalité[266] se voyait ainsi relativiser dans sa portée.

L'existence d'un ordre juridictionnel des comptes autonome, à côté des deux ordres traditionnels (y compris la juridiction constitutionnelle), peut, si on n'y prend garde, être révélatrice de situations incongrues et inextricables comme celle qui a été mise au « goût du jour » par l'affaire *Séraphin DOHOU* au Bénin.

Il faut espérer qu'un dialogue entre les trois Hautes juridictions suprêmes (C.Cass, Cour des comptes et CE), sous le contrôle de la Haute juridiction constitutionnelle, vienne minimiser, si cela venait à se produire, les problèmes de tous ordres liés aux contradictions de fond ou à l'interprétation de règles en conflits. Ce dialogue, mené en bonne intelligence entre les trois Hautes juridictions suprêmes françaises, a permis la construction d'un système juridictionnel qui écarte les inconvénients de la compétition[267].

Au demeurant, la dernière révision de la Constitution burkinabè crée un tribunal des conflits désigné comme « la juridiction de règlement des conflits de compétence entre les juridictions »[268], dont une loi organique viendra préciser les attributions. Le règlement de conflits de compétence qui se situe en amont des décisions ne peut prendre en compte les

[264] République du Bénin, Conseil constitutionnel, Décision DCC 03-035 du 12 mars 2003, *Dohou Séraphin*. Commentaire Nicaise MÉDÉ, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, Editions universitaires européenne, 2012, pp.40-46.

[265] Les articles 124 et 131 de la Constitution béninoise de 1990, relatifs respectivement aux décisions rendues par la Cour constitutionnelle et à la Cour suprême, mentionnent en substance qu'elles s'imposent aux autorités politiques, administratives, militaires et juridictionnelles

[266] Louis FAVOREU, « La décision de constitutionnalité », *RIDC*, Vol.38 n°2, avril-juin, 1986, pp.631-632.

[267] Arnaud DERRIEN, « Dialogue et compétition des Cours suprêmes ou la construction d'un système juridictionnel », *Pouvoirs*, n°105, pp.41-52.

[268] Burkina Faso, Art. 126-127 Loi n° 033-2012/AN, portant révision de la Constitution.

contradictions de décisions, qui se situent plutôt en aval. Pour parer aux effets pervers des contradictions entre décisions revêtues de l'autorité de la chose jugée, il faut encore reconnaître à ce tribunal de conflits la compétence de régler en aval les conflits éventuels de décisions entre les différents ordres juridictionnels.

Quoique la constitution d'une juridiction financière autonome ait pour inconvénient de multiplier les risques de conflits de compétence entre ordres juridictionnels, il ne faut pas perdre de vue qu'un tel schéma répond à la volonté d'accompagner la Cour des comptes de garanties essentielles à son indépendance. C'est à l'analyse de ces garanties que l'on voudrait se livrer maintenant.

SECTION II.
L'INDEPENDANCE DES COURS DES COMPTES AU REGARD DES NORMES DE L'INTOSAI

L'analyse des garanties mises en œuvre pour assurer l'indépendance des Cours des comptes nationales sera effectuée relativement aux normes en la matière consacrées par l'INTOSAI dans la Déclaration de LIMA[269]. Celle-ci apparaît comme la Grande Charte du contrôle des finances publiques[270]. Ses lignes directrices ont été commentées dans la Déclaration de Mexico sur l'indépendance des ISC.

La quête de l'indépendance est l'un des objectifs majeurs qui réunissent les ISC au sein de l'INTOSAI. Si l'INTOSAI définit un cadre devant servir de référentiel de mesure du degré d'indépendance des ISC, c'est parce que leur fonction de contrôle des comptes publics « les met en contact avec une chose pour laquelle l'homme semble insatiable, l'argent »[271].

La « Déclaration de Mexico[272] sur l'indépendance » de 2006 confirme et détaille les lignes directives de l'indépendance énoncées en 1977 dans la Déclaration de Lima. Ces lignes directives se regroupent en huit principes[273] d'indépendance. Les États membres de l'UEMOA, tous membres de cette organisation internationale non gouvernementale, ont essayé une traduction formelle de ces principes qui « décrivent une situation

[269] Disponible sur le site www.intosai.org. V. Dr. Attila CHIKAN, « Une interprétation de la Déclaration de Lima », *Revue internationale de la vérification des comptes publics (RIVCP)*, 2004, p.111.

[270] Dr Ock-Sup NOH, « Allocution d'ouverture : 50ème anniversaires de l'INTOSAI », *RIVCP*, n°spécial, INTOSAI : 50 ans (1953-2003), 2004, p.109. Disponible sur http://www.intosai.org/fr/sur-lintosai/revue-internationale-de-la-verification-des-comptes-publics.html.

[271] Nadjombé GBEOU-KPAYILE, « L'indépendance des juridictions financières : l'exemple des pays membres de l'UEMOA », *Revue congolaise de droit et des affaires*, n°10, 2012, p.40.

[272] Disponible sur le site www.intosai.org

[273] L'INTOSAI édicte, dans la déclaration de Mexico de 2006, 8 principes pour garantir l'indépendance des ISC : l'existence d'un cadre constitutionnel /légal/juridique approprié ; l'indépendance du chef et des membres de l'ISC ; la définition d'un mandat (attributions) suffisamment large ; un accès sans restriction de l'ISC à l'information ; le droit et l'obligation pour l'ISC de faire rapport sur ses travaux ; la liberté de programmer et publier ses rapports ; la possibilité de suivre ses recommandations et l'indépendance financière, administrative et de gestion.

d'indépendance idéale »[274] pour une ISC. Ces huit principes peuvent être ramenés à deux branches : l'indépendance organisationnelle et fonctionnelle (§I) et l'indépendance financière (§II). La réunion de ces critères est essentielle pour faire des Cours des comptes de l'UEMOA de véritables institutions indépendantes. Il convient dès lors d'analyser les instruments juridiques prévus au niveau des États membres pour rendre compte de ces principes, qui sont la clé de voûte de l'indépendance d'une ISC.

§ 1. L'INDÉPENDANCE ORGANIQUE ET FONCTIONNELLE DES COURS DES COMPTES

L'on fera le choix de l'analyse de l'indépendance de la Cour au regard des lignes directives sur l'indépendance de l'INTOSAI (A). L'indépendance des membres de la juridiction étant l'un des principes directeurs de l'INTOSAI, elle fera l'objet d'un développement séparé (B), en raison de la place particulière qu'elle occupe.

A. ANALYSE DE L'INDÉPENDANCE DES COURS SUIVANT LES LIGNES DIRECTIVES DE L'INTOSAI

Selon la Section 5 de la déclaration de Lima, « les ISC doivent pouvoir jouir d'une indépendance fonctionnelle et organisationnelle nécessaire à l'accomplissement de leurs tâches ». Cela implique que le statut organisationnel des ISC doit être aménagé de telle sorte qu'elles puissent effectuer leurs activités à l'abri de toutes influences et interventions des pouvoirs publics, notamment de l'exécutif qui constitue le principal objet de son contrôle[275]. Sur ce point, les principes de la déclaration de Mexico serviront de prisme à

[274] Déclaration de Mexico 6e Attendu.

[275] Dans ce sens, le Dr. Franz FIEDLER [ancien secrétaire Général de l'INTOSAI et Président de la Cour des comptes d'Autriche] souligne que « Les menaces potentielles à l'indépendance de l'ISC et/ou la possibilité de voir l'Exécutif influencer l'ISC sont nombreuses et variées. Pour contrecarrer efficacement ces menaces, le concept d'«indépendance» doit être traduit en termes concrets et substantiels par l'application de déterminants normatifs spécifiques » ; V. Dr Franz FIEDLER, « L'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques », in *RIVCP*, n°spécial, INTOSAI : 50 ans (1953-2003), 2004, p.123.

l'analyse du cadre juridique défini dans les législations nationales pour garantir l'indépendance organisationnelle et fonctionnelle des Cours des comptes.

1)- Le premier principe prescrit « l'existence d'un cadre constitutionnel/législatif/juridique et l'application *de facto* des dispositions de ce cadre ». A ce titre, on a précédemment montré que les Cours des comptes dans l'UEMOA bénéficiaient d'une indépendance avec rang constitutionnel dans la mesure où leur existence est garantie par le texte constitutionnel. Leur organisation, leur fonctionnement et leurs attributions sont fixés par une loi organique qui fait partie du bloc de constitutionnalité. Cette indépendance, confortée par le rang de juridiction suprême qui leur est reconnu, est portée au plus haut degré pour certaines Cours qui sont constituées en véritable ordre financier autonome[276].

2)- Le deuxième principe de l'indépendance de l'ISC est relatif à l'indépendance de ses membres. En raison de la place qu'exige l'analyse de ce déterminant et dans un souci de clarté, celui-ci sera traité séparément plus loin (B).

3)- Le troisième principe de l'indépendance renvoie à la définition d'un « mandat suffisamment large et une entière discrétion dans l'exercice des fonctions de l'ISC ». Il est particulièrement recommandé que les ISC puissent être dotées de l'ensemble des compétences nécessaires pour effectuer un contrôle optimum. Par conséquent, la déclaration de Mexico stipule que « les ISC devraient être habilitées à contrôler : l'utilisation des fonds et autres ressources publiques, la légalité et la régularité des comptes du gouvernement, la qualité de la gestion impliquant notamment l'économie, l'efficience et l'efficacité des activités gouvernementales. L'exercice de ces activités de contrôle doit être garanti par la possibilité pour les ISC de déterminer librement leurs programmes de contrôle.

Ici encore, les textes des États membres prévoient une compétence suffisamment étendue pour permettre aux Cours des comptes d'exercer les fonctions internationalement reconnues à une ISC dite indépendante. En effet, puisqu'elles s'inspirent du modèle

276 C'est le cas en Côte d'Ivoire, au Burkina Faso, au Niger. ; V. Supra Chapitre I Section II.

français, les Cours des comptes ont une compétence très large[277], aussi bien en ce qui concerne les missions juridictionnelles[278] que celles non juridictionnelles[279].

Pour la détermination de leur programme d'activité, les Cours des comptes de l'UEMOA disposent d'une véritable liberté d'action[280], loin de toute influence des pouvoirs exécutif et législatif, comme l'impose une directive communautaire[281]. Comparativement, on peut noter qu'on avait essayé récemment de retirer à la Cour des comptes française sa liberté de programmation[282]. La liberté de programmation implique, comparativement à ce qui est décrit pour la Cour des comptes française[283], que les juridictions financières puissent décider des organismes qu'elles veulent contrôler une année donnée, du temps qu'elles souhaitent se donner pour mener leurs investigations et des moyens qu'elles entendent employer.

Il faut cependant souligner qu'au Sénégal jusqu'à l'adoption de la dernière loi organique n°2012-23 du 18 décembre 2013, la Cour des comptes n'avait pas une liberté de programmation. En effet, l'ancienne loi organique n°99-70 (art.9) prévoyait qu'elle devait

277 V. sur cette compétence large, Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit., p.262. Il y parle d' « un domaine de compétences large du juge des comptes ».

278 Au titre de cette mission, les Cours des comptes : statuent par voie d'arrêts sur les comptes des comptables publics ; prononcent des condamnations à l'amende ; déclarent et apurent les gestions de fait et sanctionnent les fautes de gestion.

279 A ce titre, les Cours des comptes : participent au contrôle de l'exécution des budgets ; établissent la déclaration de conformité entre comptes individuels des comptables et comptes généraux des ordonnateurs ; font des observations sur les insuffisances et irrégularités constatées dans la gestion des services publics et formulent des recommandations.

280 Art. 26 LO n°014-2000 du 16 mai 2000 Burkina Faso, art.59 PLO Côte d'Ivoire, art.26 al. LO n°2012-08 du 26 mars 2012 du Niger, art.8 LO n°2012-23 Sénégal, art.22 al1. LO n°98-14 Togo.

281 Le titre V en son point 5.6 al.2 de la Directive n°01/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA prescrit que « Le programme et les méthodes de travail de la Cour des Comptes ainsi que les conclusions de ses travaux sont établis en toute indépendance du pouvoir exécutif ».

282 Dans le cadre de l'adoption de la nouvelle LOLF de 2001, le Conseil constitutionnel a censuré, pour atteinte au principe constitutionnel d'indépendance des juridictions administratives, l'alinéa 1 de l'art.58 de ce texte qui prévoyait la possibilité, sous 15 jours, pour les Présidents et les rapporteurs généraux des Commissions des finances des deux Chambres du Parlement de donner leur avis sur le programme préalablement arrêtés par la Cour des comptes. V. André BARILARI, *Les contrôles financiers comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques*, Paris, LGDJ, 2003, p.160 ; Charles WALINE, Pascal DESROUSSEAUX, Bertrand PELE, *Contrôle et évaluation des finances publiques*, Paris, La documentation française, 2009, p.34.

283 Charles WALINE, Pascal DESROUSSEAUX, Bertrand PELE, Op.cit., p.34.

transmettre son programme de contrôle au Président de la République, ce qui était contraire à son statut d'institution indépendante. Avec la nouvelle loi 2012-23 (art. 8 al.4 et 24), elle élabore librement son programme annuel d'activité.

Au niveau de la gestion administrative, le Premier président est chargé de l'administration générale et de la discipline de la Cour et gère le personnel ainsi que les moyens affectés à la Cour[284]. Il prend à ce titre les mesures nécessaires au bon fonctionnement de la Cour avec la possibilité de donner des avis sur le recrutement de magistrats ainsi que du personnel administratif. Le fait pour le Premier président d'administrer la Cour permet une administration de proximité dans le sens d'une meilleure gestion de ce service public, garant de l'utilisation des deniers publics.

4)-La mission de contrôle des Cours serait vaine si elles n'avaient pas, conformément au quatrième principe énoncé par la déclaration de Mexico, un droit d' « accès sans restriction à l'information ». Dans le cadre de leurs travaux, peu d'obstacles peuvent être dressés face aux pouvoirs d'investigation des magistrats financiers. Ceux-ci disposent en effet d'un pouvoir très étendu. Ainsi, l'obligation de secret professionnel ne leur est pas opposable[285], y compris dans des domaines sensibles comme le secret défense et les affaires étrangères[286]. L'instruction peut donner lieu à la demande de tous renseignements, enquêtes ou expertises sur place. Toute obstruction aux investigations et instructions de la Cour peuvent être sanctionnée par la Cour d'une amende dans certains pays (au Sénégal et prochainement en Côte d'Ivoire)[287] . Cependant, elle semble ne pas disposer de ce pouvoir dans les autres pays (Burkina, Togo et Niger), où l'on ne retrouve aucune mention expresse y relative dans les textes.

[284] Art.26 LO n°014-2000 du 16 mai 2000 Burkina Faso et art.44 PLO Côte d'Ivoire.

[285] Art.15 LO n°014-2000 du 16 mai 2000 Burkina Faso, art.30 al.2 LO Sénégal, art.74 PLO Côte d'Ivoire, art.9,10 Règlement Cour des comptes UEMOA

[286] Art.16 LO n°014-2000 Burkina Faso, art.74 PLO Côte d'Ivoire; art.43 LO n°014-98 Niger, art.36 al.3 LO n°98-14 Togo. Toutefois, la Cour doit prendre toutes les dispositions pour garantir le secret de ses investigations et observations.

[287] Art.30 al.2 LO n°99-70 Sénégal, art.71 PLO Côte d'Ivoire.

5-6-7) -En référence au cinquième principe de la déclaration de Mexico, les contrôles effectués par les Cours des comptes de l'UEMOA donnent lieu à des rapports[288], dont le rapport public annuel[289]. Ce rapport peut contenir toutes observations et recommandations que la Cour juge utile d'adresser au gouvernement ou aux chefs des organismes contrôlés, conformément aux sixième[290] et septième[291] principes d'indépendance énoncés par la déclaration de Mexico.

La publication du rapport constitue une avancée certaine, eu égard à la situation qui prévalait sous l'ère des Chambres des comptes. Le rapport n'était pas public ou lorsqu'il l'était, comme en Côte d'Ivoire, « la publicité … [était] réduite, en raison de la possibilité offerte au Président de la République… de refuser la publication de l'un des rapports »[292] . La publicité des arrêts rendus n'est pas prévue par les textes. Or, le contrôle juridictionnel étant de l'essence des juridictions des comptes appartenant au modèle de contrôle de type latin, il faudrait garantir la publication des actes qui viennent sanctionner l'aboutissement des procédures juridictionnelles. Les arrêts sont toutefois synthétisés ou publiés intégralement, pour les plus importants, dans les rapports publics annuels de la Cour.

Contrairement aux pratiques en cours dans les États membres, la Cour des comptes de l'Union n'a pas, au regard des textes communautaires[293], la possibilité de publier ses rapports d'activité. Cette situation relève d'un paradoxe si l'on tient compte des prescriptions communautaires[294], qui obligent les États membres à reconnaître aux Cours

288 Rapport sur l'exécution de la loi de finances, sur la déclaration générale de conformité, sur le contrôle des entreprises publiques ou des rapports sur des contrôles particuliers.

289 Art. 15 PLO Côte d'Ivoire, art.3 LO n°014-98 Burkina Faso, art.5 LO n°2012-08 Niger, art.107 al.5 Constitution du Togo ou art.14 al 2. LO n°98-14 Togo ; art.3 al.3 LO n°2012-23 Sénégal.

290 Liberté de décider du contenu et de la date de publication des rapports publics.

291 Existence de mécanismes efficaces de suivi de l'application des recommandations.

292 Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des Cours et Chambres des comptes africaines », Op.cit., p.179.

293 L'art.38 du Règlement n°01/2000/CM/UEMOA portant modalités de contrôle de la Cour des comptes (communautaire) relatif à ses rapports ne comporte aucune mention de publicité. Il y est simplement stipulé que « La Cour établit un rapport annuel… (al.1)…La Cour transmet au Conseil le rapport annuel (al.2)… ».

294 Le titre V en son point 5.7 de la Directive n°01/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA prescrit que « La Cour des Comptes rend publics tous les rapports qu'elle transmet au Parlement, au Gouvernement et au Président de la République. Elle publie également ses décisions particulières sur son site web s'il existe et dans au

des comptes le droit et le devoir de publication de leurs rapports. On peut alors s'étonner de ce que l'institution par excellence compétente pour garantir la gestion des deniers communautaires ne puisse pas « observer une pratique aussi pertinente »[295].

Au terme de ce diagnostic, il ne fait pas de doute que le dispositif juridique mis en place pour les Cours des comptes nationales consacre les déterminants internationalement considérés comme des garanties nécessaires à l'indépendance d'une ISC. Il n'est donc pas étonnant qu'une enquête de l'INTOSAI ait révélé que les Cours des comptes ouest-africaines, « analysées sous l'angle de l'indépendance et de la fonctionnalité formelle, réalisent des performances appréciables au regard des huit principes d'indépendance énoncés par la déclaration de Mexico »[296].

Pour être complet dans l'analyse, il faut s'intéresser à l'indépendance des membres de l'institution, qui peut influencer son fonctionnement.

B. L'INDÉPENDANCE DES MEMBRES DE LA COUR AU REGARD DES CRITÈRES DE L'INTOSAI

En général, les textes nationaux offrent des gages d'indépendance des membres de la Cour ; même si l'on pourrait davantage les renforcer (1). Il reste que la pratique démontre les limites du droit (2).

1. Les garanties d'indépendance des membres de la Cour des comptes

Le deuxième principe de la déclaration de Mexico exige « l'indépendance des dirigeants des ISC (et des membres des institutions collégiales), y compris l'inamovibilité et l'immunité dans l'exercice normal des fonctions ». Ce principe sous-entend qu'« un texte

moins deux grands journaux nationaux de grande diffusion. Un suivi de ses recommandations est organisé et les résultats de ce suivi sont régulièrement portés à la connaissance du public »

[295] Hamadoum DICKO, *Le régime financier de l'UEMOA et la transparence financière*, Op.cit., p.36.

[296] Cité par Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit., p.281.

législatif applicable précise les conditions de la nomination, du renouvellement de la nomination et de la destitution du dirigeant de l'ISC et des membres des institutions collégiales ». Ce principe exige alors la réunion de plusieurs garanties liées notamment à la nomination (a) et à la durée du mandat (b).

a. La garantie d'indépendance par l'encadrement des pouvoirs de nomination

Sur ce point, les différents textes régissant les Cours des comptes de l'UEMOA offrent des garanties plus ou moins satisfaisantes. En effet, les textes constitutionnels et organiques prévoient des mécanismes précis de nomination et de révocation des membres des ISC. Si les Cours des comptes peuvent être présentées comme une émanation du pouvoir exécutif, vu que la nomination de leurs membres relève de la compétence de ce dernier, des garde-fous[297] ont été prévus pour préserver l'indépendance des membres de la juridiction et notamment de son chef. Il faut ici distinguer les modalités de désignation du premier Président de celle des autres membres de l'institution.

i. La nomination du Premier président

En général, il est nommé par le chef de l'État qui doit requérir l'avis de certaines autorités. Pour éviter l'influence de l'autorité de nomination, il peut être prévu l'élection par les pairs.

La nomination par le chef de l'État. Dans la quasi-totalité des États membres, le pouvoir de nomination du Premier président appartient au président de la République. Mais ce pouvoir de nomination est encadré par quelques formalités qui viennent, pour ainsi dire, le tempérer. Celui-ci ne peut nommer que des personnes qui répondent au profil défini par les textes en termes de carrière et de compétence[298]. Et si le respect du profil défini par les

[297] Dans ce sens, les textes de l'INTOSAI précisent que la nomination par l'exécutif n'est pas contraire au principe d'indépendance dès lors qu'elle n'emporte pas soumission des membres de l'ISC à ce dernier. La déclaration de Mexico détaille ce 2e principe en soulignant qu'« ils (les membres de l'ISC) sont nommés, reconduits,…destitués dans le cadre d'un processus qui garantit leur indépendance à l'égard des pouvoirs exécutifs ».

[298] En Côte d'Ivoire (30 al.1 PLO), seuls pourront être nommés premier président, les magistrats hors hiérarchie ou les personnalités ayant au moins 20 ans d'expérience professionnelle.

Au Niger (art.11 LO n°2012-08 et ancien art.11 LO n°2007-22), il est nécessairement choisi parmi les magistrats de l'ordre judicaire les plus anciens et dans le grade le plus élevé ou les fonctionnaires et

textes réduit considérablement le pouvoir de nomination, le président de la République doit encore requérir l'avis de certaines autorités, dont notamment le ministre de la Justice et le Conseil supérieur de la magistrature[299]. Toutefois, l'avis de ces dernières autorités ne s'analyse pas comme un avis conforme. Car, un tel avis pourrait être contraire aux pouvoirs constitutionnels du président de la République.

En effet, dans une décision récente relative à la constitutionnalité de la loi organique sur la Cour des comptes, la Cour constitutionnelle du Niger a eu à préciser que l'encadrement de ce pouvoir de nomination du président de la République par l'obligation faite à ce dernier de recourir à l' avis de certaines autorités ne saurait en aucun cas aller à l'encontre de ses pouvoirs de nomination aux emplois civils et militaires qui lui sont reconnus par la Constitution. La disposition de la loi incriminée exigeait **l'avis conforme** du Premier président de la Cour des comptes pour la nomination du Secrétaire général de la Cour. Or, de l'avis du juge constitutionnel, une telle exigence enlevait tout pouvoir de nomination au président de la République, ce qui est contraire à la Constitution[300].

Ces procédés d'encadrement visent, d'une manière ou d'une autre, à réduire la prépondérance du Chef de l'État dans la désignation du Premier président, qui doit incarner l'indépendance de l'institution. Cependant, au Sénégal, le pouvoir de désignation ne souffre d'aucune condition particulière : le Premier président de la Cour, nommé à la discrétion du Président de la République, peut être choisi dans ou en dehors de la Cour[301], sans aucune exigence de profil spécifique. Cette situation peut présenter des difficultés pour l'indépendance du Premier président de l'institution, dès lors que le président de la République a la possibilité de désigner qui il veut ! En 1910, pour les mêmes raisons,

personnalités, en raison de leur compétence et de leur expérience en matière de comptabilité publique ou privée, de gestion et d'audit, d'informatique ou en toute matière, utile au bon accomplissement des missions de la Cour.

299 Les textes prévoient une nomination sur proposition du ministre de la Justice après avis du Conseil supérieur de la magistrature. V. Lois organiques sur la Cour des comptes (Art.11 au Niger, art. 7 au Burkina Faso, Art. 6 et au Sénégal).

300 « Considérant qu'en subordonnant la nomination du Secrétaire général (de la Cour des comptes) à l'avis conforme du Premier Président de la Cour des comptes, l'article18 alinéa 1er limite le pouvoir de nomination du Président de la République ; Que dès lors, il n'est pas conforme à la Constitution », Cour constitutionnelle du Niger, Arrêt n°04/12/CCT/MC du 19 janvier 2012. Disponible sur http://cour-constitutionnelle-niger.org/ .

301 Art.29 LO n°99-73 portant statut des magistrats de la Cour des comptes du Sénégal.

Gaston JEZE avait déploré le fait que le « haut personnel de la Cour (française) des comptes (soit) recruté comme autrefois, sans garantie de compétence technique et avec des préoccupations d'ordre politique » [302]. On pourrait en dire autant pour ce qui concerne le Premier président au Sénégal.

Si le bénéfice de l'onction du chef de l'État peut conférer une certaine autorité au Premier président sur les organismes contrôlés, il reste à savoir si ce dernier aura le recul nécessaire pour se départir de l'influence de son mandant, qui demeure par-dessus tout le chef de l'exécutif.

Le Togo, lui, a plutôt fait le choix de laisser le pouvoir de désignation du Premier président à ses pairs.

L'élection par les pairs au Togo. Pour éviter la situation embarrassante que peut présenter la désignation du Premier président par une autorité politique notamment le président de la République, et pour écarter le risque que le premier serve les intérêts du second, il est prévu au Togo une élection du président de l'institution par ses pairs.[303]. Cette solution paraît s'inscrire dans la neutralité et l'équilibre, si l'on considère que les membres de la Cour togolaise sont nommés pour une partie par l'exécutif et pour l'autre par le législatif. La nomination du président par l'un ou l'autre des deux pouvoirs aurait pu être perçue comme un signe de l'inclinaison de l'institution dans un sens ou dans l'autre. Toutefois, l'élection par les pairs présente un inconvénient : celui de créer un clivage entre les juges ayant voté pour et ceux des juges ayant voté contre. A moins que le choix des membres ne soit arrêté et connu d'avance, le vote à bulletins secrets permettrait de prévenir les dissensions entre juges, qui pourraient faire de la Cour une institution amorphe.

ii. La nomination des autres membres de la Cour

Ils sont généralement nommés discrétionnairement par l'exécutif sur décret pris en Conseil des ministres ou sur proposition des ministres de la Justice et de l'Economie, précédée de l'avis des Conseils supérieurs de la magistrature ou de la Cour des comptes. Une

[302] Gaston JEZE, « Le recrutement des membres de la Cour des comptes », *RSLF*, 1910 p.240.

[303] Au Togo, aux termes de l'art. 109 de la Constitution, « le Président de la Cour des comptes est élu par ses pairs pour une durée de trois ans renouvelable ».

particularité est à souligner au Togo, où le pouvoir de nomination est partagé entre l'Assemblée nationale et l'exécutif, permettant ainsi de réduire la prépondérance de l'exécutif. Sur les dix Conseillers maîtres qui forment la Cour, l'Assemblée nationale en désigne quatre (4) par élection, le Premier ministre trois (3) qui sont choisis dans les inspections des services financiers et le ministre des Finances trois (3) parmi les fonctionnaires de son ministère. Les quatre Conseillers référendaires et les neuf auditeurs de la Cour sont nommés par le président de la République sur proposition du Premier ministre après avis du ministre des Finances et avis favorable de l'Assemblée nationale[304].

Enfin, la nomination doit tenir compte de certaines incompatibilités[305], de manière à préserver la neutralité de la juridiction, l'impartialité de ses membres et les conflits d'intérêts éventuels.

Il faut cependant regretter qu'il n'ait pas été prévu dans les États membres (exception faite de la Côte d'Ivoire[306]) la possibilité de désigner comme membres à la Cour des enseignants et professeurs d'universités spécialisés, notamment dans les sciences juridiques, économiques ou de gestions. Ces derniers auraient pu apporter l'approche critique de la doctrine pour le bon fonctionnement de la Cour. L'apport de ces derniers à l'impulsion de l'institution n'est pas négligeable[307].

Outre les modalités de désignation, la garantie s'étend à la durée du mandat.

[304] Art.2 LO n°98-014 Togo.

[305] Les fonctions de membre de la Cour des Comptes sont incompatibles avec la qualité de membre de gouvernement, l'exercice de tout mandat électif, de tout emploi public, civil ou militaire, de toute autre activité professionnelle ainsi que de toute fonction de représentation nationale. V. Art. 111 al.1 Constitution Togo, art. 24 LO Burkina Faso, art.142 LO Niger.

[306] L'article 32 al.3 du PLO sur la Cour des comptes ivoirienne prévoit la possibilité de désigner comme Conseillers à la Cour les Professeurs titulaires ou les Maîtres de conférences des facultés de Droit, des Sciences Économiques et de Gestion ayant au moins dix années de pratique professionnelle.

[307] Il faut souligner qu'au Sénégal, le tout premier Commissaire du Droit (Abdourahmane DIOUKHANE) était enseignant à l'université. Également, en Côte d'Ivoire, la Chambre des comptes compte parmi ses membres, un professeur (ACKA Sohuily Félix). Il semble que celui-ci imprime une dynamique de travail à la Chambre.

b. La garantie par la durée du mandat

En leur qualité de magistrats, les membres de la Cour bénéficient du privilège de l'inamovibilité mais le mandat reste d'une durée relativement courte pour que puisse être consolidée l'indépendance.

Un mandat trop limité et parfois précaire du Premier président de la Cour. La garantie de l'indépendance par la durée du mandat des dirigeants des Cours des comptes ouest-africaines n'est pas, à tout point de vue, satisfaisante. Les dirigeants de ces ISC sont nommés pour une période relativement courte qui, selon les pays, varie de trois (3) ans[308] à cinq (5) ans[309].

Ce mandat court et renouvelable ne répond pas aux standards internationaux, notamment aux prescriptions de la déclaration de Mexico qui exige un long mandat non renouvelable. Le risque est donc grand que, dans la perspective d'obtenir un renouvellement de mandat, le dirigeant de l'ISC soit tenté de faire profil bas et de se garder de toute critique qui pourrait compromettre son éventuelle reconduction. Il faut donc lui offrir un mandat unique d'une longue durée, afin qu'il ne soit pas influencé par l'espoir d'obtenir une reconduction.

Dans certaines situations, ce mandat du Premier président est inexistant ; ce dernier étant nommé par le président de la République pour une période indéterminée. Ce faisant, ce dernier se trouve dans une situation précaire, puisqu'il peut être démis de ses fonctions au gré des caprices de l'autorité de nomination. Ce qui ne lui assure guère de sérénité dans l'exercice de ses fonctions. L'absence d'un mandat d'une durée déterminée se révèle être pour ce dernier une véritable épée de Damoclès, dans la mesure où il n'est jamais à l'abri d'une éjection. Le seul moyen d'assurer sa pérennité à ce poste est d'orienter l'action de la Cour dans le sens de la volonté de son mandant. Cette situation le conditionne à ne pas être le conseiller critique tant attendu, mais à plutôt être le serviteur dévoué de l'autorité de nomination. Le Sénégal, qui avait consacré ce régime de précarité, y a mis un terme avec

308 Au Togo, l'art. 109 de la Constitution prévoit, pour le Président de la Cour, un mandat d'une durée de 3 ans renouvelable.

309 Le mandat est de 5 ans au Niger (art.12 LO n°2012-08) et de 5 ans renouvelables au Burkina Faso (art.6 LO n°014-2000 du 16 mai 2000), en Côte d'Ivoire (art.30 al.1 PLO).

l'article 8 de la nouvelle LO n°2012-23 qui prévoit désormais la nomination du Premier président par le président de la République pour un mandat de cinq ans renouvelable une fois.

A titre de comparaison, la durée des mandats retenue dans les États ouest-africains est, de loin, inférieure à celle des mandats des président et vice-président de la *Bundesrechnungshof* allemand qui sont élus par le Parlement sur proposition du gouvernement pour une période de douze (12) ans non renouvelable[310].

Afin de renforcer l'indépendance du Chef de la Haute juridiction financière, on pourrait également prévoir, comme en Autriche[311], qu'il ne pourra occuper d'autres fonctions publiques une fois son mandat accompli. Car, il faut aussi éviter qu'il se laisse influencer par l'espoir d'une nomination future.

En tous les cas, on pourrait déjà penser à aligner le mandat du Premier président sur celui des Présidents des juridictions constitutionnelles qui, généralement, est d'une durée de neuf (9) ans. Un mandat d'une telle durée non renouvelable serait tout à fait compatible avec les normes internationales.

Le bénéfice du privilège d'inamovibilité et d'immunité de juridiction des magistrats. Le statut de magistrat[312] est partout accordé aux membres de la Cour. Ce statut protecteur doit permettre une réelle indépendance, puisque les membres de la Cour bénéficient pendant le déroulement de leur carrière de l'inamovibilité et de l'immunité traditionnellement reconnues aux magistrats de l'ordre judiciaire. Le principe d'inamovibilité évite qu'il ne soit mis fin à leur fonction avant expiration de leur mandat, sauf à leur demande expresse ou pour incapacité physique. Cependant ils peuvent, pour des nécessités de service, être

310 Bundesrechnungshof, *La Cour Fédérale des comptes et ses services régionaux*, Op.cit, p.20. V. aussi, Jean Claude MARTINEZ, Pierre DI MALTA, *Droit budgétaire*, Paris, Op.cit., p.880.

311 Stéphane FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans l'Union européenne*, Op.cit., p.178.

312 Les formules d'élection à ce statut diffèrent selon les pays : La Cour est composée de magistrats (art.6 LO Burkina Faso ; art.5 LO n°99-70 Sénégal ; art.1 PLO Côte d'Ivoire ; art.7 LO n°2012-08 Niger) ; les membres de la Cour ont la qualité de magistrats (art.110 Constitution du Togo) ; les membres non magistrats sont assimilés à des magistrats (art.7 LO n°2012-08 Niger) ; ou encore les membres non magistrats de la Cour ont la qualité de magistrats (art.8 LO n°014-2000 du 16 mai 2000 du Burkina Faso).

affectés à certaines administrations. L'immunité interdit toutes poursuites à l'encontre des juges pour les faits et les actes entrant dans le cadre de leur fonction ; même à la sortie de fonction, sauf cas de flagrant délit. Mais l'immunité ne signifiant pas irresponsabilité, ils sont soumis à un régime disciplinaire exercé par le Conseil supérieur de la magistrature ou des Cours des comptes. Les membres des Cours des comptes ne sont donc soumis dans l'exercice de leur fonction qu'à l'autorité de la loi et peuvent, par conséquent, conduire librement et en toute indépendance leurs activités de contrôle durant toute leur carrière.

Toutefois, ce statut de magistrat peut voir ses effets limités dans le temps par le législateur organique. Alors que les magistrats judiciaires conservent leur qualité de magistrat jusqu'à leur admission à la retraite, ce qui leur assure une réelle sérénité dans l'exercice de leur fonction, les membres des Cours des comptes ne bénéficient pas toujours de ce statut à titre permanent (Chapitre II-Section I). Certains d'entre eux, et suivant les pays, ne bénéficient du statut protecteur de magistrat que durant le temps de leur présence à la Cour. La perspective de pouvoir ensuite poursuivre ou mener une autre carrière dans la fonction publique peut troubler leur sérénité dans l'exercice de leur mission. Le problème se pose avec les fonctionnaires recrutés sur titre à la Cour au Burkina Faso, nommés pour cinq renouvelables une fois. Il en est de même au Togo où l'ensemble des magistrats (Conseillers et auditeurs) n'est nommé que pour six (6) ans renouvelables une fois. A l'expiration de leur mandat, ils retournent dans la fonction publique en perdant le bénéfice du statut de magistrat.

Il y a certainement là une anomalie à laquelle il faut remédier en prenant l'exemple sur le projet de loi sur la future Cour des comptes ivoirienne dont l'article 30 prévoit que lorsque le Premier président est choisi en dehors des magistrats de la Cour « la nomination confère d'office à l'intéressé la qualité de Magistrat hors hiérarchie. **Il est et demeure Magistrat** ».

On s'est aussi interrogé, au Sénégal, lors des débats portant sur le projet de la loi n°2012-23, sur la solution à adopter lorsque le Premier président atteignait l'âge de 65 ans de départ à la retraite alors que son mandat de cinq ans non encore parvenu à terme continuait

de courir[313]. Là encore, on n'a pas répondu à une simple question qui pourrait révéler des difficultés inextricables, à l'avenir. Alors que la solution relevait d'une simplicité. Il eût fallu reprendre une disposition déjà prévue à l'article 25 du projet de loi sur la Cour des comptes ivoirienne (qui retient, comme le Sénégal, le principe du mandat de cinq ans une fois renouvelable du Premier président) suivant laquelle « Le Premier Président de la Cour des Comptes et les Conseillers Maîtres cessent leurs fonctions lorsqu'ils ont atteint l'âge de 65 ans ».

Outre le statut de magistrat, le principe de collégialité constitue un autre moyen de sauvegarde de l'indépendance. On admet qu'il est plus facile d'influencer une personne que plusieurs. La prise de décision en collège contribue à dissiper les pressions qui peuvent peser sur les juges, d'autant que la responsabilité de la décision est partagée et qu'un tel procédé éviterait au mieux des erreurs de jugement qui auraient pu être commises si la décision était prise individuellement.

Les Cours des comptes dans l'UEMEOA auraient pu se satisfaire d' « avoir des textes juridiques conformes, pour l'essentiel, aux canons internationaux de la grande famille des ISC »[314] si la pratique n'offrait pas une concrétisation approximative des textes. Malgré les garanties prévues par les textes, des conflits d'intérêts peuvent menacer l'indépendance fonctionnelle de l'institution.

2. Une indépendance fonctionnelle menacée par des conflits d'intérêts

L'analyse des textes régissant les Cours des comptes ouest-africaines ne laisse pas de doute sur la pertinence des moyens formellement prévus pour arriver à une indépendance et à une efficacité de ces juridictions. Tout comme on a pu le remarquer ailleurs, ici, il ne faut pas s'arrêter à la beauté des textes, au risque d'arriver à des conclusions hâtives et fausses. Le

[313] Dialigué FAYE, « Projets de loi sur la Cour des comptes et la privatisation, affectation de voitures : La fièvre de l'unanimité à l'Assemblée nationale », http://www.lequotidien.sn.

[314] Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit., p.281.

professeur de GAUDUSSON avait très tôt remarqué, à propos du statut de la justice dans cette région du monde qu' « une caractéristique de la justice en Afrique découle beaucoup plus de l'écart existant entre les principes juridiques et leur application que de l'originalité de ses principes… »[315]. Ce dernier constat vaut pour les Cours des comptes ouest-africaines, que l'on a intégrées au pouvoir judiciaire.

En effet, une projection dans les faits montre une concrétisation approximative des textes juridiques. De ce fait, l'indépendance ne se retrouve guère garantie comme les textes l'auguraient.

Les garanties aménagées ne se présentent en réalité que comme de simples façades. Ainsi les déterminants prévus par les textes relativement à la nomination des membres de la juridiction, en vue de prévenir les conflits d'intérêts, ne sont-ils pas toujours respectés.

A ce sujet, l'ancien Premier président de la Cour des comptes du Burkina[316] avait auparavant exercé la fonction de Trésorier payeur général (TPG) de l'État. Au moment de sa nomination à la fonction de Premier président de la Cour, les comptes qu'il avait eu à gérer de 1987 à 1997 n'avaient pas encore fait l'objet d'un apurement[317]. On peut comprendre alors toutes les réserves exprimées[318] par le commissaire du Gouvernement près la Cour dans une lettre transmise au Premier président. Le Premier président souhaitait

[315] Jean du Bois de GAUDUSSON, « Le statut de la justice dans les États d'Afrique francophone », in Jean du Bois de GAUDUSSON et Gérard CONAC (sous dir), *La justice en Afrique*, Afrique contemporaine, n°156 (spéciale), 1990, p.7.

[316] M. Boureima Pierre NEBIE qui fut désigné premier Président de la toute nouvelle Cour des comptes installée en 2002.

[317] « Compte tenu de l'inactivité de l'ancienne Chambre des comptes, elle n'a pas pu juger ces comptes. Il revenait ainsi à son héritière (la toute nouvelle Cour des comptes) de procéder à cet apurement. Par ailleurs, il n'avait pas non plus rendu compte de sa gestion en tant que receveur municipal puis communal de la commune de Ouahigouya et de la province du Yatenga. V. (articles de presse) : Hervé D'AFRICK, « Cour des comptes : Ainsi donc, ils violent la loi ! », *Le Reporter*, vendredi 13 juin 2008 ; « Finances publiques : Plus de 824 000 000 FCFA portés disparus », *Le Reporter*, jeudi 11 septembre 2008. Disponible sur www.lereporter.bf ou www.lefaso.net.

[318] L'examen du rapport d'arrêt provisoire du compte de gestion, exercice 2001, du Payeur général laisse apparaître que le Payeur général est un comptable principal de l'État, que les comptes de gestion de l'État, exercices 1984 à 2000, n'ont pas été produits par les différents comptables successifs à ce poste…Il se trouve que parmi ces comptables qui se sont succédé au poste de Payeur Général, il y a M. Boureima Pierre Nébié, qui se trouve être le Premier président de la Cour des comptes. Dans ces conditions et en considération de la position du Premier président au sein de la Cour, il y a manifestement un conflit d'intérêts. », Ministère public, Lettre n°09-01/CC/PG du 5 février 2009 cité dans, Parquet Général, *Rapport d'activités de l'année judiciaire 2008-2009*, p.15.

que la Cour ne commence à exercer ses compétences d'apurement de comptes qu'à compter de l'année 2001. En effet, cette formule devait empêcher la Cour de se pencher sur les comptes de l'ancien TPG, qui se trouvait être son Premier président. Cette situation vient mettre en lumière les limites de l'article 21 de la LO n°014-2000 du 16 mai 2000 sur la Cour des comptes du Burkina, qui prévoit l'hypothèse selon laquelle « Les magistrats de la Cour des comptes ne peuvent appartenir, ou avoir appartenu **dans l'année précédent** leur nomination, aux services du Trésor public ou à l'administration des finances ».

Dernièrement, encore au Burkina Faso, l'ancien ministre de la Justice a été démis de ses fonctions ministérielles, en vue de mettre fin au mécontentement de l'opinion publique nationale[319]. Il a ensuite été nommé à la fonction de commissaire du Gouvernement près la Cour des comptes[320]. Certes, on a avancé sa compétence technique et sa très bonne connaissance des dossiers financiers et comptables pour justifier cette nomination. Mais on peut bien douter de la justesse de cette nomination. Sachant qu'au Parquet celui-ci est amené à engager des poursuites et à faire des conclusions et des réquisitions sur les dossiers financiers, on peut craindre qu'en raison de ses accointances politiques, toutes ces missions essentielles du parquet ne soient finalement politisées.

A l'évidence, cette nomination est plutôt justifiée par la volonté d'atténuer la déchéance de ce dernier ; la nomination s'apparentant, pour ainsi dire, à une mesure de compensation. En faisant ainsi de la Cour « une maison de consolation » ou de « retraite » pour des hommes politiques tombés en disgrâce, on ne lui assure guère un réel gage d'efficacité. Faut-il voir dans cette dernière situation l'actualité du propos du ministre français Tillaye, qui s'exprimait en sa qualité de Sénateur en 1910. Il affirmait que les nominations laissées à la discrétion du Gouvernement ont « un gros argument qu'on nous oppose, c'est qu'il faut trouver des places pour les blessés de la politique…Je sais qu'il est de tradition républicaine de panser les blessés et de les ramasser sur le champ de bataille »[321]. Si tel est

---

319 Le ministre Jérôme Traoré a été limogé suite à la protestation d'un mécanicien, victime de coups et blessures, parce que battu dans les rues de la capitale par des gardes de la sécurité pénitentiaire ; lesquels assuraient la sécurité du ministre. V. Par Dépêche, « Le ministre burkinabè de la Promotion des droits humains limogé ». http://www.france24 , 24/02/2012 - 16:36.

320 Burkina Faso, Cour des comptes, « Installation d'un commissaire du gouvernement. La Cour des comptes s'enrichit d'un nouveau magistrat », http://www.cour-comptes.gov.bf , mardi, 23 octobre 2012 08:44.

321 Gaston JEZE, « Le recrutement des membres de la Cour des comptes », *Op.cit.*, p.234.

le cas, il faut déplorer que la Cour des comptes ait à jouer ce rôle peu glorieux de refuge pour « blessés de la politique ».

Dans le même sens, la presse a pu s'offusquer au Togo, en faisant remarquer ceci que : « si les vingt-six (26) membres nommés et installés il y a un an répondent à tous ces critères[322], il se fait que tous ou presque sont des barons ou des sympathisants du pouvoir et nombre d'entre eux ont participé [à la faillite] de certaines structures de l'État. Certains étaient même, à leur nomination, membres de Conseils d'administration de sociétés étatiques qu'ils sont appelés aujourd'hui à auditer. C'est comme leur demander de se faire hara-kiri »[323].

Là encore, alors que l'on aurait pu se satisfaire du fait que la loi organique sur la Cour permet à l'exécutif et au Parlement de nommer les Conseillers à la Cour et impose le choix du Premier président par ses pairs -ce qui a l'avantage d'éviter que celle-ci soit soumise à l'influence de l'un ou de l'autre pouvoir-, il semblerait que l'on ait pris la peine de réserver la place aux proches et aux intimes afin que chacun « ait sa part du gâteau ». Cette pratique démontre encore la permanence de la politique du *«"eat-and-let-eat" regimes»* déjà dénoncée par le Nigérian Chinua ACHEBE, qui s'enracine dans le fait que dans nombre des cas, les nominations aux postes de responsabilités sont effectuées sur la base de critères liés à l'appartenance ethnique, régionale ou politique.

Devant ces situations, il est difficile d'espérer avoir une Cour des comptes réellement indépendante si, comme l'avait déjà remarqué le professeur de GAUDUSSON, c'est encore « le cursus dans les instances de l'État ou du parti »[324] qui doit déterminer le choix des magistrats financiers.

[322] Il s'agit des conditions de nominations tenant à la qualification et à la probité morale de l'impétrant à la magistrature financière.

[323] Tino KOSSI, « La Cour des comptes du Togo, un simple luxe », *Liberté Hebdo-TOGO* du 15 septembre 2010, http://www.togosite.com.

[324] Jean du Bois de GAUDUSSON, « Le statut de la justice dans les États d'Afrique francophone », Op.cit., p.9.

Le dernier déterminant de l'indépendance des ISC dégagé par la déclaration de Mexico porte sur l'autonomie financière de l'ISC.

§ 2. L'ANALYSE AU REGARD DES CRITÈRES DE L'INDÉPENDANCE FINANCIÈRE

Les lois organiques sur les Cours des comptes nationales leur reconnaissent une autonomie financière dont l'étendue mérite d'être précisée (A). Malgré cette autonomie financière, il faut relever les moyens limités de ces Cours qui ne favorisent pas l'indépendance (B).

A. L'ETENDUE DE L'AUTONOMIE FINANCIÈRE DES COURS DES COMPTES

Pour Franz FIEDLER, « quelles que soient les bonnes intentions des dispositions juridiques relatives aux compétences et à l'indépendance de l'ISC, leur efficacité sera sapée si un manque chronique de moyens financiers empêche l'ISC d'exercer correctement ses fonctions de contrôle »[325].

Tenant compte de cette réalité, la déclaration de Lima exige que les ISC soient dotées de moyens financiers qui leur permettront d'exercer correctement leur fonction de contrôle (section 7.1). Pour éviter qu'un crédit trop faible soit alloué à l'ISC, notamment par le gouvernement, la déclaration de Lima stipule encore que l'ISC puisse demander directement au Parlement les crédits dont elle a besoin (section 7.2). Cela implique d' « indiquer avec précision les fonds qui sont alloués dans le budget de l'État sous une rubrique budgétaire distincte de celle des ministères de l'État »[326].

La déclaration de Mexico complète ce dispositif en son principe 8 et précise que l'autonomie financière doit être accompagnée d'une autonomie de gestion et d'administration permettant à l'ISC d'avoir un accès aux ressources humaines, matérielles et financières appropriées.

[325] Dr Franz FIEDLER, « L'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques », Op.cit., p.124.
[326] *Ibid*., p124.

L'indépendance financière des ISC doit alors se fonder sur la réunion de trois éléments : la mise à disposition de moyens financiers autonomes, nécessaires au fonctionnement de l'ISC ; le droit de demander directement à l'organe compétent la libre disponibilité des moyens financiers nécessaires (c'est-à-dire le Parlement) ; la pleine responsabilité de l'ISC dans la gestion des fonds[327].

Si les textes reconnaissent une autonomie financière (1), celle-ci est tempérée par le pouvoir d'arbitrage de l'exécutif sur les projets de budgets arrêtés par les Cours des comptes (2).

1. Une autonomie financière formellement reconnue

Les textes sur les Cours des comptes nationales consacrent une autonomie financière et de gestion administrative de ces dernières. Et la nouvelle directive 06/2009 du 26 juin 2009 (art.14) axée sur la budgétisation par objectif alloue les crédits des institutions constitutionnelles (dont les Cour des comptes) non par programme, comme pour les ministères, mais par dotation.

Au Sénégal, au Niger et en Côte d'Ivoire, cette autonomie se manifeste par le fait que les Cours disposent d'un titre propre dans le budget de l'État[328]. Elle n'est pas formellement reconnue au Togo et au Burkina Faso ; ce qui n'empêche pas qu'un titre dans le budget lui soit destiné au Togo. Au Sénégal, la nouvelle loi organique n°2012-23 du 18 décembre 2012 précise en son article premier que « La Cour des comptes bénéficie de l'autonomie financière », ce qui signifie, d'après son ancien Commissaire du Droit, qu'elle aura la maîtrise de ses dépenses[329].

[327] Francesco SERNIA, « Les moyens de l'indépendance », *RFAP*, n°90, 1999, p.252.

[328] L'art.4 du PLO sur la Cour des comptes ivoirienne dispose que : « La Cour des comptes jouit de l'autonomie financière. Le budget de la Cour des comptes fait l'objet de propositions inscrites au projet de loi de finances au titre de la Cour des comptes ». L'article premier de la nouvelle LO n°2012-23 sur la Cour du Sénégal dispose que « La Cour des comptes bénéficie de l'autonomie financière ». Le site internet de la Cour des comptes du Niger mentionne qu'avec la nouvelle loi (LO n°2012-08), « La Cour jouit d'une autonomie organique et financière ». L'article 155 al.2 de cette loi mentionne que la Cour des comptes « dispose d'un compte logé au Trésor National ».

[329] Aboudourahme DIOUKHANE, « La réforme de la Cour des comptes », 22/01/2013, www.sudonline.sn

Dans tous les cas, pour chacune de ces Cours, le Premier président exerce la fonction d'ordonnateur du budget[330]. Ce statut est conforté avec l'article 8 de la directive 07/2009 du 26 juin 2009 qui consacre les ministres et les présidents des institutions constitutionnelles comme ordonnateurs principaux des crédits alloués en loi de finances. Alors que ce rôle revenait auparavant au seul ministre des Finances dans l'ensemble des États membres. En tant qu'ordonnateurs principaux des budgets des Cours, il revient aux Premiers présidents de préparer les prévisions budgétaires qui sont adoptées ensuite par une formation spéciale[331].

Les crédits devant désormais être alloués en dotation à la Cour, l'article 14 de la directive 07/2009 du 26 juin 2009 mentionne que cette dotation couvre « les dépenses de personnel, de biens et services, de transfert et d'investissement directement nécessaires à l'exercice de ses fonctions constitutionnelles ». Cette dotation fait l'objet d'une inscription dans le projet de loi de finances de l'année pour son éventuelle adoption par le Parlement. Leurs budgets s'exécutent conformément aux règles générales de la comptabilité publique[332]. Sans oublier qu'un régime financier spécialement applicable peut être fixé dans certains États membres[333].

Le renouveau de la juridiction financière s'est donc accompagné d'une autonomie financière et de gestion que l'on peut bien rapprocher de l'évolution récente qu'a connue en la matière une Cour plus expérimentée, à savoir la Cour française des comptes[334].

---

330 Art.45 al. 1 PLO Côte d'Ivoire ; art.10 al. 2 LO n°99-70 Sénégal ; art.25 al.3 LO n°2012-08 et art.156 LO n°2012-08 Niger ; art. 26 al. 5 LO n°014-2000 du 16 mai 2000 Burkina Faso et art.22 al.7 LO n° 98-14 Togo.

331 Le bureau au Burkina Faso (art.26 al.5 LO n°014-2000), la conférence des présidents et du commissaire du Droit au Sénégal (art10 al.3 LO n°99-70), ou la Chambre du conseil en Côte d'Ivoire (art.59 al.3 PLO).

332 Ainsi, au Niger, l'art 157 de la LO n°2012-08 sur la Cour dispose : « Le responsable du service financier exerce les fonctions de comptable dans les conditions déterminées par la réglementation en vigueur ». En Côte d'Ivoire, il est prévu que : «. Le Premier président de la Cour des Comptes exerce les fonctions d'ordonnateur dans les conditions déterminées par le règlement général sur la Comptabilité Publique » Art.45 PLO sur la Cour des comptes.

333 Article premier LO n°2012-23 sur la Cour des comptes du Sénégal : « Le régime financier applicable à la Cour des comptes est fixé par décret ».

334 Sous le régime de l'ordonnance du 2 janvier 1959, les crédits de la Cour des comptes étaient inscrits au titre du fascicule du ministère de l'Économie et des Finances. Depuis l'entrée en vigueur de la LOLF de 2001, ces crédits figurent désormais au sein d'une mission (Conseil et contrôle de l'État) rattachée au Premier ministre. V. Charles WALINE, Pascal DESROUSSEAUX, Bertrand PELE, Op.cit., p.34

L'autonomie financière soulève la question du traitement et des indemnités éventuelles des membres des Cours. Celui-ci devrait les mettre à l'abri de tout besoin financier afin de rendre la fonction attrayante et valorisante. Il faut considérer qu'ils bénéficient d'une rémunération satisfaisante dans la mesure où le corps de magistrature constitue l'une des fonctions les mieux rémunérées dans les différents États.
Certains textes prévoient par ailleurs un régime spécial. Ainsi au Burkina Faso, le Premier président de la Cour, au même titre que ses homologues, présidents de la Cour de cassation et du Conseil d'État, a rang de chef d'institution. Il se trouve que le traitement de ces derniers est supérieur à celui des ministres. Il en est de même en Guinée Bissau où le Président de la Cour des comptes a rang de Premier ministre quand les Conseillers ont rang de ministre[335].

Cet alignement des traitements des membres de la Cour sur ceux des principales autorités politiques contribue incontestablement à renforcer leur indépendance. En effet, dans la mesure où les ministres sont les principaux responsables des services qui font l'objet du contrôle de la Cour, il est évident que le rang de Premier ministre et de ministre reconnu aux membres de la juridiction financière devrait contribuer à réduire au minimum les atteintes qui pourraient être portées à leur autorité.

Si le Premier président de la Cour des comptes du Burkina Faso, en sa qualité de président d'institution, a un traitement supérieur à celui des ministres, il reste qu'à la Cour l'on n'est pas satisfait de la grille salariale du magistrat financier. Dans son premier rapport public, la Cour déplore « l'absence… d'une grille salariale incitative en faveur des magistrats financiers de la Cour »[336].

Paradoxalement, la Cour des comptes communautaire est restée bien en marge de cette évolution qui tend à accorder l'autonomie financière à la juridiction financière. Elle ne

[335] UEMOA, Cour des comptes, *Rapport de la réunion d'évaluation des systèmes de contrôles des comptes dans les États membres de l'UEMOA*, Cotonou, 27 novembre-1er décembre 2000, p.4. Cité par Abdourahmane DIOUKHANE, « L'harmonisation du droit budgétaire des États membres de l'UEMOA (La directive n°05/97 du 16 décembre 1997 relative aux lois de finances) », *REVUE internationale de droit africain EDJA*, n°60, 2004, p.46.

[336] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2003-2004*, p.170.

bénéficie pas encore de l'autonomie financière[337] et la gestion des crédits qui lui sont alloués relève de la Commission de l'Union. Ce qui constitue une situation délicate et embarrassante, puisque la Commission, en tant qu'organe exécutif de l'Union, est le principal justiciable de la Cour. La Cour des comptes de l'Union devient de ce fait, en quelque sorte, juge et partie ; le contrôleur étant sous la dépendance du contrôlé. Avec le risque de ne pouvoir disposer des fonds nécessaires à son fonctionnement. L'indépendance de la Cour des comptes de l'Union se trouve ainsi fortement entamée. Cette pratique est du reste contraire aux stipulations de l'article 47 du Traité d'Union qui reconnaît une autonomie de gestion financière, aussi bien à la Cour des comptes, à la Cour de justice qu'au Parlement de l'Union.

Malgré sa reconnaissance textuelle, l'autonomie financière des juridictions financières nationales reste limitée, dans la mesure où le pouvoir exécutif a une compétence de dernière instance dans la détermination de leurs budgets.

2. Une autonomie limitée par le pouvoir d'arbitrage reconnu à l'exécutif

En raison de son caractère polysémique, il est important d'expliciter ce que revêt cette notion d'autonomie financière des organes constitutionnels dans les États de l'UEMOA.

Selon la doctrine spécialiste, elle est susceptible de recevoir au moins deux acceptions. L'autonomie financière peut renvoyer à une « autonomie budgétaire », ce qui signifie une « totale liberté dans l'établissement des dotations, sans intervention extérieure à l'organisme en cause »[338]. L'autonomie peut renvoyer à un sens comptable. Elle est alors entendue comme « la liberté d'exécution des dotations »[339], c'est-à-dire la liberté de gestion et

[337] Le Règlement n° 01/2008/CM/UEMOA du 28 mars 2008 portant Règlement Financier des organes de l'Union prévoit en ce sens la possibilité pour le Président de la Commission de déléguer aux présidents d'organes le pouvoir d'ordonnancer les crédits à eux alloués. Mais aucune délégation n'est effectuée. V. Hamadoum DICKO, *Le régime financier de l'UEMOA et la transparence financière,* mémoire de DEA, Université de Ouagadougou, 2011, p.35.

[338] Vincent DUSSART, *L'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels*, Op.cit., p.166.

[339] *Ibidem*, p.166.

d'exécution de son propre budget ; le plus souvent par des procédures dérogatoires au droit commun de la comptabilité publique.

De manière critiquable et peu convaincante[340], le juge constitutionnel français fait de cette autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels une composante du principe de la séparation des pouvoirs. En raison de ce rattachement au principe de la séparation des pouvoirs, il interprète cette autonomie de manière particulièrement large. Dans une décision de 2001 relative à la loi de finances pour 2002, ce dernier considère que l'autonomie financière suppose que « les pouvoirs publics constitutionnels déterminent eux-mêmes les crédits nécessaires à leur fonctionnement »[341]. Sur la base de cette définition, il juge inconstitutionnelle la loi de finances rectificative du 4 août 2012, eu égard à son article 40 qui permettait au Parlement de modifier (diminuer) les traitements du président de la République, du Premier ministre et des membres du Gouvernement[342].

Il ressort des décisions du Conseil constitutionnel français « que chaque pouvoir public serait ainsi compétent pour déterminer, c'est-à-dire autodéterminer, les crédits dont il a besoin pour fonctionner »[343]. Ce faisant, les pouvoirs publics constitutionnels français arrêtent souverainement et définitivement leurs dépenses et les besoins de financement y afférents. La conséquence en est que ces projets de budget souverainement arrêtés par les différents pouvoirs publics ne peuvent faire l'objet de discussion devant le Parlement. Ils peuvent encore moins faire l'objet d'ajustement par le ministre des Finances, « ministre de l'équilibre budgétaire »[344]. Cette interprétation particulièrement extensive de l'autonomie

[340] Pour cette critique de la conception de l'autonomie financière par le Conseil constitutionnel français, on lira avec intérêt l'article d'Olivier BEAUD, « Le Conseil constitutionnel et le traitement du président de la république : une hérésie constitutionnelle (A propos de la décision du 9 août 2012)», *Jus politicum*, n°9, avril 2013, pp.1-42. http://juspoliticum.com/Le-Conseil-constitutionnel-et-le.html.

V. aussi Marianne CLORENNEC-THYS, « Le Conseil constitutionnel et l'inscription du traitement du Président de la République en loi de finances », in MONIOLLE Carole (sous dir.), Chronique de Droit administratif et de droit public financier, *Droit Administratif*, n° 3, mars 2013, chron. 1, pp.26-30.

[341] République française, Conseil constitutionnel, Décision n° 2001-456 DC du 27 décembre 2001.

[342] République française, Conseil constitutionnel, Décision n°2012-654 DC du 09 août 2012.

[343] Olivier BEAUD, « Le Conseil constitutionnel et le traitement du président de la république : une hérésie constitutionnelle (A propos de la décision du 9 août 2012)», Op.cit., p.12.

[344] Gaston JEZE, « Le rôle du ministre des Finances dans une Démocratie », RSLF, 1929, p.5.

financière par le Conseil constitutionnel français ignore pratiquement les pouvoirs financiers du Parlement[345] .

Dans les États membres de l'UEMOA, l'autonomie a une étendue plutôt limitée. Cette limitation s'analyse à un double titre : au moment de la fixation des crédits dans l'avant-projet de loi de finances et au moment de l'exécution du budget.

Une restriction au stade du projet de budget. A ce stade, l'autonomie financière se réduit en réalité à une autonomie de gestion des crédits alloués en loi de finances et figurant dans un titre propre. Elle s'entend de la liberté de l'ordonnateur de l'organisme de préparer et de disposer librement du budget qui est alloué à ce titre, sous réserve du pouvoir d'arbitrage de l'exécutif. Ce pouvoir d'arbitrage est reconnu au ministre des Finances par les articles 67 et 8 al.2 respectivement des directives 06/2009 et 07/2009 du 26 juin 2009 qui lui confèrent le « pouvoir de régulation des crédits budgétaires et de gestion de la trésorerie de l'État » en sa qualité de « responsable de l'exécution de la loi de finances et du respect des équilibres budgétaire et financier définis par celle-ci ».

Il lui revient par conséquent de déterminer le montant définitif à allouer, aussi bien aux programmes ministériels qu'aux dotations des institutions constitutionnelles, en tenant compte des propositions de budget de l'organisme demandeur et de l'équilibre économique et financier du budget de l'État. De ce fait, la Cour des comptes n'est pas maîtresse de la détermination des crédits nécessaires à son fonctionnement. Mais une fois la dotation budgétaire acquise en loi de finances, elle doit pouvoir en disposer, en principe, librement sans avoir à attendre des déblocages de crédits du ministère des Finances.

S'agissant des législations internes, l'article 155 al.1 de la loi organique n°2012-08 sur la Cour des comptes du Niger fixe bien l'étendue de l'autonomie financière de la Cour lorsqu'il dispose que : « La Cour des Comptes élabore son budget annuel et le **soumet** aux services du Ministre en charge des Finances ». Le verbe « soumettre » employé dans la disposition signifie donc qu'au moment de l'élaboration du projet de loi de finances, le projet de budget arrêté par les instances compétentes de la Cour des comptes doit

[345] Marianne CLORENNEC-THYS, « Le Conseil constitutionnel et l'inscription du traitement du Président de la République en loi de finances », Op.cit., p.28.

normalement être encadré par l'arbitrage du ministre des Finances. Celui-ci, en sa qualité de premier responsable de l'équilibre du budget de l'État, pourra examiner les propositions budgétaires de la Cour et tenir compte des conjonctures économique et financière nationales. Il peut ainsi réduire le budget si ces conjonctures sont peu favorables.

C'est également dans ce sens que s'inscrit le principe de l'autonomie financière des assemblées législatives[346]. A ce sujet, le juge constitutionnel béninois considère que l'autonomie financière de l'Assemblée nationale « s'analyse comme une autonomie de gestion de ses dépenses à partir d'un budget propre préparé par elle, voté par sa plénière, dans le strict respect de l'équilibre économique et financier de la Nation… »[347]. Cette décision est importante, dans la mesure où elle vient légitimer le pouvoir d'arbitrage de l'exécutif. Cela se justifie pour le professeur MÉDÉ, dans la mesure où « le pouvoir exécutif constitutionnellement chargé de la conduite de la politique de la nation et de l'équilibre macrofinancier doit pouvoir contrôler et encadrer (l'avant-projet de budget) »[348].

Ce pouvoir d'arbitrage de l'exécutif est toutefois inexistant, s'agissant du budget de l'Assemblée nationale malienne[349]. Ce que le rapport DIAWARA proposait (proposition n°29) de corriger.

En droit comparé africain, la Cour constitutionnelle du Gabon, qui se prononçait sur l'étendue de l'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels, a par exemple, eu à considérer que la notion d'autonomie financière « consiste en la possibilité pour un organisme de générer des ressources propres, d'établir des dépenses et d'effectuer souverainement les mouvements financiers »[350]. Si on peut se demander comment de tels

346 Nicaise MÉDÉ, « L'autonomie financière des assemblées parlementaires en Afrique francophone », *RFFP*, n°106, avril, 2009, pp.271-288.

347 République du Bénin, CC, Décision DCC 10-144 du 14 décembre 2010, *Raphaël Akotègnon*, in Nicaise MÉDÉ, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, Op.cit., 2012, pp.98-111.

348 *Ibidem*, p.109.

349 L'art.2 de la loi n°95-012 du 08 février 1995 portant autonomie financière de l'Assemblée nationale dispose en ce sens que « L'Assemblée nationale détermine annuellement son propre budget. Le budget de l'Assemblée nationale est inscrit sans restriction au budget de l'Etat. Il est partie intégrante de la loi de finances ».

350 Cour Constitutionnelle du Gabon, Décision n°01/CC du 28 février, 1992.

organismes peuvent générer des ressources propres, on doit retenir que l'autonomie financière est la capacité de ces instances de disposer directement des fonds qui leurs sont alloués, sans avoir à recourir à une demande de déblocage du ministère des Finances.

Une restriction au stade de l'exécution du budget. Une fois le crédit obtenu après le vote parlementaire, la dotation de la Cour des comptes aussi bien que des autres institutions n'est pas définitive et peut être revue à la baisse par le ministre des Finances au cours de l'exécution budgétaire. Ainsi, aux termes de l'article 67 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009, le ministre des Finances peut « annuler un crédit devenu sans objet au cours de l'exercice (…) annuler un crédit pour prévenir une détérioration des équilibres budgétaire et financier de la loi de finances (…) subordonner l'utilisation des crédits par les ordonnateurs aux disponibilités de trésorerie de l'Etat ».

S'il peut paraître normal de reconnaître au ministre des Finances la possibilité de réguler les crédits budgétaires en raison de la conjoncture économique, il est aussi permis de craindre le risque d'un abus de pouvoir de ce dernier pour réduire sans raisons pertinentes les dotations de la Cour, en vue notamment d'annihiler l'exercice effectif de ses missions. Dans ce sens, le rapport d'activité 2012 de la Cour des comptes du Niger est plein d'enseignements quant à ce pouvoir de l'exécutif pour réguler le budget d'une institution pourtant dotée de l'autonomie financière. En plus d'avoir vu son budget initial réduit en lois de finances rectificatives[351], la Cour se plaint de ne pas avoir la maitrise du dossier relatif à la construction de son futur siège, qui, du reste, accuse du retard[352].

Au vu des caractéristiques qu'elle présente, l'autonomie financière des Cours n'est pas conforme aux normes de l'INTOSAI, qui prescrivent que l'ISC soit à même de présenter directement son projet de budget auprès de l'instance chargée de l'adoption du budget de

[351] Il ressort du rapport que « le budget initial voté pour la Cour au titre de l'année 2012 est de trois cent trois millions six cent trente-trois mille deux cent six (303 633 206) FCFA hors masse salariale. Il sera ramené à deux cent quatre-vingt-dix-neuf millions trois-cent-cinquante-six mille cinq-cent-soixante-douze (299 356 572) FCFA suite aux trois collectifs intervenus au Cours de l'année », République du Niger, Cour des comptes, *Rapport d'activité 2012*, p.7.

[352] *Ibidem*, p.14.

l'État, à savoir le Parlement. Pour les raisons déjà mentionnées, le Parlement n'interviendra pour une éventuelle adoption qu'après que le Gouvernement aura fixé définitivement le montant des projets de dotation à allouer à la Cour.

Même si le pouvoir d'encadrement de l'exécutif peut se justifier, il reste que par ce mécanisme de l'arbitrage, l'indépendance financière de la Cour se trouve diminuée. Cela pose davantage de problèmes, surtout que le ministère des Finances reste le principal justiciable de la Cour des comptes. Or, on peut légitimement considérer qu' « une entité qui, d'une part, est soumise aux vérifications de l'ISC et qui, d'autre part, peut contrôler l'octroi des ressources de cette institution puisse de ce fait, entraver son indépendance »[353].

L'autonomie financière des juridictions financières ouest-africaines ne leur offre pas la garantie d'obtenir les crédits qu'elles pourraient estimer nécessaires à l'accomplissement de leur mission. Ce qui peut expliquer la faiblesse des moyens mis à leur disposition.

B. UNE INDÉPENDANCE DES COURS DIMINUEE PAR LE MANQUE DE MOYENS

L'autonomie financière qui est reconnue aux Cours n'est pas complète. Cela a pour conséquence que les moyens mis à disposition sont trop insuffisants, et contribuent à affecter l'indépendance de l'institution (1). Toutefois, il faut relever la situation de paradoxe de la Cour des comptes togolaise. Malgré une bonne dotation financière, celle-ci justifie son faible régime d'activité par un manque de moyens ! (2).

[353] Indépendance et contrôle de l'affectation des ressources. Editorial de la *RIVCP*, oct.1984 ; cité par Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'UE*, Op.cit., p.110.

1. Le manque de moyens du juge financier

Le premier signe de l'affaiblissement de l'indépendance des Cours repose indubitablement sur la faiblesse des moyens humains et matériels mis à disposition[354].

S'agissant des moyens humains. S'il faut se satisfaire de ce que la transformation de la juridiction en Cour des comptes a permis de remédier à un véritable malaise dont elle souffrait relativement à ses effectifs[355], il faut se rendre à l'évidence que cette revalorisation[356] reste bien en deçà des nombreuses missions qu'elles doivent remplir. A ce niveau, on a plutôt l'impression d'observer un statisme, tant il est vrai que les effectifs des juridictions s'accroissent difficilement.

Au Sénégal, l'effectif de soixante magistrats[357] que l'on se proposait d'atteindre progressivement depuis la mise en place de la Cour est loin d'être accompli. Plus d'une dizaine d'années après l'installation de la Cour, l'effectif des magistrats se trouve en dessous de la moitié du nombre annoncé.

S'il y a une remarque à laquelle l'on est devenu familier à la lecture des rapports de la Cour des comptes, aussi bien au Sénégal qu'au Burkina Faso, c'est bien l'appel annuellement renouvelé de la Cour aux pouvoirs publics, d'une nécessaire augmentation de

---

354 Cette situation est bien résumée par Jean ALOTOUNOU, ancien Conseiller à la Cour des comptes de l'UEMOA : « Les juridictions financières nationales ne sont pas toujours dotées de moyens appropriés pour exécuter leurs missions. Elles n'ont pas toujours des locaux fonctionnels, un personnel suffisant et même si le personnel existe, sa qualification laisse parfois à désirer. Nous avons noté, au cours de nos missions et de nos évaluations, que la motivation de certaines catégories de personnel, l'insuffisance de moyens informatiques, l'insuffisance de la formation sont des points qu'il convient de relever », V. Jean ALOTOUNOU , Propos recueillis par M. Sarr en février 2002 pour le quotidien *Wal Fadjiri.* Cité par Michel BOUVIER « *La gestion de la dépense publique dans les pays de l'Afrique francophone subsaharienne* », DGCID, 2004, Coll. Repères, avril 2004, p.107.

355 V. S. YONABA, « La Chambre des comptes burkinabé », Op.cit., p.41 ; Ph. QUERTAINMONT, « La chambre des comptes burkinabé », Op.cit. et R. LUDWIG, « Sur le système de contrôle des finances publiques burkinabé », Op.cit., p.551.

356 La Cour des comptes comprend (hors le ministère public) 26 magistrats au Togo (LO n°98/014), 15 au Burkina Faso (Rapport public 2009, p.13), 28 au Niger (art. 6 LO n°2012-08), 26 Sénégal (Rapport public 2009, p.11), 20 en Côte d'Ivoire (Rapport spécial d'activités 1998-2009).

357 Le rapport de présentation du Décret n°99-499 du 8 juin 1999 fixant les modalités d'application de la loi organique n°99-70 sur la Cour des comptes dispose qu' « il est proposé d'installer progressivement une soixantaine de magistrats à la nouvelle Cour des comptes » et son art.4 mentionne que «… le nombre de magistrats de la Cour est fixé à soixante membres ».

son personnel[358]. Loin de répondre à cet appel récurrent et presque désespéré du juge, auquel est familier le lecteur assidu des rapports, cet effectif déjà maigre est le plus souvent revu à la baisse[359]. Les rapports PEFA portant sur certains pays ouest-africains aboutissent chaque fois à la même conclusion de l'insuffisance du personnel des juridictions financières en cause[360].

Pour combler le déficit, il est souvent fait recours à des rapporteurs particuliers ou à l'assistance d'experts. Or, comme le souligne le professeur MÉDÉ, « on ne peut durablement fonder l'existence et la performance d'une institution pérenne sur de la sous-traitance externe »[361].

Il est possible de tempérer ce constat, que l'on peut bien trouver sévère, s'il faut tenir compte du fait que les pays de l'UEMOA sont tous des pays en développement, bénéficiaires pour la plupart de l'initiative PPTE. La soutenabilité financière reste faible pour que l'on puisse étoffer suffisamment ces Cours des comptes, et plus généralement une institution judiciaire que le professeur de GAUDUSSON a très tôt qualifiée de service public en crise[362].

---

[358] Dans son rapport public 2009, la Cour des comptes du Sénégal affirme : « Comme les années précédentes, la Cour a fait face à des contraintes majeures qui ont eu un impact négatif sur sa productivité. Il s'agit notamment, …du manque de moyens humains du Parquet et surtout du déficit en personnel de contrôle », *Rapport public*, 2009, p.11.

[359] Au Sénégal, la Cour note que « Depuis 2003, l'effectif des vérificateurs ne cesse de baisser du fait de la mise en position de détachement pour certains et de contrats arrivés à terme pour d'autres. En ce qui concerne les magistrats, un départ a eu lieu au profit de l'agence de Régulation des Marchés Publics (ARMP) », *Rapport public*, 2009, p.11.

Dans le même temps au Burkina Faso, la Cour relève une diminution continue du personnel de contrôle passé « de 34 en 2007 à 33 en 2008 et à 31 en 2009. Cette diminution s'explique par le non-renouvellement d'un mandat de conseiller en 2008 et la démission de 3 assistants de vérification en 2009 », *Rapport public*, 2009, p.13.

En Côte d'Ivoire, le même constat est souligné, dans le rapport spécial d'activités 1998-2009 (p.5) : « Les recrutements effectués de 1978 à 1986 se sont révélés inefficaces, parce que plusieurs des auditeurs recrutés sont partis en détachement et de nombreux vérificateurs, dans des ministères ».

[360] Mesure de la performance de la gestion des finances publiques au Burkina selon la méthodologie PEFA, p.134. Disponible sur http://ec.europa.eu/europeaid/what/economic-support/public-finance/documents/burkina_pefa_rapport_2007_en.pdf.

[361] Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit.p.277.

[362] Constat relevé par le professeur de GAUDUSSON, au vu des vicissitudes liées au fonctionnement de la justice en Afrique. V. Jean du Bois de GAUDUSSON, « Le statut de la justice dans les États d'Afrique francophone », Op.cit, p.7.

Mais cette réserve est vite battue en brèche quand l'on observe un autre pays en développement, à savoir le Gabon, où la Cour des comptes a de très loin une situation plus reluisante que celle des Cours de l'UEMOA[363]. Au Burundi, la nécessité d'une dotation de la Cour des comptes en moyens suffisants est érigée en obligation constitutionnelle : « la Cour des comptes est dotée de ressources nécessaires à l'exercice de ses fonctions »[364]. Aussi le législateur ne lésine-t-il pas sur les moyens. La loi sur le statut des membres de la Cour dispose que « la Cour (des comptes) comprend autant de magistrats que de besoin »[365].

Les exemples gabonais et burundais viennent nous rappeler que dans le cadre des États membres de l'UEMOA, il existerait surtout un manque de volonté politique, qui voit encore dans le pouvoir judiciaire un service public ne faisant pas partie des priorités nationales.

La situation est d'autant plus fâcheuse que l'UEMOA, principale instigatrice de la réforme des juridictions financières nationales, n'échappe pas à ce triste constat. En effet, la Cour des comptes communautaire ne comprend que trois (3) conseillers[366]. Or, on estime qu'il faut, pour un bon fonctionnement, qu'elle puisse au minimum en comporter sept[367]. On peut se demander comment, avec un effectif qu'il faut bien qualifier- pour reprendre les mots du professeur YONABA - de squelettique, la Cour des comptes de l'UEMOA remplirait sa fonction de Cour des comptes substitutive[368] pour les États membres[369]. A ce

[363] Le professeur YONABA souligne à ce propos, « l'exception notoire du Gabon…puisque la Cour des comptes dispose d'un bataillon de 80 magistrats financiers ; une telle situation relève du prodige si on la rapporte à la population même de ce pays (qui ne dépasse pas de beaucoup le million d'habitants) et surtout si on la compare à celle des autres États francophones africains », Salif YONABA, « L'expérience africaine du modèle français du contrôle juridictionnel », Op.cit., p.65-66.

[364] Art.178 al.3 Constitution de la République du Burundi du 18 mars 2005.

[365] Art.2 al.3 de la Loi n° 1/017 du 12 mai 2005 portant statut des magistrats de la Cour des comptes de la République du Burundi. www.courdescomptes.net.

[366] Art.24 Protocole Additionnel n° 01 relatif aux Organes de contrôle de l'UEMOA.

[367] Pour faire de la Cour des comptes une juridiction complète et opérationnelle, sept conseillers sont au moins à désigner, en raison de 2 conseillers pour la présidence et la vice-présidence, 3 pour jouer le rôle de rapporteur et de pilotage des groupes d'audit et 2 pour alimenter le parquet de la Cour. V. Hamadoum DICKO, *Le régime financier de l'UEMOA et la transparence financière*, mémoire de DEA, Université de Ouagadougou, 2011, p.51.

[368] En effet, l'art.68.2 du traité constitutif d'Union offre comme possibilités pour les États membres, en vue du contrôle de leurs finances publiques, soit de recourir à la Cour des comptes de l'Union, soit d'instaurer une Cour des comptes nationale. Dans ce sens, l'art.85 al2 de la Directive 07-

niveau et au vu des moyens mutualisés au plan communautaire, on ne saurait invoquer l'argumentaire fondé sur le manque de moyens. La situation souligne davantage le manque de volonté des gouvernants d'accompagner l'institution avec des moyens suffisants et satisfaisants.

Au titre des moyens disponibles. A ce niveau, il y a un manque crucial de moyens matériels et de logistique. Par exemple, la Cour des comptes du Burkina Faso a un parc composé d'une douzaine de véhicules, dont deux seulement de terrain. Sa situation est encore meilleure que celle de la Cour ivoirienne, dont le parc automobile est passé de zéro (0) à sept (7) véhicules de 2001 à 2009. Avec des parcs aussi réduits, il est difficile aux magistrats et vérificateurs de mener leurs investigations sur place, notamment dans les provinces et collectivités locales éloignées de la capitale.

Au titre de la logistique, outre l'insuffisance du matériel informatique et bureautique, il faut relever l'exiguïté et la vétusté des locaux qui n'offrent pas un cadre adéquat de travail et propice à la conservation des pièces comptables. Cette situation empêche l'archivage des pièces et des dossiers transmis à la Cour[370]. Les inondations, les incendies et les déménagements incessants finissent par emporter les liasses de comptes. Dans son rapport spécial d'activités 1998-2009 (p.20), le juge financier ivoirien présente les conséquences fâcheuses liées à l'état déplorable de la logistique[371].

2009/CM/UEMOA portant RGCP dispose que « Le contrôle juridictionnel est exercé par la Cour des comptes de l'Etat membre ou, le cas échéant, par la Cour des comptes de UEMOA ». Jusqu'ici, aucun État n'a eu recours au service de la Cour des comptes communautaire pour contrôler ses finances.

369 Sur le caractère insuffisant de l'effectif de la Cour des comptes communautaires relativement à ses missions, V. Michel BOUVIER (sous dir.), *La gestion de la dépense publique dans les pays de l'Afrique francophone subsaharienne* , DGCID, Coll. Repères, avril 2004, p.89. Disponible sur http://www.diplomatie.gouv.fr/fr/IMG/pdf/Mise_en_ligne_rapport_pages_interieures.pdf.

370 Thierry Sègninkpo ALLOCHEKPA, « Le défi de l'archivage », *RBSJA*, n°24, 2011, p.109.

371 « De 1998 à 2007, la juridiction financière ivoirienne avait son siège dans l'immeuble « LA PYRAMIDE » …Ce bâtiment a **connu de graves problèmes de climatisation, d'électricité, d'étanchéité, de plomberie et d'ascenseurs**. Des travaux de réhabilitation répétés n'ont pu suffire à trouver des solutions appropriées et durables à ces problèmes. La dégradation très avancée du bâtiment a détérioré les conditions de travail de la juridiction...Par ailleurs, la vétusté du bâtiment n'a pas permis non plus de réaliser certains équipements indispensables, notamment l'informatisation du Greffe… Les conséquences sont désastreuses car, **la quasi-totalité des pièces justificatives ont été soit détruites, soit altérées, soit inexploitables** ».

Dans ces conditions, les Cours des comptes sont finalement obligées de s'en remettre à l'assistance dans le cadre de programmes de coopération, comme au Burkina Faso[372], au Niger[373] et au Sénégal[374] pour trouver momentanément des solutions à ce problème permanent.

En réalité, ces difficultés mettent en lumière la question de l'autonomie financière, dont on avait déjà mentionné qu'elle n'était pas encore parfaite, dans la mesure où le budget arrêté par la Cour était soumis à l'arbitrage de l'exécutif, avec le risque d'une éventuelle réduction.

Il semble que l'on prenne progressivement la mesure des moyens qui doivent être alloués aux Cours des comptes. Pourtant, la bonne dotation financière de la Cour n'est pas un gage d'activité soutenue. Tel est le paradoxe que donne à observer la Cour togolaise des comptes.

2. L'exception et le paradoxe de la situation du juge togolais

Pour être complet, il faut néanmoins souligner le fait que la juridiction financière est la juridiction qui bénéficie de la plus grande dotation financière. Cette dotation est parfois même plus élevée que celle de certaines institutions prestigieuses telle que la juridiction constitutionnelle. Ainsi est-il intéressant de noter qu'au Togo, la dotation de la Cour des

372 On peut lire dans le rapport 2009 de la Cour qu'« il convient de souligner que c'est la contribution de l'Union européenne (de 142 860 000 FCFA en 2008 et 226 159 000 FCFA en 2009) qui a financé l'informatisation du Greffe central, la construction et l'équipement de la bibliothèque, l'acquisition de matériel informatique …et notamment la construction d'un bâtiment R+3. », Cour des comptes, *Rapport public 2009*, p.1.

373 « Par ailleurs, la Cour a bénéficié d'un apport institutionnel de l'Union européenne d'un montant de 557 441 377 FCFA. Cet appui porte sur le renforcement du parc informatique, l'informatisation et la mise en réseau de la Cour, l'acquisition d'un véhicule 4X4 pour les missions de contrôle et le recrutement de douze experts, l'extension et l'aménagement du bâtiment principal ainsi que l'acquisition d'un groupe électrogène ». *Rapport général public 2010-2011*, p.8

374 « En outre, sur les treize (13) assistants venus renforcer le personnel de contrôle non magistrat en 2007, et dont les contrats sont arrivés à expiration en 2009, seuls quatre (4) ont été retenus dans le cadre d'un financement de la coopération allemande KFW « Appui à la Cour ». S'agissant des rapporteurs particuliers que la Coopération française met temporairement à la disposition de la Commission de Vérification des Comptes et de Contrôle des Entreprises publiques (CVCCEP), il n'y a pas eu de renouvellement depuis le départ du dernier contingent. », Cour des comptes, *Rapport public 2009*, p.11 et 12.

comptes en 2011 était deux fois supérieure à celle de la Primature et quatre fois supérieure aux dotations réunies de la Cour constitutionnelle et de la Cour suprême[375]. De plus, son budget connaît une forte et constante évolution (la dotation budgétaire de la Cour en 2012 a augmenté de 45,72% par rapport à 2011)[376]. On a donc conscience des exigences financières liées à l'accomplissement de la mission dévolue à la juridiction financière.

L'inactivité de celle-ci ne devrait pas exclusivement reposer sur l'alibi de la faiblesse des moyens. Le parquet de la Cour des comptes du Burkina Faso s'étonne que la Cour des comptes invoque l'insuffisance des moyens pour justifier sa faible activité alors qu'elle est la juridiction la mieux dotée financièrement[377]. Soit ! Mais cette dotation reste en deçà du minimum requis pour l'exercice effectif de ses nombreuses attributions. Surtout que la Cour fonctionne encore comme une administration interne au ministère des Finances et doit donc attendre des déblocages de crédits pour mener ses activités. De ce fait, la Cour a beaucoup de contraintes pour fonctionner. Ainsi, en 2007, un montant global de 29 341 743 FCFA n'a-t-il pu être débloqué, ce qui a empêché la Cour de réaliser l'impression de son rapport public 2006 et celui relatif à l'exécution de la loi de finances de la même année.

Toutefois et malgré sa bonne dotation financière, la Cour des comptes togolaise, depuis son installation en 2009, donne l'impression de thésauriser ses fonds, tant elle affiche un bilan bien maigre qui se résumait jusqu'à l'été 2013 à deux rapports sur l'exécution des lois de finances pour les années 2007 et 2010. Il faut bien admettre que l'on puisse alors parler d'activité infructueuse de la Cour des comptes togolaise[378]. Sauf à considérer,

[375] En loi de finances 2011, le budget de la Cour des comptes est d'un peu plus supérieur à 2 milliards de FCFA quand celui de la Primature est d'un peu plus de 1 milliard, celui de la Cour constitutionnelle est de 265 millions et celui de la Cour suprême est de seulement 231 millions de FCFA.

[376] Jean-Baptiste ATTISSO, « Loi de finances 2012 à la loupe de l'Indépendant express: la part du lion pour la Présidence de la République et la Cour des comptes », *L'Indépendant express* n°193 du 10 janvier 2012, consulté le 07 juin 2013 sur http://www.anctogo.com.

[377] Lors de notre passage à la Cour des comptes du Burkina Faso, l'été 2011, le Commissaire du Gouvernement admettait que le manque de moyens ne saurait servir d'argument absolu. Car, la Cour des comptes était la juridiction la mieux dotée financièrement sans qu'elle montre plus d'activisme que ses homologues de l'ordre administratif et judiciaire.

[378] Pierre-Claver K., « Tankpadja Lalle, un passage infructueux à la tête de la Cour des comptes », *L'Alternative Togo*, publié le 27 mars 2013 ; Admintogoactu.com, « Trois ans après son installation, la

comme elle le déclare, que son programme d'activité est tourné essentiellement vers la formation des juges et des comptables publics.

Ce besoin préalable de formation expliquerait son absence actuelle sur le terrain du contrôle. Ses observateurs les plus avisés ne manquent pas alors de souligner que la Cour des comptes du Togo s'est ainsi attribué une compétence inconnue dans le modèle latin du contrôle. Cette compétence inédite réside dans « la formation des comptables publics aux techniques de la comptabilité publique et dans une certaine mesure dans l'initiation des juges à la comptabilité publique et aux notions de droit et d'économie »[379].

Il y a certainement un paradoxe dans la situation de la Cour des comptes togolaise qui, malgré une bonne dotation budgétaire en constante évolution, ne présente pas un bilan d'activités significatif.

C'est à travers le statut de juridiction que les États membres de l'UEMOA ont entendu garantir l'indépendance de leurs organes supérieurs de contrôle. Ce statut de juridiction permet à ces organes de contrôle de répondre, de manière plus ou moins adéquate, aux normes de l'indépendance définies par l'INTOSAI.

Le statut juridictionnel met en évidence certaines particularités qui, lorsqu'elles ne sont pas bien précisées, peuvent *in fine* compromettre sérieusement l'indépendance et, par-delà, le fonctionnement de l'institution. C'est toute la problématique de la définition du statut du magistrat financier que l'on étudiera dans le prochain chapitre.

Cour des Comptes du Togo toujours confinée à un rôle décoratif », publié le 30 mai 2012, www.togoactualite.com.

[379] Sasso D. PAGNOU, « Les récentes évolutions de la gestion publique financière au Togo », *Afrilex* 2e numéro spécial sur les finances publiques, 2012, p.6. Disponible sur http://afrilex.u-bordeaux4.fr.

CHAPITRE II
LA PROBLÉMATIQUE DE LA DÉFINITION DU STATUT DU JUGE FINANCIER

La nature juridictionnelle de l'instance de contrôle a une conséquence essentielle, qui tient au fait que ses membres sont revêtus du statut de magistrat. A ce niveau, on observe que les États membres se classent en deux catégories : soit ils se décident à affecter des magistrats de l'ordre judicaire à la Cour des comptes et à leur adjoindre un personnel technique qu'il faut doter ensuite du statut de magistrat ; soit ils tirent toutes les conséquences de la spécificité de la juridiction financière et constituent ainsi un véritable corps de magistrats financiers. Cette approche duale du phénomène montre combien la problématique du statut du juge financier semble constituer une véritable difficulté à la réforme de la juridiction financière dans l'espace UEMOA.

La juridiction financière, construite à l'image des juridictions de l'ordre judiciaire, est composée de magistrats du siège et de magistrats du parquet. Ces magistrats ne sont pas soumis aux mêmes exigences et diligences dans la mise en œuvre de leurs attributions respectives. De ce fait, la situation de ces deux catégories de magistrats s'en trouve discriminée. Les magistrats du parquet sont notamment subordonnés à l'exécutif, dont on a estimé, de par la tradition, qu'ils en étaient les représentants auprès des juridictions. Or, les opinions sont beaucoup plus réservées et nuancées aujourd'hui sur cette option, qui ne garantit pas véritablement l'indépendance de ces magistrats « debout » dont la présence auprès des juridictions est de défendre l'intérêt général et la loi. Il semble plus commode de garantir à ces magistrats du parquet une indépendance, aussi bien par rapport à l'exécutif que par rapport à la juridiction auprès de laquelle ils interviennent.

La reconnaissance d'un statut propre au magistrat financier n'a pas encore reçu de réponse uniforme dans l'ensemble des États membres de l'Union. L'analyse sur la pertinence du régime défini en vue de parvenir à une efficacité de la juridiction financière doit partir d'une double considération : de celle de l'existence d'une magistrature de droit commun à l'œuvre dans certains États membres à celle de la constatation d'une magistrature proprement financière dans les autres États (Section I). Il faudra ensuite, inévitablement, se pencher sur la délicate question du positionnement du ministère public financier, tant par rapport à l'exécutif que par rapport à la Cour (Section II).

SECTION I
DU STATUT DE DROIT COMMUN DE LA MAGISTRATURE JUDICIAIRE AU STATUT PROPRE DE LA MAGISTRATURE FINANCIÈRE

Deux tendances se dessinent sur la question du statut : celle des États qui ont fait le choix d'un alignement sur le statut du juge judiciaire (§I) et celle des États qui ont consacré une véritable magistrature financière (§II).

§ 1. UN JUGE FINANCIER ISSU DE LA MAGISTRATURE DE DROIT COMMUN : UNE SITUATION PEU CONFORTABLE POUR L'EFFICACITE DE LA COUR

Puisque héritières des Chambres des comptes des Cours suprêmes, les Cours des comptes ont été constituées sur les fondations de leurs devancières. Ces Chambres des comptes ont été surtout animées par des juges judiciaires. Cette option présentait un inconvénient majeur, en ce que le juge judiciaire n'était pas forcément rompu aux arcanes de la matière comptable et financière. Pour remédier à cette insuffisance, l'on a, par le procédé de recrutement sur titre, décidé d'affecter à ces juridictions des fonctionnaires issus de l'administration financière. Ces derniers ont ensuite été élevés au statut de magistrat pour les nécessités de leur nouvelle fonction de juge financier. Ce faisant, la juridiction financière était composée de deux catégories de membres : les magistrats professionnels de l'ordre judiciaire et les magistrats provenant des administrations financières et recrutés sur titre. En constituant une Cour des comptes autonome, certains États ont reconduit ce dispositif.

Or, cette hybridité peut soulever, comme c'est le cas au Burkina Faso, une question de légalité constitutionnelle (B). Cette solution présente toutefois un avantage en ce qu'elle peut apparaître comme une situation intermédiaire vers la constitution d'un statut propre pour le juge financier (C). Un souci de clarté commande cependant une présentation de

cette juridiction mixte composée de magistrats professionnels et de fonctionnaires élevés au statut de magistrat, par la voie de recrutement sur titre (A).

A. UNE JURIDICTION FINANCIÈRE COMPOSÉE DE MAGISTRATS JUDICIAIRES ET DE MAGISTRATS NON PROFESSIONNELS

L'octroi du statut de magistrat aux membres des juridictions des comptes trouve ses origines depuis l'institution du principe de l'unité de juridiction, qui avait consacré une Chambre des comptes à l'intérieur de la Cour suprême. La Cour des comptes étant l'héritière de l'ancienne Chambre des comptes, certains États membres de l'UEMOA ont fait le choix de conserver le statut du corps de la magistrature applicable à leurs membres. Ce faisant, il existe dans ces États un seul corps de magistrats regroupant l'ensemble des magistrats des juridictions judiciaires, administratives et financières. C'est donc sur la base de ce statut unique que l'on essaie de garantir l'indépendance des juges financiers.

Le procédé employé consiste, d'abord, à affecter les magistrats de l'ordre judiciaire à la Cour des comptes. Ensuite, à ces magistrats de l'ordre judiciaire viennent s'ajouter des fonctionnaires recrutés sur titre, en raison de leurs compétences et expérience techniques dans le domaine des finances publiques[380]. Ces fonctionnaires recrutés sur titre sont élevés au rang de magistrat, afin de bénéficier du statut protecteur qui est celui des magistrats du corps judiciaire.

En définitive, c'est donc le statut traditionnel de la magistrature judiciaire qui s'applique, à quelques exceptions près[381], aux juges financiers. Le Conseil supérieur de la magistrature (ci- après CSM) assurant le rôle de principal garant de ce statut. S'il faut bien convenir avec le professeur NZOUANKEU que ce statut comparable à celui du juge judiciaire permet d'atteindre les objectifs d'efficacité et de crédibilité attendues du contrôle

[380] Il s'agit notamment des administrateurs des services financiers, des inspecteurs des impôts, du Trésor, des douanes ou des finances et des experts-comptables.

[381] Les juges financiers reçoivent une indemnité, liée à la spécificité et aux exigences de leur fonction.

juridictionnel des finances publiques[382], cette institution n'est pas sans poser de problèmes.

En effet, en choisissant de former cette juridiction par l'affectation à la Cour des comptes de magistrats professionnels issus de l'ordre judiciaire et de fonctionnaires recrutés sur titre, on aboutit à une juridiction des comptes qui, au fond, présente une mixité. Cette mixité qui doit être perçue comme la réponse à l' « hybridité statutaire »[383] de toute juridiction financière soulève des difficultés, tant pratiques que juridiques, dans la gestion de la carrière des juges financiers.

Sur un plan pratique, la collaboration entre ces juges professionnels de la magistrature judiciaire et les fonctionnaires des administrations financières élevés au rang de magistrat crée une situation conflictuelle et une atmosphère peu propice au fonctionnement de la Cour. Les magistrats professionnels supportent difficilement le fait que des « non-juristes » et parfois des personnes sans diplômes universitaires puissent bénéficier du statut de magistrat.

Ce sentiment d'appréhension est amplifié quand la juridiction des comptes est la Cour suprême, comme au Bénin où la Chambre des comptes y est encore intégrée. Pour les magistrats de l'ordre judiciaire de la Cour suprême béninoise, l'affectation comme juge à la Cour suprême est l'aboutissement d'une longue et prestigieuse carrière dans les fonctions de juge. Dans ces circonstances, les fonctionnaires des administrations financières affectés comme magistrats à la Chambre des comptes des Cour suprêmes « ont le sentiment d'être des allogènes venus usurper la place de certains »[384].

Ce problème pratique qui se pose aussi à la Cour des comptes du Burkina Faso va se doubler d'une difficulté juridique. Celle-ci va poser la question de la constitutionnalité de

[382] Jacques Mariel NZOUANKEU, « La question du statut des magistrats financiers », Communication au Colloque international sur le contrôle des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA : quelle contribution pour la juridiction financière ?, *RBSJA*, n°24, 2011, pp.64-65.

[383] Pauline TÜRK, « Le statut des membres de la Cour des comptes après la loi du 1er juillet 2006 », *DA*, juin 2006, p. 16.

[384] Maxime B. AKAKPO, « Une Cour des comptes au Bénin pour quoi faire ? », Quotidien béninois d'informations, *Le Matinal* n°830 du 04 novembre 2000, p.7.

l'octroi du statut de magistrat aux fonctionnaires des administrations financières nommés comme membres à la Cour des comptes burkinabè.

B. L'INCONSTITUTIONNALITÉ DE L'OCTROI DU STATUT DE MAGISTRAT AUX FONCTIONNAIRES : A PROPOS DE DEUX DECISIONS DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL BURKINABÈ

L'octroi du statut de magistrat aux personnalités issues des administrations publiques financières et comptables peut poser des questions de légalité constitutionnelle.

Des États comme le Burkina Faso[385] et le Niger[386] assimilent à des magistrats professionnels les fonctionnaires non magistrats de la juridiction recrutés sur titre suivant des conditions[387] dûment prescrites par le législateur organique dans la loi portant sur la composition de la Cour. Sauf que les conditions de recrutement sur titre posées par la loi sur la Cour des comptes ne sont pas toujours en concordance avec celles qui sont définies par la loi organique relative au statut de la magistrature, dont relèvent également les juges financiers.

La question est alors de savoir s'il s'agit juste, pour les nécessités de la fonction de juge financier, de faire bénéficier à ces fonctionnaires venus d'ailleurs des mêmes droits et de les soumettre aux mêmes obligations que les magistrats de l'ordre judiciaire. Ou alors s'agit-il d'un nouveau procédé pour accéder à la magistrature ?

Dans ce dernier cas, se pose une incompatibilité entre les conditions d'accession à la magistrature prévues dans les lois organiques régissant le CSM et les conditions d'élection au statut de magistrat prévues par les lois organiques sur les Cours des comptes.

---

385 L'art. 8 de la LO n°014-2000 dispose que « les membres non magistrats de la Cour des comptes ont la qualité de magistrat pendant la durée de leur mandat… ».

386 Les articles 7 de la nouvelle LO n°2012-08 et de l'ancienne LO n°2007-22 disposent que « Outre les magistrats, la Cour des comptes est composée de fonctionnaires ou personnalités…Ils sont assimilés à des magistrats ».

387 Conditions notamment d'expérience professionnelle : 15 ans au Burkina Faso (art.6 LO 014-2000) et 5 ans au Niger (art.7 LO n°2012-08).

Telle est la situation improbable qui a amené le Conseil constitutionnel burkinabè à se prononcer sur la constitutionnalité des dispositions de deux lois organiques portant révision de la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 sur la Cour des comptes. Une présentation de ces deux décisions (1) permettra d'en déterminer la portée (2).

1. Les décisions du juge constitutionnel burkinabè relatives au statut de juge financier

La première décision[388] du Conseil porte sur une première loi organique[389] qui se proposait de remédier à une autre difficulté contenue dans la loi n°014-2000 du 16 mai 2000. En effet, cette dernière, dans son article 8, ne reconnaît le statut de magistrat aux fonctionnaires recrutés sur titre que pour la durée de leur mandat qui, aux termes de l'art.6 de ladite loi, est de cinq (5) ans renouvelable une fois. Sous un tel régime, ces membres qui ne revêtent le statut de magistrat que pour une période brève et provisoire se retrouvent donc dans une situation inconfortable et, pour ainsi dire, peu protectrice de leur indépendance[390].

Il fallait donc remédier à « ce statut provisoire de magistrat »[391], source d'inégalité entre les membres d'une même juridiction appelés à accomplir les mêmes missions : les magistrats judiciaires nommés à la Cour des comptes bénéficiant *ès qualités* d'un statut permanent tandis que les fonctionnaires recrutés sur titre ne bénéficient du statut de magistrat qu'à titre provisoire, durant leur mandat de cinq ans renouvelable une fois.

Le législateur organique décide ainsi, dans la nouvelle disposition de l'art.8, de mettre fin à cette précarité en ne limitant plus le mandat, mais mentionne expressément une soumission

388 Décision n°2007-03 /CC du 04/07/2007 sur la conformité à la Constitution de la LO n°033-2006 portant révision de la LO n°014-2000 portant organisation de la Cour des comptes ; Augustin LOADA, *Avis et décisions commentés de la justice constitutionnelle burkinabé de 1960 à 2007*, Centre pour la Gouvernance démocratique (CGD) Burkina Faso, 2009, pp.112-117.

389 LO n°033-2006 AN du 21 décembre 2006 portant modification de la LO n°014-2000.

390 V. les critiques sur cet article du professeur YONABA dans son ouvrage : *Les finances de l'État burkinabé*, Op.cit., p.283-284.

391 Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso*, Janvier-Février 2009, pp.24 et 28.

des membres non magistrats de la Cour des comptes au statut du corps de la magistrature[392].

Pour le Conseil constitutionnel, en faisant référence expresse à une soumission au statut du corps de la magistrature, le législateur organique érigeait un nouveau mode de recrutement sur titre de magistrats contraire aux modalités prévues par la loi organique sur le CSM[393]. Or, selon le Conseil, une nouvelle loi organique contraire à une loi organique préexistante et n'ayant pas le même objet doit être considérée comme une violation médiate de la Constitution qui y renvoie.

Dans la seconde affaire[394], une nouvelle loi organique proposée à la révision de la loi organique n°014/2000 renvoie l'organisation du plan de carrière et des conditions de service des membres non magistrats de la Cour à un décret. Elle les soumet au régime statutaire des magistrats, mais en évitant cette fois-ci une référence expresse au statut du corps de la magistrature.

Pour le Conseil constitutionnel : « considérant…que les missions de la Cour des comptes sont dévolues à l'ensemble de ses membres ; que dès lors que les magistrats de la Cour et les non-magistrats font carrière ensemble ; qu'ils jouissent des mêmes traitements et avantages, sont soumis aux mêmes obligations (art.8), à des sanctions identiques…que leurs nominations sont assujetties à l'avis du CSM ; **qu'une telle situation ne peut s'analyser au fond qu'en termes de recrutement, de nomination sur titre, et d'intégration au corps de la magistrature… de fonctionnaires sans profil déterminé et ancienneté requise**… ; Considérant que ces faits contreviennent aux articles 15 à 24, relatifs au recrutement… énoncés dans la loi organique …portant statut du corps de la magistrature ; **qu'il y à lieu par conséquent de proscrire toute mutation de catégorie vers une autre catégorie** en violation des règles préétablies... ».

392 Le nouvel art. 8 al.1 disposait : « Les membres non magistrats de la Cour des comptes ont la qualité de magistrat ; ils jouissent des mêmes traitements et avantages et sont soumis aux mêmes obligations et sanctions prévues par le statut du corps de la magistrature »

393 L'art.15 de la LO 036-2001 AN du 13 décembre 2001 portant sur le statut du corps de la magistrature ne rend possibles les recrutements et nominations sur titre que pour les avocats et enseignants chercheurs ayant au moins 10 ans d'expérience professionnelle et âgés de 45 au moins.

394 Décision n°2011-001/CC sur la conformité à la Constitution de la LO n°047-2010 portant révision de la LO n°014-2000 portant organisation de la Cour des comptes, Op.cit.

Par cette dernière décision, le Conseil confirmait la décision rendue en 2007 en refusant l'application du statut de magistrat à des fonctionnaires ne remplissant pas les conditions prévues par la loi organique régissant le statut de la magistrature. Le Conseil y voyait une voie détournée pour accéder au corps de la magistrature, dans la mesure où, aux termes de l'article 15 de la loi organique n°036-2001, seuls les avocats et enseignants du supérieur peuvent être recrutés sur titre à la magistrature. Aucune disposition de cette dernière loi ne prévoit le recrutement sur titre de fonctionnaires provenant des administrations financières.

Quelle est alors la portée de ces décisions du Conseil constitutionnel burkinabé, au regard de la cohabitation entre magistrats professionnels et fonctionnaires assimilés aux magistrats au sein de la Cour des comptes?

2. Portée des décisions du Conseil constitutionnel burkinabè

Sans revenir sur toutes les motivations de ces décisions qui n'ont peut-être pas leur place ici[395], le Conseil a choisi de mettre au « goût du jour » la difficile cohabitation entre les membres de cette juridiction en raison de la diversité de leurs origines[396] et de certains effets malencontreux qui peuvent en découler ; comme les péripéties qui ont émaillé le départ à la retraite de l'ancien Premier président[397] de la Cour. On avait pu estimer que ce dernier « a joué les prolongations en tentant de s'accrocher à son fauteuil »[398].

[395] Les motivations renvoyant au contentieux constitutionnel. Pour en savoir plus, V. Augustin LOADA, *Avis et décisions commentés de la justice constitutionnelle burkinabè de 1960 à 2007*, Op.cit., p.112-117.

[396] Lors de notre passage à la Cour des comptes burkinabè, il est apparu que l'atmosphère n'était pas des plus conviviales entre ces deux catégories de membres. En effet, les magistrats professionnels à la Cour supportent mal le fait que les autres membres aient le statut de magistrats alors qu'ils n'ont aucune connaissance juridique et qu'ils ne sont pas passés par la voie du concours et la formation à l'École nationale de la magistrature. Inversement, les membres non magistrats estiment qu'ils sont les juges par excellence de cette juridiction qui requiert des connaissances de techniques financières que n'ont pas ces magistrats professionnels. Il y a donc un sentiment de mépris de part et d'autre.

[397] En effet, le Premier président, Boureima Pierre NEBIÉ, en tant qu'ancien comptable public de l'État (en sa qualité de Trésorier payeur général), ne bénéficiait de la qualité de magistrat que par assimilation. Ayant, le 24 février 2011, atteint l'âge (60 ans) de départ à la retraite dans son corps d'origine, celui-ci fait des réticences en invoquant sa qualité de magistrat avec toutes les conséquences qu'elle implique, notamment que le départ à la retraite dans le corps de la magistrature est fixé à 65 ans. Malgré un premier arrêté signé par le ministre de la Fonction publique et de la Réforme de l'administration l'interpellant à faire valoir ses droits à la retraite, il ne désigna pas comme les textes l'exigent un intérimaire à ce poste.

Le Conseil constitutionnel prenait ainsi le parti des magistrats professionnels à la Cour. Ces derniers supportaient difficilement que les fonctionnaires des administrations financières aient été affectés comme magistrats à la Cour. Cela est particulièrement mal vécu si l'on considère que certains de ces fonctionnaires, entrés dans la fonction publique sans diplôme universitaire, viennent à bénéficier du statut prestigieux et privilégié de magistrats, comme d'un coup de baguette magique. La seule attestation de compétence de ces derniers tient au fait qu'ils ont gravi les échelons de la fonction publique par le biais de concours professionnels (internes) ou seulement par la durée de l'exercice dans la fonction publique.

D'une manière générale, les magistrats professionnels refusent l'application du statut de la magistrature à leurs collègues provenant de l'Administration publique. Pour eux, la fonction de membre de juridiction n'emporte pas qualité de magistrat. Car, on peut être juge sans être magistrat. Dans ce sens, ils appellent en exemple l'organisation des juridictions sociales, dont les formations de jugement sont composées des magistrats judiciaires et des représentants des travailleurs et des employeurs. Ces derniers siègent comme juges, sans avoir la qualité de magistrat.

Le Conseil prend ainsi fait et cause pour les magistrats professionnels, afin d'éviter ce qu'il convient de nommer « une banalisation du statut de magistrat ». C'est peu dire qu'il était né, en raison de cette collaboration malheureuse au sein de la Cour, « une lutte de corps » qui a engendré une atmosphère de travail peu conviviale. Cet état de difficile cohabitation a finalement participé à ce que l'ancien Premier président ait été sommé de faire valoir ses droits à la retraite dès l'instant qu'il avait atteint la limite d'âge dans son corps d'origine (60 ans) alors qu'il espérait tirer parti de son (nouveau) statut de magistrat pour partir un peu plus tard à la retraite (c'est-à-dire à 65 ans).

Le ministre de la Justice a dû signer, le 11 avril 2011, un second arrêté qui stipulait en son article premier que : « Madame Ouilma/Traoré… est chargée de l'intérim de la présidence de la Cour des comptes pour compter du 11 avril 2011, en remplacement de monsieur B. Pierre Nébié, admis à faire valoir ses droits à la retraite », V. Le Reporter, « Cour des comptes. Fin de règne pour le président ! », www.lereporterbf.net.

La décision du Conseil intervenue le 24 février 2011, soit la date à laquelle M. Boureima Nebié atteignait l'âge de la retraite, a été perçue dans le milieu judiciaire burkinabè comme une décision rendant hommage aux magistrats professionnels de l'ordre judiciaire.

398 Le Reporter, « « Cour des comptes. Fin de règne pour le président ! », Op.cit.

Par ailleurs, le Conseil entendait interpeller le législateur organique sur la nécessité de remédier à ces difficultés en prenant pour socle la loi régissant le statut de la magistrature. Or, justement, la Cour des comptes (au même titre que le Conseil d'État et la Cour de cassation) en tant qu'elle fait partie du pouvoir judiciaire, dont l'indépendance est garantie par le CSM, doit obligatoirement répondre aux textes qui régissent la magistrature de droit commun.

Ce faisant, le Conseil n'admet pas le principe du recrutement de fonctionnaires, dont les compétences sont pourtant nécessaires, aux yeux du législateur organique, pour répondre à la spécificité de la juridiction financière.

Aussi le législateur organique est-il désormais tenu de réviser le statut du corps de la magistrature, afin d'y prévoir un nouveau critère de recrutement sur titre de fonctionnaires, en raison de leur compétence technique. Ces derniers pourraient être reversés par la suite à la Cour des comptes. Une telle démarche devrait permettre « d'éviter une [dichotomie] et une rupture d'égalité préjudiciable à la bonne administration de la justice »[399], afin d'aider plus aisément à fixer le profil attendu des juges chargés d'animer chacune des juridictions relevant du pouvoir judiciaire[400].

Malgré les difficultés qu'elle présente, l'option pour un seul corps de magistrats duquel relève le juge financier s'accommode davantage des capacités financières des États membres. Elle permet, au moins, de faire l'économie des dépenses liées à la création de nouvelles structures. Pourtant, les difficultés que nous avons soulignées ne sont pas insurmontables et des solutions existent pour définir un statut unique de magistrats prenant en compte les spécificités liées aux fonctions de juge financier.

399 Augustin LOADA, *Avis et décisions commentés de la justice constitutionnelle burkinabé de 1960 à 2007,* Op.cit., p.117.

400 La question de la cohabitation se pose également au Conseil d'État où des magistrats professionnels et des fonctionnaires assurent les fonctions de Conseillers d'État.

C. LES SOLUTIONS D'UNE MAGISTRATURE DE DROIT COMMUN RÉPONDANT À LA SPECIFICITÉ DE LA JURIDICTION FINANCIÈRE

La création d'une magistrature financière autonome qui permet de tenir compte des exigences liées à la mission du juge financier peut paraître une solution un peu radicale pour les États membres, surtout en termes de coût financier que peuvent représenter la constitution et la formation d'une magistrature financière autonome. Une solution qui serait en concordance avec la capacité financière des États membres pourrait tenir au maintien du statut traditionnel de la magistrature de droit commun avec des aménagements pour prendre en compte les exigences de la fonction de juge financier.

Former le juge de droit commun aux questions financières, comptables et budgétaires.

Si l'existence d'un corps unique de magistrats semble s'accommoder au mieux des disponibilités financières des États membres, il faut résoudre la question de la qualification du juge financier à l'origine.

En effet, bien que les magistrats judiciaires constituent le grand contingent composant la Cour des comptes, ceux-ci n'ont pas reçu de formation relative aux disciplines financière, comptable et budgétaire. A l'Ecole nationale d'administration et de magistrature du Burkina Faso, aucune matière en rapport avec les finances publiques n'est dispensée aux élèves appartenant au cycle de formation des futurs magistrats. Dans ces conditions, il faut remonter à leur deuxième année de faculté pour trouver les traces d'une formation aux finances publiques qui, de surcroît, n'a tenu que sur un volume horaire d'à peine 40 heures ! Même si les cours d'économie politique et de comptabilité publique ont tenu sur des volumes horaires plus importants (respectivement 110 heures et 35 heures), la majorité, sinon presque tous, en ont perdu les notions à leur sortie de faculté, en raison de la technicité de ces matières. Il faut à l'évidence admettre que cela paraît très insuffisant pour des magistrats qui pourraient se voir affectés à la Cour des comptes où ils seront par ailleurs amenés à connaître de questions budgétaires, financières ou encore économiques.

Le professeur Jean-Marie BRETON avait déjà stigmatisé les déboires d'une juridiction financière composée de magistrats judiciaires affectés sur la seule base de leur compétence judiciaire en dehors de toute considération d'une spécialisation de nature financière :

« L'intervention des magistrats (issus du corps judiciaire) peut être entravée par la technicité des activités du contrôle, renforcée par le déséquilibre résultant de leur confrontation avec des fonctionnaires parfaitement au fait des subtilités de la gestion d'administrations spécialisées »[401].

Par conséquent, si l'on compte maintenir l'existence d'un corps unique de magistrats, il faudrait fournir une formation adéquate aux juges que l'on souhaiterait affecter à la Cour des comptes. On pourrait déjà commencer par inscrire au programme des écoles nationales de formation de ces magistrats des enseignements relatifs à la science des finances publiques ainsi qu'à la science économique. Ou, dans le meilleur des cas, créer une filière dans ces écoles de formation spécifiquement dédiée aux futurs juges financiers. La Côte d'Ivoire a déjà prévu un cadre prenant en compte les exigences de formation des magistrats aux questions budgétaires, financières et économiques.

La solution ivoirienne d'une magistrature unique tenant compte du statut particulier du juge financier

Tout en se rapprochant du régime burkinabè, le futur statut des juges financiers retenu en Côte d'Ivoire apporte une réponse plus intéressante et conséquente à la question de la cohabitation.

En effet, le projet de loi organique sur la Cour la soumet au statut général de la magistrature judiciaire. Elle est composée de magistrats de l'ordre judiciaire et de personnalités recrutée sur titre, suivant des compétences techniques qui, sont élevés, au rang de magistrat. Dans ce sens, le projet de loi prévoit la possibilité d'un recrutement de personnalités en raison de leur compétence dans les disciplines juridique, économique ou de gestion. De plus, pour éviter toute frustration ou discrimination, ces derniers sont tenus (tout comme les magistrats professionnels) d'être au moins titulaires d'un diplôme de maîtrise ou de troisième cycle[402]. S'ils bénéficient de la qualité de magistrats à titre définitif (contrairement au choix burkinabè), le projet de loi organique prend le soin de préciser que le statut de la magistrature judiciaire ne s'applique à la Cour des comptes que

[401] Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., p.111.

[402] Art.32 à 35 PLO sur la Cour des comptes.

pour les cas qu'il ne prend pas en compte[403]. Par conséquent, le statut général de la magistrature doit être entendu, en ce qui concerne la situation du futur juge financier ivoirien, comme un statut qui ne devrait s'appliquer qu'à titre subsidiaire et complémentaire.

Il s'agit ainsi de tendre vers la reconnaissance d'un statut particulier[404] de la Cour des comptes et de ses membres. Cette particularité est davantage affirmée d'autant plus qu'il est prévu la création d'« une Commission consultative d'avancement et de recrutement…placée auprès du Président de la Cour des comptes qui la préside »[405]. Cette Commission consultative d'avancement et de recrutement est chargée de faire « des propositions pour le recrutement, la nomination, l'avancement et la promotion des magistrats du siège de la Cour des comptes au CSM »[406] . Les avis de la Commission sont obligatoirement sollicités par le CSM, comme le disposent les articles 22[407] et 26, alinéa 2[408].

Les prérogatives alors reconnues au CSM pour garantir l'indépendance du pouvoir judiciaire sont liées à la situation particulière du juge des comptes; dans la mesure où le CSM doit recourir aux avis aussi bien du Premier président de la Cour des comptes que de la Commission consultative d'avancement et de recrutement créée au sein de la Cour.

Ce régime particulier auquel sera soumise la future juridiction financière ivoirienne constitue une situation intermédiaire dont la consolidation devrait déboucher, à l'avenir, sur la constitution d'une véritable magistrature financière autonome avec la définition d'un

403 Art.26 al.1 PLO sur la Cour des comptes.

404 L'exposé des motifs du PLO dispose que : « Unique en son genre, la Cour des comptes présente des caractéristiques qui la différencient des autres juridictions de l'ordre judiciaire, par les activités qu'elle exerce, la procédure qu'elle utilise, les justiciables auxquels elle s'adresse et **le profil des magistrats auxquels elle doit faire appel**. »

405 Art.65 PLO sur la Cour des comptes.

406 Art.21 PLO sur la Cour des comptes.

407 Le Conseil Supérieur de la Magistrature prend obligatoirement connaissance des avis formulés par la Commission Consultative d'Avancement et de Recrutement prévue à l'article 65 de la présente loi.

408 Les décisions qui, aux termes du statut de la Magistrature, doivent intervenir par décret sont prises dans la même forme mais sur proposition du Conseil Supérieur de la Magistrature et après avis du Premier Président de la Cour des Comptes.

statut spécifiquement dédié aux magistrats financiers. Certains États membres de l'UEMOA ont déjà franchi le Rubicon et ont, de ce fait, institué un véritable corps de la magistrature financière.

§ 2. LA CONSTITUTION D'UNE MAGISTRATURE FINANCIÈRE AUTONOME RÉPONDANT AUX SPECIFICITÉS DE LA FONCTION DE JUGE FINANCIER

Au rebours du régime statutaire précédemment décrit, certains États membres, notamment le Togo et le Sénégal, ont fait le choix de définir un régime statutaire propre au juge financier ; consacrant ainsi deux corps de magistrature, à savoir celui des magistrats de droit commun et celui des magistrats financiers[409]. Ce ne sont donc plus des juges judiciaires qui sont appelées à animer la juridiction financière.

En effet, la spécificité des missions confiées au juge des comptes nécessite que lui soit réservé un traitement différent de celui des magistrats de droit commun. Ce statut spécifique s'inspire largement du statut du juge judiciaire, en retenant par exemple les principes d'inamovibilité et d'immunité qui restent les principales garanties à l'indépendance de tout magistrat. Aussi, les lois organiques sénégalaise[410] et togolaise[411] définissant ce statut du juge insistent sur la nécessité de créer un second corps de magistrats, en vue de parvenir à une meilleure efficacité de la juridiction financière ; comme on peut le lire dans l'exposé des motifs de la loi sénégalaise[412].

[409] Cette distinction « magistrats de droit commun et magistrats financiers » est une déduction logique de l'énoncé des Lois organiques qui définissent le statut du juge des comptes. Ainsi, l'article premier des LO sénégalaise et togolaise disposent que : « Les dispositions du présent statut sont applicables aux **magistrats de la Cour des comptes qui constituent un corps particulier de magistrats de la République** ».

[410] LO n°99.73 du 17 février 1999 portant statut des magistrats de la Cour des comptes du Sénégal.

[411] LO n°2009-003 du 16 avril 2009 portant statut des magistrats de la Cour des comptes du Togo, JO République du Togo, n°spécial, 4 mai 2009.

[412] « Le présent projet de loi vise à doter les magistrats de la Cour des comptes d'un statut permettant à ce corps de contrôle de remplir sa mission dans les meilleures conditions. En effet, les magistrats de la Cour des comptes ont des attributions spécifiques qui justifient un statut différent de celui des magistrats des autres juridictions », LO n°99.73, Op.cit.

Cette magistrature financière autonome repose sur le recrutement des juges financiers par voie de concours (B) et sur un Conseil supérieur des juridictions financières (A), à l'image du CSM. Ce Conseil supérieur est l'autorité garante de l'indépendance des juridictions financières et des juges financiers par la gestion de leur carrière. Le débat reste cependant ouvert en doctrine sur la question de savoir s'il faut étendre le statut de magistrat à l'ensemble des missions de la Cour ; ou plus précisément s'il faut restreindre ce statut aux seuls membres qui exerceraient les compétences juridictionnelles de la Cour, à l'exclusion des membres exerçant les missions administratives (C).

A. LA CRÉATION D'UN CONSEIL SUPERIEUR DE LA MAGISTRATURE FINANCIÈRE, GARANT DU STATUT DU JUGE FINANCIER

La nouvelle donne de ce régime statutaire de la justice financière tient à l'instauration d'un Conseil supérieur de la Cour des comptes[413] qui est garant de l'indépendance de la magistrature financière. Il a pour mission de veiller au respect du statut des magistrats de la Cour des comptes et ses avis sont requis pour tout ce qui concerne le déroulement de la carrière (nomination, avancement, admission à la retraite, pouvoir disciplinaire…) des juges financiers.

Ce Conseil supérieur de la Cour des comptes, dont l'esprit et la composition rappellent le CSM, n'est pas l'apanage de ces États de l'UEMOA. En effet, cette institution, consacrée en France depuis 1987 pour les Chambres régionales et territoriales des comptes (CRTC)[414], a été récemment reconduite pour la Cour française des comptes dont le statut des juges s'est trouvé profondément réformé[415]. Le Maroc consacre aussi une telle

[413] Chapitre III LO n°99.73 Sénégal et Chapitre V LO n°2009-003 Togo.

[414] V. Etienne DOUAT, *La chambre régionale des comptes et l'ordre juridictionnel administratif,* Op.cit. et aussi, *Une jeune juridiction financière : la chambre régionale des comptes d'Aquitaine*, Mémoire DEA, Université Bordeaux.

[415] Pauline TÜRK, « Le statut des membres de la Cour des comptes après la loi du 1er juillet 2006 », Op.cit., p.13.

institution avec la création d'un Conseil supérieur des juridictions financières[416] qui garantit le statut des juges de la Cour des comptes et des Cours régionales des comptes.

L'institution de cette autorité se justifie par le besoin fondamental de garantir l'indépendance des juges financiers. Si les Constitutions des États membres reconnaissent expressément l'existence d'un pouvoir judiciaire dont fait partie la Cour des comptes, la création de ce Conseil supérieur de la Cour des comptes est non seulement un élément de la consécration d'une magistrature financière autonome, mais encore de l'existence d'un pouvoir juridictionnel financier. La composition de cette instance nous oblige à émettre des réserves sur la réalité de cette dernière occurrence.

En effet, il ne faut pas de sitôt se satisfaire de la création de cette institution, qui se veut pourtant la garante de l'indépendance de la magistrature financière. D'abord, les pouvoirs décisionnels de ce Conseil sont limités. Il ne rend que des avis simples sauf en matière disciplinaire où ils sont conformes. La plupart des avis, quoique obligatoires, de ce Conseil concernant la gestion de la carrière des magistrats financiers ne sont donc revêtus d'aucune force contraignante (à l'exclusion de celle morale) pour les autorités qui en sont les destinataires (président de la République ou Premier président).

Ensuite, la composition de cet organe laisse subsister des doutes quant à son indépendance et à sa crédibilité. Au Sénégal, la prégnance du pouvoir exécutif sur ce corps est très marquée. Le président de la République et le ministre de l'Économie et des Finances en sont respectivement les président et vice-président. Parmi les autres membres de l'instance, le président de la République désigne une personnalité extérieure à la Cour au même titre que les présidents des deux chambres parlementaires. Si l'on considère en plus que le Premier président de la Cour, le Commissaire du Droit ainsi que le président de la chambre de contrôle et de vérification des comptes des entreprises publiques (CVCCEP), statutairement membres de ce Conseil, sont nommés à la discrétion du président de la

[416] Titre IV du Code des juridictions financières du Maroc. Disponible sur http://www.courdescomptes.ma/; Sur la Cour des comptes du Maroc, V. Mohammed EL BOUCHOUKI, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques au Maroc : consolidation de la bonne gouvernance*, Université de Perpignan, 2009.

République[417], on arrive à un organe dont les membres sont majoritairement représentatifs du pouvoir exécutif.

Aussi la très grande proximité de ce Conseil supérieur avec le pouvoir exécutif, et notamment le président de la République, n'est-elle pas de nature à conforter l'indépendance de cette institution, qui est appelée à veiller sur le statut du juge financier.

Au Togo où le Conseil est présidé par le Premier ministre, on a essayé de justifier la présence de ce dernier par le fait que ses fonctions le placent au premier plan des questions de bonne gestion des deniers publics[418]. Il n'en demeure pas moins que ce justificatif ne saurait suffire à dissiper les doutes sur l'objectivité des décisions qui seront prises par ce Conseil.

La présidence de ce Conseil supérieur par le Premier ministre est d'ailleurs contraire à l'esprit qui semble avoir guidé le mode de désignation des membres et du Premier président de la Cour des comptes. En effet, c'est pour parvenir à une neutralité de la Cour des comptes que ses membres sont désignés pour une partie par l'Assemblée nationale et pour l'autre par l'exécutif ; le Premier président étant alors désigné par ses pairs. Au vu de ces éléments, il faut craindre que la présidence du Conseil supérieur de la Cour des comptes par le Premier ministre ne vienne rompre cet équilibre par le basculement de la juridiction vers l'exécutif.

De ce fait, il apparaît que la conception traditionnelle, qui veut que le président de la République soit garant de l'autorité judiciaire en raison de sa mission régalienne, est toujours d'actualité dans les États membres ; ce que consacre la formule reprise par la quasi-totalité des Constitutions nationales : « Le Président de la République est le garant de l'indépendance de la Magistrature. Il préside le Conseil Supérieur de la Magistrature ».

417 Art.29 LO n°99.73 Sénégal.

418 Lors du débat général relatif à l'amendement du projet de statut du juge au sein de la Commission des lois constitutionnelles et de la législation de l'administration générale, le Commissaire du gouvernement, interrogé sur le bien-fondé de la présence du Premier ministre au sein du Conseil supérieur de la Cour des comptes, répondait : « Le Premier ministre est le chef du gouvernement. Il est responsable de l'action gouvernementale et le premier responsable de la gestion des deniers publics et à donc l'obligation de superviser ceux qui ont la charge de contrôler la gestion des fonds de l'État », V. Assemblée nationale du Togo, Direction des services législatifs, Rapport de la Commission des lois constitutionnelles et de la législation, Année 2009, 1re session extraordinaire, 30 mars 2009,

Cette conception est aujourd'hui révolue du fait des nouvelles exigences démocratiques. Ainsi, la révision constitutionnelle de 2008 en France confère-t-elle, dans le sens de ces évolutions, la présidence du CSM au Premier président de la Cour de cassation en ce qui concerne la formation compétente à l'égard des magistrats du siège (art.65 al.2). De sorte que l'on peut considérer que le président de la République n'est plus que symboliquement le garant de l'autorité judiciaire française.

Sur ce dernier point, il faut s'étonner que la dernière révision constitutionnelle de juin 2012 au Burkina Faso n'ait pas conduit à un véritable réaménagement de la composition du CSM. Elle se proposait de moderniser la démocratie burkinabè. Pourtant, la présidence et la première vice-présidence du CSM, qui est garant de l'indépendance du pouvoir judiciaire dont fait partie la Cour des comptes, sont respectivement assurées par le président de la République et le ministre de la Justice. La réforme tient donc à la création d'une deuxième vice-présidence assurée par le Premier président de la Cour de cassation. Finalement, la réforme opérée par la loi constitutionnelle n°033-2012 est bien mineure et sans réelle portée. Par la consolidation de sa présence au sein du CSM, le pouvoir exécutif bénéficie d'une reconnaissance constitutionnelle pour continuer à influencer l'organisation et le fonctionnement du pouvoir judiciaire. Ce qui limite fortement la portée de l'art.129 de la Constitution qui mentionne que « le pouvoir judicaire est indépendant ».

Du reste, le professeur Jean du Bois de GAUDUSSON, pour les mêmes raisons de proximité avec l'exécutif, avait émis des doutes sur la crédibilité d'un CSM présidé dans l'ensemble des États membres par le chef de l'État[419] ; ce dernier ayant dans la pratique une prédominance indéniable sur les autres pouvoirs. Les mêmes causes produisant les mêmes effets, il ne serait pas étonnant que ces nouveaux Conseils supérieurs des juridictions financières nourrissent les mêmes appréhensions, que le professeur Alioune FALL avait eu à exprimer pour « les divers CSM…généralement suspectés de connivence avec le pouvoir en place et (qui) ne disposent, le plus souvent, d'aucune crédibilité, aussi

[419] Le professeur de GAUDUSSON dénonçait la proximité du CSM et, partant, du juge avec le pouvoir. , V. Jean du Bois de GAUDUSSON, « Le statut de la justice dans les États d'Afrique francophone », Op.cit., pp.8-9.

bien au sein de la magistrature elle-même qu'auprès des populations, de plus en plus attentives aux décisions rendues par la justice de leur pays »[420].

Certes, il est difficile de trouver les solutions idoines pour déterminer, tant la composition que le mode de désignation des membres du Conseil supérieur. Mais, pour renforcer l'indépendance et la crédibilité de cette instance, il serait plus souhaitable de la faire reposer sur des personnalités provenant de l'institution judiciaire ou désignées par elle afin de réduire, au minimum, tout lien avec l'exécutif.

Cette solution est plus logique, car dans la majorité des cas, les membres de la Cour sont nommés par l'exécutif sur proposition du Conseil. Or, si l'exécutif se retrouve représenté au niveau du Conseil, il est à craindre que celui-ci, par sa présence influence les choix et les décisions qui y seront arrêtés. Au demeurant, la composition du Conseil pourrait s'inspirer de l'exemple marocain où les membres de l'instance sont tous issus des juridictions financières[421], avec une certaine dose, par l'adjonction de personnes venant de l'extérieur. Ces derniers pourraient, par exemple, provenir des commissions parlementaires en charge des questions économiques. Toutefois, le nombre de ces membres non magistrats du Conseil ne doit pas être supérieur à celui des magistrats financiers. Sinon, on courra le risque de voir l'institution échapper au contrôle des juridictions financières. Ce qui pourrait affaiblir les garanties de l'indépendance.

La création d'une magistrature financière autonome garantit la compétence des membres dont le recrutement se fait sur la base de concours et d'un recrutement sur titre.

[420] Alioune Badara FALL, « Les menaces de l'indépendance. Les menaces internes », in *L'indépendance de la justice.* Actes du deuxième congrès de l'Association des hautes juridictions de cassation des pays ayant en partage l'usage du français, Dakar 7-8 novembre 2007, Cour de cassation du Sénégal – OIF, 2008, p.59.

[421] Le Conseil supérieur des juridictions financières est composé du Premier président de la Cour des comptes, du Procureur général du Roi, du Secrétaire général de la Cour, d'un président de chambre élu par les présidents de chambre, d'un président de Cour régionale élu par les présidents des Cours régionales, de deux représentants des magistrats à la Cour élus par eux et de deux représentants des magistrats des Cours régionales élus par eux. Art.135 Code des juridictions financières du Maroc.

B. LA GARANTIE DE LA COMPÉTENCE PAR LE RECRUTEMENT PAR CONCOURS ET PAR TOUR EXTERIEUR

La consécration d'un statut spécifique pour le juge financier apporte une réponse appropriée à la question du profil du magistrat. Dans ce sens, il est prévu un recrutement par voie de concours des Conseillers à la Cour des comptes du Sénégal[422], et un concours pour le recrutement des assistants de vérification au Togo[423]. Les conditions de participation à ces concours qui s'inscrivent dans « l'impératif de spécialisation, indispensable à tout contrôle sérieux »[424] sont, pour le moins draconiennes.

Au Togo, les concours pour le recrutement des assistants de vérification ne sont ouverts qu'aux fonctionnaires du secteur public de la catégorie A ayant accompli au moins quinze ans de service. Au Sénégal, les concours à la fonction de magistrats à la Cour des comptes sont ouverts aux titulaires du brevet de l'Ecole nationale d'administration (cycle A) ou de tout autre diplôme admis en équivalence et relevant des sciences juridiques, économiques, financières ou commerciales.

Au Togo, si les magistrats à la Cour ne sont pas soumis au concours, l'art.108 al.6 de la Constitution et l'art.2 al.9 de la loi organique n°98-014 obligent les autorités de nomination (exécutif et Assemblées nationale) à ne désigner que « Seuls des juristes de haut niveau, des inspecteurs de finances, du Trésor et des impôts, des économistes-gestionnaires et des experts-comptables ayant une expérience de quinze (15) ans au moins… ».

On a donc fait le pari de ne compter que sur des personnalités ayant une expérience préalable, plus ou moins affûtée. On peut regretter que l'on n'ait pas prévu d'accueillir de jeunes diplômés (comme en France) qui seraient passés par une formation spécialisée à l'École nationale d'administration et de la magistrature. Il est évident que le coût de la formation ne joue pas toujours en faveur d'une telle option. Mais on peut toujours prévoir

[422] Sur les détails de ce concours au Sénégal, V. Décret n° 99-965 du 4 octobre 1999 fixant les conditions, modalités et programmes des concours de recrutement des magistrats de la Cour des comptes et art. 26 et 52 de la LO n°99-73 portant statut des magistrats financiers.

[423] Art.6 al 4 et 5 LO n°98-015 portant statut des magistrats financiers au Togo.

[424] Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Paris, La documentation française, 2005, p.32.

des disponibilités, puisque les magistrats judiciaires et les Conseillers d'État passent par cette trajectoire du concours suivi d'une formation.

Au Sénégal, le souci de recruter des personnes compétentes a conduit à l'adoption d'un décret définissant les conditions et programmes de concours au recrutement des magistrats financiers. La commission de sélection, composée des magistrats de la Cour des comptes, d'un membre de l'Inspection générale d'État ou encore du Doyen de la faculté de sciences économiques, semble offrir des gages d'impartialité et de crédibilité (art. du décret n° 99-965).

Il semble toutefois que les conditions de réussite soient sévères. Que l'on considère ainsi l'existence de deux épreuves d'admissibilité et de deux épreuves d'admission pour chacune desquelles il faut obtenir au moins la note de 12/20, sans qu'il ne soit possible au candidat de participer au concours plus de trois fois (art.3 du décret n° 99-965).

Au vu de ces conditions difficiles, il n'est pas étonnant qu'il n'y ait eu aucun admis au premier concours du genre organisé! Il est possible de revoir les modalités de ce concours, sans pour autant en faire un test au rabais. Tout compte fait, il appartient à la Cour des comptes de chercher le meilleur moyen pour organiser ce concours ; lequel reste l'un des moyens efficaces pour lui permettre de fonctionner avec des membres compétents.

Il existe aussi un recrutement par tour extérieur qui assure la garantie de l'affectation de personnes compétentes à la Cour. Ainsi, les fonctionnaires du secteur public (titulaires d'une maîtrise en sciences juridiques ou économiques), les avocats et enseignants d'universités intéressés peuvent être proposés à la nomination au grade de Conseiller référendaire et de Conseiller maître, s'ils justifient d'une expérience professionnelle, respectivement d'au moins douze ans et vingt ans. Ces nominations au tour extérieur sont prévues dans la limite du quart des effectifs budgétaires dans chaque grade[425].

La constitution d'une magistrature financière autonome permet de résoudre la question de la qualification des juges financiers, notamment par le recrutement par concours. Il se pose

[425] Art.27 LO n°99-73 du 17 février 1999 portant statut des magistrats de la Cour des comptes.

aussi la question de l'étendue du statut spécifique du juge financier, que l'on voudrait discuter maintenant.

C. L'ÉTENDUE DU STATUT DU MAGISTRAT FINANCIER

Le champ d'application de ce statut est sujet à débat. S'il peut paraître réducteur (1), la question de son application aux missions administratives du juge financier n'emporte pas l'unanimité (2).

1. Un statut réducteur au regard de son champ d'application

D'une manière générale, on considère que ce statut de magistrat financier a un caractère réducteur[426]. Il faut le considérer comme tel dans la mesure où il ne s'applique pas au juge financier de cassation lorsque ce dernier est le Conseil d'État ou la Cour de cassation. Telle est aussi la situation de certains auxiliaires de contrôle.

Un statut qui ne s'applique pas aux assistants de vérification. Le statut spécifique de magistrat financier ne s'applique pas aux assistants et vérificateurs des comptes. Or, ceux-ci interviennent dans le contrôle des comptes ; dans la mesure où les textes disposent qu' « ils participent sous la direction du magistrat aux tâches matérielles de vérification ». Ils constituent en réalité la cheville ouvrière du contrôle et méritent, à ce titre, de bénéficier d'un statut plus protecteur et valorisant.

A défaut de leur reconnaître de manière intégrale le statut de magistrat, il serait tout à fait indiqué de leur consacrer un statut spécifique qui dépasserait la seule obligation de secret professionnel à laquelle ils sont généralement assujettis. Le traitement dont ils bénéficient n'est pas toujours à la hauteur de la charge de travail et celui-ci rend davantage la fonction de vérificateur moins attrayante. Dans ce sens, la juridiction financière ivoirienne a noté que, malgré l'effort de recrutement, de nombreux auditeurs et vérificateurs ont dû partir en

[426] Jacques Mariel NZOUANKEU, « La question du statut des magistrats financiers », Op.cit., p.66.

détachement ou dans des ministères, en raison du caractère peu attrayant des rémunérations eu égard à une charge de travail ingrate imposée par le métier[427]. A ce titre, le projet de loi organique sur la future Cour des comptes ivoirienne présente une avancée, puisque les assistants de vérification en tant qu'Auditeurs sont élevés au rang de magistrats de la Cour, avec toutes les conséquences qui en découlent[428].

Un statut qui ne s'applique pas aux juges de cassation. Le statut de juge financier ne s'applique pas aux juges administratif et judiciaire qui doivent être perçus comme des juges financiers, dès lors qu'ils sont érigés en juges de cassation des décisions rendues par la Cour des comptes[429]. Il est vrai que ces derniers juges constituent le corps de la magistrature de droit commun. A ce dernier titre, ils bénéficient d'un statut protecteur. Mais, la question de leur profil ressurgira quand il s'agira d'apprécier des décisions rendues dans des domaines pour lesquels ils ne sont pas forcément les mieux qualifiés. L'érection d'un statut particulier pour le juge des comptes étant l'un des premiers jalons[430] vers la mise en place d'un ordre financier autonome, peut-être conviendrait-il de prendre en considération les spécificités du statut des juges financiers dans la définition des statuts des juges sénégalais et togolais de cassation.

Sur l'étendue du statut, il existe une question délicate : celle de savoir si le statut de magistrat doit intéresser l'exercice des compétences non juridictionnelles, c'est-à-dire administratives.

427 République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport spécial d'activités 1998-2009*, p.5.

428 Art.35 PLO Cour des comptes : « Les Auditeurs ont la qualité de magistrats du deuxième grade. Ils sont nommés conformément au statut de la magistrature… »

429 V. Stéphanie DAMAREY, *le juge administratif, juge financier*, Op.cit., p.21 et s.

430 Jacques Mariel NZOUANKEU, « La question du statut des magistrats financiers », Op.cit., p.68.

2. Le statut de magistrat financier face à la compétence administrative de la Cour

Pour une partie de la doctrine dans laquelle s'inscrit le professeur NZOUANKEU[431], l'étendue du statut de magistrat financier doit être redéfinie en considérant la double mission du juge financier. Ainsi, seul l'exercice des fonctions juridictionnelles mériterait l'application du statut de magistrat. Tandis que les missions non juridictionnelles, en tant qu'elles se rapprochent des opérations d'audit, ne se verraient pas appliquer un tel statut.

Il est généralement admis que ce sont les missions juridictionnelles du juge financier qui justifient qu'on lui applique le statut de magistrat. Toutefois, cette occurrence doit être nuancée, en premier lieu, par une vision unitaire des fonctions du juge financier rappelée par le Premier président SEGUIN[432]. Une vision unitaire qui nous rappelle que le juge financier est en effet « un juge-auditeur »[433]. Cette vision unitaire, qui rejoint la définition formelle de l'activité juridictionnelle retenue par le professeur TROPER[434], s'oppose à une dissociation des missions du juge financier qui amènerait ce dernier, suivant les situations, à momentanément « quitter les habits du juge pour endosser ceux de commissaire aux comptes »[435].

Ensuite, les missions non juridictionnelles peuvent, elles-mêmes, à bien des égards, servir de fondement à la reconnaissance du statut de magistrat aux membres de la Cour des comptes. En effet, l'exercice des missions de contrôle amène le juge financier, dans le cadre du contrôle de la gestion, à critiquer l'utilisation des deniers publics par les pouvoirs

431 Il écrit à ce sujet qu'« il apparaît ainsi que le statut des magistrats n'a été conféré aux juges financiers que pour les protéger et les motiver dans l'exercice de leur fonctions juridictionnelles. En d'autres termes, ils n'ont pas besoin de ce statut spécial et dérogatoire au statut général des fonctionnaires pour exercer les attributions consultatives ». *Ibidem*, p.68-69.

432 En réponse à Jean François COPE, alors ministre délégué au Budget et à la Réforme de l'État, Philippe SEGUIN soulignait que « nous n'avons qu'un seul métier : celui des comptes », *Le Monde*, 1er déc. 2006, p.10. Cité par Pauline TÜRK, « Le statut des membres de la Cour des comptes après la loi du 1er juillet 2006 », Op.cit., p. 15.

433 Jean-François BERNICOT, Jean-Michel CHAMPOMIER, « L'Auditeur et le Juge », *RFFP*, n°77, 2002, pp. 185-195.

434 Le professeur TROPER note que « est activité juridictionnelle celle qui est exercée par des juges y compris en dehors de tout litige », in « Fonction juridictionnelle ou pouvoir judiciaire », *Pouvoirs*, n°16, 1981, p.7.

435 Pauline TÜRK, « Le statut des membres de la Cour des comptes après la loi du 1er juillet 2006 », Op.cit., p. 15.

publics. Or, il est tout à fait évident qu'une telle critique ne peut se faire dans l'objectivité si le contrôleur n'a pas le sentiment d'être à l'abri d'éventuelles influences ou menaces. Cette remarque est vraie pour les États de l'UEMOA dans la mesure où les critiques du juge sont encore souvent perçues comme de véritables défiances au chef de l'État et à son équipe ministérielle. Comme l'admet Gérard WOLFF, il faut assurément et impérativement protéger l'esprit critique, « sans lequel il ne saurait y avoir de bons magistrats financiers »[436]. Ainsi s'entend également le mot d'un ancien président de la Cour des comptes française[437].

Les missions juridictionnelles et administratives de la Cour sont, par ailleurs, intimement liées, de sorte que le plus souvent, c'est à l'occasion des contrôles administratifs que sont révélées des irrégularités appelant la mise en œuvre d'une compétence juridictionnelle. Le contrôle juridictionnel se pose ainsi comme une suite possible du contrôle administratif. La jurisprudence sur la LOLF du Conseil constitutionnel français 2001[438] est à cet égard très évocatrice. Sur ce dernier point on rappellera, que la spécificité du modèle allemand de contrôle des finances publiques tient au fait que, bien qu'elle ne soit pas dotée d'une compétence juridictionnelle, les membres de la *Bundesrechnungshof* allemand ont le statut de magistrat. Ce trait particulier permet à Albert CULTRU de considérer que les « conseillers et réviseurs allemands n'ont de magistrat que le masque. Ce sont des critiques plutôt que des juges »[439].

---

436 Gérard WOLFF, « Les magistrats », *RDP*, 1991, p.1641-1674.

437 « L'indépendance du contrôleur, c'est en effet la garantie de l'objectivité du contrôleur, de la sincérité de ses conclusions, donc de son efficacité, car de quelle utilité pratique serait un contrôle biaisé par complaisance ou malveillance ?», André CHANDERNAGOR, « Allocution (au colloque sur l'indépendance des Cours des comptes en Europe) », Op.cit., p.210.

438 Le Conseil, relativement à l'indépendance de la Cour des comptes, décidait que « si certaines de ses missions, notamment de vérification des comptes et de gestion, ne revêtent pas un caractère juridictionnel, elles peuvent révéler des irrégularités appelant la mise en œuvre d'une procédure juridictionnelle ; que par suite, l'obligation qui est faite à la Cour [de communiquer et de soumettre son programme de contrôles aux présidents et rapporteurs généraux des Commissions des finances deux chambres du Parlement est] de nature à porter atteinte à son indépendance » ; Décision n°2001-448 DC du 25 juillet 2001.

439 Albert CULTRU, La réforme de la Cour des comptes. L'extension de ses attributions administratives et politiques, Op.cit., p.100.

La déclaration de Lima exige, quant à elle, la meilleure protection possible de l'indépendance des membres des ISC. Or, il est de tradition dans les grands systèmes juridiques que le statut de magistrat soit considéré comme le plus à même d'offrir de réelles garanties d'indépendance. Suivant ce dernier raisonnement, le professeur HERTZOG[440] s'inscrit aussi au rebours de la conception qui justifie l'application du statut de magistrat aux juges financiers, en raison des attributions juridictionnelles de la Cour des comptes. Cette idée est finalement bien résumée par le Premier président SEGUIN, qui souligne que : « Ce n'est donc pas seulement la fonction contentieuse de la Cour qui justifie son statut de juridiction. C'est ce besoin d'indépendance, d'impartialité et de rigueur qui s'impose à toutes les ISC et dont la matrice la plus achevée et la plus convaincante réside historiquement dans la magistrature »[441]. Il n'y a alors rien d'interdit ou d'inédit à ce que les membres des Cours des comptes, dans les États membres de l'UEMOA, soient régis pour l'ensemble de leurs missions par le statut de magistrat.

L'inamovibilité, principale caractéristique du statut de la magistrature dans l'ordre judiciaire, ne bénéficie qu'aux juges du siège, à l'exclusion des membres du Parquet. Auprès des Cours des comptes, le Parquet semble devoir être soumis à un régime quelque peu différent.

[440] Le professeur HERTZOG souligne à propos que : « Ce n'est donc pas la nature contentieuse de ces organismes [de contrôle des finances]…qui a exigé d'en faire des juridictions. C'est le besoin d'indépendance dont le modèle formel et la matrice sont historiquement la magistrature », Robert HERTZOG, « Réflexions sur l'indépendance des organes publics », *RFAP*, n°90, 1999, p.226.

[441] Philippe SEGUIN, « Allocation d'ouverture », in Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial-hors série, 2009, p.7.

SECTION II
LA CLARIFICATION DE LA PLACE DU MINISTÈRE PUBLIC PRES LES JURIDICTIONS FINANCIERÈS DE L'UEMOA

L'existence même d'un parquet auprès des nouvelles Cours des comptes constitue une autre marque du renouveau de ces juridictions. En effet, les Cours suprêmes auxquelles ont été intégrées les Chambres des comptes n'avaient pas initialement à leurs côtés un parquet[442]. Les fonctions de jugement et de poursuites étaient donc concentrées entre les mains du seul juge du siège. Toutefois, quand il fut créé, un peu plus tard, un ministère public auprès de la Cour suprême, celui-ci exerçait, par ricochet, ses missions auprès de la Chambre des comptes.

L'autonomisation de la juridiction des comptes a conduit à la création près des nouvelles Cours des comptes d'un ministère public, en raison de leurs compétences juridictionnelles. Cette présence du ministère public se justifie historiquement par le fait que l'institution modèle, à savoir la Cour française des comptes, a , elle-même, été construite sur le modèle de la juridiction judiciaire à laquelle il est presque toujours agrégé un ministère public.

Ainsi existe-t-il, à l'image du modèle français d'inspiration[443], un ministère public près les juridictions financières de l'UEMOA[444]. Si ce dernier exerce, dans l'ensemble des situations nationales, les missions traditionnellement confiées au ministère public dans

[442] En ce qui concerne cette absence du ministère public près la Cour suprême de Côte d'Ivoire, V. Robert LUDWIG, « La Chambre des comptes ivoirienne », *Op.cit.*, p.97 ; Christiane DJE-BI-DJE, « Les attributions juridictionnelles de la Chambre des comptes de la Cour suprême de Côte d'Ivoire », Op.cit., p.208.

[443] Sur le ministère public près la Cour des comptes française, V. Hélène GISSEROT, « La fonction de Procureur général près la Cour des comptes », in Michel BOUVIER (sous dir.), *Réforme des finances publiques, démocratie et bonne gouvernance*, Paris, LGDJ, 2004, p.101 ; Jacques MAGNET, « Le Ministère public près la Cour des comptes », *RDP*, 1973, p.319.

[444] Sur les parquets financiers dans l'UEMOA, V. Danièle LAMARQUE, « Quel Parquet et quel greffe pour les juridictions financières ? », *R.B.S.J.A.*, n°24, 2011, p.81.

l'ordre judiciaire[445], leurs régimes diffèrent quelque peu. En effet, le parquet financier, outre les attributions juridictionnelles, exerce des attributions administratives et consultatives, qui le rapprochent de la situation des commissaires du Gouvernement près les juridictions administratives. Cette hybridité du ministère public près les juridictions financières rend bien compte « d'un paradigme juridictionnel et d'un paradoxe institutionnel »[446].

Puisque du bon exercice de ses attributions (poursuite et réquisition) dépend, en partie, l'efficace garantie des règles financières, il existe un enjeu essentiel à l'analyse du statut du Parquet financier : celui de savoir s'il bénéficie d'une réelle garantie d'indépendance. Dans la mesure où la mise en place d'une juridiction financière réellement indépendante ne saurait se passer de la construction d'un parquet indépendant. Le statut défini pour ce parquet présente quelques spécificités d'un État à l'autre de l'Union. Ce qui laisse se dessiner deux tendances, dont il faut se livrer à l'analyse à l'aune des exigences d'indépendance propre à toute autorité judiciaire.

Ici, on a repris le régime classique du parquet judiciaire (§I) quand, ailleurs, on a essayé une certaine adaptation, tirant toutes les conséquences de la spécificité de la Cour des comptes qui constitue, dans l'architecture juridictionnelle, une juridiction à part (§II).

§ 1. LES INCONVÉNIENTS DE LA CONSTITUTION DU STATUT DU PARQUET FINANCIER SUR LE MODÈLE DU PARQUET JUDICIAIRE

Le choix d'aligner le statut du parquet financier sur celui du parquet judiciaire comporte des inconvénients, dont notamment la fragilisation de l'indépendance de l'institution (A). Le Burkina Faso reprend ce statut classique du Parquet judicaire avec une organisation

[445] Au moyen de réquisitions et de conclusions, le parquet financier : veille au bon exercice des compétences de la Cour ; peut introduire des instances devant de la Cour ; donne un avis sur le contenu des rapports de contrôle et concourt à l'harmonisation des décisions du siège.

[446] Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Université Paris, décembre 2011.

particulière qui fait cohabiter un Procureur général et un Commissaire du gouvernement. Cette organisation, quelque peu inédite, semble être une réponse à la nature *sui generis* du ministère public financier, qui emprunte à la fois au ministère public près les juridictions judiciaires et au Commissaire du gouvernement (nouveau rapporteur public en France) près les juridictions administratives. Le législateur organique burkinabè semble ne pas être allé au bout de la logique. Car, à l'arrivée, la réponse à cette hybridité est restée organique et formelle, sans davantage toucher aux aspects fonctionnels (B).

A. LES VICISSITUDES DE L'ASSIMILATION DU PARQUET FINANCIER AU PARQUET JUDICIAIRE

L'existence d'un parquet financier se justifie davantage par les missions juridictionnelles reconnues à la Cour des comptes. Ce faisant, il existe une forte identité entre les parquets judiciaire et financier[447], au point que Maurice DUVERGER a pu écrire que le Parquet de la Cour des comptes doit être entendu « au sens de ce terme dans le langage judiciaire »[448].

La position de ce parquet financier soulève nombre d'interrogations légitimes et justifiées quant à son indépendance. En effet, le Parquet judiciaire, qui lui a servi de modèle, est placé sous l'autorité hiérarchique du ministre de la Justice (1) qui peut alors lui adresser des instructions générales relatives à la mise en mouvement de l'action publique. La seule exception à la subordination du parquet tient pratiquement à la liberté de parole aux audiences[449]. Dans cette dernière configuration, le parquet, autorité judicaire placée auprès des juridictions et représentant de l'exécutif auprès de ces mêmes juridictions, apparaît comme l'interface entre la juridiction et l'exécutif. Ce qui se traduit entre autres par

[447] Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., 2005, p.39.

[448] Maurice DUVERGER, *Finances publiques*, PUF, Collection THEMIS, 7e édition, 1971, p.342.

[449] En vertu du principe : « la plume est serve mais la parole est libre » issu des explications du chancelier Le Tellier dans une lettre adressée au Procureur général près le Parlement de Bordeaux le 18 juin 1684. Pour des détails, V. M. Rousselet, Histoire de la magistrature française, Plon, 1957, p.72, cité par Jacques MAGNET, « Le Ministère public près la Cour des comptes », Op.cit., p.324.

l'absence d'inamovibilité des magistrats du parquet et, par voie de conséquence, une relative indépendance de l'institution (2).

1. Une indépendance du parquet entamée par sa subordination au ministère de la Justice

Trois États au moins de l'UEMOA (le Burkina Faso, le Niger et le Togo) semblent avoir pris cette voie classique. Les législations relatives à la Cour prévoient un parquet avec un Procureur général nommé en Conseil des ministres sur proposition du ministre de la Justice. Il n'est pas inamovible[450] et l'indépendance du Procureur est quelque peu menacée, d'autant que son statut est aligné sur celui traditionnel du parquet judiciaire.

En effet, les Procureurs généraux près les Cours des comptes du Niger, du Togo et du Burkina Faso sont placés sous l'autorité du ministre de la Justice, garde des Sceaux[451], dont on pourrait craindre qu'il fasse usage de son autorité pour adresser des instructions en vue d'influencer, en les orientant, certaines procédures. L'autorité du ministre pourrait servir, soit à entraver certaines poursuites, puisqu'il peut amener le parquet à requérir un classement ou un non-lieu sur l'affaire, soit à exiger au parquet un aménagement des conclusions et réquisitions.

Cet alignement sur le statut du parquet judiciaire repose sur ce que l'on pourrait appeler un parallélisme entre la situation des juridictions des comptes et judiciaires relativement à la finalité de leurs fonctions. En effet, la présence du parquet en tant que représentant de l'État auprès des juridictions judiciaires (ce qui est traduit par sa subordination au ministère de la Justice) a été expliquée et justifiée par deux raisons. Ces raisons tiennent au fait que le Gouvernement, conformément à la Constitution, est chargé d'une double mission : d'une part il est chargé de la « conduite de la politique de la nation » de laquelle

450 Art.16 al. 1 et 18 al.2 LO 2012-08 Niger et art. 7 al. 2 LO 014-2000 Burkina Faso et art.2 al.4 LO n°98-14 Togo.

451 Art.30 al.3. LO n°2012-08 Niger et Art.7 LO n°036-2001 CSM du Burkina Faso.

ressort la mise en œuvre de la politique judiciaire (notamment pénale) de l'État en vue de la défense de l'ordre public, et d'autre part, il « assure l'exécution des lois », fonction qu'exerce le ministère public qui est chargé de veiller à la bonne application des lois auprès de la juridiction. Or, il apparaît, de toute évidence, que le contentieux financier est orienté, tout comme le contentieux pénal, vers la défense de l'intérêt général et de l'intérêt de la société, dans la mesure où il est admis depuis l'article 15 de la DDHC de 1789 (« la société a **le droit de demander compte** à tout agent public de son administration ») que chaque contribuable a un droit de regard sur l'utilisation des deniers publics. Ce droit de défense de l'ordre public pour réprimer le trouble social ou l'utilisation indue et irrégulière des deniers publics reconnu à la société s'exerce par l'intermédiaire de cette autre catégorie de ses représentants (en dehors des assemblées parlementaires), à savoir les magistrats du ministère public placés auprès des juridictions judiciaire et financière.

Du rapprochement de la situation des parquets financier et pénal, en raison de la finalité de leur mission, on a fini par se convaincre qu'il fallait subordonner ces deux parquets au ministère de la Justice. Pourtant, la subordination hiérarchique du parquet au ministère de la Justice ne paraît plus s'imposer comme une évidence et encore moins comme une véritable exigence aujourd'hui. Dans ce sens, les débats et la controverse sur son statut sont de plus en plus prégnants[452]. Le droit comparé montre que certains États qui retiennent ce principe de l'existence d'un ministère public, comme l'Italie, en ont fait une véritable autorité indépendante, aussi bien à l'égard de l'exécutif qu'à l'égard du Parlement.

C'est dire qu'aujourd'hui, la soumission du parquet au ministre de la Justice est très critiquée, en ce qui concerne le parquet judiciaire. Elle mérite davantage de l'être, en ce qui concerne le parquet financier. Et, cela dans la mesure où Jacques MAGNET montre bien les limites du rapprochement du parquet financier du parquet judiciaire. Leurs situations ne sont pas aussi proches que l'apparence pourrait le laisser croire. En effet, il fait remarquer avec force que si le parquet financier défend un intérêt général comme le parquet pénal, sa

[452] Pour une vue d'ensemble sur l'état actuel du parquet judiciaire en France et des critiques apportées, V. Bertrand MATHIEU et Michel VERPEAUX (sous dir.), *Le statut constitutionnel du parquet*, Paris, Dalloz, 2012.

fonction s'exerce essentiellement à l'endroit de l'Administration[453] (et non des individus). C'est pourquoi, le ministère de la justice, tout comme les autres ministères, est assujetti au contrôle de la Cour des comptes. Il peut être concerné, théoriquement et directement, par certaines opérations de contrôle et de vérification de la Cour. Par conséquent, la subordination actuelle du parquet au ministère de la Justice favorise les suspicions et les supputations dans l'opinion publique lorsque certaines affaires sensibles intéressant des personnalités politiques seront en cause.

Il pourrait difficilement en être autrement, dans la mesure où il n'est pas exclu de penser que le Gouvernement puisse tirer profit de la subordination de ce parquet au ministère de la Justice pour annihiler ou activer des procédures, selon qu'elles lui sont favorables ou non. Il y a donc un risque certain que celui-ci influence négativement le déroulement des poursuites. A ce sujet, il existe maintes situations où le parquet judiciaire, sur ordre du ministère de la Justice, a trouvé des moyens subtiles de mettre fin aux poursuites quand celles-ci ont pu être engagées. Certaines indiscrétions ont relevé le fait que, bien souvent, des membres des parquets judiciaire et financier constituaient le véritable obstacle aux poursuites et refusaient de former des requêtes, en raison des instructions qu'ils recevaient ou qu'ils pourraient recevoir du ministère de la Justice.

Il apparaît donc une difficulté sérieuse dans le positionnement de ce parquet qui n'offre pas de gage à la conduite crédible et efficace des missions de la Cour. Il serait donc plus heureux que « le parquet financier, qui est chargé du contrôle des comptes publics (des comptes des gestionnaires de fait et des jugements et sanction des fautes de gestion), ne soit pas soumis à ce principe (de la subordination à l'autorité du ministre de la justice), sans quoi, au vu de la matière et des intérêts, son impartialité serait fortement remise en cause »[454].

[453] Jacques MAGNET, « Le ministère public près la Cour des comptes », Op.cit., p.319-350 et Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Op.cit., p.243-244.

[454] Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Op.cit., p.206.

Outre le positionnement, la situation de ce parquet est rendue plus inconfortable en raison de l'absence d'un réel mandat et du manque de qualification de ses membres.

2. Un parquet sans garantie d'inamovibilité ni de qualification de ses membres

La constitution du parquet financier sur le modèle du parquet judiciaire pose deux autres difficultés qui fragilisent sa situation : il ne bénéficie pas d'un mandat déterminé et la qualification de ses membres n'est pas garantie.

La situation de ce parquet est encore fragilisée par le fait qu'il n'est spécifié aucun délai pour l'exercice du ministère public. Aucune disposition dans les textes nationaux (sauf en Côte d'Ivoire)[455] ne rappelle une durée particulière. Le Procureur semble avoir été placé sur un siège dont il pourrait être éjecté s'il ne diligente pas ses actions dans le sens voulu par son mandant. Il s'agit là d'une traduction du principe posé par l'ordonnance du 27 février 1815 en France dans lequel le roi déclarait à l'article 3 qu'il ne nommait le procureur général que « pour exercer ses fonctions tant qu'il Nous plaira »[456]. La précarité de la fonction peut, au surplus, constituer un facteur suffisamment démotivant pour réduire l'attrait de la fonction de Procureur général, comme le démontre le refus perpétuel du marquis d'Audiffret, père de la comptabilité française, d'exercer les fonctions de Procureur général près la Cour des comptes[457].

S'agissant de la qualification, le Procureur général burkinabè ou nigérien, issu de la magistrature judicaire, ne dispose pas forcément des compétences adéquates dans les domaines comptable et financier pour jouer pleinement le rôle de garant de la bonne application de la réglementation financière, même si sa bonne connaissance des procédures

[455] A l'exception du projet de loi organique sur la future Cour des comptes ivoirienne qui prévoit un mandat de cinq ans renouvelable une fois.

[456] Jacques MAGNET, « Le Ministère public près la Cour des comptes », Op.cit., p.322.

[457] Selon lui, la stabilité des fonctions de président de chambre était de loin préférable aux « avantages précaires d'une place à la discrétion d'un Gouvernement dont j'avais pressenti, dès son début, la faiblesse originelle et la chute inévitable ». Cité par Pierre VAN HERZELE, « Sur l'égalité des armes et la position du ministère public », *RFFP*, n°106, 2009, p.162.

judiciaires est un atout non négligeable. Au Niger, la possibilité que prévoient les textes[458] de ne lui adjoindre comme avocats généraux que les personnalités ou magistrats dont la « compétence (est) reconnue en matières économique, financière, fiscale, comptable, informatique ou en toute autre matière nécessaire » devrait permettre au Procureur de bénéficier d'une bonne expertise technique.

Au Burkina Faso, le parquet est plutôt composé d'un Procureur général et d'un Commissaire du gouvernement. Cette organisation inédite voudrait rendre compte du caractère hybride du ministère public financier. Car ce dernier exerce des missions qui rappellent aussi bien les fonctions du ministère public judiciaire que celles du commissaire du Gouvernement près les juridictions administratives. Cette organisation particulière du parquet financier burkinabè mériterait que l'on s'y arrête, pour en situer l'éventuelle pertinence.

B. UNE TRADUCTION INADÉQUATE DE L'HYBRIDITÉ DU MINISTÈRE PUBLIC FINANCIER AU BURKINA FASO

Cohabitation entre Procureur général et Commissaire du gouvernement. Au Burkina Faso, le parquet de la Cour des comptes est constitué d'un Procureur et d'un commissaire du Gouvernement[459]. On peut néanmoins s'interroger sur le sens de la cohabitation entre un commissaire du Gouvernement et un Procureur général au Parquet général près la Cour des comptes burkinabè. La question mérite d'être posée si l'on considère que traditionnellement on trouve rarement une organisation semblable impliquant la cohabitation de ces deux autorités dont les rôles, *stricto sensu*, ne sont pas véritablement

[458] Art.16 LO n°2012-08 Niger.

[459] Art.5 LO n°014-2000 Burkina Faso

identiques[460]. Un détour par la France (1) nous aidera à discuter de la pertinence de cette organisation inédite au Burkina Faso (2).

1. La coexistence du procureur et du Commissaire du Gouvernement dans les parquets financiers en France

Le parquet près la Cour des comptes française n'est composé que d'un procureur général et d'avocats généraux[461]. Les Chambres régionales disposaient d'un commissaire du Gouvernement, dont l'appellation[462] était considérée par les anciens titulaires de la fonction comme inadéquate[463]. Depuis une loi de 2008[464], l'appellation de procureur

[460] En effet, le Commissaire du gouvernement, qui n'est pas un agent du pouvoir exécutif, contrairement à ce que cette dénomination laisserait croire, formule des avis personnels sur les questions contentieuses auprès des juridictions administratives. Il n'existe aucune hiérarchie entre les commissaires du Gouvernement qui sont indépendants les uns des autres. Alors que les procureurs généraux près la Cour de cassation et les Cours d'appel sont chargés de veiller, sous l'autorité du garde des Sceaux, à la bonne application des lois. Le parquet est hiérarchisé : les avocats généraux étant les adjoints du procureur général. Le procureur général peut exercer un droit d'action en mettant en mouvement l'action publique, un droit dont ne bénéficie pas le commissaire du Gouvernement. Pour des détails, V. Jean-Claude MARTINEZ, Pierre DI MALTA, *Droit budgétaire*, Op.cit., p.862 ; Jacques MAGNET/ Louis VALLERNAUD, Thierry VUGHT, *La Cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes*, Paris, Berger-Levrault, 2007, p.63.

[461] Art. R112 Code des juridictions financières.

[462] Sur l'origine de l'institution du commissaire du Gouvernement, V. O. DUPEYROUX, « Le ministère public auprès des juridictions administratives », in *Mélanges Mestre*, Sirey, 1956. ; Raymond GUILLIEN, « Les commissaires du Gouvernement près les juridictions administratives, et spécialement près le Conseil d'État », *RDP*, n°2 1955, pp.281-303 ; T. SAUVEL, « Les origines du commissaire du Gouvernement auprès du Conseil d'État statuant au contentieux », *RDP*, 1949, p.5.

[463] Jean-François BENARD considérait que « Il (le commissaire du Gouvernement près les CRTC) exerce le ministère public…Sa mission est bien différente de celle du Commissaire du gouvernement que connaissent les juridictions administratives qui n'exerce pas le ministère public. Nous devrons donc choisir un autre terme, par exemple procureur des comptes ou procureur financier », Intervention de M. Jean-François Bénard lors de la table ronde du 31 octobre 2008, colloque organisé les 30 et 31 octobre 2008 à Montpellier par l'institut de droit européen des droits de l'homme de l'Université Montpellier I. Cité par Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Op.cit., p.205.

Allant dans le même sens pour souligner le caractère inapproprié de l'appellation commissaire du Gouvernement près les CRTC, Pierre VAN HERZELE affirmait : « Pour parfaire l'adéquation entre les mots et la réalité peut-être serait-il souhaitable de renoncer …au titre de commissaire du gouvernement qui alimente inutilement les méprises », Pierre VAN HERZELE, « Sur l'égalité des armes et la position du ministère public », *RFFP*, n°106, avril 2009 p.165.

financier (près les CRTC) remplace l'appellation de « commissaire du Gouvernement ». Il a d'ailleurs été relevé les raisons pour lesquelles l'on avait initialement retenu l'appellation de « commissaire de Gouvernement ». On avait voulu, par cette dernière appellation, souligner deux réalités. D'une part, il s'agissait de souligner l'appartenance des CRTC à l'ordre administratif, vu que les juridictions administratives générales avaient en leur sein un commissaire du Gouvernement. D'autre part, il était question de souligner que les CRTC devaient être conçues comme des juridictions indépendantes et non pas comme des entités déconcentrées de la Cour des comptes[465].

Par ailleurs, contrairement à ce qui s'observe dans l'ordre judiciaire, on ne pouvait pas considérer que les anciens commissaires du Gouvernement près les CRTC assistaient ou étaient subordonnés au Procureur général près la Cour des comptes française. Celui-ci ne disposait, tout au plus, que d'un pouvoir pour orienter l'action de ceux-là[466] qui exerçaient ainsi en toute indépendance le ministère public auprès de leur CRTC de rattachement.

C'est finalement dans l'article 11 de la loi de 1948 créant la CDBF que l'on trouve en France l'institution d'un ministère public composé d'un procureur général et d'un Commissaire du gouvernement. Cet article (repris à l'art. L 311-4 du CJF) disposait que « les fonctions de ministère public près la Cour (entendue CDBF) sont remplies par le Procureur général près la Cour des comptes, assisté de l'avocat général et, s'il y a lieu, d'un ou de deux commissaires du Gouvernement, choisis parmi les membres de la Cour des comptes ».

Le fait que cet article 11 ait été adopté sans débat dans le cadre d'une loi adoptée elle-même dans l'empressement et sans une réflexion approfondie n'est pas étranger à son incohérence. En effet, selon une spécialiste des parquets financiers en France, il y a une

---

464 Loi n°2008-1091 du 28 octobre 2008 et le décret n°2008-1397 du 19 décembre 2008.

465 Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Op.cit., p.203.

466 L'art. R.112-9 du CJF reconnaissait au Procureur général près la Cour des comptes un pouvoir d'orienter l'action des commissaires du Gouvernement près les CRTC mais celui-ci s'exerce au moyen de recommandations et non par des ordres donnés sur la conduite à tenir sur telle ou telle affaire.

incohérence du moment que le ministère public de la CDBF a été théoriquement imaginé comme pouvant être composé de membres ayant des dénominations variées[467].

On peut, toutefois, remarquer que, dans l'exercice quotidien du ministère public près la CDBF, le Procureur général est principalement assisté par les avocats généraux. Ce n'est que subsidiairement, voire occasionnellement, qu'il est assisté par un commissaire du Gouvernement. C'est cette réalité que traduit le dernier membre de phrase de l'article 11 de la loi de 1948, qui prévoyait notamment la possibilité que le Procureur général près la Cour des comptes française, dans l'exercice du ministère public près la CDBF, fût assisté « s'il y a lieu d'un ou deux Commissaires du gouvernement ». Cela explique que ces Commissaires du gouvernement, qui exercent principalement la fonction de juge des comptes à la Cour des comptes, n'exercent qu'occasionnellement le ministère public devant la CDBF. Dans la pratique, comme l'a souligné un éminent membre de la Cour française des comptes, « leur intervention n'est presque pas sollicitée, sauf en cas de surcharge de travail pour renforcer le parquet général »[468].

Comme on le constate, le système juridictionnel français, dont s'inspirent les États de l'UEMOA, n'offre pas une cohabitation entre commissaire du Gouvernement et Procureur général au sein de la même et unique institution. C'est pourtant un tel choix qu'a opéré le Burkina Faso. D'où l'intérêt de rechercher la pertinence de cette organisation.

2. La pertinence de la coexistence d'un Procureur général et d'un Commissaire du Gouvernement au Burkina Faso

Que penser de cette organisation originale du parquet général de la Cour des comptes burkinabè, qui conduit à la coexistence d'un Procureur et d'un commissaire du Gouvernement ?

[467] Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Op.cit., p.203.

[468] Christian DESCHEEMAEKER, « Cour de discipline budgétaire et financière », JurisClasseur administratif 2012, Fasc. 1270.

On peut penser que, par une telle organisation, le législateur organique burkinabè a voulu tirer les conséquences de la spécificité du Parquet financier qui se trouve « à la croisée des chemins »[469], puisqu'il emprunte les traits des ministères publics près les juridictions judiciaires ainsi que ceux du commissaire du Gouvernement près les juridictions administratives[470]. Ces caractéristiques découlent du particularisme de l'ordre financier qui « se situe à mi-chemin entre l'ordre judiciaire et l'ordre administratif »[471].

Toutefois, on ne peut retenir cette justification, puisque la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 sur la Cour des comptes attribue l'exercice tout entier du ministère public au Procureur général[472]. Ce schéma est conforme à ce qui s'observe devant les juridictions pénales, auprès desquelles le Procureur de la République possède la maîtrise de l'action publique. Aucune mission n'a été par la suite définie pour le commissaire du Gouvernement. La seule fois que ce dernier est cité dans la loi organique (art. 5), c'est pour le mentionner parmi les membres composant la Cour. La loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 ne consacre pas une répartition des rôles, qui aurait pu donner lieu à une dichotomie des fonctions sur la base de la nature administrative ou juridictionnelle des attributions du ministère public en cause[473].

Il faut se tourner vers la loi organique sur le CSM pour en savoir davantage sur la fonction du commissaire du Gouvernement. Celle-ci assimile le commissaire du Gouvernement à un

---

469 Remi FRENTZ, « le ministère public Financier à la croisée des chemins », *RFFP*, n°101, mars, 2008, p.273-298, spécialement p.274.

470 « Le ministère public financier assume un rôle cardinal qui emprunte à la fois aux missions du Commissaire du gouvernement devant les juridictions administratives et à celle des Procureurs de la République devant les juridictions judiciaires, », Caroline PICHERAL, « Le principe d'égalité des armes et la position du ministère public », *RFFP*, n°106, avril, 2009, p.137-139, spécialement p.139.

471 Etienne BLANC, *Rapport au nom de la Commission des lois de l'AN française sur le projet de loi portant dispositions statutaires applicables aux membres de la Cour des comptes : Rapp. AN n°3090*, 17 mai, 2006, p.7.

472 Art.41 LO n°014-2000 Burkina Faso: « Le procureur général exerce le ministère public par voie de réquisitions ou de conclusions écrites ».

473 Ainsi pour tout ce qui rappellerait les fonctions du ministère public près les juridictions judiciaires (ainsi des réquisitions et conclusions entrant dans le cadre des jugements des comptes et des fautes de gestions), le Procureur général de la Cour des comptes aurait reçu compétence pour les exercer. De même, pour ce qui rappellerait les fonctions du commissaire du Gouvernement près les juridictions administratives (ainsi des conclusions dans lesquelles il est exprimé en toute indépendance des opinions sur les rapports de contrôle ou d'enquête), le commissaire du Gouvernement près la Cour des comptes en aurait reçu compétence.

magistrat du parquet[474]. Par suite de cette assimilation, le législateur organique subordonne le commissaire du Gouvernement *de jure* au ministère de la Justice et donc à l'exécutif.

A partir des considérations sus évoquées, il faut donc considérer que le commissaire du Gouvernement exerce le ministère public près la Cour des comptes burkinabè en tant qu'assistant ou adjoint du Procureur général. Sa situation correspond plutôt à celle d'un avocat général auprès des juridictions financières dans les autres pays (Cour des comptes française ou nigérienne).

Cette déduction ne relève cependant pas de l'évidence, puisque la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 ne définit pas les relations entre Procureur et commissaire. De sorte que chacune de ces deux autorités pourrait apparaître indépendante vis-à-vis de l'autre. Le Commissaire du gouvernement a ainsi considéré qu'ils (lui et le Procureur) devaient bénéficier d'un statut de chef de juridiction suprême, comme le Premier président de la Cour des comptes[475]. Cette suggestion a le mérite de souligner que le commissaire du Gouvernement ne se considère pas comme hiérarchiquement subordonné au Procureur.

On peut s'inquiéter que cette dyarchie sans hiérarchie révèle une paralysie dans le fonctionnement du parquet. Chacune des deux autorités en présence (Procureur et commissaire) attendant que l'autre agisse. Cependant, dès les premières années de fonctionnement de la Cour, le commissaire du Gouvernement s'est *de facto* soumis à l'autorité du Procureur, constituant même la cheville ouvrière du parquet[476].

Pourtant, il y a des raisons de craindre que les choses se passent différemment dans le temps. Cette inquiétude est d'autant fondée que le commissaire du Gouvernement est insidieusement en train de devenir un membre du Gouvernement. On en veut pour preuve la nomination, durant le second semestre de l'année 2012, à la fonction de commissaire du Gouvernement de l'ancien ministre de la Justice (Jérôme Traoré) tombé en disgrâce.

---

474 Art.7 LO n°036-2001 CSM Burkina Faso: «… Les commissaires du Gouvernement sont assimilés aux magistrats du Parquet ».

475 Burkina Faso, Parquet Général près la Cour des comptes, *Rapport d'activités de l'année judiciaire* 2009/2010, p.27.

476 Tous les rapports du Parquet que nous avons pu avoir ont été élaborés par le Commissaire du gouvernement.

Ce dernier devient ainsi une autorité inférieure au Procureur général, dont il aura été antérieurement le supérieur hiérarchique (lorsqu'il exerçait la fonction de ministre de la Justice). Se pose alors l'interrogation sur les conditions d'exercice du ministère public. Car, on peut se demander si cet ancien ministre de la Justice, maintenant Commissaire du gouvernement, acceptera d'exercer ses fonctions sous la direction du Procureur. Son titre d'ancien ministre pourrait même dissuader le Procureur général de lui adresser des instructions ou des recommandations. On se retrouve en réalité dans une situation plutôt incongrue où le premier devient en réalité le chef nominal du second !

Pour remédier à cette confusion engendrée par la cohabitation Procureur-Commissaire, des tentatives de révision de la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000, jusqu'ici restées infructueuses, prévoyaient l'abandon de l'appellation de commissaire du Gouvernement pour celle d'avocat général. Il n'est donc pas surprenant que l'ancien Premier président de la Cour des comptes ait eu tendance à traiter le commissaire du Gouvernement comme un avocat général au grand étonnement de ce dernier[477].

Il faudrait mettre fin à cette situation confuse, soit par l'institution d'avocats généraux assistant le Procureur, soit par la disjonction des fonctions qui devraient échoir au Procureur ou au commissaire du Gouvernement. La première solution étant plus souhaitable.

L'alignement du statut du parquet financier sur celui du parquet judiciaire présente de nombreux inconvénients. D'où la définition d'une nouvelle approche par certains États membres.

[477] Conclusion que l'on tire du rapport d'activité du Parquet écrit par le commissaire du Gouvernement : « Ainsi, il est proposé d'instituer …un avocat général en lieu et place du commissaire du Gouvernement …Ceci expliquerait-il le fait que le Premier Président traite le Commissaire du Gouvernement (et non le Commissaire du Gouvernement Adjoint) comme tel depuis 2002 sans se référer aux standards universels d'organisation d'un Parquet Général »., Parquet Général Cour des comptes –Burkina Faso, *Rapport d'activités de l'année judiciaire 2007-2008*, p.16.

§ 2. UNE NOUVELLE APPROCHE PLUS ACCEPTABLE DU STATUT ET DE LA PLACE DU PARQUET FINANCIER

Pour lever toute ambiguïté sur le positionnement du ministère public près les juridictions financières des pays membres de l'UEMOA, de nouveaux éléments tendant à la garantie de son indépendance ont été définis, afin de mettre cette institution en phase avec les normes d'indépendance internationalement reconnues.

Ainsi la subordination du parquet financier au ministère de la Justice ou des Finances n'est-elle pas prévue. Par la suite, l'appellation de Procureur, qui alimente les débats, parce que considérée comme inadéquate pour traduire la réalité du ministère public, est abandonnée. Certains États ont retenu l'appellation, supposée plus neutre, de commissaire du Droit (A). Par ailleurs, la tendance nouvelle est de nommer à l'exercice du ministère public les personnes ayant siégé en tant que juges à la Cour des comptes. Ce qui est tout à fait le contraire des paradigmes gouvernant l'organisation traditionnelle des juridictions judiciaires qui, dans la logique de la séparation du siège et du parquet, empêchent tout passage de leurs membres d'un sens vers l'autre et vice-versa (B).

A. DE L'ABSENCE DE SUBORDINATION À L'EXECUTIF À L'USAGE DE LA DENOMINATION PLUS NEUTRE DE COMMISSAIRE DU DROIT

La première manifestation de l'indépendance de ce ministère public nouveau réside dans l'absence de tout lien de rattachement ou de subordination à l'exécutif par le biais du ministère de la Justice ou des Finances. En effet, contrairement à la tradition des parquets judiciaires, certains États de l'UEMOA, dont notamment le Sénégal et la Côte d'Ivoire, ne définissent aucun lien de subordination du parquet financier à l'exécutif. Il n'existe aucun rattachement à un quelconque ministère. Cela se perçoit, du reste, dans le mode de nomination des titulaires de la fonction du ministère public financier. Leur nomination n'est pas subordonnée à l'avis préalable de l'un quelconque des membres de l'exécutif.

Alors qu'auparavant, suivant une procédure encore en cours au Burkina Faso, au Togo et au Niger, l'avis du ministre de la Justice était exigé quand il ne lui était pas tout simplement reconnu le droit de proposer les membres du parquet, avant leur nomination en Conseil des ministres. Désormais, au Sénégal, le Procureur est nommé en Conseil des ministres après avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes (art LO n°2012-23). En Côte d'Ivoire, c'est le bureau de la Cour qui choisit les membres du parquet, nommés en Conseil des ministres sur présentation du ministre de la Justice (art.39 al.1 PLO).

Comme pour marquer ce changement de paradigmes, la fin de la subordination du parquet financier à l'exécutif a été suivie par l'abandon des dénominations de Procureur ou encore de commissaire du Gouvernement, qui alimentent la controverse et la suspicion. C'est l'appellation jugée plus neutre et transparente de commissaire du Droit qui est retenue.

En effet, d'anciens membres de cette institution en France ne manquaient pas de rappeler que le ministère public ne devait être considéré ni comme une institution représentant l'exécutif et notamment le ministre de l'économie, ni comme une institution subordonnée à la Cour[478].

La place du ministère public étant « près » les juridictions des financières, « ni tout à fait dedans et certainement pas en dehors »[479], il fallait une notion qui puisse traduire la réalité de son positionnement. A ce propos, un ancien membre d'un Parquet financier proposait de « regarder le ministère public comme un **« commissaire à la loi »**, gardien du droit de la comptabilité et des finances publiques, et non comme le représentant d'un intérêt spécifique »[480].

[478] Ancien Procureur général près la Cour des comptes française, Hélène GISSEROT affirmait : « Le procureur général ne représente pas le ministre des Finances auprès des juridictions financières. Il ne défend pas davantage les intérêts patrimoniaux de l'État devant la Cour. Le code des juridictions financières ne comporte aucune disposition prévoyant que le ministre des Finances peut adresser des instructions au Procureur général… », Audience solennelle de rentrée de la Cour des comptes du 19 janvier 2005. Cité par Pierre VAN HERZELE, « Sur l'égalité des armes et la position du ministère public », Op.cit., p.164 ; V. également, V. Hélène GISSEROT, « La fonction de Procureur général près la Cour des comptes », Op.cit., p.106.

[479] Danièle LAMARQUE, « Quel Parquet et quel greffe pour les juridictions financières ? », Op.cit., p.82.

[480] Pierre VAN HERZELE, « Sur l'égalité des armes et la position du ministère public », Op.cit., p.166.

Certes, les problèmes liés aux choix de la terminologie adéquate peuvent sembler mineurs. Car les appellations ne peuvent par elles-mêmes garantir l'indépendance. Il reste que le choix des termes n'est pas toujours neutre et que « désigner les acteurs d'une procédure renvoie à la compréhension de leur rôle »[481]. C est ce qui explique en partie la polémique que suscite la notion de Procureur. Dès le XIV^{e} siècle où apparaît la notion, les procureurs sont désignés comme « les gens du roi », portés à la défense des intérêts du roi auprès des institutions devant lesquelles ils étaient chargés d'exercer leur ministère. Bien que l'institution soit davantage portée aujourd'hui à la défense des intérêts de la société, le ministère public reste un enjeu politique et la considération selon laquelle ses membres sont les représentants de l'exécutif devant les juridictions contribue à alimenter les supputations.

Dans ce sens, on sait que la théorie de l'apparence prend actuellement le dessus sur la réalité devant le juge européen des droits de l'Homme, qui entend -selon la formule anglaise *justice must not only be done. It must be seen to be done*- que la justice ne doit pas seulement être rendue mais il doit être vu (par le justiciable) qu'elle a été impartialement rendue.

Au Sénégal et en Côte d'Ivoire, le législateur organique a donné un écho à cette nouvelle conception. En Côte d'Ivoire, le projet de loi organique prévoit l'installation d'un commissaire du Droit, qui exercera la fonction du ministère public auprès de la future Cour des comptes. Ce dernier, au même titre que le Premier président, à rang de chef de juridiction suprême[482]. Cette dernière mention est importante. Car, elle conforte l'indépendance du commissaire du Droit qui n'est pas sous l'autorité hiérarchique du Premier président ; même si leurs institutions partagent les mêmes locaux, contrairement

481 Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Op.cit., p.204.

482 Art. 28 et 38 al.3 PLO Côte d'Ivoire.

aux croyances du législateur burundais[483] ou à la pratique que l'on a pu observer à la Cour des comptes burkinabè[484].

Le Parquet général près la Cour des comptes du Burkina Faso faisait remarquer dans son rapport d'activités 2010 (page 27) que l'absence de reconnaissance d'un statut de chef de juridiction au Procureur et au commissaire du Gouvernement près la Cour des comptes burkinabè « crée des dysfonctionnements, une iniquité au détriment des Procureurs généraux et commissaires du Gouvernement, qui sont (en principe) chefs de juridictions ». Cette situation, quelque peu étrange, explique la relative difficulté dans les relations entre le siège et le parquet dans le fonctionnement quotidien de la Cour des comptes burkinabè.

En reconnaissant expressément le statut de chef de juridiction suprême au futur commissaire du Droit près la Cour des comptes ivoirienne, le législateur ivoirien se prémunit contre les relations difficiles entre parquet et siège telles qu'elles ont pu apparaître au Burkina Faso.

Au Sénégal, dès la création et l'installation de la Cour des comptes, un commissaire du Droit a été institué auprès de la Cour[485]. Quelques années après le début de son

483 L'art.21 de la loi n°1/017 dispose que le « Commissaire du droit et son adjoint sont placés sous l'autorité hiérarchique du Président de la Cour » avant d'ajouter que « Toutefois, ce dernier ne peut opposer son véto ni aux réquisitions ni aux conclusions du Ministère public… ».

484 Au Burkina Faso, l'ancien Premier président de la Cour, en raison de sa qualité de président d'institution constitutionnelle qui lui confère des privilèges spéciaux (notamment indemnitaire et protocolaire) a cru, un certain temps, être le supérieur hiérarchique du parquet. Son attitude était confortée par le fait que la loi sur la Cour ne reconnait pas le statut de Chef de juridiction, dont aurait dû bénéficier le Procureur. Ce qui aurait conféré à ce dernier une autorité comparable à celle du Premier président. Ce faisant, le parquet s'est insurgé plus d'une fois dans ses rapports d'activités contre la tendance du Premier président à s'immiscer dans le fonctionnement, l'organisation et la gestion des membres du parquet général.

Au titre des tentatives d'immiscions du Premier président dans le fonctionnement du Parquet général, le Commissaire du gouvernement révèle, « …tentative de réduction des attributions du Parquet général courant mars 2006 ; Lettres n°07-421/CC/CAB du 17 août 2007 et n°07-565 du 17 décembre 2007 du Premier président demandant des explications au Procureur général de lui fournir les raisons de la non-participation du Commissaire du gouvernement à deux séminaires et à l'assemblée générale du 19 octobre 2007…», Parquet Général près la Cour des comptes du Burkina Faso, *Rapport d'activités de l'année judiciaire 2007/2008*, p.15

485 Art.7 LO n°99-70 Sénégal.

fonctionnement, on a assisté à des tractations en vue d'un retour à l'appellation traditionnelle de Procureur[486].

Si la dénomination de commissaire du Droit a le mérite de sauver les apparences et de contribuer à lever toute ambiguïté sur le rôle du parquet financier auprès des juridictions financières, elle n'a pas été perçue pareillement par les autorités sénégalaises. La nouvelle loi n°2012-23 (art.6) sur la Cour des comptes sénégalaise introduit la notion de Procureur qui se substitue désormais à celle de Commissaire du Droit. On justifie ce retour en arrière par le fait que le ministère public financier doit être rapproché de celui des juridictions judiciaires.

Un rapprochement du parquet judiciaire, quoique justifié, ne suffit nullement à la remise en cause de l'appellation de commissaire du Droit. Cette dénomination a le mérite de la clarté, dissipant les malentendus et les connotations péjoratives que pourrait revêtir aujourd'hui l'appellation de Procureur. L'appellation « Commissaire du Droit », désormais abandonnée au Sénégal, avait l'avantage de souligner que le parquet financier ne représente et n'est soumis à aucune instance de l'État, à la différence d'un Procureur judiciaire qui reste sous l'autorité du ministre de la Justice. Il faut maintenant craindre que le retour à l'appellation de Procureur n'entraîne progressivement une subordination du parquet financier sénégalais au pouvoir exécutif.

En pratique, l'appellation de Procureur est plutôt à rejeter. Pendant longtemps en France, l'assimilation du parquet financier au parquet judiciaire avait laissé croire à des voix autorisées dans la doctrine que le parquet financier était soumis au ministre des Finances[487]. Or, il n'en était rien ! En effet, des membres du Parquet près les juridictions

486 A ce propos, nous pouvons lire dans un rapport de la Cour des comptes du Sénégal : « Les difficultés rencontrées par le Ministère public restent les mêmes par rapport aux années antérieures même si les avant-projets de textes évoqués ci-dessus prévoient sa réforme en profondeur avec notamment la création des fonctions de procureur général et d'avocats généraux, ce qui contribuera à corriger les dysfonctionnements nés de l'actuelle loi organique sur la Cour des comptes », Cour des comptes Sénégal, Rapport public 2005, p.26.

487 On retrouve cette vision (erronée) de la subordination du parquet financier au ministre de l'Économie dans la doctrine. Ainsi, Gabriel MONTAGNIER estime qu' « il existe…auprès…de la Cour des comptes…un véritable Ministère public hiérarchisé par l'intermédiaire duquel le ministre des Finances pourrait faire valoir son point de vue », V. Gabriel MONTAGNIER, « Le juge financier, juge des comptes et des comptables », *RFFP*, n°41, 1993, p.58. Point de vue partagé par le professeur

financières françaises, à l'image de l'ancienne Procureure Hélène GISSEROT[488], ont toujours contesté cette vision de la doctrine en ne manquant pas de souligner que le Parquet financier n'est jamais resté à la merci du Gouvernement, encore moins du ministère des Finances, surtout qu'il n'a jamais existé un lien quelconque de hiérarchie entre eux.

Cette entreprise qui a sanctionné le retour à la dénomination de Procureur au Sénégal présente en définitive un caractère oiseux si l'on considère que l'appellation de Procureur est de plus en plus considérée comme inadéquate en France. Qui plus est, elle est réfutée par d'anciens parquetiers financiers[489].

Le renouveau du parquet financier se traduit aussi par l'obligation faite aux autorités de nomination de choisir nécessairement les membres du parquet parmi les magistrats siégeant à la Cour des comptes.

B. LE CHOIX OBLIGÉ DU COMMISSAIRE DU DROIT PARMI LES MAGISTRATS DE LA COUR

La seconde manifestation de ce renouveau du parquet financier provient de la qualification ou du profil attendu du commissaire du Droit. En la matière, une constante observée est que les textes organisant les Cours des comptes réservent très peu de place au ministère public et n'offrent pas beaucoup de précisions sur cette institution[490]. Mais, on sait que le Procureur antérieurement nommé, tout comme le Premier président de la Cour, à la discrétion de l'exécutif, pouvait être ou non issu du corps de la magistrature.

GAUDEMET qui voit le « Le procureur général près la Cour des comptes [comme] représentant le gouvernement… », V. Paul-Marie GAUDEMET, « Les Chambres régionales des comptes », *AJDA*, 20 février 1983, p.111.

488 Discours précité. Cité par Pierre VAN HERZELE, « Sur l'égalité des armes et la position du ministère public », Op.cit., p.164, V. également, Hélène GISSEROT, « La fonction de Procureur général près la Cour des comptes », Op.cit., p.106.

489 Pierre VAN HERZELE, « Sur l'égalité des armes et la position du ministère public », Op.cit, p.165.

490 V. Hélène GISSEROT, « La fonction de Procureur général près la Cour des comptes », Op.cit., p.106 ; Pierre VAN HERZELE, « Sur l'égalité des armes et la position du ministère public », Op.cit., p.162.

Bien que la pratique ait conduit à la nomination de magistrats, rien ne s'opposait à la nomination de personnalités ayant un profil plus politique, comme ce fut le cas à certaines périodes en France[491]. Tel a été aussi récemment le cas avec la nomination (le 29 août 2012) de l'ancien ministre de la Justice à la fonction de Commissaire du gouvernement près la Cour des comptes du Burkina Faso.

Désormais, le nouveau commissaire du Droit ne sera pas nommé à la discrétion de l'exécutif en Côte d'Ivoire. Non seulement celui-ci doit être un magistrat (Conseiller maître) de la Cour[492] , mais il doit être choisi par le bureau de la Cour avant sa nomination par décret. Son profil et l'encadrement du pouvoir de nomination de l'exécutif doivent militer pour renforcer son indépendance.

Cependant, on peut regretter que le Sénégal, qui avait auparavant opté pour l'appellation neutre de commissaire du Droit, n'ait pas suffisamment défini le profil de ce dernier. Ce qui aurait pu renforcer son indépendance. L'ex-commissaire du Droit était nommé à la discrétion du Président de la République qui avait la latitude de nommer toute personnalité de son choix sans aucune autre condition[493]. Ce qui laissait la voie ouverte à quelque nomination complaisante, pouvant conduire à toutes sortes de dérives, lesquelles pouvaient compromettre l'efficacité et l'indépendance du Parquet.

Par ailleurs, il semble que les premières nominations à l'exercice du ministère public n'aient pas été guidées par des considérations politiques[494]. Désormais, le nouveau Procureur général est nommé par décret en Conseil des ministres après avis du Conseil supérieur de la Cours des comptes (art.6 LO n°2012-23).

Toutefois, l'exigence du profil de magistrat à la Cour des comptes ne vaut que pour le premier avocat général et les avocats généraux. Ceux-ci sont nécessairement choisis parmi

491 De 1942 à1944 et 1978 à 1984, la fonction de Procureur près la Cour des comptes française a échu à un préfet. V. Hélène GISSEROT, « La fonction de Procureur général près la Cour des comptes », Op.cit., p.106 et Jacques MAGNET, « Le Ministère public près la Cour des comptes », Op.cit., p.323.

492 Art 39 PLO Côte d'Ivoire.

493 Art.29 LO n°99-73 portant statut des magistrats au Sénégal.

494 Au demeurant, le premier commissaire du Droit était un enseignant issu d'une faculté de droit.

les magistrats de la Cour (art.6 LO n°2012-23). Sous le régime de l'ancienne loi n°99-70, l'ancien commissaire du Droit, qui était assisté par un commissaire du Droit adjoint avait, la compétence pour choisir ce dernier. Ce commissaire du Droit adjoint devait être un Conseiller à la Cour des comptes[495]. La nouvelle loi n°2012-23 ne confère pas de pouvoir de proposition au Procureur général. Le premier avocat général et les avocats généraux, choisis obligatoirement parmi les magistrats de la Cour, sont nommés par décret en Conseil des ministres, après avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes (art.6 LO n°2012-23).

Le choix des membres du parquet (commissaire du Droit ou Procureur général) parmi les magistrats de la Cour emporte des conséquences quant à leur indépendance.

D'abord, celui-ci, en sa qualité de magistrat à la Cour bénéficie, statutairement de l'inamovibilité. A l'expiration de son mandat[496] au parquet, il est donc assuré de rejoindre la Cour, ce qui devrait lui permettre d'exercer ses fonctions de ministère public en toute sérénité. Ensuite, la possibilité offerte aux magistrats financiers de passer de la Cour au parquet et inversement permet à ceux-ci de mettre leurs expériences acquises ici et là au profit du bon fonctionnement de la Cour, en vue d'une efficacité des contrôles.

De plus, on aboutirait à une meilleure collaboration entre le siège et le parquet, afin de dissiper tous risques de malentendus comme on a pu l'observer au Burkina Faso. Comme le souligne Hélène GISSEROT, l'indépendance du ministère public vis-à-vis de la Cour ne doit pas conduire à un isolement qui pourrait compromettre sa légitimité[497].

Concluant sa communication sur les parquets financiers dans l'UEMOA, Danièle LAMARQUE considérait que l'une des causes de la faiblesse de ces instances était que leur animation était assurée par des magistrats issus du parquet judiciaire et n'ayant pas de liens étroits avec la Cour des comptes. Or, souligne-t-elle, « le Parquet d'une juridiction financière ne peut …atteindre sa pleine efficacité que s'il entretient avec le siège, par son

495 Art.7 LO n°99-70 Sénégal.

496 Le mandat du Commissaire est de cinq ans renouvelable une fois en Côte d'Ivoire.

497 V. Hélène GISSEROT, « La fonction de Procureur général près la Cour des comptes », Op.cit., p.106.

origine, son recrutement et sa position, la plus grande proximité compatible avec l'indépendance et l'objectivité qui garantissent sa valeur ajoutée »[498].

On notera toutefois que ce nouveau parquet, tout comme la Cour, dispose d'un effectif très réduit sinon insignifiant[499], qui ne lui permet pas de requérir et de conclure sur les dossiers en cours dans des délais raisonnables. Par un effet d'entraînement, il en découle un rythme de fonctionnement moins soutenu de la Cour, que nous soulignent les rapports publics du juge des comptes sénégalais[500].

Au regard de la situation burkinabè, le parquet togolais est plutôt bien étoffé, puisque le Procureur général est assisté de trois (3) avocats généraux, tous Conseillers à la Cour[501]. En Côte d'Ivoire, il est prévu d'adjoindre au Commissaire du Droit et à son adjoint des Commissaires assistants, dont le nombre n'est pas précisé[502]. La même architecture est retenue au Niger où le Procureur et le premier avocat général sont assistés d'avocats généraux adjoints.

En tout état de cause, le nombre de parquetiers est un déterminant essentiel pour une efficacité optimum des juridictions financières. C'est peut-être au niveau des moyens mis à disposition qu'il faut chercher à aligner le parquet financier sur le parquet judiciaire. En effet, alors que le ministère public financier remplit à maints égards les fonctions s'apparentant à celles du ministère public au pénal, celui-ci n'a pas été doté de moyens

---

498 Danièle LAMARQUE, « Quel Parquet et quel greffe pour les juridictions financières ? », Op.cit., n°24, p.82-83.

499 De fait, le parquet comprend seulement deux (2) membres au Burkina Faso (Procureur et Commissaire du Gouvernement) et un (1) seul au Sénégal (Commissaire de Droit).

500 « …Le législateur tout en créant un ministère public près la Cour des comptes, a assimilé plus ou moins son représentant au commissaire du Droit du Conseil d'État, en lui donnant ainsi la même dénomination… Cette confusion a amené le législateur à prévoir pour le fonctionnement du ministère public près la Cour des comptes, des moyens dérisoires au regard des nombreuses attributions qu'il a assignées au commissaire du Droit. Il en a résulté une quasi-paralysie des chambres, du fait de l'engorgement du ministère public qui ne peut pas faire face au flot continu de dossiers qui lui parviennent ». Cour des comptes Sénégal, *Rapport public annuel 2004*, p.20-21.Disponible sur www.courdescomptes.sn.

501 Art.2 al.4 LO n°98-014 Togo.

502 Art. 38 al.2 PLO Côte d'Ivoire.

similaires ou comparables pour mener d'éventuelles investigations nécessaires à l'engagement des poursuites.

Finalement, il ne dispose, comme seuls moyens pour engager ses procédures, que les pièces (rapports à fin d'arrêts ou ordonnance, rapports à fin d'examen des comptes et de la gestion…) à lui transmises par le magistrat rapporteur, chargé d'établir les faits et leur qualification juridique[503].

Au Sénégal, on a expliqué qu'à l'installation de la Cour, le ministère public a été doté de moyens dérisoires, parce que sa situation a été rapprochée du commissaire du Gouvernement près le Conseil d'État. Cela explique que l'ancien commissaire du Droit à la Cour ait plaidé pour la substitution d'un Procureur général au commissaire du Droit. Le changement de dénomination était la seule solution à ses yeux pour que le ministère public puisse bénéficier de moyens adéquats. La nouvelle loi n°2012-23 prend en compte cette considération en adjoignant un premier avocat général au Procureur général et des avocats généraux, dont le nombre n'est pas défini.

Le ministère public financier doit disposer de moyens importants, comme le parquet judiciaire. Toutefois, il ne s'agit pas d'exiger des moyens comparables ou équivalents, dans la mesure où les charges du parquet judiciaire sont de loin plus importantes.

Enfin, il faut souligner que la Cour des comptes communautaire, qui n'a pas de fonctions contentieuses, ne bénéficie pas d'un parquet. Si, ses fonctions juridictionnelles lui étaient restituées, on pourrait assister à l'institution d'un parquet financier qu'il faudrait aligner sur les standards universels. On a déjà imaginé ce scénario de demain, avec une Cour qui serait composée d'au moins huit conseillers, dont deux pourraient être affectés au Parquet[504]. Ce nombre de huit serait de toute façon insuffisant, à moins que l'on ne joue

[503] Alice LACHEZE, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels,* Op.cit.245-246.

[504] Hamadoum DICKO, *Le régime financier de l'UEMOA et la transparence financière,* mémoire de DEA, Université de Ouagadougou, 2011, p.51.

sur le nombre des vérificateurs, qui restent la cheville ouvrière des différentes opérations de contrôle et de vérification.

En tant qu'autorité judicaire, l'indépendance du ministère public devra être garantie tant par rapport à la Cour que par rapport à l'exécutif, à qui elle ne saurait être soumise. Pour atteindre cet objectif, il faut déjà éviter de reprendre le statut ancien et contesté du parquet judiciaire tel que conçu par la tradition juridique et politique française.

Du reste, le juge européen des droits de l'Homme vient récemment d'émettre une réserve sur ce statut du parquet judiciaire, dans un arrêt *Moulin contre France*. Il juge que le parquet français ne peut être considéré comme une autorité judiciaire au sens de l'art.5§3 de la Convention EDH en raison du fait qu'il lui manque une réelle indépendance à l'égard du pouvoir exécutif : « Du fait de leur statut [dépendance à l'autorité hiérarchique d'un membre du pouvoir exécutif, absence d'inamovibilité, obligations de prendre des réquisitions écrites conformes aux instructions données §56] les membres du ministère public ne remplissent pas l'exigence d'indépendance à l'égard de l'exécutif, qui…compte parmi les garanties inhérentes à la notion autonome de magistrat §57 »[505].

505 CEDH, 23 novembre 2010, *Affaire Moulin c. FRANCE*, Requête n°37104/06.

TITRE II
LE POSITIONNEMENT INSTITUTIONNEL DE LA COUR DES COMPTES

En raison de leur statut de juridiction et surtout du fait qu'elles sont issues des anciennes Cours suprêmes, les Cours des comptes dans les pays de l'UEMOA prennent place au sein du pouvoir judiciaire[506] et mériteraient même le qualificatif d'« institution publique constitutionnelle », si l'on considère cette dernière notion comme désignant toute institution qui tire son existence et ses compétences du texte constitutionnel. Mais, comme on le sait, elles sont des juridictions particulières ; elles ont pour principale fonction de s'assurer de la régularité et de la légalité des comptes publics, tout en s'assurant de la bonne gestion des fonds publics.

L'étude de l'insertion des Cours des comptes dans le cadre institutionnel de l'État ne se fera donc pas par rapport au pouvoir judiciaire[507] . Par contre, on s'intéressera à la place que ces juridictions occupent par rapport aux pouvoirs publics constitutionnels que sont notamment l'exécutif et le législatif. Les relations que les Cours entretiennent avec ces pouvoirs peuvent avoir des impacts, aussi bien sur leur indépendance que sur leur action.

Les Cours des comptes qui doivent jouer le rôle de contrôle externe des finances publiques n'interviennent pas pour autant dans un environnement qui ne connaît pas d'autres formes de contrôle à dimension financière, et notamment exercées par des instances administratives. Par conséquent, la création d'une Cour des comptes remet à l'ordre du jour la question cruciale de l'ordonnancement efficace et efficient des organismes supérieurs de contrôle de la gestion administrative, financière et comptable des deniers publics. Se pose notamment la question de la pertinence de faire coexister la Cour des Comptes avec les corps administratifs supérieurs de contrôle. La place des Cours dans cette architecture du contrôle des finances publiques reste donc avant tout liée à l'importance que l'on entend accorder à ces corps administratifs de contrôle. Inversement, la place de ceux-ci est liée à l'importance de celle-là. Car, il faut bien admettre que « le foisonnement des structures de contrôle revient *de facto* à limiter l'indépendance de chacune »[508]. C'est

[506] Par exemple Titre VIII Constitution de 2000 Côte d'Ivoire ou Titre VIII Constitution de 1991 Burkina Faso.

[507] Les rapports au sein de l'ordre judiciaire ont été abordés dans le premier chapitre.

[508] Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », Op.cit., p.177.

dire si les Cours des comptes doivent faire face à la concurrence d'autres instances de contrôle dont le succès pourrait contribuer à réduire leur autorité ou encore leur influence. Le souci de clarification exige que l'on puisse s'intéresser de plus près à la concurrence à laquelle les Cours doivent faire face dans le cadre de la mise en œuvre de leur compétence de contrôle (Chapitre II). Il convient, avant, de s'appesantir sur leur place auprès des pouvoirs publics (Chapitre I).

CHAPITRE I
LE POSITIONNEMENT PAR RAPPORT AUX POUVOIRS PUBLICS CONSTITUTIONNELS

La place de la Cour, comme le rappelle le Président MAGNET[509], peut être appréciée suivant deux critères : organique et fonctionnel. Le critère organique se réfère aux modalités d'implication des pouvoirs exécutif et législatif dans la désignation des membres de l'ISC et de leur rattachement ou non à l'un ou l'autre de ces pouvoirs. Cet élément a déjà été abordé dans le chapitre précédent dans lequel l'on a montré la prépondérance de l'exécutif dans le choix des dirigeants et du fait que la Cour, en sa qualité de juridiction n'est rattachée, à aucun de ces pouvoirs.

Sous la dimension fonctionnelle, l'on doit pouvoir rendre compte de la possibilité ou non des pouvoirs publics d'influencer l'activité de la juridiction, notamment dans l'établissement de son programme. Or, comme le Conseil constitutionnel français l'a récemment rappelé dans sa décision du 25 juillet 2001, la Cour, en tant qu'elle est située à équidistance de l'exécutif et du législatif, doit rester maîtresse de son ordre du jour. Cette distance optimale n'empêche pas les pouvoirs publics de la solliciter pour des enquêtes ou des conseils et informations relatives aux questions budgétaires. Cette fonction d'assistance a été de surcroît étendue à l'évaluation des politiques publiques et à l'information des citoyens par le nouvel article 47 al.2 issu de la révision constitutionnelle de 2008.

Aussi la place des Cours des comptes dans les pays de l'UEMOA reste-t-elle commandée par la volonté de les situer à équidistance des deux pouvoirs (Section I). La compétence pour la Cour des comptes de contrôler les comptes de l'État et des autres organismes publics ne s'étend pas, dans tous les pays, au contrôle des comptes des pouvoirs publics constitutionnels en raison du principe traditionnel du respect de leur autonomie financière (Section II).

509 Jacques MAGNET, « Les institutions supérieures de contrôle des comptes et le pouvoir législatif : aperçu de droit comparé », in *La Cour des comptes et le Parlement*, *RFFP*, n°59, 1997, pp.105-114.

SECTION I
UNE JURIDICTION ENTRE LES POUVOIRS EXECUTIF ET LEGISLATIF

L'intégration des Cours des comptes de l'UEMOA dans le pouvoir judiciaire des États membres garantit à celles-ci une indépendance des pouvoirs exécutif et législatif. Mais à la différence des autres composantes de ce pouvoir judiciaire, les relations de la Cour des comptes avec l'exécutif et le législatif présentent une particularité qui tient à l'objet de leur mission[510]. La Cour des comptes est amenée à apporter une assistance à ces instances politiques (§I). Cette assistance qui s'exprime classiquement à travers le rapport sur l'exécution de la loi de finances et la déclaration générale de conformité sur les comptes de l'État doit prendre une nouvelle tournure avec la logique de performance qui prône une gestion axée sur les résultats. L'article 51 de la directive n°06/2009 du 26 juin 2009 qui reprend le principe de la déclaration de conformité la fait assortir d'un avis du juge sur la qualité des comptes, ce qui n'est pas sans rappeler la mission de certification des comptes qu'exerce depuis peu le juge des comptes français. Si la directive ne retient pas le principe de la certification, ne faudrait-il pas voir dans cet avis sur la qualité des comptes un prélude à cette certification qui apparaît clairement dans le projet de loi sur la future Cour des comptes ivoirienne ? Il ne serait donc pas inintéressant d'examiner les contours de cette institution (§II).

§ 1. UN ROLE D'ASSISTANCE ET DE CONSEIL TECHNIQUE AUPRES D'INSTANCES POLITIQUES

La Cour des comptes est appelée à jouer le rôle d'assistance dans le contrôle de l'exécution de la loi de finances (A), et doit en principe garder une certaine distance afin de préserver son indépendance et l'équilibre institutionnel. Comme les organes de l'État, principal objet du contrôle de la Cour, sont subordonnés à l'exécutif, la directive 06/2009 du 26 juin 2009

[510] Alfredo DE SOUSA, « Les relations avec les pouvoirs législatif, exécutif et judiciaire », *RFAP*, n°90, 1999, p.241

de l'UEMOA situe cette assistance au profit du seul pouvoir législatif, ce qui laisse penser à une volonté du législateur communautaire de rapprocher la Cour du Parlement. Ce choix, qui n'est pas sans rappeler la situation du NAO britannique qui est un auxiliaire de la Chambre, peut présenter un risque entraînant un déséquilibre institutionnel dans le positionnement de la Cour (B).

A. UN ASSISTANT INDISPENSABLE MAIS ENCORE NÉGLIGÉ DANS LE CONTROLE DE L'EXECUTION BUDGETAIRE

L'assistance dans le contrôle de l'exécution des lois de finances. La mission d'assistance dans le contrôle de l'exécution des lois de finances apparaît comme une mission indispensable et essentielle du juge des comptes dans l'ensemble des pays de l'UEMOA. Il est vrai que certains États ont constitutionnalisé l'ensemble des missions du juge des comptes. Mais en termes de constitutionnalisation des missions du juge, l'assistance dans le contrôle de l'exécution des lois de finances reste le dénominateur commun que l'on retrouve énoncé dans l'ensemble des Constitutions nationales. La reconnaissance constitutionnelle de cette mission fait de la Cour des comptes le garant du principe du droit des citoyens à « demander compte à tout agent public de son administration »[511].

L'examen de l'exécution de la loi de finances qui donne lieu à un rapport sur l'exécution de la loi de finances doit permettre aux parlementaires de voter la loi des comptes. La Cour des comptes apporte donc une expertise technique au contrôle politique que le Parlement exerce sur l'action gouvernementale[512]. Par cette assistance, son contrôle tient une grande place dans le chaînage vertueux qui rend impossible le vote de la loi de finances de l'année n+1 sans l'adoption préalable de la loi de règlement de l'année n-1. Le rapport de la Cour sur l'exécution du budget n-1 offre au Parlement la possibilité de disposer d'informations détaillées pour apprécier le projet de loi de finances de l'année n+1. Le principal challenge

[511] Article 15 Déclaration de 1789.

[512] Sur le contrôle parlementaire, V. Revue *Pouvoirs* n°134, 2010. Plus spécialement sur le rôle de la Cour auprès du Parlement dans le contrôle de l'exécution budgétaire, V. Michel-Pierre PRAT, Cyril JANVIER, « La Cour des comptes, auxiliaire de la démocratie », *Pouvoirs* n°134, 2010, pp.97-107.

pour donner une effectivité à ce chaînage vertueux, dans la plupart des États, résidera dans la mise en œuvre effective de ces instruments par les différents acteurs.

La nouvelle gestion budgétaire axée sur les résultats et la performance des programmes budgétaires implique également une meilleure information de l'institution parlementaire au moment du vote de la loi de règlement. Dans ce sens, la Cour est tenue de fournir un ensemble de documents[513] pour éclairer l'institution parlementaire lors du règlement des comptes de la nation.

Le contrôle de la loi de finances tel qu'effectué par les juridictions financières est encore essentiellement basé sur le contrôle de la régularité. Celui-ci est appelé à évoluer avec les nouvelles directives de l'UEMOA qui définissent un cadre budgétaire axé sur la transparence et la performance. La directive 06/2009 du 26 juin 2009 en son article 55 assortit le contrôle de l'exécution de la loi de finances d'une évaluation par la Cour des rapports annuels de performance.

Si l'on est en droit de constater (V. 2e partie) un certain renouveau de cette compétence avec certaines juridictions dont notamment la Cour des comptes du Burkina Faso et son homologue ivoirien, il faut cependant relever la livraison tardive des rapports qui enlèvent tout leur intérêt au contrôle de l'exécution budgétaire. Dans ce sens, la Cour des comptes du Sénégal, dans son rapport public 2009 publié en 2011, livrait seulement les conclusions de son contrôle sur l'exécution des lois de finances 2000, 2001 et 2002. Comme l'a souligné le professeur Madior FALL, l'histoire de la loi de règlement au Sénégal (et dans une certaine mesure dans certains États membres de l'UEMOA) « montre une régularité qui se détériore au fil des années pour devenir une irrégularité dramatique »[514].

---

[513] Au moment du dépôt de la loi de règlement (article 51 directive 06/2009 du 26 juin 2009), la Cour transmet au Parlement des avis assortis de recommandations : un rapport sur l'exécution de la loi de finances ; un avis sur le système de contrôle interne et le dispositif de contrôle de gestion (efficacité du responsable de programme); un avis sur la qualité des procédures comptables et des comptes ; un avis sur les rapports annuels de performances (RAP) ; V. UEMOA, *Guide didactique de la directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*, Annexe n°2 p.171. Disponible sur www.uemoa.int.

[514] Ismaila Madior FALL, « La loi de règlement dans le droit des finances publiques des États membres de l'UEMOA : l'exemple du Sénégal », J. H. Sy (sous dir.), *Finances publiques, décentralisation et transparence budgétaire*, Dakar, Transparence, 2005, p.573. Disponible sur http://www.ismailamadior.com

Vu les retards accusés, on ne pourrait parler que de contrôle posthume sans réelle portée ni incidence sur l'instauration d'une culture de bonne gouvernance budgétaire ! Pour revenir au cas sénégalais, l'exercice 2001 était le dernier qui avait été exécuté sous le régime de l'ancienne loi organique relative aux lois de finances. En effet, dès l'exercice 2002 devait s'appliquer la loi organique transposant les dispositions de la directive 05/97 du 16 décembre 1997 relative aux lois de finances dans les États membres. De la sorte, le rapport sur l'exécution du budget 2001 exécuté sous le régime de l'ancienne loi organique présente un intérêt très insignifiant au moment où la nouvelle loi organique était en vigueur depuis au moins cinq ans !

Ces retards ne sont pas toujours imputables à la Cour mais à l'exécutif qui transmet les rapports d'exécution des lois de finances bien longtemps après la clôture des différents exercices budgétaires ; avec le risque que ces transmissions tardives elles-mêmes ne soient accompagnées de l'ensemble des documents nécessaires pour permettre à la Cour d'opérer ses contrôles. Il faut espérer que l'application des nouveaux mécanismes (chaînage vertueux, transmission trimestrielle des rapports sur l'exécution du budget, rapports annuels de performance) prévus par le législateur communautaire permette de redonner tout son intérêt au contrôle de l'exécution budgétaire.

L'assistance aux pouvoirs exécutif et législatif se double d'un rôle de conseil en matière de législation financière.

***Le rôle théorique de conseil de la Cour en matière de législation financière*.** La Cour, outre le rôle de conseil qu'elle joue dans le cadre des recommandations qu'elle formule à l'issue de ses missions de contrôle de régularité, comme le bon emploi des deniers publics, peut voir son avis sollicité sur des questions relatives à l'adoption de textes à incidence financière.

Cela est d'ailleurs très significatif dans le projet de loi sur la future Cour des comptes ivoirienne qui dispose que dans le cadre de l'assistance à l'exécutif et au législatif : « Les compétences dévolues à la Cour des Comptes, en matière de droit financier public, l'autorisent à prêter conseil au Gouvernement et au Parlement pour toutes les questions

d'intérêt économique et financier dont elle a connaissance »[515]. Ce rôle est davantage renforcé au Burkina Faso où « sur demande du Gouvernement, la Cour des comptes examine pour avis les projets de loi d'ordonnance et de décret portant sur l'organisation et le fonctionnement des services financiers de l'État, des collectivités locales et des organismes publics »[516]. Mais dans cette dernière hypothèse, le rôle de consultant de la Cour ne saurait se muer en pouvoir de légiférer, ce que le Parquet général de la Cour a eu à lui rappeler à l'occasion d'un « projet de création d'un Comité « arriérés juridictionnels » chargé de préparer un projet de loi d'habilitation et un rapport portant exposé des motifs en vue de l'apurement juridictionnel des arriérés des comptes de gestion »[517].

Ce rôle de conseil reste pour le moment bien théorique, car l'avis et le concours de la Cour sont très peu sollicités par les détenteurs des pouvoirs législatif et exécutif. Si la Cour des comptes du Sénégal a participé à l'élaboration d'un décret portant apurement administratif des comptes des collectivités locales le 08 aout 2003, ce texte était, selon les propres mots de la Cour, encore en instance au ministère des Finances au moment de la livraison de son rapport public 2006[518].

L'avis de la Cour a encore été sollicité en 2001, à travers la CVCCEP, par le Secrétariat général du Gouvernement sur différents projets de textes, notamment sur l'Agence de Développement des petites et moyennes Entreprises (PME), le Fonds de Développement des PME, le Fonds de Promotion économique. Les différentes sollicitations dont elle a été l'objet ont permis à la CVCCEP d'émettre des réserves importantes sur la tendance à la multiplication des agences qui font doublon avec des services administratifs ou avec des entités du secteur parapublic ou qui se substituent parfois à eux[519]. En 2002 et 2003, l'avis

[515] Art.119 PLO Côte d'Ivoire, précité.

[516] Art.10 LO n°014-2000 Burkina Faso, précitée.

[517] Burkina Faso, Parquet Général près la Cour des comptes, *Rapport d'activités de l'année judiciaire* 2008/2009, p.2

[518] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2006*, p.27.

[519] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2001*, p.39.

de la CVCCEP a été sollicité par le Secrétaire général du Gouvernement sur 61 projets de textes législatifs et réglementaires[520].

La Cour des comptes du Burkina Faso a, pour sa part, été sollicitée le 16 décembre 2008 par le ministère de l'Économie et des Finances pour amender un avant-projet de loi sur la répression de la corruption et des infractions assimilées. On peut se demander si cet avis ne sortait pas du cadre fixé par l'article 10 de la loi n°014-98 qui fait référence à un avis de la Cour sur les textes portant sur l'organisation des services financier de l'État et des organismes publics, d'autant que la dimension pénale de cet avant projet de loi aurait pu amener à solliciter l'avis du juge pénal.

Un rôle de conseil à étendre au niveau communautaire. Le rôle de conseil qu'exercent les Cours des comptes au niveau national en matière de législation financière n'est pas reconnu au plan communautaire. Or, la forte emprise du droit communautaire financier sur les droits nationaux milite pour une telle reconnaissance. En raison du « fédéralisme financier » en construction dans l'espace UEMOA, il est nécessaire que les juridictions financières nationales se voient reconnaître une telle fonction auprès des instances communautaires. Dans ce sens, la conférence des présidents des Cours des comptes nationales et des Conseillers à la Cour des comptes de l'Union suggérait, lors de la session annuelle de 2009[521], « une implication par la Commission de l'UEMOA des juridictions financières nationales dans l'élaboration des textes communautaires relatifs aux finances publiques ».

Cette revendication est justifiée car les textes nationaux ne font en principe que transposer en droit interne les prescriptions communautaires dont le caractère très précis enlève toute

520 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2002-2003*, p.41.

521 La Semaine de l'UEMOA, bulletin hebdomadaire de l'UEMOA n°64 du 19 au 25 avril 2010, p.3. Disponible sur WWW.UEMOA.net.

marge de manœuvre aux États membres ; même si on ne peut s'empêcher de constater dans la pratique une difficile insertion de ces normes dans les ordres juridiques internes[522].

A ce propos, les Cours des comptes doivent être au moins consultées, ne serait-ce que sur les dispositions qui pourraient les concerner directement ou indirectement. La conférence des présidents des juridictions financières nationales et des Conseillers à la Cour de l'Union pourrait même servir de cadre d'assistance au législateur communautaire.

Les juridictions financières nationales doivent apporter leur assistance aux pouvoirs exécutif et législatif. Une question délicate est de savoir si la Cour doit respecter un certain équilibre dans cette mission d'assistance.

B. LES COURS DES COMPTES ENTRE ASSISTANCE ET DÉSÉQUILIBRE INSTITUTIONNEL

Les nouvelles directives rénovent et promeuvent les pouvoirs budgétaires du Parlement. Parmi les mécanismes de promotion et de revalorisation de la place du Parlement dans la conduite de la politique budgétaire de l'État, se manifeste un renforcement du rôle d'assistance de la Cour auprès du Parlement (1). Le législateur communautaire semble avoir fait l'option de rapprocher la Cour du Parlement, au risque de rompre la position équidistante que celle-ci doit conserver entre les pouvoirs législatif et exécutif (2).

1. Le renforcement de la mission d'assistance de la Cour auprès du Parlement

L'une des évolutions du cadre budgétaire défini par la directive 06/2009 du 26 juin 2009 réside dans la promotion et le renforcement du rôle du Parlement. Elle donne lieu notamment à une extension de l'autorisation parlementaire qui porte désormais sur l'intégralité des crédits du budget grâce à la suppression des notions de services votés et de

[522] Salif YONABA, « La difficile intégration des règles budgétaires et comptables des États membres de l'UEMOA », *RFFP*, n°79/2002, p.225.

mesures nouvelles. Dans le même ordre d'idées, il y a un accroissement de l'information du Parlement, aussi bien pendant la phase de vote des lois de finances initiale et rectificative, qu'au moment du contrôle de l'exécution budgétaire sanctionnée par le vote de la loi de règlement.

C'est à ce dernier niveau que le rôle de la Cour des comptes auprès du Parlement est particulièrement renforcé. En plus du rapport traditionnel sur l'exécution du budget et la déclaration générale de conformité, la Cour peut, en outre, remettre au Parlement un avis sur la qualité des procédures comptables et les comptes et un avis sur les rapports annuels de performance. Afin que ces actes servent au mieux les parlementaires, la directive oblige la Cour à les transmettre immédiatement au Parlement dès leur adoption. La Cour ne doit plus attendre de fournir ces actes avec le projet de loi de règlement que l'exécutif est désormais obligé de déposer sur le bureau du Parlement, non plus avant la fin de l'année qui suit l'exécution du budget, mais au plus tard le premier jour de l'ouverture de la session parlementaire.

Ces documents de la Cour devront aider à éclairer les députés sur les irrégularités relatives au respect des autorisations parlementaires lors de l'exercice budgétaire de l'année n-1 et des conditions d'utilisation des crédits ; tout cela devant constituer un meilleur baromètre dans l'appréciation et le vote des projets de lois de finances initiales. Il faut encore que les parlementaires acceptent de s'inscrire dans la logique de la réforme afin que celle-ci puisse produire les effets escomptés. Un premier bilan de l'application de la LOLF en France montre dans ce sens « l'échec de la rénovation des lois de règlements… (qui) sont examinées en fin de session, souvent début juillet, devant des hémicycles vides. (Ce qui est) est un facteur d'échec pour la LOLF… »[523].

[523] Robert HERTZOG, « Leçons apprises de la LOLF : un système en évolution, un Parlement renforcé mais indécis, un droit budgétaire dorénavant subordonné », in Jean-Luc ALBERT (sous dir.), *Figures lyonnaises des finances publiques* : *Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre LASSALLE, Gabriel MONTAGNIER et Luc SAIDJ*, Paris, L'Harmattan, 2012, p.175.

Pour un bilan plus exhaustif de la LOLF, V. Cour des comptes, *La mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) : un bilan pour de nouvelles perspectives*, Paris, La doc. Française, 11/2011, 210 p.

Le second signe du renforcement de la place de la Cour, en tant qu'assistante du Parlement, est relatif à la possibilité que le législateur communautaire (article 72 al.5 directive 06/2009 du 26 juin 2009) offre à celui-ci de « *demander à la Cour des comptes la réalisation de toutes enquêtes nécessaires à son information* ». La Cour des comptes apparaît ainsi comme l'organisme technique dont l'expertise doit être mise au service du Parlement. On peut néanmoins relever que cette obligation pour la Cour de prendre en compte les demandes du Parlement est tempérée par l'absence d'obligation temporelle quant à la livraison des résultats des enquêtes pour lesquelles elle aura été sollicitée par le Parlement. Ce qui devrait lui permettre de ne pas avoir un bouleversement dans la conduite et le suivi de son propre programme d'activités.

Si l'on doit se satisfaire de ce nouveau rôle de la Cour auprès du Parlement, il faut aussi noter que celui-ci reste insuffisant, d'autant que l'on peut craindre que cette relation reste virtuelle.

En effet, on pourrait davantage étendre les modalités d'assistance de la Cour auprès du Parlement. Il faut d'abord permettre au Premier président de la Cour d'entrer dans l'Hémicycle afin de présenter les différents rapports de contrôle et de répondre devant les parlementaires des principales conclusions issues des rapports de son institution, dont notamment les rapports publics annuels et les rapports sur l'exécution du budget. A ce niveau, on est bien loin de la pratique américaine, où le Congrès demande fréquemment (pas moins de 200 fois par an) au Contrôleur général ou à ses adjoints de témoigner devant ses commissions. Les assemblées parlementaires africaines doivent s'obliger à observer une pratique aussi pertinente, qui s'avère d'une grande utilité pour suivre l'exécution du budget par le gouvernement. Dans ce sens, la Cour pourrait fournir au Parlement des rapports sur les documents budgétaires relatifs aux programmes exécutés par chaque ministère, ce qui devrait offrir une meilleure lisibilité aux parlementaires lors du contrôle de l'exécution des lois de finances.

Ensuite, il faut que la Cour parvienne à simplifier pour des parlementaires, qui restent encore peu rompus aux questions comptables et financières, les rapports sur l'exécution du

budget. L'inintelligibilité de ces rapports est souvent pointée du doigt pour justifier le délaissement du contrôle de l'exécution budgétaire par les Parlementaires, alors que l'on a initialement pensé ces rapports comme un moyen d'éclairer le législateur. De fait, le manque de connaissance que les parlementaires ont des disciplines complexes de la comptabilité et des finances publiques ne leur permet pas de saisir la quintessence de la loi de règlement qui reste à leurs yeux, un acte hermétique et inexploitable. Surtout que bon nombre de parlementaires n'ont pas un niveau scolaire avancé.

Bien souvent, il est apparu que le rapport sur l'exécution du budget, qui était censé mieux éclairer le Parlement sur les conditions d'exécution des lois de finances annuelles, apparaissait lui-même plus complexe qu'une loi de règlement, dont les caractères rébarbatif et fastidieux justifient le manque d'enthousiasme des parlementaires quand il s'agit de procéder à sa discussion et à son vote. Les députés ne sauront pas lire davantage la loi de règlement tant qu'on lui accordera une place résiduelle dans l'ordre du jour des assemblées. Alors que les initiateurs de la LOLF en France exigeaient que l'on permette que la discussion portant sur le projet de loi de règlement se tiennent sur une semaine avant de procéder à son vote, on remarque encore aujourd'hui, et en raison des nombreux retards, que les lois de règlement dans les pays de l'UEMOA sont votées par paquet. Le peu de considération étant amplifié par l'actualité de la remarque faite le siècle dernier par Paul MICHEL en France, à savoir que « le projet de loi de règlement est voté dans une quasi-clandestinité, au cours d'une séance de deux ou trois heures entre deux textes de loi non budgétaire et qu'il est adopté sans véritable discussion : les interventions sont rares, les amendements inexistants et la presse n'y consacre que quelques lignes ». Constat déjà effectué par J.-C. MASCLET : « Le projet de loi de règlement est voté au cours d'une séance qui donne lieu à la discussion et au vote de certaines autres lois »[524].

La revalorisation de la loi de règlement exige donc que dans les États de l'UEMOA l'on abandonne cette approche de la loi de règlement, qui s'apparente à cet « exercice de routine suivant une procédure désuète », pour reprendre les termes d'Edgar FAURE.

[524] Paul MICHEL, *Les finances de l'État, Budget, comptabilité*, Paris, Economica, 1981, p.125.

Si le Parlement a plus que besoin de la Cour pour contrôler l'action gouvernementale, il doit aussi constituer un véritable relais, sinon un levier, pour amplifier la portée et l'effet des contrôles et des rapports de la Cour. Il faut, par exemple, que les ordonnateurs que l'on qualifie de politiques (ministres et présidents d'institutions constitutionnelles) et qui échappent à la juridiction de la Cour au titre des fautes de gestion soient appelés par les Parlementaires à s'expliquer à l'Hémicycle, sur les anomalies qui auront été relevées à leur charge dans le cadre de l'exécution de ce qu'il faut désormais appeler leurs programmes budgétaires.

Sur ce point, les seuls relais médiatiques ne sauraient suffire tant que la responsabilité politique n'est pas mise en cause. Et ce rôle appartient au Parlement. Le renforcement des liens entre Parlement et Cour resterait oiseux si la collaboration était, comme actuellement, pratiquement inexistante. Le renforcement de la place de la Cour auprès du Parlement doit connaître aussi une réciprocité qui est celle du renforcement du rôle du Parlement pour tonifier les résultats des contrôles de la Cour. Cette réciprocité souhaitable dans l'assistance peut être caractérisée, en paraphrasant le Premier président SEGUIN qui entrevoyait la nature des liens Parlement-Cour des comptes dans le cadre des évolutions issues de la LOLF 2001 : « La réforme doit conduire à resserrer les liens déjà étroits qui unissent la Cour et le Parlement. Ce dernier doit disposer des travaux les plus importants de la Cour et peut lui demander toute enquête, tout contrôle qu'il juge utiles pour son information »[525].

La réciprocité des liens pourrait conduire cependant à réduire l'équilibre institutionnel sur le positionnement de la Cour par rapport au législatif et à l'exécutif.

[525] Phillip SEGUIN, « La LOLF et la Cour des comptes », *RFFP* 2007, n°97, p.41.

2. Vers une rupture de l'équilibre institutionnel ?

On a déjà souligné que l'un des avantages pour les pays de l'UEMOA d'adopter une Cour des comptes sur le modèle français reposait sur le positionnent institutionnel qui la situe à équidistance du Gouvernement et du Parlement, comme le soulignait le Conseil constitutionnel français dans sa décision du 25 juillet 2001.

La lecture des textes nationaux ne laisse pas planer le doute sur le choix d'un tel positionnement par certains États de l'UEMOA. Cependant, les termes de l'article 75 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 et de l'article 5.6 du code de transparence du 27 mars 2009 amènent à une réserve sur le choix opéré par le législateur communautaire. Car, ils semblent exprimer la volonté du législateur communautaire de situer la juridiction financière à proximité du législateur.

En effet, l'ancien article 71 de la directive 5/97 portant lois de finances dans l'UEMOA disposait que : *« La juridiction des comptes assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances »*. Ce qui est une reprise de l'article 47.2 de la Constitution française de 1958 sur lequel se fonde le Conseil constitutionnel français pour situer la Cour des comptes à équidistance entre le Parlement et le Gouvernement.

A l'article 75 al.2 de la nouvelle directive 06/2009 du 26 juin 2009, abrogeant la directive 05/97 du 16 décembre 1997 portant lois de finances au sein de l'UEMOA, la formule change et devient désormais *« la Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances »* et à l'alinéa 5 du même article : *« Le Parlement peut demander à la Cour des comptes la réalisation de toutes enquêtes nécessaires à son information »*.

Les nouvelles dispositions ne mentionnent donc plus l'assistance au Gouvernement et de plus, seul le Parlement peut demander à la Cour des comptes des enquêtes pour information.

Certes, ces dispositions ne remettent pas fondamentalement en cause les compétences reconnues aux Cours des comptes dans les États membres. Mais le choix opéré par le

législateur communautaire de ne retenir qu'une assistance de la Cour au seul Parlement[526] peut être interprété de diverses manières.

Dans un premier temps, on peut considérer qu'il s'agit d'une volonté[527] du législateur communautaire de renforcer le contrôle du Parlement sur l'action du Gouvernement et de garantir que le législateur ne pourra pas être privé, dans l'ordre interne, de l'assistance de la Cour. On sait dans ce sens que les rapports d'exécution du budget ainsi que la déclaration générale de conformité ne sont transmis qu'au seul gouvernement en Algérie et que le Parlement dans ce pays se trouve, par conséquent, privé de l'assistance de la Cour et d'un pilier essentiel pour assurer le contrôle du respect par l'exécutif de ses autorisations budgétaires de recettes et de dépenses.

Si l'on considère la situation algérienne, le choix opéré par le législateur de garantir l'assistance de la Cour est heureux. Il paraît même d'autant plus logique et justifié que l'on s'inscrit, avec les directives de seconde génération, dans une logique de performance qui commande une amélioration et un renforcement des contrôles, qui passent par une meilleure information et un rehaussement des pouvoirs des Parlements nationaux. Renforcer les liens entre la Cour et le Parlement paraît même indispensable si l'on considère que, dans le contexte institutionnel ouest-africain, le Parlement reste dépouillé de véritables moyens face à l'exécutif pour pouvoir assurer un contrôle efficace. A ce titre, le mariage entre la Cour et le Parlement[528] contribuerait ainsi à la rationalisation des pouvoirs de l'exécutif au profit des assemblées législatives, ainsi que le suggérait très tôt le professeur Gérard CONAC[529]. Alors que le professeur DUPRAT faisait remarquer que le

526 Pour une étude complète sur les relations Cour des comptes-Parlement, V. La Cour des comptes et le Parlement, *RFFP*, n°59, 1997, pp.29-176.

527 Volonté confirmée par le commentaire officiel de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 : « Enfin, la Cour des comptes a, à travers la nouvelle Directive, un rôle d'appui au Parlement renforcé ». V. Guide didactique à la directive 06/2009 du 26 juin 2009, Annexe 2, p.171.

528 La Cour des comptes peut offrir de la matière au Parlement, le Parlement peut offrir à la Cour des comptes des débouchés, donc marions-les ». Guy CARCASSONNE, « Les relations de la Cour et du Parlement : ambigüité et solutions », *RFFP*, n°59, p.131.

529 Le professeur CONAC estime qu'en Afrique ce n'est pas le pouvoir législatif qui doit être rationalisé mais qu'il faut plutôt rationaliser le pouvoir exécutif. Il conclut par une image : « abandonner le

modèle présidentialiste (en vogue dans les États africains) était « un obstacle à une collaboration des Cours ou des Chambres des comptes avec les Assemblées »[530].

Cependant, la rationalisation et le souci justifié d'une meilleure information du Parlement suffisent-ils à justifier un rapprochement, voire une liaison, de ces deux instances de contrôle ? On a déjà démontré à propos de la France que le Parlement n'était pas dépouillé autant qu'on pourrait le croire de moyens efficaces de contrôle sur l'exécutif, et que les moyens de contrôle dont il disposait n'étaient utilisés qu'à dix pour cent (10%)[531]. Ces moyens mis à la disposition du Parlement sont si peu utilisés que le professeur HERTZOG est amené à constaté que le rehaussement du pouvoir budgétaire du Parlement par la LOLF se traduit actuellement par « un Parlement renforcé mais indécis »[532]. L'inefficacité ou l'impuissance viendrait surtout de la logique partisane qui habite les Assemblées. Rien ne gage alors qu'un rapprochement de la Cour serait davantage salutaire pour l'action parlementaire.

Toutefois, la Cour peut et doit être cette loupe à travers laquelle la plupart des parlementaires pourront au mieux percevoir les manquements de l'exécutif dans l'utilisation de l'argent public, à condition que ceux-ci prennent le recul nécessaire pour échapper au carcan de la logique partisane ; dans la mesure où il n'existe pas d'obligation qui impose à la majorité parlementaire de rester mécaniquement en silence face aux errements de sa majorité présidentielle.

Dans un second temps, ce choix pose problème, car cela pourrait laisser croire que la Cour est un auxiliaire, voire un instrument, au profit du seul Parlement. Dans ce cas, on peut douter de sa pertinence. Un déséquilibre dans le positionnement de la Cour ne semble pas indiqué dans la perspective d'un fonctionnement crédible et efficace de la juridiction des

Parlement tout seul face à l'exécutif serait laissé courir côte à côte le pot de terre et le pot de fer », V. Gérard CONAC, « Le juge de l'État en Afrique », in Jean du Bois de GAUDUSSON, Gérard CONAC (sous dir), *La justice en Afrique*, Op.cit., p.17.

530 Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des Cours et des Chambres des comptes africaines », Op.cit.177.

531 Doc. AN, 11e législature, 17 janvier 1999, t. 2, p.259). Cité par Jean-Pierre DUPRAT, « Les nouveaux enjeux du contrôle exercé par la Cour des comptes », *RFFP*, n°77, mars, 2002, pp.71-80.

532 Robert HERTZOG, « Leçons apprises de la LOLF : un système en évolution, un Parlement renforcé mais indécis, un droit budgétaire dorénavant subordonné », Op.cit., p.163.

comptes, pour les raisons que l'on a déjà avancées dans l'introduction générale. Ces raisons tiennent principalement au fait que bon nombre, si ce n'est l'ensemble, des Assemblées africaines évoluent conformément à la volonté et dans l'ombre du pouvoir exécutif.

Tout compte fait, l'équilibre retenu par le législateur communautaire est de porter davantage la Cour vers le Parlement. Pour caricaturer, on dira que s'il y a balance, celle-ci doit être favorable au Parlement. Telle est d'ailleurs la conclusion qui apparaît dans le commentaire officiel de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 en ce qui concerne son article 75[533].

On remarquera, dans ce sens, que la directive 01/2009 portant code de transparence, au sein de l'UEMOA, laisse une possibilité aux États membres pour faire de la Cour des comptes un organe sous tutelle parlementaire. En effet, l'article 5.6[534] de cette directive prévoit que la Cour arrête son programme en toute indépendance du seul pouvoir exécutif. Rien n'interdit alors à un État membre, en toute logique, d'envisager une réglementation suivant laquelle la Cour des comptes serait amenée à n'arrêter son programme d'activités qu'après approbation du Parlement. En considérant la configuration, le plus souvent monocolore des Parlements nationaux, le risque d'une manipulation ou d'une instrumentalisation de la Cour des comptes est grand. En outre, comme l'a rappelé le Premier président SEGUIN, à l'occasion du bicentenaire de la Cour française des comptes, « il faut une grande sagesse, héritée de la tradition, pour que le contrôle, lorsqu'il est exercé dans la mouvance du Parlement, soit affaire non partisane »[535]. Cette affirmation est d'ailleurs corroborée par la situation du GAO américain. Bien qu'il revendique son

[533] L'on relève ainsi que « L'article 75 prévoit une mission d'assistance de la Cour au Parlement alors qu'aucune disposition similaire n'existe pour le Gouvernement, ce qui place la Cour dans une position plus proche du Parlement », V. UEMOA, *Guide didactique de la directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*, Annexe n°2 p.171. Disponible sur www.uemoa.int.

[534] Art 5.6 al.2 de la directive 01/2009 portant code de transparence dispose : « Le programme et les méthodes de travail de la Cour des Comptes ainsi que les conclusions de ses travaux sont établis en toute indépendance du pouvoir exécutif ».

[535] Phillipe SEGUIN, « Revendiquer l'héritage, préparer l'avenir », *Revue des deux mondes*, janvier 2007, p.155.

statut de ‘‘*Non partisan agency*’’, ses études sont souvent critiquées, en raison de son rattachement au Congrès, au motif qu’« il sert trop les préoccupations électoralistes des membres du Congrès »[536].

Cet équilibre favorable au Parlement serait, du reste, moins indiqué si l’on admet, comme on le verra un peu plus loin, le principe d’une soumission des comptes des assemblées parlementaires au contrôle et à la certification de la Cour des comptes.

Étant donné que la plupart des Constitutions nationales conservent la mention d’ « assistance à l’exécutif et au législatif », il serait mieux indiqué que les Cours des comptes nationales puissent entendre les réserves exprimées par le juge constitutionnel français le 25 juillet 2001 lorsqu’il interpellait « les autorités compétentes de la Cour des comptes à faire en sorte que l’équilibre voulu par le constituant ne soit faussé au détriment de l’un des deux pouvoirs ».

Cette décision, qui constitue « un véritable arbitrage constitutionnel des rapports qu’entretient la Cour des comptes avec les pouvoirs publics »[537], a été considérée comme sévère par une partie de la doctrine[538], en France, parce que « l’article 47 prévoit une mission d’assistance envers le Parlement et le Gouvernement mais elle n’impose aucun équilibre »[539]. Elle répond cependant de manière adéquate à l’environnement institutionnel ouest-africain.

Il faut également remarquer que si l’article 58 de la LOLF ne prévoyait initialement que les modalités d’assistance de la Cour au Parlement, contrairement aux prescriptions de l’article

536 Sandrine ALBERT-SZAFRANSKI, « Le General Accounting office américain de la troisième génération », Op.cit., p.185.

537 Stéphanie FLIZOT, « Un paradoxe : La Cour des comptes et la loi organique du 1er août2001 face aux expériences étrangères », Op.cit., p.248.

538 Pour Philippe LAMY et Philippe DAUTRY, même si la Constitution impose une assistance de la Cour aux deux pouvoirs, il reste que la nature des contrôles que chacun d’eux effectue milite pour que la Cour assiste davantage le Parlement. En effet, le contrôle du Parlement est une mission constitutionnelle alors que le contrôle que l’exécutif effectue sur lui-même est un contrôle interne sans lien avec l’équilibre constitutionnel des pouvoirs. V. Jean Pierre CAMBY, *La réforme du budget de l’État*, Paris, LGDJ, 2011, p.374.

539 Damien CATTEAU, *La LOLF et la modernisation de la gestion publique*, Paris, Dalloz, 2007, 461.

47 de la Constitution de 1958 qui retient le principe d'une assistance aux deux pouvoirs ; ce qui semblait être une lacune de cet article 58 de la LOLF a été réglé par la loi n°2011-1862[540]. L'article 42 de cette loi vient combler cette omission en précisant que le Premier ministre peut demander à la Cour des comptes la réalisation de toute enquête relative à l'exécution des lois de finances…[541]. Cette précision législative s'inscrit dans la ligne exprimée par certains membres éminents de la Cour française des comptes, qui avaient estimé « qu'il aurait été regrettable de faire croire, par une disposition susceptible de créer un lien de subordination, que l'appel aux compétences de la Cour est réservé à la seule initiative du Parlement »[542].

Du reste, les meilleurs partisans du rapprochement de la Cour au Parlement finissent par trouver les situations dans lesquelles celle-ci pourrait apporter, respectivement, son assistance aux pouvoirs exécutif et législatif, dans le contrôle de l'utilisation des deniers publics[543]. Ainsi, « lorsqu'il s'agit d'effectuer un contrôle portant essentiellement sur le fonctionnement du pouvoir exécutif (…) elle (la Cour) doit se ranger du côté du Parlement. Et (…) il paraîtrait parfaitement légitime qu'au contraire la Cour des comptes se range du côté du gouvernement, lorsqu'il s'agit de contrôler le budget des assemblées parlementaires ». Il faut donc une certaine réciprocité dans l'assistance qu'apporte la Cour aux pouvoirs législatif et exécutif, qu'une symétrie de son concours pourrait mieux garantir.

---

540 Loi n°2011-1862 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement des procédures juridictionnelles, JO du 14 décembre 2011, p.21105.

541 Pour une étude sur la Loi n°2011-1862, V. Yves Broussolle, « Les dispositions financières de la loi n°2011-1862 du 13 décembre 2011 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles », *Gestion et Finances Publiques*, n°5, mai 2012,pp.38-439 ; Benoit Fleury, « Réforme des juridictions financières : du « grand organisme d'audit et de contrôle » au prétendu cavalier législatif », *Gestion et Finances Publiques*, n°5, mai 2012, pp.40-43 ; DAMAREY Stéphanie, « L'acte (II) manqué de la réforme des juridictions financières », *AJDA*, n°6, 20 février 2012, pp.317-3323.

542 Bernard CIEUTAT, « La Cour des comptes dans la réforme », *RFFP*, n°76, 2001, p.120.

543 Guy CARCASSONNE, « Les relations de la Cour et du Parlement : ambiguïté et solutions », Op.cit., p.134.

S'il faut voir dans les intentions du législateur communautaire de l'UEMOA une volonté de renforcer la collaboration entre le Parlement et la Cour, la préservation de l'indépendance du juge financier doit toutefois rester un enjeu[544] essentiel et permanent. La Cour des comptes ne doit ni laisser ni perdre dans cette collaboration renforcée les bases de son indépendance. Comme le faisait très tôt remarquer Albert CULTRU, il ne faut pas, « sous un prétexte de collaboration féconde entre le contrôle judiciaire et le contrôle législatif…, amener la confusion »[545]. En tout état de cause, la Cour doit assister les pouvoirs publics en restant indépendante. Comme le précise le Premier président Pierre JOXE, Il faut comprendre par là que « la Cour des comptes est un organe de contrôle interne de l'État, de la République, mais elle n'est ni au service exclusif du Parlement ni au service exclusif du gouvernement »[546]. Ce qui implique, pour le Premier président SEGUIN, qu'elle doit employer une plus grande pédagogie « pour servir sans s'asservir »[547].

Indépendantes et situées à équidistance des pouvoirs publics, les Cours des comptes de l'UEMOA pourraient mieux jouer leur rôle d'assistance au moment où les dernières directives leur permettent de formuler un avis sur la qualité des comptes.

§ 2. L'ÉVOLUTION DE LA MISSION D'ASSISTANCE PAR LA FORMULATION D'UN AVIS SUR LES COMPTES

L'assistance de la Cour des comptes au contrôle de l'exécution des lois de finances se matérialise à travers deux actes traditionnels que sont le rapport sur l'exécution de la loi de

[544] Jean-Pierre DUPRAT, « Les nouveaux enjeux du contrôle exercé par la Cour des comptes », *RFFP*, n°77, mars, 2002, pp.71-80.

[545] Albert CULTRU, *La réforme de la Cour des comptes. L'extension de ses compétences administratives et politiques*, Op.cit., p.196.

[546] Propos tenus lors du Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial-hors série, 2009, p.249.

[547] Philippe SEGUIN, « Allocation d'ouverture », in Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial-hors série, 2009, p.9.

finances et la déclaration générale de conformité des comptes de l'État. La nouvelle directive 06/2009 du 26 juin 2009 sur les lois de finances prévoit la possibilité pour la Cour, dans le cadre de cette mission, de formuler un avis sur la qualité des procédures comptables et sur les comptes. Cet avis permettra d'apporter une valeur ajoutée à la déclaration de conformité des comptes qui se limite à une simple opération arithmétique. Etant donné que la modernisation de la gestion budgétaire dans cette zone UEMOA tend à l'instauration d'une gestion managériale proche de celle des entreprises privées, on peut voir dans la reconnaissance de la faculté de formuler un avis sur les comptes une forme de certification, sinon une certification simplifiée des comptes (A) ; puisque la situation actuelle des juridictions nationales ne leur permet pas d'exercer une pleine mission de certification des comptes à court et moyen terme (B).

A. L'AVIS SUR LES COMPTES, UNE CERTIFICATION SIMPLIFIÉE DES COMPTES ?

L'article 58-5[548] de la LOLF reconnaît à la Cour des comptes française une nouvelle mission de certification des comptes de l'État[549]. La certification des comptes est définie par la Cour des comptes française comme « une opinion écrite et motivée que formule, sous sa propre responsabilité, un organisme indépendant sur les comptes d'une entité. Elle consiste à collecter les éléments nécessaires à l'obtention d'une assurance raisonnable sur la conformité des états financiers, dans tous les aspects significatifs, à un ensemble de règles et de principes »[550].

La Cour indique, par ailleurs, que cette mission de certification exercée en référence aux normes internationales d'audit ISA (International Standards on Auditing), définies par

[548] Aux termes de l'article 58-5 de la LOLF du 1er août 2001, la mission d'assistance du Parlement confiée à la Cour comporte notamment « la certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État »

[549] Sur la certification des comptes en France, V. Bertrand HUBY, *La certification des comptes de l'État*, Paris, L'Harmattan, 2010.

[550] Cour des comptes, *Certification des comptes de l'État. Exercice 2009*, Paris, La documentation française, mai 2010, p.3.

l'IFAC (Fédération internationale des experts-comptables), est relative « uniquement à la constatation de la conformité des états financiers qui composent le compte général de l'État aux règles qui leur sont applicables, au premier rang desquelles les principes de régularité, de sincérité et de fidélité, ainsi que des normes comptables de l'État »[551]. A travers cette mission, la Cour des comptes est appelée à formuler sa position sur les comptes annuels publiés par le ministère des finances en référence aux règles de la comptabilité publique de l'État français. Ces règles comptables ayant été rapprochées des principes qui gouvernent le fonctionnement des entreprises privées. Il s'agit pour la Cour de s'assurer de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État et de l'évolution de son patrimoine, compte-tenu du passage, depuis la LOLF, d'une comptabilité de caisse à une comptabilité en droits constatés.

Cette certification des comptes remplace en France la déclaration générale de conformité dont elle constitue une évolution[552]. Elle se rapproche de la certification des états financiers des entreprises privées effectuée par les commissaires aux comptes à la clôture de l'exercice comptable. Ce dernier commissaire, faut-il le rappeler, est amené, sur les comptabilités des entreprises privées, à réaliser un audit sur le respect des procédures comptables et doit examiner les pièces justificatives des recettes et des dépenses, ce que la déclaration de conformité ne permettait pas de faire.

En tout état de cause, comme le souligne la Cour française des comptes dans son rapport 2007 sur la certification des comptes de l'État, celle-ci « vise à garantir la fiabilité des informations qu'ils contiennent et à donner au Parlement une assurance raisonnable qu'ils sont exempts d'anomalies significatives ».

[551] Cour des comptes, *Certification des comptes de l'État. Exercice 2006*, Paris, La documentation française, mai 2007, p.3.

[552] Michel-Pierre PRAT, Cyril JANVIER, « La Cour des comptes, auxiliaire de la démocratie », *Pouvoirs*, n°134, 2010, p.103.

Les nouvelles directives de l'UEMOA qui définissent un nouveau cadre managérial proche de celui des entreprises privées et inspirées de la LOLF française de 2001, ne prévoient pas expressément cette mission de certification, mais prévoient la possibilité pour la Cour de formuler un avis sur la qualité des comptes et des procédures comptables.

En effet, si l'article 51 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 reprend le principe de la déclaration générale de conformité, il mentionne bien par la suite que « *La Cour des comptes donne son avis … sur la qualité des procédures comptables et des comptes…Cet avis est accompagné de recommandations sur les améliorations souhaitables* ».

Cet avis sur les comptes s'inscrit dans le cadre de la mission d'assistance de la Cour au Parlement dans la mesure où l'article 61 dispose qu'il accompagne le rapport sur l'exécution de la loi de finances et la déclaration générale de conformité transmise avant le vote de la loi de règlement : « *l'avis de la Cour des comptes sur la qualité des procédures comptables et des comptes (est) remis au Parlement* ».

La question est alors de savoir si cet avis sur les procédures comptables équivaut à la certification dans la mesure où les directives de seconde génération définissent un cadre managériale proche de la LOLF de 2001 en France. Elles intègrent notamment une comptabilité générale et exigent une sincérité et une image fidèle des comptes publiques. Or, si la certification implique en elle-même un avis, il convient de la distinguer de l'avis sur les comptes.

En effet, l'avis sur les comptes ne doit pas être confondu avec la certification. Si l'avis sur les comptes peut conduire le juge à dénoncer les anomalies dans la tenue et la présentation des comptes, ainsi que dans l'exécution budgétaire, en l'assortissant éventuellement de recommandations, il n'a pas la même portée ni la même force contraignante que la certification.

La certification comporte plusieurs degrés : les comptes peuvent soit être certifiés sans réserve, soit avec réserve (lorsqu'il existe des doutes ou des désaccords sur le traitement des opérations comptables qui ne remettent pas en cause la fidélité des comptes), soit se

voir refuser la certification (lorsque certains traitements ne permettent pas de fournir une image fidèle de la situation financière) ou être dans un état empêchant leur certification (lorsque le système comptable ne permet pas de tracer suffisamment les opérations pour permettre les vérifications nécessaires à la certification). « Aussi sévère que puisse être un avis de la Cour sur les comptes, il n'a pas les mêmes effets qu'un refus de certification de la part des commissaires aux comptes »[553].

Bien que l'avis sur les comptes n'ait pas la même portée qu'une certification, il devrait tout de même apporter une valeur ajoutée à la déclaration générale de conformité. En effet, les juridictions des comptes de l'UEMOA pourraient aller au-delà du simple constat de la conformité des comptes pour relever les anomalies dans la tenue des comptes tout en préconisant les redressements nécessaires à la bonne tenue ultérieure de ces comptes. Cet avis du juge financier, qui peut porter sur « la qualité des procédures comptables et des comptes », devra donner un plein effet aux exigences de transparence qui s'imposent désormais à la gestion comptable de l'État. L'article 10 de la directive 09/2009 du 26 juin 2009 portant plan comptable de l'État dispose que cette comptabilité « *fournit* ***une description adéquate, régulière, sincère, claire, précise et complète*** *des évènements, opérations et situations se rapportant à l'exercice* ». On se trouverait ainsi proche du triptyque « régularité, sincérité et fidélité » qui commande la certification effectuée par le juge des comptes français.

Ainsi, même si l'avis sur les comptes ne peut aboutir à un refus ou à une approbation des comptes par la Cour, comme dans l'hypothèse d'une certification, les parlementaires auront tout de même une meilleure information sur la fiabilité des comptes de l'État et le respect des autorisations parlementaires que ne permet pas d'offrir la seule déclaration générale de conformité que le Conseiller FABRE a toujours vue comme une simple clause de style.

553 Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.57.

En effet, la déclaration générale de conformité, parce qu'elle n'est qu'une simple attestation qui ne dépasse pas « la vérification de la cohérence interne des documents établis par le seul ministre des Finances »[554], se présente en définitive comme « une validation complètement formelle qui n'a pas la valeur d'un contrôle externe effectif »[555]. L'avis sur les comptes que pourra formuler le juge des comptes permettra alors aux parlementaires de se faire une meilleure opinion au moment d'approuver les résultats de l'exercice comptable et budgétaire de l'État.

Les avis sur les comptes, qui seront formulés par le juge des comptes UEMOA, pourront prendre, par ailleurs, l'aspect d'une véritable certification suivant leur qualité et leur pertinence. Dans ce sens, le Conseiller DESCHEEMAEKER affirme que bien avant l'adoption et la mise en vigueur de la LOLF en France, « la déclaration de conformité [de la Cour des comptes française] aurait pu être ou devenir une certification »[556], dans la mesure où « depuis 1994 cette déclaration a été assortie d'observations qui ont été souvent l'équivalent de réserves »[557]. Cela serait possible si les Cours des comptes de l'UEMOA, au moment de formuler les avis, s'inscrivaient dans la logique didactique suivie par le juge des comptes français depuis un avis du 26 avril 1989[558].

Cet avis prescrivait l'usage de deux formulations : soit l'avis est favorable, sous le bénéfice de certaines observations ; soit l'avis relève des anomalies et propose alors un redressement. De ce fait, la différence entre l'avis et la certification ne tiendrait qu'à un détail, puisque le certificateur peut, outre les deux formulations précédemment décrites, refuser de certifier les comptes. Finalement, la différence entre l'avis sur les comptes et la certification est davantage de degré que de nature ; la seconde étant plus rigoureuse que la première. C'est peut être ce dernier élément qui amène l'ancien Commissaire du Droit

554 Nicolas BAVEREZ, « La Cour des comptes : juridiction introuvable », Op.cit., p.178.

555 Bernard ZUBER « Le rapport sur l'exécution de la loi de finances : un outil rénové pour la maîtrise des finances publique », *RFFP* n°52, 1995, p.166.

556 Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.57p.103.

557 *Ibidem*, p.101.

558 Matthieu CONAN et autres, *Code des juridictions financières*, Paris, Le Moniteur, 2ème ed, 2007, p.204.

près la Cour des comptes du Sénégal a affirmé que la mission d'avis sur les comptes conduira la Cour des comptes sénégalaise a certifier les comptes de l'État[559].

Il faut déjà féliciter à ce titre la Cour des comptes du Niger. Dans sa déclaration générale de conformité portant sur l'exécution de la loi de finances 2007, la Cour assortit la déclaration d'une réserve. Après avoir admis la concordance des chiffres entre les comptes de l'ordonnateur principal et de ceux des comptables principaux, elle émet une réserve qui n'est pas des moindres, dans la mesure où elle constate que « cette conformité n'est qu'apparente, car plusieurs dépenses sans ordonnancement préalable, pour un montant de 38 987 208 920 FCFA n'ont pas été régularisées au cours de la gestion 2007. **En conséquence, la Cour émet une réserve sur la conformité entre le compte de gestion du comptable principal et la comptabilité de l'ordonnateur** »[560] (C'est la Cour qui souligne).

On notera au passage que le comité de travail à l'amélioration du cadre juridique des finances en Côte d'Ivoire proposait une définition de la déclaration générale de conformité qui n'était pas étrangère à l'idée de certification : « La déclaration générale de conformité est un document annuel établi par la Cour des Comptes dont le rôle est **de certifier** que la centralisation des écritures comptables, apparaissant sur les comptes de gestion (sur chiffres) des comptables principaux, concorde avec le Compte Général de l'Administration des finances et avec la comptabilité administrative d'engagement et d'ordonnancement de l'ordonnateur principal, le Ministre chargé des Finances »[561].

---

559 Il affirme précisément qu'« elle (la Cour) devra établir un rapport sur les comptes qui, comme pour les entreprises privées, sera une certification de la régularité, mais aussi de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État », Abdourahmane DIOUKHANE, « La réforme de la Cour des comptes », 22/01/2013, www.sudonline.sn

560 République du Niger, Cour des comptes, *Rapport public 2010-2011*, p.72.

561 République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Aide-mémoire des Travaux Relatifs au Cadre Juridique et à l'Amélioration de la Loi de Règlement*, p.13. Disponible sur www.courdescomptesci.com.

L'avis sur la qualité des procédures comptables et des comptes peut bien être perçu comme une certification simplifiée. La réussite de celle-ci se présente comme un prélude indispensable avant la reconnaissance à long terme de la mission de certification des comptes, qui est déjà à l'état de projet dans au moins un État membre (la Côte d'Ivoire) de l'UEMOA.

B. L'AVIS SUR LES COMPTES, UN PRÉLUDE INDISPENSABLE AVANT LA CERTIFICATION ÉVENTUELLE DES COMPTES

En choisissant d'assortir la déclaration de conformité d'un avis du juge sur les comptes, le législateur communautaire adopte une attitude réaliste et heureuse. En effet, l'expérience internationale montre que « la marche vers une certification est longue et difficile »[562] . Les pays anglo-saxons (Australie, Canada, Nouvelle-Zélande, Royaume-Uni et USA) ont pris, par exemple, une dizaine d'années avant de rendre effective la réforme. Les efforts qu'une telle réforme nécessite ont conduit, sans aucune surprise, à considérer que le passage à la mission de certification de la Cour des comptes de l'Union européenne « est très-trop ?- ambitieuse »[563], car celle-ci s'est « révélée trop lourde et trop complexe pour être véritablement efficace »[564]. Cela est tout à fait significatif que dans le cadre des Etats-Unis, on a plutôt assisté à une non-certification des comptes depuis plus d'une dizaine d'années.

Du reste, « la France est encore le seul pays de la zone euro dont les comptes sont certifiés par un organe extérieur (à savoir la Cour des comptes)[565]. Pour y parvenir, la Cour des comptes française a dû mobiliser, pour le premier acte de cet exercice, en 2007, des

[562] David HURON, Frédéric MARTY et Jacques SPINDLER, « De la certification des comptes de l'État : principes, enjeux et difficultés », *RFFP*, n°100, septembre 2007, p.139.

[563] Raymond MUZELLEC, « Vers la certification des comptes de l'État en 2007 », in *Mélanges* Loïc PHILIP, Paris, Economica, 2005, p.476.

[564] Jean-François BERNICOT, « Quelle diversité de conception du contrôle en Europe ? », Op.cit., p.151.

[565] « La certification des comptes », http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/.

moyens conséquents, dont notamment le recours aux compétences d'une trentaine d'experts issus de grands cabinets d'audit privés, la réunion de moyens nouveaux, l'aménagement d'une nouvelle organisation inter chambre *ad hoc* et une méthodologie particulière inspirée des normes internationales d'audit (ISA).

Dès le début des années 90, le Sénat dans un Rapport n°378 de la session 93-94, avait déjà pris la mesure des exigences de la certification en soulignant qu'il fallait « une démarche prudente et progressive (…), un alignement pur et simple sur les règles applicables au secteur privé n'étant ni possible ni souhaitable, un référentiel spécifique correspondant aux particularités des comptes de l'État devant être défini »[566].

Dans ces circonstances, quand bien même elle paraîtrait « un utile complément au principe de la transparence des finances publiques introduit à l'initiative de l'UEMOA »[567], la reconnaissance de la mission de certification au juge des comptes dans l'environnement institutionnel et technique de l'ensemble des États membres de l'UEMOA aurait pu apparaître davantage comme une entreprise hasardeuse. Ce que le professeur MÉDÉ qualifiait déjà de lubie à propos du cas spécifique du Bénin[568], dont on a pu se demander récemment si avec sa jeune expérience dans le contrôle des comptes publics et ses modestes moyens, ce pays pouvait s'engager sur la voie d'une certification immédiate des comptes avec l'adoption d'une future LOLF[569]. Il a été aussi montré que la certification telle qu'elle se présente en France ne peut être réalisée actuellement au Togo, parce qu'il manque notamment un référentiel comptable adéquat et un personnel de contrôle suffisant et compétent à la Cour des comptes[570]. Ces différents constats peuvent bien évidemment s'étendre à l'ensemble des États membres de l'UEMOA.

---

566 JO du Sénat (session 1993-1994) Rapport n°378, p.116.

567 Jean-Pierre DUPRAT, « La dynamique des réformes budgétaires : globalisation des problèmes, unification des outils et adaptation nationale des solutions », *RFFP*, n°98, juin 2007, p.23.

568 Nicaise MÉDÉ, « L'établissement d'une comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin : avancées et contraintes », *RFFP*, n°98, 2007, p.116.

569 Errol TONI, « La loi organique béninoise relative aux lois de finances : 25 ans après », in Afrilex, juin 2012, 2e n° spécial finances publiques, http://afrilex.u-bordeaux4.fr, p.13.

570 Sasso Dadama PAGNOU, *La gestion des finances publiques au Togo. Un système à rénover*, Université Jean-Moulin Lyon 3, 2010, p.220.

Dans cette logique, la certification qui doit rester une conquête, et un objectif, pour l'avenir, devra se mettre en place progressivement, notamment par la réussite de la mission de formulation d'avis sur la qualité des comptes et des procédures comptables. Ces avis pourront déjà constituer un pas essentiel vers la rénovation des systèmes d'information financière et comptable, qui demandent aussi la mise en place d'un logiciel informatique performant et pertinent pour assurer la qualité des procédures comptables.

Les autorités ivoiriennes, elles, semblent s'inscrire déjà à court ou à moyen terme dans le sens de cette réforme d'envergure. Le projet de loi sur la future Cour des comptes ivoirienne prévoit en son article 171 que « *celle-ci prête assistance au Parlement à l'occasion de l'examen du rapport sur l'exécution de la loi de finances accompagnant* ***la déclaration générale de conformité ou la certification des comptes conformément aux textes en vigueur*** ». L'article 183 du même texte complète le dispositif en précisant que : « **La Cour des Comptes certifie les comptes de l'État** dans les conditions définies par la loi organique relative aux lois de finances. En attendant l'intervention de ladite loi organique, elle établit le rapport sur l'exécution de la loi de finances et rend la déclaration générale de conformité ».

A moins que l'on y voie une simple intention, il serait nécessaire que la démarche des autorités ivoiriennes soit empreinte de pragmatisme et de pédagogie, au moment de l'adoption de la LOLF. Celle-ci devra s'inscrire dans la logique tracée au niveau communautaire et inscrire au préalable la formulation par le juge d'un avis sur la qualité des comptes. Les récentes lois organiques n°2012-08 sur la Cour des comptes nigérienne et 2012-23 sur la Cour des comptes sénégalaise reprennent, pour leur part, le dispositif en la matière prévu par la directive 06/2009 du 26 juin 2009 relative aux lois de finances.

Pour l'heure, la priorité n'est pas à la certification mais à l'ancrage et à la réussite des fonctions traditionnelles de contrôle de la régularité des opérations comptables et du bon emploi des ressources. Comme le soulignait le Premier président SEGUIN, « l'objectif ultime n'est pas d'avoir des comptes fiables pour avoir des comptes fiables. L'objectif ultime est bien que l'information financière fiabilisée serve aux décideurs publics » afin de

permettre à la Cour de répondre « au besoin fondamental du contrôle du bon emploi des deniers publics »[571]. Ce qui explique *in fine* que « nous ne certifions pas pour la beauté du geste »[572]. Par conséquent, il appartient aux décideurs publics dans les pays membres de l'UEMOA, de garder à l'esprit que les nouvelles missions dévolues à la Cour française des comptes, parmi lesquelles la certification des comptes de l'État, « sont davantage une consécration d'un lent travail préparatoire que de pures innovations »[573].

La vraie question reste cependant de savoir comment concilier ce besoin fondamental du contrôle de bon emploi qui légitime l'action du juge des comptes avec le principe de l'autonomie des pouvoirs publics constitutionnels qui, traditionnellement, exclut *a priori* tout regard extérieur sur leur gestion administrative et financière.

571 Cité par David HURON, Frédéric MARTY et Jacques SPINDLER, « De la certification des comptes de l'État : principes, enjeux et difficultés », Op.cit., p.143.

572 Philippe SEGUIN, « Les nouvelles fonctions de la Cour des comptes en France », in Michel BOUVIER (sous dir.), *La bonne gouvernance des finances publiques dans le monde. Actes de la IV^e^ Université de Printemps de Finances publiques*, Paris, LGDJ, 2009, p.211.

573 Philippe SEGUIN, « Allocation d'ouverture », in Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial-hors série, 2009, p.5.

SECTION II
COMPÉTENCE DES COURS DES COMPTES ET RESPECT DE L'AUTONOMIE DES POUVOIRS PUBLICS CONSTITUTIONNELS

Nous ferons ici l'économie du débat sur la notion de pouvoirs publics constitutionnels[574]. Cependant, quelle que soit l'approche que l'on retient en doctrine de la notion, les détenteurs des pouvoirs exécutif et législatif bénéficient toujours de ce qualificatif. En France, Vincent DUSSART recense au moins sept pouvoirs publics constitutionnels[575] qui, en raison de leur autonomie financière, échappent à la compétence de contrôle de la Cour des comptes française. Stéphanie FLIZOT fait le constat de ce que « la soustraction de certaines dépenses au contrôle de l'ISC est une règle presque aussi répandue que le principe de la vérification des comptes »[576]. Traditionnellement, ce sont les opérations financières de la présidence de la République, du Parlement et du Conseil constitutionnel qui échappent à la compétence de l'ISC.

Les Cours des comptes de l'UEMOA sont considérées par les textes constitutionnels et législatifs comme « juridiction supérieure de contrôle des finances publiques », ce qui peut légitimer un contrôle sur tout organe public ou tout organisme bénéficiant de fonds publics.

Cependant, la lecture des textes communautaires et nationaux ne laisse pas toujours entrevoir le principe de l'exclusion de leur compétence à l'égard des comptes des pouvoirs publics. Ce silence peut être interprété de deux façons suivant le parti que l'on veut prendre. Il se dessine ainsi deux tableaux: la solution de l'exclusion de la compétence,

[574] Pour les contours de la notion, on se reportera avec intérêt à la thèse de Vincent DUSSART, *L'autonomie des pouvoirs publics constitutionnels*, Op.cit., pp.9-12 ; Gérard DRUESNE, « Réflexion sur la notion de pouvoirs publics en droit français », *RDP*, 1976, pp.1149-1215.

[575] Présidence de la République, Parlement, Conseil constitutionnel, Cour de justice de la République, Conseil économique et social, Conseil supérieur de la magistrature et Médiateur de la République.

[576] Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'UE*, Op.cit., p.338.

inspirée de la pratique française (§I) et l'autre solution de l'extension de la compétence déjà en œuvre dans au moins deux États membres (§II).

§ 1. LA SOLUTION DE L'EXCLUSION DE LA COMPÉTENCE DE CONTROLE DES POUVOIRS PUBLICS

L'exclusion de la compétence de la Cour des comptes pour contrôler les opérations financières du Parlement est expressément prévue par certains textes nationaux[577]. On peut dès lors estimer que ces pays s'inscrivent dans la tradition des États de l'UE qui, sur la base du principe de la séparation des pouvoirs, excluent le contrôle sur la présidence de la République et sur les assemblées parlementaires. S'il est nécessaire de revenir sur les justifications théoriques de cette limitation de compétence (A), le maintien de cette exclusion pourrait quelque part contribuer à préserver l'indépendance de la Cour des comptes dans les pays de l'UEMOA (B).

A. JUSTIFICATION THÉORIQUE DE L'EXCLUSION DE COMPETENCE

Le principal fondement de cette exclusion est le principe de l'autonomie financière des pouvoirs publics, considéré comme un corollaire du principe de la séparation des pouvoirs. A ce dernier fondement, on ajoute le principe de la souveraineté du Parlement et l'irresponsabilité politique du président de la République.

On a en effet considéré en France que l'autonomie fonctionnelle des assemblées qui est une conséquence du principe français de la séparation des pouvoirs excluait tout contrôle extraparlementaire. Cette logique avait alors justifié que l'Assemblée nationale restât pendant longtemps juge de la constitutionnalité des lois et du contentieux des élections législatives. Le Parlement, considéré comme le dernier lieu de contrôle des dépenses de la

[577] Par exemple, l'article 93 Constitution du 11 juin 1990 du Burkina Faso.

Nation[578], devait alors procéder à l'apurement de son propre budget, au travers notamment d'une commission propre à chacune de ses deux chambres.

La Cour des comptes française devait elle aussi, très tôt, confirmer cette exclusion de compétence à l'égard des opérations financières des assemblées. En effet, dans son rapport public pour l'année 1832, elle précisait que « les comptes spéciaux des deux Chambres ont été produits à l'examen de la Cour et n'ont donné lieu à aucune remarque de notre part, attendu qu'ils sont exclusivement placés sous la juridiction de ces deux grands corps de l'État »[579].

Dès lors que tout regard extérieur sur le fonctionnement des Assemblées était exclu, il ne restait plus qu'à admettre le principe de l'autocontrôle, ce que traduit bien Eugène Pierre, en 1893, dans son traité de droit politique, électoral et parlementaire : « L'indépendance des chambres exige que chacune d'entre elles ait son budget propre (…) définitivement apuré par elle seule, sans aucune immixtion (…) de la Cour des comptes »[580].

Quant à la présidence de la République et au Conseil constitutionnel, Vincent DUSSART[581] souligne qu'ils furent, jusqu'aux réformes récentes en France, les seules institutions constitutionnelles non contrôlées. Ainsi, jusqu'en 2009, les dépenses de l'Elysée étaient-elles effectuées sous l'autorité du directeur de cabinet du président de la République, sans contrôles externes : ni d'un contrôleur financier ni de la Cour des comptes.

Cette exclusion peut s'expliquer pour la présidence de la République, en raison du principe de l'immunité pénale et de l'irresponsabilité politique, qui interdisent toute mise en cause

[578] C. BONEFANT, « L'autonomie financière et administrative des assemblées parlementaires en France (1789-1960) », *RSF*, 1961 pp.293-326 ; cité par Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'UE*, Op.cit., p.339.

[579] *Ibidem*, 306

[580] République française, *Le budget du Parlement, Informations constitutionnelles et parlementaires*, 1re série, 2e semestre 1991 p.21 cité par Stéphanie FLIOT, Op.cit., p.341.

[581] Vincent DUSSART, *L'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels*, Op.cit., p.303.

de son activité[582]. En effet, « il n'est manifestement pas possible d'imaginer mettre en jeu la responsabilité du président de la République sur la gestion des crédits présidentiels (car) cela pourrait être considéré comme une mise en jeu détournée de la responsabilité du chef de l'État, ce qui est contraire à tous les principes classiques du régime parlementaire, en général, et à l'article 67 de la Constitution du 4 octobre 1958 en particulier »[583]. Sinon, il faut considérer que cette exclusion du contrôle de la gestion des crédits présidentiels constitue une vieille tradition presque universelle de bonne courtoisie à l'égard de la présidence. On ne manquera pas d'illustrer cette tradition par l'attitude de l'empereur prussien Frédéric le Grand qui donna en 1753 « l'ordre de brûler les comptes des entrepreneurs qui concernaient les sommes importantes payées à propos de sa résidence de San-Souci ». Il estimait en effet que « ces comptes ne doivent servir à aucun autre usage, et nous ne voulons pas que quiconque sache combien nous avons dépensé pour les chantiers de Postdam »[584].

Pour ce qui concerne les comptes du Conseil constitutionnel français, si la volonté de préserver le prestige de l'institution peut être avancée, l'absence d'intervention de la Cour des comptes française s'explique par le fait qu'il existe un Conseiller-maître de la Cour des comptes qui surveille ses comptes. Ce dernier constitue une sorte de gage en amont de la bonne utilisation des fonds qui sont alloués au Conseil constitutionnel.

Ces raisons, qui ont été avancées pour justifier l'exclusion de la compétence de la Cour des comptes en France, ont suffi à convaincre certains États membres de l'UEMOA.

L'objectif principal de l'autonomisation des juridictions financières est de trouver les moyens adéquats pour garantir leur indépendance. A cet égard, l'exclusion de compétence sur les comptes des pouvoirs constitutionnels qui induit au moins une forme de contrôle

[582] *ibidem*, p.304.

[583] Vincent DUSSART, « Le contrôle sur le budget de la présidence de la République », in Mélanges en l'honneur de Robert HERTZOG, *Réformes des finances publiques et Modernisation de l'administration*, 2010, p.163.

[584] Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'UE*, Op.cit., p.338.

interne à l'institution peut, à y regarder de près, contribuer à la préservation de l'indépendance de la Cour des comptes.

B. UNE EXCLUSION DE COMPÉTENCE PRÉSERVANT L'INDÉPENDANCE DE LA COUR DES COMPTES

Avant de montrer comment cette exclusion de compétence peut contribuer à conforter l'indépendance de la Cour des comptes (2), on notera que la Cour n'est pas totalement exclue du processus de contrôle même si elle perd tout pouvoir d'influence en ce domaine (1).

1. L'endocontrôle et la relégation du juge des comptes au rôle de greffier

Concernant le contrôle de la présidence de la République, la question ne se pose pas. Comme on l'a mentionné ci-dessus, la tradition exclut tout contrôle. Elle se pose davantage pour les Assemblées. En effet, même si le contrôle de leurs opérations a lieu en interne, le juge des comptes joue un rôle non décisif, que l'on peut néanmoins rappeler.

Au Bénin, conformément aux articles 99 de la Constitution de 1990 et 179 du règlement intérieur de l'Assemblée nationale, le contrôle annuel de l'exécution du budget de l'Assemblée est effectué par une commission spéciale temporaire. Toutefois, le juge des comptes reste compétent pour apurer ultérieurement les comptes de l'Assemblée.

Dans cette hypothèse, le Parlement est juge de ses propres comptes. Et si la Chambre des comptes est compétente pour apurer ces comptes, son rôle est bien infime vu qu'il consistera, pour lui, qu'à s'assurer de l'équivalence arithmétique entre les comptes administratifs et les comptes sur chiffres ; un simple constat de conformité entre les comptes de gestion et les comptes administratifs est nécessaire pour accorder ou non le quitus à l'ordonnateur qu'est le président de l'Assemblée. De ce fait, la Chambre n'a pas

une bonne connaissance des opérations pour mener un véritable examen. Son rôle est sans réelle portée, sauf si elle se décide à utiliser son rôle de contrôleur de conformité pour exercer un véritable contrôle de la gestion sur les comptes soumis à apurement. C'est ce que suggère notamment le professeur MÉDÉ[585].

Au Burkina Faso, selon les termes de l'article 58 du règlement financier de l'Assemblée nationale, « la Commission des Finances et du Budget contrôle l'exécution du budget de l'Assemblée nationale. A la fin de chaque gestion, elle constate la conformité des comptes de gestion rapprochés aux comptes administratifs et donne quitus à l'Ordonnateur pour sa gestion. **Le compte ainsi arrêté est adressé au Ministre des Finances et à la Cour des comptes pour information »**[586].

Dans ce cas, la Cour des comptes n'est ni compétente pour contrôler l'exécution annuelle du budget ni compétente pour apurer les comptes de l'exercice. Tout comme le ministre des Finances, les comptes arrêtés lui sont transmis pour information. Il faut alors considérer que la Cour est reléguée à un rôle comparable à celui d'un archiviste ou d'un greffier. Elle ne peut tirer aucune conséquence des documents comptables qui lui sont fournis. De fait, les comptes annuels de l'Assemblée nationale ne sont pas encore transmis à la Cour.

Les Assemblées nationales burkinabè et béninoise gardent donc la haute main sur le contrôle de leurs opérations financières, en raison du principe de l'autonomie financière des Assemblées. Cette exclusion du juge pour connaître des comptes de la présidence et des Assemblées peut cependant conforter son indépendance.

585 Nicaise MÉDÉ, « L'autonomie financière des assemblées parlementaires en Afrique francophone », Op.cit., p.286.

586 C'est nous qui soulignons.

2. Une exclusion de compétence contribuant à conforter l'indépendance

Comme on le verra ci-dessous, les arguments ne manquent pas pour que l'on admette la possibilité pour la Cour des comptes d'exercer son contrôle sur l'utilisation des crédits alloués à la présidence de la République et à l'Assemblée nationale. Pourtant, au stade actuel, la reconnaissance d'une telle compétence à la Cour des comptes pourrait porter préjudice à son indépendance.

En effet, la réalité du pouvoir se déroule au niveau de ces deux institutions et surtout au niveau de la présidence. Pour cela, la jeune expérience en matière de contrôle des finances publiques dans les États membres nécessiterait que l'on éloigne le juge des comptes du contrôle de ces institutions typiquement politiques et au niveau desquelles les opérations se déroulent le plus clair du temps dans l'opacité. C'est ce qui explique d'ailleurs que les affaires de mauvaise gestion qui peuvent trouver une origine au niveau le plus élevé de l'État soient très rapidement mises sous le boisseau lorsqu'elles viennent à être révélées.

Par conséquent, il pourrait être hasardeux d'ériger la Cour des comptes en contrôleur des opérations financières de la présidence de la République. Il nous semble que cette hypothèse ne doit être envisagée que dans le long terme. Une reconnaissance immédiate d'une telle compétence contribuerait à affaiblir davantage la position de la Cour des comptes. Les pouvoirs publics qui se sentiront menacés n'hésiteront pas à jouer de toutes les influences possibles pour annihiler l'action du juge. Il paraît donc plus logique que l'expérience naissante du contrôle se fasse avec l'appui de ces pouvoirs publics plutôt que de les soumettre au contrôle direct de la Cour des comptes.

C'est la réussite de la Cour des comptes dans sa mission de contrôle des administrations déconcentrées et décentralisées qui permettra de renforcer sa légitimité et de rendre acceptable aux yeux de l'opinion et des pouvoirs publics son admission à connaître notamment des comptes de la présidence et de l'Assemblée.

On remarquera que depuis sa création en 1807, il a fallu attendre deux siècles pour que la Cour des comptes soit appelée à connaître des opérations financières de la présidence de la République française pour la première fois, à la demande du président SARKOZY[587]. C'est qu'à son origine, l'idée était de permettre à la Cour de bénéficier de l'autorité du roi pour mener ses investigations non sur les comptes royaux mais sur ceux des administrations publiques[588].

L'exclusion de la compétence de la Cour des comptes pour connaître des comptes des Assemblées et surtout de la présidence servirait mieux son indépendance. Cette idée rappelle celle déjà exprimée par le professeur Franck MODERNE[589] sur la situation du juge constitutionnel africain et la place que le contrôle de constitutionnalité devait tenir dans la construction de l'État de droit en Afrique. Il estimait qu'il était peut-être hasardeux de soumettre au droit les États africains en construction. Car, « soumettre l'État au droit au moment de sa construction, n'est-ce pas mettre la charrue avant les bœufs ? », dans la mesure où, comme le souligne le professeur Christiane DJE-BI-DJE, dans ces « pays où presque tout est à faire, le respect du droit peut paraître un frein à l'action des pouvoirs publics »[590]. Dès lors, le choix d'une soumission des opérations financières des pouvoirs publics au contrôle de la Cour des comptes pourrait aussi offrir ce scénario improbable où la charrue veut avancer sans l'aide des bœufs !

---

587 Dans un discours à Epinal, le 12 juillet 2007, le président SARKOZY devait affirmer : « Je demanderai au président de la Cour des comptes de contrôler le budget de la présidence de la République, ce qui n'avait jamais été fait jusqu'à présent ». C'est ainsi qu'il autorisa, le 14 mai 2008, trois magistrats de la Cour des comptes à contrôler sur place les comptes de la présidence. V. Bertrand MATHIEU, « Quelle transparence du budget de la présidence de la République ? », in Michel BOUVIER (sous dir.), *La bonne gouvernance des finances publiques dans le monde. Actes de la IV Université de printemps de Finances publiques*, Paris, LGDJ, 2009, p.235.

588 On cite, pour le justifier, Napoléon 1er : « Je veux que, par une surveillance active, l'infidélité soit réprimée et l'emploi légal des fonds publics garanti ». V. Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit, p.15.

589 Franck MODERNE, « Les juridictions constitutionnelles en Afrique », in Gérard CONAC, *Les Cours suprêmes en Afrique II*, Op.cit., pp.39.

590 Christiane DJE-BI-DJE, *L'État et le développement économique en Côte d'Ivoire*, Thèse, Université de Lille II, 1981, p.5.

En tous les cas, il va falloir un jour admettre le principe de ce contrôle sur les pouvoirs publics. Ce que le juge constitutionnel du Niger a récemment reconnu à son homologue des comptes.

§ 2. LA COMPETENCE POUR CONTROLER LES COMPTES DES POUVOIRS PUBLICS

On a précédemment défendu l'idée selon laquelle le juge financier ouest-africain gagnerait à ne pas voir sa compétence étendue à la connaissance des opérations financières des pouvoirs publics, en raison notamment de ce que l'on vient de s'inscrire dans la culture de contrôle. Toutefois, certaines raisons rendent nécessaire l'admission du principe de ce contrôle (A). Cette compétence a d'ailleurs été récemment légitimée par le juge constitutionnel nigérien et elle est exercée par la Cour des comptes burkinabè sur les opérations financières du Conseil constitutionnel. Dans le même sens, le projet de loi organique sur la future Cour des comptes ivoirienne fait ressortir le contrôle des opérations financières des pouvoirs publics constitutionnels de la compétence de la Cour des comptes. C'est dire que dans ces différents pays, le contrôle des opérations financières des pouvoirs publics par la Cour des comptes est clairement admis (B). Si donc, le juge financier a une compétence qui s'étend sur le contrôle des crédits alloués aux pouvoirs publics constitutionnels, on peut *in fine* s'interroger logiquement sur la question de savoir ''qui contrôle la Cour des comptes'' (C).

A. LES ARGUMENTS THÉORIQUES ET PRATIQUES RENDANT NÉCESSAIRE LA SOUMISSION DES POUVOIRS PUBLICS A LA COMPÉTENCE DE LA COUR DES COMPTES

La séparation des pouvoirs ne justifie pas l'exclusion de compétence. Il a été très souvent avancé le principe de la séparation des pouvoirs comme principale justification à la limitation de la compétence de la Cour des comptes pour connaître des opérations financières des pouvoirs publics. Cet argument a perdu de sa force et n'est plus

véritablement d'actualité. Comme maintes études l'on montré[591], le principe de séparation des pouvoirs n'implique pas un cantonnement de chacun des pouvoirs dans une sphère donnée, dans laquelle il aurait compétence pour régir toutes les situations qui s'y rapportent. Elle s'entend plutôt d'une séparation stricte des fonctions qui interdit au juge d'être administrateur ou législateur ; ou qui interdit que les administrations soient législateurs ou juges. On a alors déduit la conséquence que le principe n'interdisait pas un contrôle juridictionnel de l'Administration.

Sur ce plan, les exemples en droit comparé ne manquent pas. Une spécialiste des ISC dans l'UE révèle, par exemple, que les Cours des comptes allemande et portugaise ont une compétence générale pour connaître de l'ensemble des comptes publics, y compris ceux des pouvoirs publics[592]. L'ancien Premier président de la Cour des comptes française, Pierre ARPAILLANGE, a ainsi estimé en 1993 que la « Cour pourrait répondre à la demande des assemblées parlementaires d'effectuer une vérification ponctuelle de leur compte » au motif que le contrôle *a posteriori* des comptes des Assemblées pouvait être rattaché au « cadre institutionnel de (sa) mission d'assistance aux pouvoirs publics dans le contrôle de l'utilisation de l'argent des contribuables ».

Récemment, le comité Balladur reconnaissait que le principe de l'autonomie financière, corollaire du « principe de la séparation des pouvoirs, commande que la présidence de la République continue à déterminer le montant de la dotation dont elle a besoin, (mais) il n'est, …, **pas de nature à justifier l'absence de contrôle *a posteriori***[593] quant à l'utilisation qui en est faite »[594].

---

591 Pour une étude récente, V. Olivier BEAUD, « Le Conseil constitutionnel et le traitement du président de la république : une hérésie constitutionnelle (A propos de la décision du 9 août 2012) », *Jus politicum*, n°9, avril 2013, pp.1-42.

592 Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'UE*, Op.cit., p.340.

593 C'est nous qui soulignons.

594 Rapport du Comité de réflexion et de proposition sur la modernisation et le rééquilibrage des institutions de la Ve République, J*ORF* n°252 du 30 octobre 2007 page 17699, p.24. Disponible sur http://www.legifrance.gouv.fr ou http://www.ladocumentationfrancaise.fr .

Si le Comité estime « opportun de confier à la Cour des comptes ou à une formation spéciale de cette Cour le soin, d'une part, d'en certifier les comptes et, d'autre part, de contrôler annuellement, selon des modalités particulières à définir dans une loi spécifique, le bon emploi des crédits », il propose « d'étendre ce régime de contrôle par la Cour des comptes aux autres pouvoirs publics constitutionnels, le raisonnement qui vaut pour la présidence de la République leur étant parfaitement applicable ». Le Comité précise que ce nouveau régime de contrôle des comptes des pouvoirs publics constitutionnels peut se faire à Constitution constante, c'est-à dire que la réforme n'exige pas une révision de la Constitution et qu'une loi organique pourrait simplement la prévoir.

En vertu du principe de séparation des fonctions, c'est donc au juge des comptes qu'il revient de contrôler l'argent public en quelque main qu'il se trouve, peu importe si son détenteur a le statut de pouvoir public constitutionnel. On comprend alors que les députés français aient, sur leur propre initiative, en 2008, demandé un audit de gestion de l'Assemblée nationale, comme pour donner un plein écho à l'ouverture faite auparavant par le Premier président ARPAILLANGE en 1993.

Le contrôle des comptes des deux assemblées parlementaires françaises est désormais institutionnalisé. Le 23 juillet 2013, les présidents du Sénat (Jean-Pierre BEL) et de l'Assemblée nationale française (Claude BARTELONEE) ont signé deux conventions avec le Premier président Didier MIGAUD. Ces conventions confient à la Cour des comptes la réalisation d'une mission annuelle de certification des comptes de ces deux Assemblées à compter de l'exercice 2013. Il s'agira pour la Cour, au terme de l'examen des comptes parlementaires, de transmettre un rapport de certification relatif à la conformité des comptes de chaque assemblée à ses référentiels comptables. Cette option qui permet aux Chambres de mieux répondre à l'exigence de clarté et de sincérité des comptes est jugée compatible avec le principe d'autonomie des Assemblées[595].

[595] Cour des comptes, « Le Sénat et l'Assemblée nationale confient la certification de leurs comptes à la Cour des comptes à compter de l'exercice 2013 », publié le 22/07/2013 sur http://www.ccomptes.fr.

La transparence au cœur du débat. Au-delà de ces considérations théoriques portant sur l'étendue des notions de séparation de pouvoirs ou de fonction, c'est le principe de transparence et de bonne gestion qu'il faut ici avancer. L'autonomie financière, telle que conçue traditionnellement, a pour conséquence fâcheuse de conduire à l'opacité des budgets des pouvoirs publics constitutionnels. Cette opacité des finances présidentielles a été mise au « goût du jour » par le député français René DOSIERE dans son ouvrage d'investigation sur *L'argent caché de l'Elysée*[596]. Comme l'a souligné le professeur MATHIEU, la gestion des comptes, en dehors de tout regard extérieur ne répond pas au principe de transparence qui est au cœur de la bonne gestion et de l'éthique démocratique[597].

L'importance des crédits alloués à la présidence et son pouvoir financier imposent qu'il soit soumis au contrôle de la Cour. En France, on a relevé que le budget alloué à la Présidence de la République ne pesait presque rien sur les finances de l'État, puisqu'il ne constitue qu'une proportion infime (environ 0,7%) du budget de l'État. Ce faisant, on pouvait déduire de ce constat que le caractère insignifiant du budget présidentiel ne rendait pas capital sinon urgent le contrôle de son utilisation par les services de la présidence. En plus, il existe ce que l'on appelle « une dépendance relative de l'Elysée vis-à-vis du Gouvernement »[598] dans la mesure où les services employés à l'Élysée, notamment le personnel, sont dans leur majorité rattachés à certains ministères. Ainsi, au 1er octobre 2007, sur les effectifs du personnel de l'Elysée qui s'élevaient à 1045 personnes, 860 avaient été mises à disposition gratuitement[599].

Ces arguments, à l'évidence, sont à écarter en ce qui concerne les pays de l'UEMOA. D'abord, parce que les présidences de la République en Afrique et dans l'UEMOA sont de grosses machines qui mobilisent beaucoup de fonds par rapport à la moyenne de l'Élysée.

---

596 René DOSIERE, *L'argent caché de l'Elysée, Seuil, 2007, 175 p.*

597 Bertrand MATHIEU, « Quelle transparence du budget de la présidence de la République ? », Op.cit., p. 231.

598 Vincent DUSSART, *L'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels*, Op.cit., pp.153-155.

599 Bertrand MATHIEU, « Quelle transparence du budget de la présidence de la République ? », Op.cit., p.233.

Cette forte dotation est due au fait que la présidence de la République est conçue dans les États membres comme la plus haute administration de l'État. Ainsi le budget de la présidence représente-t-il 3% du budget de l'État pour la Côte d'Ivoire en 2012 ; le budget de fonctionnement de la présidence du Niger en 2012 représente 8% du budget total de fonctionnement de l'État. Après une augmentation de 34,7% en 2012, le budget de la présidence au Togo a connu une hausse de 14,64% en 2013[600].

En loi de finances, en général, les crédits alloués au titre de la présidence de la République sont de loin supérieurs à ceux des autres institutions et ministères, mis à part les ministères traditionnellement dépensiers (Éducation, Affaires étrangères et Défense…)[601].

En plus, il faut désormais prendre en compte les réformes qui tendent à rattacher le ministère de la Défense à la présidence de la République[602].

Enfin, il n'est plus un secret pour personne que la prépondérance du chef de l'État, centre névralgique du pouvoir d'État, est telle qu'il est le véritable détenteur du pouvoir financier. Le Gouvernement, lui-même, est obligé de s'adresser à la présidence pour obtenir le droit d'usage des crédits nécessaires pour conduire sa politique[603]. Ce qui amène à considérer, avec un auteur, qu' « en conséquence, le Chef d'État devient ordonnateur principal du budget de l'État »[604]. Et l'on connaît bien ces révélations et anecdotes (que l'on peut qualifier de véritables crimes économiques) d'après lesquelles les recettes (fiscales et

[600] Thobias G. RUFINO (Br Ouémé/Plateau), « Projet de loi de finances exercice 2013:La Présidence augmente son budget de 14, 64% », *Journal LE MATINAL*, 23/11/12, consulté le 07 juin 2012 sur www.icilome.com.

[601] A titre illustratif : en Côte d'Ivoire, le crédit 2012 de la Présidence est de 104,5 milliards de FCFA quand celui de la Primature est de 35 milliards ; 188 milliards à la Défense, 140 milliards à l'Intérieur, sur un total de 3160 milliards V. Annexes-CCM-du-projet-de-budget-2012 ; les dépenses de fonctionnement à la Présidence du Niger sont de 7 milliards, 2 milliards à la Primature et 10 milliards à la Défense sur un total de 88 milliards, V. Loi de finances 2012 du Niger.

[602] Actuellement, le président de la République a en charge le ministère de la Défense en Côte d'Ivoire et au Burkina Faso alors qu'un dernier remaniement ministériel a mis fin à cette situation au Bénin. On peut aussi citer la Guinée-Conakry qui ne fait pas partie de l'UEMOA.

[603] En Côte d'Ivoire, par exemple, Serey Eiffel, le Conseiller économique chargé des infrastructures et coordonnateur général des Conseillers à la présidence de la République, serait décrit dans l'entourage du président de la République comme le « vice-Premier ministre chargé des Finances ». V. Marwane Ben Yahmed, « Côte d'Ivoire : le système Ouattara », *Jeune Afrique* du 18/01/2012. www.jeuneafrique.com/Articleimp_ARTJA-6AC1338DF5309_cote-d-ivoire-le-systeme-ouattara.html.

[604] Nicaise MÉDÉ, « Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », Op.cit., p.17.

douanières) de l'État sont quotidiennement reversées à la présidence de la République. D'anciens membres du gouvernement[605] et des enquêtes[606] ont confirmé cet état des faits.

Un contrôle qui s'impose au regard des pratiques de mauvaise gestion au niveau des pouvoirs publics. En apportant des arguments à la limite de l'autonomie financière des Assemblées en Afrique francophone, le professeur MÉDÉ s'appuie sur ce qu'il convient d'appeler « les pratiques et faits financiers…des mœurs financières des Assemblées qui rendraient la démarche (de contrôle) opportune »[607]. Les cas de mauvaise gestion sont légion au niveau des assemblées parlementaires. Or, la logique aurait voulu de celles-ci qu'elles donnent l'exemple en matière de bonne gestion en raison de leur rôle de contrôle de l'exécutif et de représentant du peuple !

Alors que l'on a pu rapporter des cas de malversations financières relatives aux opérations financières de l'Assemblée, révélateurs d'un état de gaspillage, comme au Bénin[608] ; au Burkina Faso l'on note la tendance des députés à s'octroyer des avantages et des privilèges indemnitaires qui sont loin de pouvoir trouver une justification dans l'exercice du mandat de représentants de la nation ; même s'il est vrai que ces derniers figurent encore parmi les parlementaires les moins bien payés en Afrique[609]. Les députés burkinabè se sont ainsi

---

605 L'ancien premier ministre togolais, Agbeyome Kodjo, révèle que : « Le reliquat des recettes journalières en numéraires est acheminé au palais présidentiel, empilé dans des cantines et mis à disposition du maître de céans », Lettre ouverte d'Abgeyomé KODJO à Gnassimgbé EYADEMA, Journal béninois Le Progrès, n°939, 1er juillet 2002. Cité par NICAISE MÉDÉ, « Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », Op.cit., p.17.

606 On pourrait citer ici les révélations relatives au scandale financier dans la filière cacaoyère sous la présidence de GBAGBO Laurent en Côte d'Ivoire. Il est apparu lors des investigations que « selon un ancien dirigeant de la filière actuellement incarcéré…ce sont environ **200 millions** (306 mille euros environ) **qui étaient versés à la présidence de la République, chaque semaine (tous les vendredis)** par les dirigeants du FRC (Fonds de régulation et de contrôle)… ». V. *COTE D'IVOIRE - DOSSIER 1 : filière café-cacao : Comprendre enfin pourquoi KIEFFER a été tué*. Le plus grand scandale financier de l'histoire, publié le 28 octobre 2010. http://documentsecretsdelarepublique.over-blog.com/.

607 Nicaise MÉDÉ, « L'autonomie financière des assemblées parlementaires en Afrique francophone », Op.cit., p.286.

608 Dans son article précité, le professeur MÉDÉ rapporte qu'il a été révélé des pratiques peu orthodoxes pour lesquelles « l'Assemblée nationale finance des fournisseurs qui achètent des produits pour les revendre à l'Assemblée nationale…des états de paiement indiquent que pour, le même travail effectué, des *per diem* ont été payés plusieurs fois à la même personne ».

609 RFI, « Les députés kényans figurent parmi les parlementaires les mieux payés en Afrique », publié le 29/05/2013, www.rfi.fr.

octroyé le droit à une indemnité pour les fêtes de fin d'année à hauteur de 3 millions de FCFA (4500 euros) par élus pour une législature qui comptait 111 députés, soit 333 millions de FCFA (510 mille euros par an) ! Si l'on y ajoute les indemnités régulièrement servies aux conjoints des élus, on ne peut que rejoindre le constat selon lequel « nos députés font la fête avec nos sous »[610].

Le rapport DIAWARA sur les réformes constitutionnelles rend aussi compte de ces pratiques dispendieuses au niveau des Assemblées. Il constatait notamment que « les députés ont profité de l'autonomie financière de l'Assemblée pour s'octroyer des avantages exorbitants »[611]. Pourtant, il faut bien s'étonner que le rapport DIAWARA, bien qu'ayant reconnu la nécessité d'un contrôle de la gestion de l'Assemblée nationale, ait proposé (proposition n°93) d'écarter la Cour des comptes du contrôle des comptes des pouvoirs publics constitutionnels, et plus généralement des organismes dotés de la personnalité juridique, à l'exception des collectivités locales[612]. Or, le regard de la Cour des comptes sur la gestion financière des parlementaires s'avère utile, surtout dans un environnement où ces derniers « adoptent la posture de véritables affairistes guidés par l'appât du gain facile en revendiquant toutes sortes d'avantages… : rémunération substantielle, avantages fiscaux inconsidérés, allocations sociales diverses et pensions de retraite »[613] [614].

Les présidences de la Républiques ne sont pas en reste dans ces pratiques dispendieuses. Par exemple, le personnel à la présidence de la République de Côte d'Ivoire, sous le

---

610 Isaac BAALDÉ, « Burkina Faso: Nos députés font la fête à nos sous le "31" », *Le journal du jeudi* (Ouagadougou) du 22 janvier 2003.

611 *Rapport Daba DIAWARA*, précité, pp.32-33. Le rapport relève notamment que « La loi n°05-003 du 25 janvier 2005 a porté l'indemnité de session à 20 000 FCFA par jour et accordé au député une indemnité mensuelle de 75 000 FCFA. Il est revenu au Comité que le député reçoit 150 000 F CFA par jour de mission à l'étranger et voyage en classe affaires ».

612 *Ibidem,* p.69.

613 Salif YONABA, « La prise de décision budgétaire dans le système financier des États d'Afrique subsaharienne », in Corine Delon DESMOULIN et Gil DESMOULIN, *La décision financière publique*, Paris, LGDJ, 2013, p.139.

614 Pour une actualité récente sur les pratiques somptuaires des parlementaires en Afrique, V. AFP, « Les députés kényans acceptent de baisser leur salaire contre une (belle) voiture », publié le 12/06/2013 sur www.jeuneafrique.com.

président GBAGBO, avoisinait les deux mille (2000) salariés (alors que dans le même temps, la moyenne était de 1000 à l'Elysée !), avec près de trois cents (300) conseillers dont certains n'ont jamais mis les pieds à la présidence ! Depuis la prise de fonction du président OUATTARA « près de 900 salariés ont été licenciés, mis à la retraite ou à disposition de la Fonction publique, soit une économie d'environ 500 millions de F CFA (763 mille euros) par mois ! »[615].

Ces exemples, illustrant une mauvaise gestion des fonds publics par les principales autorités nationales peuvent être cités à l'envi. Devant un tel état de gaspillage, l'on est bien forcé d'admettre et de légitimer la soumission de ces pouvoirs publics constitutionnels au contrôle de la Cour des comptes. Celle-ci pourrait alors, par les dénonciations et les recommandations, ramener, on l'espère, ces pouvoirs publics à une gestion plus rationnelle.

B. UNE COMPETENCE LÉGITIMÉE PAR LE JUGE : LES EXEMPLES DU JUGE CONSTITUTIONNEL NIGERIEN ET DU JUGE DES COMPTES BURKINABÈ

En France, depuis la révision de 2008, l'art.47.2 reconnaît la contribution de la Cour à l'information du citoyen. Le droit du citoyen à l'information financière peut servir à légitimer le contrôle du juge sur les opérations financières et de gestion des pouvoirs publics. Cependant, par le passé, on faisait valoir l'exclusion de la compétence du juge des comptes en raison du principe selon lequel « l'activité des pouvoirs constitutionnels ne peut être contrôlée par des autorités qui ne tiennent leur compétence que des lois »[616].

Si l'on devait s'en tenir à cet argument, on pourrait conclure que les Cours des comptes de l'UEMOA ont la légitimité pour contrôler les comptes des pouvoirs publics

[615] Marwane Ben Yahmed, « Côte d'Ivoire : le système Ouattara », Op.cit.

[616] Jacques MAGNET/ Louis VALLERNAUD, Thierry VUGHT, *La Cour des comptes, les institutions associées et les chambres régionales des comptes*, Op.cit., p.126.

constitutionnels. Dans ce sens, on a précédemment montré (Chapitre I) qu'elles tiennent leur existence et leurs compétences de la Constitution. Elles méritent ce qualificatif de pouvoirs publics constitutionnels, selon le sens que certains spécialistes, comme Vincent DUSSART et Fanny JACQUELOT, donnent à cette notion. Fanny JACQUELOT les définit comme des institutions qui « (non seulement) exercent une mission constitutionnelle au sens de participation à la réalité de l'exercice du pouvoir (mais avec) aussi une assise constitutionnelle pour tout ce qui concerne leurs compétences et leurs relations avec les autres institutions de l'État »[617]. Pour abonder dans ce sens, il faut rappeler que la Constitution togolaise comprend un titre entier (le titre VII) qui énumère, dans leurs grandes lignes, l'organisation, la composition et le fonctionnement de la Cour des comptes.

Suivant ce raisonnement, le professeur MÉDÉ estime que « sur la base de son statut de pouvoir public, le juge financier peut revendiquer un droit de regard, un droit d'exercer son pouvoir de contrôle sur les comptes et la gestion des assemblées parlementaires africaines francophones… »[618].

Dans cette optique, le Projet de loi organique sur la future Cour des comptes ivoirienne reconnaît expressément, en son article 13, la compétence de la Cour pour contrôler les opérations financières des pouvoirs publics constitutionnels : « Les comptes d'emploi des crédits alloués aux pouvoirs publics constitutionnels dotés d'un comptable public ou d'un agent comptable tenant lieu de comptable public sont transmis après la clôture de chaque exercice au Premier Président de la Cour des Comptes en vue de leur vérification dans le respect de l'autonomie financière de la Présidence de la République et de l'Assemblée Nationale ».

617 Fanny JACQUELOT, « La Cour des comptes : un pouvoir public en devenir ? », *Petites affiches*, n°107, 31 mai 2005, p.8.

618 Nicaise MÉDÉ, « L'autonomie financière des assemblées parlementaires en Afrique francophone », Op.cit., p.286.

On remarquera qu'en raison de la nature particulière de ces comptes, leur transmission ne se fait pas au greffe mais au Premier président de la Cour. Ce qui permet non seulement de tenir compte de la spécificité de ces comptes, mais aussi de préserver le caractère confidentiel de certaines opérations qui y seraient retracées ; toutes choses qui ne doivent pas empêcher le Premier président et les magistrats désignés à la vérification de dénoncer les irrégularités constatées au cours de l'examen desdits comptes.

Au Mali, le président de l'Assemblée nationale avait demandé à la Section des comptes de vérifier les arriérés des dépenses extrabudgétaires de son institution sur les exercices 1999 à 2002. Elle avait pour mission de donner un avis sur les dépenses éligibles au paiement. Plusieurs irrégularités ont été relevées au terme du contrôle[619].

Le droit de regard sur les comptes des pouvoirs publics constitutionnels a été récemment reconnu par le juge constitutionnel nigérien à son homologue des comptes. Pour sa part, le juge des comptes burkinabè a déjà eu à exercer son contrôle sur les comptes de son homologue constitutionnel, qui constitue pourtant un organe dont la nature de pouvoir public constitutionnel n'est pas contestée.

Une compétence de contrôle (sur les comptes des pouvoirs publics) du juge des comptes légitimée par le juge constitutionnel nigérien.

Saisi d'un recours pour connaître de la constitutionnalité du Règlement intérieur de l'Assemblée nationale, le Conseil constitutionnel de transition du Niger devait déclarer ce règlement inconstitutionnel en son article 30 point 10[620]. Cet article prévoyait l'apurement des comptes de l'Assemblée nationale par une Commission parlementaire spéciale, à savoir la Commission Spéciale de Contrôle et de Vérification des Comptes.

---

619 « La vérification a fait ressortir que : Aucune des pièces produites à l'appui des dépenses n'est régulière ; l'effectivité de la livraison des biens et de la réalisation des prestations de service n'est pas prouvée ; Les procédures d'acquisition de biens et services ne respectent pas les dispositions législatives et réglementaires en vigueur ; La comptabilité des matières n'est pas tenue »., V. Mamadou M. Diarra, « Le rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », Op.cit., p.21.

620 Celui-ci dispose que la Commission « approuve le compte administratif de l'ordonnateur par arrêté signé de son Président et lui donne quitus de sa gestion ».

Pour le Conseil, la dévolution de la compétence de contrôle des comptes de l'Assemblée à cette Commission spéciale était contraire à l'article 141 al.2 de la Constitution qui dispose que la Cour des comptes est « juge des comptes de l'État, des collectivités territoriales, des établissements et entreprises publics, des autorités administratives indépendantes et de tout organisme bénéficiant du concours financier de l'État et de ses démembrements ». Aussi conclut-il « *Qu'au regard de cet article, la Commission ainsi créée ne peut pas donner quitus de la gestion ; que dès lors, cette disposition n'est pas conforme à la Constitution* »[621].

Il faut donc considérer, suivant cette décision, que pour le juge constitutionnel, la Cour des comptes a une compétence exclusive et générale pour contrôler tous les fonds provenant du budget de l'État, peu importe, leur destination (comptes des organes publics étatiques, non étatiques et des organismes privés). Relèvent donc de la compétence du juge financier les comptes de toutes les institutions et de tous les organes de l'État ou des collectivités territoriales. Le statut constitutionnel d'un organe ne peut davantage faire obstacle à cette compétence générale.

S'il est permis de regretter le caractère laconique de cette décision qui ne tient qu'en quelque quatre « considérant », elle laisse deviner la portée que le juge constitutionnel nigérienne attache aux principes d'autonomie financière des pouvoirs publics et de souveraineté du Parlement quant à la délimitation de la compétence de la Cour des comptes. Il refuse que les considérations tenant à la souveraineté parlementaire et au statut de pouvoir public constitutionnel puisse faire obstacle à la compétence de la Cour des comptes.

Ce faisant, l'examen des comptes par une autorité indépendante de l'Assemblée nationale, comme la Cour des comptes, ne doit pas être perçu comme une atteinte au principe de la souveraineté parlementaire et, par voie de conséquence, à celui de l'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels. Ce qui importe, c'est la volonté du Constituant, qui a

[621] République du Niger, Conseil constitutionnel de transition, Arrêt n°010/12/CCT/MC du 17 mai 2012. Disponible sur www.cour-constitutionnelle-niger.org/.

entendu faire de la Cour des comptes la garante ultime de la bonne utilisation des fonds publics.

Cette conception du juge constitutionnel vient légitimer la compétence du juge des comptes pour contrôler les comptes de l'ensemble des pouvoirs publics, notamment la présidence de la République, l'Assemblée nationale et la Cour constitutionnelle.

Si « la Cour constitutionnelle italienne a dénié à la Cour des comptes le droit d'exercer un contrôle sur ses opérations financières »[622], le Conseil constitutionnel du Niger, au vu de la décision que l'on vient d'analyser, ne devrait pas en toute logique s'opposer à l'examen de ses propres comptes par son homologue financier. Il se retrouverait alors dans la situation du juge constitutionnel burkinabè, qui a déjà vu sa gestion contrôlée par la Cour des comptes.

Le contrôle du Conseil constitutionnel burkinabè par la Cour des comptes.

La décision du juge constitutionnel du Niger ouvre la possibilité à la Cour des comptes d'examiner les comptes et la gestion de tous les pouvoirs publics, y compris ceux de la Cour constitutionnelle. L'autonomie financière de ces institutions n'exclut pas la compétence du juge des comptes, contrairement aux traditions juridiques du droit continental.

Au rebours de cette tradition juridique continentale, les textes burkinabè n'empêchent pas un contrôle *a posteriori* des comptes du Conseil constitutionnel par son homologue des comptes. C'est ainsi que la Cour des comptes a eu à procéder, durant l'année 2008, au contrôle de la gestion administrative et comptable du Conseil constitutionnel[623]. Ce contrôle a permis de relever certaines situations indélicates de gestion, comme l'absence de règlement intérieur de l'institution plus de sept ans après son installation ou encore l'octroi

[622] Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union Européenne*, Op.cit. p.90 et 339.

[623] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2008*, pp.75-105.

d'une voiture de service par le Président du Conseil à son épouse, qui n'était pas membre du Conseil !

Il est intéressant de noter que le Conseil constitutionnel ne s'est pas opposé au principe de ce contrôle, peut-être parce qu'il reconnaît lui-même ne pas disposer d'une autonomie financière[624]. On aurait pu imaginer que le Conseil conteste la constitutionnalité du décret présidentiel qui prescrit que le président du Conseil reçoit quitus du Premier président de la Cour des comptes[625].

En tous les cas, les nombreuses irrégularités révélées au terme du contrôle de la gestion administrative et comptable du Conseil constitutionnel ont démontré et ont fait apparaître toute la justesse et l'opportunité du contrôle externe de toute institution de l'État, quel que soit par ailleurs son statut (légal ou constitutionnel).

Il faut relever un dernier point relatif aux juridictions administratives et judiciaires. En général et même si elles ne disposent pas d'un statut de pouvoir public, il est de tradition (au moins en France) que ces juridictions échappent au contrôle externe des comptes, en raison du principe de l'indépendance de la magistrature. La solution est différente au Burkina Faso (ce qui se comprend logiquement dès lors que la Haute juridiction constitutionnelle elle-même n'échappe pas au contrôle).

En effet, dans son projet de programme d'activités pour l'année 2008-2009, la Cour des comptes avait inscrit le contrôle du Conseil d'État et de la Cour de cassation. De cette inscription, on déduira que le Conseil d'État, la Cour de cassation et, plus généralement, l'ensemble des juridictions ordinaires sont bien justiciables de la Cour des comptes dans le cadre de sa mission de contrôle du bon emploi des fonds publics ; même s'il faut noter que

624 Communication du Conseil constitutionnel du Burkina Faso, à l'occasion du deuxième congrès de la conférence mondiale sur la justice constitutionnelle, organisé par la Cour suprême fédérale du Brésil et la Commission de Venise du conseil de l'Europe, à Rio de Janeiro, Brésil, du 16 au 18 janvier 2011, sur le thème « séparation des pouvoirs et l'indépendance des Cours constitutionnelles et instances équivalentes », p.4. www.venice.coe.int/WCCJ/Rio/.../BUR_Conseil_constitutionnel_f.pdf .

625 Le décret n°2003-184/PRES/PM/MFB du 07/04/2003 instituant les fonds spéciaux du Trésor et les règles particulières de gestion dispose en son article 15 que le président du Conseil constitutionnel reçoit quitus du président de la Cour des comptes.

le Conseil constitutionnel reste jusqu'ici la seule instance juridictionnelle qui ait été contrôlée par des magistrats financiers.

Du reste, ces Hautes juridictions de droit commun pourraient ne pas se voir contrôler ultérieurement par la Cour. En effet, le parquet général n'a pas manqué de contester le choix de faire figurer ces juridictions dans le projet de programme d'activités de la Cour. Le parquet estime que la Cour n'est compétente que pour juger des institutions et non des juridictions[626]. Il faut comprendre par là que le Conseil d'État et la Cour de cassation, en tant qu'ils ont le statut de juridiction (et que la Constitution les désigne, avec la Cour des comptes, comme les Hautes juridictions du pouvoir judiciaire), ne peuvent être soumis au contrôle de la Cour des comptes.

A partir du moment où l'on admet un droit de regard de la Cour des comptes sur les comptes des pouvoirs publics constitutionnels, on peut aussi raisonnablement se poser la question de savoir « qui contrôle les Cours des comptes dans les pays de l'UEMOA ».

C. LE CONTROLE DE LA GESTION ADMINISTRATIVE ET FINANCIÈRE DES COURS DES COMPTES

En tant qu'organe de l'État, les Cours des comptes ne peuvent échapper au contrôle. Il faut que ce contrôle puisse cependant rester compatible avec leur indépendance. Comment concilier la nécessité d'un contrôle externe de la Cour des comptes avec son indépendance ? La question présente un intérêt crucial pour les Cours des comptes ouest-africaines d'autant que la volonté de l'ancien Premier président de la Cour des comptes du Burkina Faso de recourir à une évaluation externe de la Cour a rencontré l'opposition du

626 Burkina Faso, Cour des comptes, Parquet général, *Rapport d'activités de l'année judiciaire 2009-2010*, p.7.

Parquet général[627]. Dans un souci de clarté, il importe de s'intéresser aux solutions consacrées en droit comparé (1). Après quoi, l'on proposera que la Cour des comptes de l'UEMOA puisse exercer le rôle de contrôleur externe des Cours des comptes nationales (2).

1. Contrôle externe de la Cour des comptes et solutions internationales

Cette question liée à l'étendue de l'indépendance de la juridiction des comptes fait débat. Il se pose, en effet, la question de savoir si la Cour des comptes peut faire l'objet de contrôle (au même titre que les organismes et services publics sur lesquels elle a une compétence de contrôle) ou plus précisément, qui peut contrôler le contrôleur ?[628]. L'ancien président de la *Corte dei conti* italienne avait souligné la délicatesse de la question qui fait, par ailleurs, l'objet d'un traitement diversifié dans les ISC membres de l'*Eurosai*[629].

Certains textes prévoient néanmoins une forme de contrôle *a posteriori* de la Cour mais par une formation spéciale constituée de ses membres. C'est le cas actuellement au Sénégal[630]

[627] En décembre 2008, le Premier président de la Cour des comptes informe le Parquet Général de sa volonté de faire évaluer la Haute juridiction des finances par la Cour des comptes du Maroc. Le Parquet Général signifie son opposition au motif que « Les expériences d'évaluation par les pairs concernent les ISC non juridictionnelles. Il se trouve que la Cour des comptes du Burkina est une juridiction supérieure relevant de la souveraineté de l'État. Chaque État, à notre avis, organise sa justice en tenant compte de sa vision, pourvu que celle-ci ne soit pas en porte-à-faux avec les principes dûment ratifiés. Décider une telle évaluation de la Cour des comptes par une autre Cour est une preuve de manque d'indépendance. Une telle évaluation n'est prévue nulle part dans les dispositions législatives et/ou réglementaires régissant la Cour des comptes ». V. Burkina Faso, Cour des comptes, Parquet Général, *Rapport d'activités de l'année judiciaire* 2008-2009, p.3.

Toujours est-il que la Cour des comptes du Maroc a pu procéder à cette évaluation de l'organisation et du fonctionnement de la Cour des comptes du Burkina, sans avoir toutefois eu accès aux services du Parquet qui avait rejeté le principe de cette évaluation !

[628] V. Janusz WOJCIECHOWSKI, ancien président de la Chambre supérieure de contrôle de Pologne, « La responsabilité des institutions supérieures de contrôle- qui contrôle les contrôleurs ? », *RFAP*, n°90, p.271.

[629] Francesco SERNIA, « Les moyens de l'indépendance », *RFAP*, n°90, 1999, p.260.

[630] Le président de la Cour rend compte de l'utilisation annuelle des crédits à la conférence des présidents et du commissaire du Droit sur rapport d'un magistrat désigné chaque année par le président. Art.10 LO n°2012-23.

et prochainement en Côte d'Ivoire[631]. Interrogé sur la question, l'ancien Premier président de la Cour des comptes du Burkina a indiqué que la Cour n'était pas soumise à un contrôle spécial mais qu'il était possible de recourir à un audit sur la gestion des fonds qui lui sont affectés[632].

Mais la véritable question est celle de savoir si une instance extérieure à la Cour peut en assurer le contrôle ou l'évaluation. Car, on l'a souligné, le principe de l'évaluation du fonctionnement de la Cour des comptes burkinabè par celle du Maroc a divisé le Premier président et le Parquet.

Aux termes de la Section 5.2 de la déclaration de Lima, les ISC de contrôle, parce qu'elles font partie de l'État, ne peuvent bénéficier de l'indépendance absolue. Aussi, la déclaration exige seulement une indépendance organisationnelle et fonctionnelle et que par ailleurs le degré de cette indépendance soit mentionné dans la Constitution.

Dans son étude sur l'indépendance des organes publics, le professeur HERTZOG souligne que « les institutions publiques ne vivent pas hors de l'économie et doivent se plier à des exigences d'efficacité qui excluent de les concevoir à l'encontre des principes sociologiques déterminant le bon fonctionnement des organisations »[633].

De ce fait, il est tout à fait possible à l'ISC de faire l'objet d'une évaluation aussi longtemps que son indépendance organisationnelle et fonctionnelle ne sera pas remise en cause. Cela suppose logiquement qu'elle ne soit pas soumise à l'évaluation des organes et services qui sont normalement soumis à son contrôle ou qui peuvent influencer son contrôle. Soumettre le contrôleur au contrôlé relèverait d'une incongruité absolue, contraire à l'indépendance et au crédit de l'ISC. De ce fait, il paraît bien étrange de soumettre le fonctionnement de la juridiction financière à l'examen d'un œil extérieur qui serait un service rattaché à l'État, car « mettre le contrôleur sous l'autorité du contrôlé

---

631 Il est rendu compte de l'exécution des dotations budgétaires de la Cour des Comptes à la Chambre du Conseil sur rapport d'un magistrat désigné, chaque année, par le Premier Président de la Cour des Comptes. Art. 46 PLO.

632 I.K.B & C.K., « Gestion des deniers publics : Le Compteur de l'Etat est en marche », *L'Observateur Paalga* du jeudi 6 juillet 2006. Disponible sur www.lefaso.net.

633 HERTZOG Robert, « Réflexions sur l'indépendance des organes publics », *RFAP*, n°90, 1999, p.226.

serait effectivement peu raisonnable »[634]. Ce qui explique qu'un grand nombre d'ISC échappent au contrôle externe[635].

Toutefois, en tant qu'elles sont au service de la société, lorsqu'elles assurent leur mission de contrôle[636], on admet le principe de l'examen par le Parlement[637], un organisme *ad hoc*[638] ou le recours au contrôle d'une instance à dimension internationale.

En l'absence de textes prévoyant un tel contrôle, il serait tout à fait conforme à l'indépendance de la Cour que celle-ci, de sa propre volonté, décide de recourir à une expertise internationale ou à un organisme privé d'audit pour se faire évaluer. Une telle procédure n'entamerait nullement l'indépendance de la Cour des comptes tout comme le principe de l'État de droit qui postule que la soumission de l'État au droit ne remet en cause sa souveraineté.

On remarquera en ce sens, ainsi que le précise Stéphanie FLIZOT dans sa thèse, que le législateur autrichien a finalement légalisé le recours traditionnel de la *Rechnungshof* à un organisme privé d'audit pour la contrôler. La pratique volontariste de la Cour a ainsi eu l'adhésion du législateur qui lui permet de reposer sur un fondement légal.

Le législateur UEMOA, semble lui aussi, s'inscrire dans la logique de l'audit. Il prévoit ainsi à l'article 38 du traité d'Union, la possibilité pour la Cour des comptes de recourir à un audit externe. Les modalités qui doivent entourer un tel recours ne sont pas davantage spécifiées.

En outre, le principe de l'évaluation par les pairs devient une pratique en vogue au niveau international, concernant le contrôle de l'Etat lui-même[639] ou concernant le contrôle des

---

634 HERTZOG Robert, « Réflexions sur l'indépendance des organes publics », Op.cit., p.217.

635 Lors du colloque sur l'indépendance des ISC en Europe, une étude mentionne que les ISC sous forme de juridiction ne font parfois l'objet d'aucun contrôle de la part des institutions de l'État », V. Janusz WOJCIECHOWSKI, « La responsabilité des institutions supérieures de contrôle- qui contrôle les contrôleurs ? », Op.cit., p.272.

636 En référence à l'art.15 de la DDHC de 1789 « La société a le droit de demander compte … ».

637 Ce qui est le cas en général pour les ISC rattachées au Parlement., V. Janusz WOJCIECHOWSKI, « La responsabilité des institutions supérieures de contrôle- qui contrôle les contrôleurs ? », Op.cit., p.273.

638 Solution adoptée dans cinq pays de l'Eurosai, V. *Ibidem*, p.275.

ISC, comme on a pu le remarquer au sein de l'INTOSAI[640] avec des exemples très porteurs pour les ISC bénéficiaires[641].

La Cour des comptes française s'est aussi soumise à une forme d'évaluation par un pair au début de ce siècle. Tenant compte des nécessités de rationalisation des choix budgétaires en vue de parvenir à une meilleure efficacité, la Cour s'estime tenue, dans un premier temps, de respecter les mêmes obligations que ses justiciables[642]. Dans un second temps, pour parvenir à ses fins, elle décide de faire évaluer son fonctionnement par une autre ISC européenne, en l'occurrence la Cour des comptes des Pays-Bas[643]. En 2012, la Cour des comptes française s'apprêtait à statuer sur « les conclusions à tirer de la revue en cours de (son) organisation et de (son) activité de certification des comptes par deux institutions supérieures de contrôle de pays membres de l'Union européenne, le Portugal et la

[639] Ainsi au plan africain, du Mécanisme Africain d'Evaluation par les Pairs (MAEP). Ce mécanisme adopté dans le cadre du NEPAD (Nouveau partenariat pour le développement de l'Afrique) a pour objectif d'évaluer la mise en œuvre par les États y adhérant des principes de bonne gouvernance énoncés notamment dans la déclaration de l'Union africaine sur la gouvernance démocratique, politique, économique et des entreprises. V.MAEP : document de base, disponible sur http://cdi.lyon3.free.fr/doc/MAEPDocdeBase-FR.pdf.

[640] Dr Ock-Sup NOH souligne que : «…Certaines ISC ont déjà réalisé des évaluations par les pairs et des contrôles simultanés ou mixtes dans le cadre de l'INTOSAI. Je suis convaincu que d'autres ISC feront de même dans un proche avenir et que l'INTOSAI s'attachera à favoriser l'émergence d'un environnement où les évaluations par les pairs donneront les résultats escomptés » ; V. Dr Ock-Sup NOH, « Allocution d'ouverture au cinquantième anniversaire de l'INTOSAI », Op.cit., p.107.

[641] C'est le cas notamment de l'office supérieur d'audit de la République slovaque. V. Jan JASOVSKY, président de l'office, « Renforcement des capacités : les leçons tirées d'un examen par les pairs » et Pawel BANAS, « Examen par les pairs de l'office supérieur d'audit de la République slovaque : Réflexions de membres de l'équipe d'examen », *RIVCP*, octobre 2011, p. 12 et s.

[642] « Cette évolution impose aux juridictions financières les mêmes obligations qu'aux collectivités, services et organismes qu'elles ont mission de contrôler : d'une part opérer des choix et les justifier, de l'autre, rechercher les moyens et les méthodes les plus productives pour obtenir les résultats recherchés. Les principales orientations de la politique de contrôle définie par la Cour et les chambres régionales ainsi que les efforts fait en vue d'améliorer » ; V. Cour des comptes française, *Le rapport public 1999*, Les éditions des journaux officiels, janvier 2000, p.22.

[643] « C'est dans cette même perspective de recherche de la meilleure utilisation des moyens qu'il a été décidé de confier une expertise sur le fonctionnement de la Cour des comptes française à une ISC d'un pays européen, la Cour des comptes des Pays-Bas : cette expertise a débuté au mois de janvier 2000. » ; V. *Ibidem*, p.22.

Finlande »[644]. Sur son site internet, la Cour des comptes française répond à la question « Qui contrôle la Cour des comptes ? »[645].

Il convient dès à présent de réfléchir au mécanisme qui permettrait un contrôle externe des Cours des comptes nationales compatible avec leur indépendance.

2. Recourir à la Cour des comptes de l'UEMOA pour contrôler les comptes des juridictions financières nationales

Certaines Cours des comptes nationales dans l'UEMOA connaissent le principe de l'autocontrôle qui, tout en respectant leur indépendance, se trouve être peu compatible avec les exigences de transparence. Car il ne rend pas suffisamment compte des exigences du contrôle *a posteriori* des comptes des organismes publics.

Il serait cependant déraisonnable de soumettre la Cour des comptes au contrôle de l'exécutif, ce dernier étant son principal justiciable. En réalité, cette solution relèverait d'un paradoxe, puisqu'elle consisterait à soumettre le contrôleur au jugement du contrôlé. Son indépendance serait alors fortement compromise.

On pourrait aussi envisager la solution du contrôle par le Parlement comme dans les pays dans lesquels l'ISC, parce que rattachée à l'organe parlementaire, doit lui rendre compte de sa gestion. Telle est par exemple la situation des ISC constituées sur le modèle d'audit comme le NAO britannique. Toutefois, certaines ISC de nature juridictionnelle peuvent rendre compte devant le Parlement. C'est le cas notamment de la Cour des comptes belge.

---

644 République française, Cour des comptes, *Rapport d'activités 2011*, p.5.

645 « En tant qu'institution supérieure de contrôle indépendante, la Cour n'est pas soumise à un contrôle externe autre que le contrôle budgétaire du Parlement. Mais en tant qu'organe administratif, elle est soumise au contrôle a priori du ministère des Finances. Un Conseil supérieur où siègent des personnalités extérieures donne son avis sur de nombreux aspects de son organisation et de son fonctionnement. Pour apprécier la qualité de ses travaux de contrôle ; elle peut faire appel à d'autres institutions supérieures de contrôle (contrôle par les pairs). ». http://www.ccomptes.fr/Questions-reponses/Les-competences-des-juridictions-financieres.

Dans la mesure où l'organe parlementaire représente le peuple souverain, il peut être indiqué qu'il rende compte devant le Parlement. Toutefois, il ne faut pas omettre la logique partisane que connaissent les assemblées parlementaires et qui pourrait remettre en cause la crédibilité de ce contrôle. On peut imaginer que le contrôle soit empreint de partialité de nature à troubler la sérénité de la Cour des comptes si certains parlementaires ont le sentiraient d'être dans le collimateur de la juridiction des comptes. Ce scénario pourrait se réaliser d'autant que certaines Cours des comptes, comme celle du Sénégal, ont compétence pour juger les fautes de gestion aussi bien des élus locaux que des représentants du peuple. Cette solution devrait alors être écartée. Au demeurant, le Parlement exerce un contrôle externe sur la Cour dans le cadre du contrôle budgétaire.

Si le principe du contrôle externe était admis pour les Hautes juridictions financières des États membres de l'UEMOA, il serait peut-être plus judicieux que leur contrôle se fasse par la Cour des comptes communautaires, en raison notamment des liens et obligations communautaires auxquelles elles sont soumises[646].

L'intervention de la Cour des comptes de l'Union pour contrôler la gestion des fonds poserait moins de problèmes. D'abord, parce que la Cour des comptes de l'Union doit contrôler l'utilisation des fonds communautaires par les États membres, en liaison avec les Cours des comptes nationales. De plus, dans le cadre de la surveillance multilatérale des États membres, elle occupe une place centrale qui oblige les Cours des comptes nationales à lui transmettre annuellement leurs observations à l'issue des contrôles effectués. Enfin, à partir du moment où le traité d'Union permet aux États membres de recourir à la Cour des comptes de l'Union pour contrôler leurs finances publiques, en l'absence d'une structure interne de contrôle, il serait tout à fait bienvenu que l'on puisse attribuer à la Cour des comptes de l'UEMOA la compétence pour contrôler les opérations financières des juridictions nationales.

---

646 L'art.68 al.2 du traité constitutif stipule que pour les États ayant décidé de soumettre le contrôle de leur finances publiques à une Cour des comptes nationale ; celle-ci « transmettra ses observations à la Cour des comptes de l'Union ». Par ailleurs, l'art.3 du Règlement N° 01/2000/CM/UEMOA portant modalités du contrôle de la Cour des comptes dispose que : « Dans les États membres, la Cour exerce ses contrôles en liaison avec les Cours des Comptes nationales ».

Au lieu de recourir au mécanisme de l'autocontrôle qui se ramène finalement à un contrôle interne de l'institution, l'on gagnerait en crédibilité en soumettant les juridictions financières nationales au contrôle *a posteriori* de la Cour des comptes de l'UEMOA.

Pour donner toute sa portée à ce contrôle, la Cour des comptes de l'UEMOA devrait être soumise à l'obligation de publication des résultats du contrôle. On apporterait ainsi une réponse, au niveau des États membres de l'UEMOA, à la question de « qui contrôle le contrôleur ? ». La juridiction des comptes nationale gagnerait en légitimité et en crédibilité au cas où l'examen de ses comptes aurait révélé que leur gestion a été opérée selon les règles de l'art ; dans le cas contraire elle perdrait tout crédit.

Tout compte fait, admettre ce contrôle permettra de légitimer davantage et de rendre plus acceptable l'activité de contrôle des juridictions des comptes aux yeux de leurs justiciables. Car, on peut bien supposer que si le contrôleur accepte de se faire contrôler, peu de personnes entretiendront encore des doutes sur la crédibilité de son contrôle !

D'ailleurs, la mission d'évaluation du fonctionnement de la Cour des comptes du Burkina Faso, opérée par celle du Maroc, a permis de mettre au jour certaines difficultés qui attendent d'être corrigées par le législateur organique. Il en est ainsi de la question de la définition du statut des magistrats financiers.

En bien des hypothèses, le juge financier dans les pays de l'UEMOA peut contrôler les comptes des pouvoirs publics constitutionnels, nonobstant leur autonomie financière. Mais, en raison des enjeux qui entourent une telle mission, le pragmatisme voudrait que le juge des comptes réussisse dans la mission de contrôle des « petits comptes ». La réussite de cette mission pourrait mieux légitimer, voire rendre inévitable, le contrôle des « grands comptes »[647].

Il faut, pour y parvenir, que les Cours des comptes de l'UEMOA puissent se hisser au-dessus des autres organes de contrôles, qui ont tendance à se poser en réels concurrents.

[647] Nous entendons par « grands comptes » ceux des pouvoirs publics constitutionnels. Dans les autres cas, il s'agit de « petits comptes ». C'est donc sur la base de l'organe que nous faisons une telle distinction qui n'a rien de légal.

CHAPITRE II
LE POSITIONNEMENT PAR RAPPORT AUX AUTORITÉS ADMINISTRATIVES DE CONTROLE

L'architecture institutionnelle du contrôle des finances offre une pluralité d'instances de contrôle, de sorte que l'on pourrait être tenté de qualifier le contrôle des finances publiques de protéiforme[648]. En fonction de la nature de l'organe de contrôle, le contrôle peut être administratif, juridictionnel ou politique. Cette classification peut par ailleurs se recouper avec la classification qui observe la distance entre le contrôleur et le contrôlé. Le contrôle peut être alors interne ou externe. Externe, parce que ne relevant pas de l'exécutif : c'est le cas des contrôles du juge des comptes et du Parlement. Interne parce que subordonné à l'exécutif : c'est le cas souvent, mais pas toujours, du contrôle administratif. L'univers du contrôle administratif des finances dans les États membres de l'UEMOA présente une multitude d'instances de contrôle avec *in fine* ce que certains textes appellent « l'autorité administrative supérieure de contrôle »[649].

Il s'agira ici de s'interroger sur les interférences entre les contrôles effectués par ces autorités administratives dites supérieures de contrôle et ceux qui résultent de l'action de la Cour des comptes. Certes, rien n'interdit à l'exécutif d'organiser un contrôle des administrations placées sous son autorité. Mais l'organisation, la structure, le rôle et la place que l'on entend reconnaître à ces organes de contrôle administratif dans les États membres, de même que leur nombre, pourraient bien masquer l'action de la Cour des comptes, ce qui ne va pas sans nuire à son indépendance et à son autorité.

En la matière, l'histoire se répète, pour la bonne raison que le juge des comptes de la Cour suprême a été longtemps éclipsé par l'intervention dans son champ de compétence des ministères chargés du contrôle de l'État[650], des Inspections générales d'État (IGE) ou des tribunaux spéciaux de lutte contre la corruption et la délinquance financière. La création et

648 Gilbert ORSONI, *Science et législations financières*, Paris, Economica, 2005, p.433.

649 Par exemple, au Sénégal, art. 1er du décret n°2007- 809 fixant les règles d'organisation et de fonctionnement de l'Inspection générale d'État (IGE) qui dispose « L'IGE est une institution administrative supérieure de contrôle… ».

650 Sur le contrôle d'État en Afrique, V. Jean-Marie BRETON, *Le contrôle de l'Etat sur le continent africain*, LGDJ, et NEA, 1978.

la multiplication de ces instances sont censées apporter un remède efficace contre les pratiques de mauvaise gestion dans les administrations et les services publics.

Pourtant, la multiplication des instances de contrôle compromet au moins deux objectifs qui commandent la réforme des finances publiques dans l'espace UEMOA. Cette multiplication des instances de contrôle s'éloigne, en premier lieu, du nouvel objectif du « dépenser mieux » qui implique aussi que le contrôle puisse s'exercer à moindre coût. En second lieu, elle compromet l'objectif qui a conduit à l'autonomisation de la juridiction financière.

L'autonomisation devait permettre à la juridiction financière de tenir la haute main en matière de contrôle des finances publiques, ce que confirment les dispositions nationales et communautaires qui entendent faire de la Cour des comptes « l'Institution supérieure du contrôle des finances de l'État ». Cet objectif risque d'être compromis par l'existence et l'importance des autorités administratives de contrôle.

Il existe, pour ainsi dire, une analogie troublante entre ces corps administratifs de contrôle et la Cour des comptes (Section I) qui risque fort d'avoir des effets dommageables sur la situation de cette dernière (Section II).

SECTION I
LES COURS DES COMPTES CONFRONTÉES A LA CONCURRENCE DES ORGANES ADMINISTRATIFS DE CONTROLE

Il faut souligner d'entrée que cette concurrence du juge financier aurait pu être observée sous l'angle répressif. En effet, il est bien connu que le juge financier peut sanctionner, par le prononcé d'amendes, les gestionnaires de fait et les gestionnaires coupables de fautes de gestion ou coupables d'infractions à la législation financière. Le juge pénal peut, en raison de délits mettant en cause l'utilisation irrégulière des fonds publics, rejoindre le juge financier dans la défense de l'ordre public financier. D'où une concurrence qu'il aurait été possible de mettre ici en évidence. D'autant que dans un passé récent[651] et aujourd'hui dans quelques pays[652], l'on a recourt à ce que certains auteurs ont appelé « la fonction substitutive (de contrôle des finances publiques) du juge pénal »[653]. Ce dernier ayant, en effet, la possibilité de réprimer plus efficacement les détournements de deniers publics, au contraire du juge financier, (V. 2ème partie) qui peut prononcer des amendes, dont les montants sont beaucoup trop faibles, pour rétablir efficacement les fonds publics indûment utilisés.

Cet aspect ne sera pas analysé ici parce que la concurrence est moins problématique. Et, il existe des règles de procédures permettant de résoudre les conflits de compétences entre la

[651] A compter des années 70, certains États ont créé des juridictions pénales spéciales chargées de réprimer les détournements et malversations dans la gestion des deniers publics. Ce fut le cas notamment au Togo avec un Tribunal spécial chargé de la répression des détournements ; au Tchad avec une Cour spéciale de justice ; au Burkina Faso avec les Tribunaux populaires de la révolution (TPR) mis en place par le président Thomas SANKARA en 1984 pour sanctionner les abus financiers des gestionnaires de la République avant l'avènement de la révolution d'août 1983.

[652] Après son élection en 2012 à la présidence de la République du Sénégal, Macky SALL prit la décision au second trimestre de l'année 2012 de réactiver la Cour de répression de l'enrichissement illicite créée en 1981 par le président Abdou DIOUF. Dans le même temps, les autorités ivoiriennes adoptaient une loi contre l'enrichissement illicite par la création d'une Agence de lutte contre l'enrichissement illicite (ANLEI).

[653] Georgette MOYUM KEMGNI, *Le contrôle de finances publiques dans les pays membres de la zone CEMAC*, Op.cit., p.315.

Cour des comptes et le juge judiciaire[654]. Par contre, la question paraît plus délicate et cruciale s'agissant des rapports entre les Cours des comptes et les corps administratifs de contrôle.

La mise en parallèle des textes régissant les autorités administratives de contrôle et les Cours révèle une certaine analogie propre à entretenir le sentiment qu'il existe une concurrence entre elles. L'analogie entre les corps administratifs de contrôle et les Cours des comptes peut être appréciée sur un plan organique et sur un plan matériel et fonctionnel. Organiquement, ces autorités que l'on rattache à l'exécutif bénéficient d'un cadre juridique approprié pour la préservation de leur indépendance, très proche de celui du juge ; la tendance actuelle étant à en faire des autorités administratives indépendantes. Jean-Marie BRETON entend, d'ailleurs, désigner par la notion de ''contrôle organique'', « les organes de contrôle de caractère administratif dont l'autonomie à l'égard de l'administration active résulte d'une formule de rattachement direct aux instances exécutives placées à la tête de l'État »[655] (§I). Les compétences qu'elles exercent se recoupent, à bien des égards, avec celles de la Cour des comptes (§II).

§ 1. L'ÉMANCIPATION DES AUTORITÉS ADMINISTRATIVES DE CONTROLE

Le contrôle administratif renvoie à une réalité plurielle. Il peut exister de fait plusieurs entités de contrôle que l'on retrouve organisées au sein de chaque ministère. L'Inspection générale des Finances (ci-après IGF[656]) y occupe une place assez importante. Placée

[654] René CHAPUS, « LA Cour des comptes et le juge judiciaire », in *La Cour des comptes d'hier à demain* (Actes des Journées Cour des Comptes - Université Strasbourg, 13-14 mai 1977); Annales de la Faculté de droit et des sc. po. et de l'Institut de recherches juridiques, politiques et sociales de Strasbourg, t. XXVIII , Paris, Dalloz 1979.

[655] Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., 349.

[656] Pour la bonne compréhension du particularisme de ce corps administratif de contrôle à travers l'exemple français, on se référera avec intérêt à l'ouvrage de Pierre LALUMIERE, *L'inspection des finances*, PUF, 1959.

auprès du ministère des finances, elle assure un contrôle financier et comptable sur les services financiers des organismes publics.

Dans les pays de l'UEMOA, il existe un organisme de plus grand prestige rattaché au chef de l'exécutif (présidence ou primature) et qui exerce des compétences générales de contrôle administratif et financier. Les textes en font l' « autorité administrative supérieure de contrôle ». Il faut cependant dépasser cette appellation pour se rendre compte que ce contrôle « administratif supérieur » à vocation interne (parce qu'ayant un lien avec l'exécutif) prend une dimension de contrôle externe.

Il est bien connu que traditionnellement le Parlement et la Cour des comptes se concurrencent ou se complètent sur le terrain de ce contrôle, suivant le parti que l'on prend[657]. Mais, dans les États africains francophones, Il faut aussi tenir compte de ce contrôle administratif supérieur exercé par les IGE et qui se rapproche du contrôle externe des juridictions financières. A ce propos, il est intéressant de faire une remarque par rapport au système français qui sert en général de référence à ces États. Le système français ne connaît pas d'institutions analogues à ces corps administratifs supérieurs de contrôle que l'on rencontre dans les États africains francophones.

La configuration actuelle de ce contrôle administratif est portée vers une émancipation qui lui garantit un statut d'organe autonome comme les Cours des comptes. La raison en est que ces autorités sont situées hors hiérarchie administrative (A) à cause de leur rattachement aux plus hautes autorités de l'État (présidence de la République ou primature) ou par leur constitution en une autorité administrative indépendante, chose qui explique que l'institution bénéficie de garanties qui ne lui laissent pas énormément de place pour envier le statut du juge des comptes (B).

[657] Philippe DAUTRY et Philippe LAMY, « Le contrôle de la gestion publique par la Cour des comptes et le Parlement : concurrence ou complémentarité », *RFFP*, n°80, décembre 2002, pp.119-150.

A. LE POSITIONNEMENT HORS HIÉRARCHIE ADMINISTRATIVE PAR LE RATTACHEMENT A LA PRÉSIDENCE OU À LA PRIMATURE

Le rattachement hors hiérarchie administrative peut s'opérer par la constitution d'une autorité administrative indépendante de contrôle, comme au Mali (2). Il peut aussi s'agir d'un rattachement direct aux plus hautes autorités politiques, notamment de l'exécutif, à savoir la présidence de la République ou le Premier ministre (1).

1. Un positionnement hors hiérarchie administrative par le rattachement à la présidence ou à la primature

La crédibilité de tout contrôle exige une certaine distance du contrôleur par rapport à l'objet contrôlé. La distance est un des éléments de son objectivité, de son indépendance et de son autorité. Les institutions administratives supérieures qui ont une compétence générale de contrôle de l'ensemble des administrations publiques disposent d'un positionnement hors hiérarchie administrative pour garder à la fois la distance et l'indépendance par rapport au contrôlé.

Dans les États de l'UEMOA, cette autorité a, dès ses origines, été rattachée à la présidence de la République[658]. Aujourd'hui encore, l'institution connue dans la plupart des État sous l'appellation d'IGE conserve ce lien organique avec la présidence de la République ou la Primature. Il en est ainsi au Bénin, en Côte d'Ivoire, au Niger, au Togo et au Sénégal.

Au Burkina Faso, si l'IGE est restée longtemps rattachée à la Primature, une nouvelle institution en est le porte-flambeau. En effet, créée en 2009, c'est l'Autorité supérieure de contrôle d'État (ASCE) qui assure désormais la mission de contrôle général des services publics. Comme l'ancienne IGE, celle-ci est rattachée à la à la Primature.

[658] Au lendemain des indépendances, les États de l'UEMOA ont repris la formule de l'Inspection des affaires administratives mise en place par un décret français de 1937 pour assurer le contrôle des colonies. Après les indépendances, cette inspection sera rattachée à la présidence de la République. Il s'agit ainsi de l'institution ancêtre de ce que la plupart des États membres désignent par Inspection générale d'État. Pour des détails, V. Abdel Kader Clédor NDIAYE, *l'Inspection générale d'État du Sénégal*. Origine, évolution, originalité. Dakar, Les Nouvelles éditions africaines du Sénégal, 1993.

Que l'institution soit rattachée à la Présidence ou à la Primature, l'objectif recherché reste le même. Il s'agit de faire de l'autorité de contrôle une instance indépendante de l'ensemble des services de l'État. C'est ce que l'on doit entendre de l'article premier du décret 2007-809 du Sénégal qui place « l'IGE sous l'autorité directe et exclusive du président de la République ».

En érigeant l'institution en service du Premier ministère ou de la Présidence, celle-ci bénéficie par ricochet de l'autorité de l'institution de rattachement et se voit surtout placée sur un piédestal. Ainsi que le souligne l'Inspecteur général des finances André BARILARI, « l'indépendance des corps de contrôle administratif, vis-à-vis des services vérifiés, est la conséquence de leur positionnement auprès des autorités administratives supérieures, hors des hiérarchies des organismes contrôlés »[659]. Ce rattachement constitue de la sorte « un moyen d'action le plus décisif » en ce qu'il permet « un réel prestige et inspire une certaine crainte révérencielle auprès de l'ensemble des fonctionnaires »[660].

Il est certain que le rattachement à la présidence ne met pas l'autorité de contrôle à l'abri d'une politisation qui peut laisser planer le scepticisme sur son indépendance. Cependant, il faut remarquer que l'autorité reste plus ou moins maîtresse de la programmation de ses activités et qu'elle n'est pas forcément un organisme sous influence, du moins si l'on s'en tient aux textes.

Au Burkina Faso, il faut entendre cette liberté de programmation lorsque l'article 10 al.1 de la loi sur l'ASCE affirme que « le contrôleur général anime et coordonne les activités de l'ASCE ». Cela est moins vrai au Sénégal, où l'article 1er al.5 du décret 2007-809 dispose que « le Président de la République approuve le plan stratégique de vérification et le programme annuel d'activité… ». En pratique, il semble que ces instances décident librement de la programmation de leurs activités. C'est seulement en cas de scandale révélé à l'opinion publique que les autorités politiques recourent à ces instances pour diligenter des contrôles. Cette dernière proposition est d'autant vraie qu'il a été relevé la situation

659 André BARILARI, *Les contrôles financiers comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques*, Paris, LGDJ, 2003, p.78.

660 Salif YONABA, « Un grand corps de l'État : l'Inspection générale d'État », *EUREKA* n°28, CNRST-OUAGADOUGOU (Burkina Faso), 1995, p.28

paradoxale de l'IGE togolaise. En effet, une instruction présidentielle n° I/PR/IGE/73 lui reconnaît la compétence pour établir son programme annuel d'activités qui porte sur ses missions permanentes. Or, la même instruction souligne que les missions occasionnelles sont prioritaires. Cet état de la législation et le manque de moyens ont pour conséquence que l'IGE togolaise n'exerce que les missions occasionnelles qui lui sont confiées par le chef de l'État. Ce qui fait dire à un auteur que l'IGE togolaise n'a finalement pas de programme d'activités[661].

Il existe toutefois des exemples comparables en droit comparé où le rattachement à ces hautes autorités politiques de l'État ne peut être considéré comme une filiation compromettant l'indépendance. C'est le cas lorsque l'institution a pu à travers l'histoire se mettre à l'abri des influences externes. Ainsi en France, la Cour des comptes est budgétairement rattachée à Matignon ; son budget relève de la mission Conseil et contrôle. Cependant, on ne trouve pas à redire sur son indépendance. Au contraire, ce rattachement est même salué et considéré plus valorisant par rapport à l'état antérieur. Avant l'adoption de la LOLF en 2001, la Cour relevait financièrement de Bercy alors que par définition le ministère des Finances (MINEFI) était son principal justiciable. Il y avait là une filiation plutôt embarrassante. Il en est de même en Grèce où la Cour est budgétairement rattachée au ministère de la justice. Mais elle n'en est pas pour autant considérée comme une ISC sous influence.

Le rattachement de l'instance administrative de contrôle à la présidence ou à la primature ne la met certainement pas à l'abri d'une politisation, mais elle apporte une dimension externe à ce contrôle administratif. Ainsi, l'IGE togolaise, en raison de son rattachement à la présidence de la République, a longtemps considéré qu'elle n'était pas « comme un organe administratif de contrôle, mais comme une ISC »[662]. Ceci explique que l'IGE

[661] Sasso Dadama PAGNOU, *La gestion des finances publiques au Togo. Un système à rénover*, Op.cit., p.264.

[662] *Ibidem*, p.119. Pour cet auteur, il faut davantage considérer l'IGE togolaise comme « un organe situé entre les organes administratifs et les ISC ».

togolaise ait pendant longtemps abrité le Secrétariat de l'AFROSAI, qui est le démembrement en Afrique subsaharienne de l'INTOSAI.

De ce fait, il est permis de considérer que ce rattachement à la présidence de la République externalise le contrôle administratif. Du reste, certains auteurs situent le curseur de la distinction contrôle interne /contrôle externe en fonction de la subordination ou non de l'organisme de contrôle au ministère des Finances, qui est le détenteur du pouvoir financier au sein de l'exécutif mais aussi le principal responsable de l'exécution régulière du budget[663]. D'où le fait qu'en France, l'IGF, qui est rattachée au MINEFI, est le principal organe administratif de contrôle. Jean-Marie BRETON estime alors que le rattachement ou la soumission au président de la République implique que « les organes de contrôle sont détachés de la hiérarchie administrative et bénéficient d'un statut spécifique, qui les distingue à la fois des contrôles internes et externes traditionnels »[664].

Par conséquent, le rattachement du contrôle administratif supérieur à la primature ou à la présidence peut être perçu comme une émancipation de ce contrôle administratif qui se rapproche ainsi du contrôle externe du juge des comptes. C'est que ce lien place l'institution administrative de contrôle au dessus de tout organisme contrôlé. Le lien avec l'exécutif peut être définitivement rompu en élevant l'instance administrative de contrôle au rang d'autorité administrative indépendante.

2. Un positionnement hors hiérarchie administrative par la constitution d'une autorité administrative indépendante (AAI) de contrôle : cas particulier du VG au Mali

663 Gilbert ORSONI, *Science et législations financières*, Op.cit., p.434.

664 Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., p.353.

La situation présente intéresse particulièrement le Mali qui connaît, depuis 2003, un modèle inédit de contrôle des finances exercé par une autorité administrative indépendante, avec l'institution d'un Vérificateur général (Vegal)[665].

Après les indépendances, le Mali faisait déjà partie de ces États[666] qui avaient procédé à une politisation du contrôle administratif supérieur en instituant un ministère spécifique chargé du contrôle général d'État, à savoir le ministère du contrôle général de l'État. Ce ministère du contrôle avait un regard général sur la bonne application de la législation administrative et financière ainsi que sur le respect du code de déontologie dans la fonction publique.

Mais depuis 2003, le contrôle administratif supérieur a pris une nouvelle dimension. Un Bureau du Vérificateur Général (BVG) placé sous la direction d'un Vérificateur général (Vegal) a été institué. Il s'agit d'une « autorité administrative indépendante (AAI) chargée de la vérification générale et dont les missions doivent contribuer à une meilleure gestion des ressources publiques »[667]. La structuration et le fonctionnement de cette autorité s'inspirent fortement du modèle canadien du contrôle des finances, ce que traduit la terminologie reprise de Vérificateur général. La reprise du modèle canadien s'explique par l'appui financier canadien à la mise en place de cette institution.

Le BVG a été érigé en AAI de contrôle et incarne désormais le contrôle administratif supérieur de contrôle des finances au Mali. Si l'on considère la formule antérieure du ministère en charge du contrôle général de l'État, on pourrait parler d'une autonomisation du contrôle administratif supérieur des finances au Mali. En effet, et sans rentrer dans la controverse doctrinale sur leur régime juridique, les AAI sont définies comme des administrations autonomes dont le législateur entend garantir l'indépendance par le positionnement en dehors de toute hiérarchisation administrative. « Elles se situent…en

665 Créé par Loi n° 03 – 030 du 25 août 2003 instituant le Vérificateur général et abrogée récemment par la Loi n°2012-009 du .8 février 2012.

666 Ce ministère du contrôle d'État a connu un succès au Mali, en Mauritanie et au Congo où il est toujours d'actualité. On se référera à l'ouvrage pionnier de Jean-Marie BRETON, *Le contrôle de l'Etat sur le continent africain*, LGDJ, et NEA, 1978. Sur l'actualité de ce contrôle au Congo, V. Bienvenu Rolland Michel BIKOUMOU, « Réflexions sur ''le contrôle d'État'' au Congo », EDJA n°61, avril-mai-juin 2004, pp.38-51.

667 Définition tirée du site du Bureau du Vérificateur général malien, www.bvg-mali.org.

dehors de la hiérarchie traditionnelle de l'organisation administrative et elles ne doivent recevoir d'indication d'aucune autorité »[668].

Le BVG se présente ainsi dans l'architecture du contrôle des finances au Mali comme une autorité indépendante. Le contrôle qu'il opère tient lieu de contrôle externe au même titre que le contrôle du juge des comptes. En tous les cas, relativement à son autonomie, le BVG n'a pas à envier le juge des comptes. Dans ce sens, l'ancien Vérificateur général (Vegal) a pu considérer que le BVG, en raison de sa nature d'AAI, bénéficiait d'une meilleure garantie d'indépendance que le juge des comptes dans la mesure où « Le BVG est une autorité indépendante, placée en dehors de l'administration : la Section des Comptes relève de la Cour Suprême et du Ministre de la Justice »[669].

Le BVG au Mali, l'IGE au Bénin, en Côte d'Ivoire, au Niger et au Togo et l'ASCE au Burkina Faso se présentent comme des autorités administratives supérieures de contrôle. Pour la crédibilité de leur mission, leurs statuts les rapprochent de celui des juridictions financières.

B. LE BÉNÉFICE DES GARANTIES STATUTAIRES PROCHES DE CELLES DES JUGES FINANCIERS

Si les garanties du contrôle juridictionnel des finances paraissent irremplaçables en raison du statut de magistrat et de l'inamovibilité reconnue au juge des comptes[670],

[668] Abdoulaye DIARRA, « Les autorités administratives indépendantes dans les États francophones d'Afrique noire », *Afrilex* 2000/00, p.18.

[669] République du Mali, Le Vérificateur général à Miami, Communication sur « La Cohabitation des modèles français et anglo-saxon : le cas de la Cour des Comptes et du BVG au Mali ». Disponible sur www.bvg-mali.org.

[670] Gilbert ORSONI, *Sciences et législations financières*, Op.cit., p.447.

l'indépendance des inspecteurs, vérificateurs ou autres contrôleurs des instances administratives de contrôle paraît suffisamment garantie pour offrir une autorité et une certaine crédibilité à leur contrôle. La raison en est que les pouvoirs publics sont conscients de la nécessité de ménager un cadre de sérénité pour que les missions puissent se solder par des résultats reflétant la réalité des faits inspectés ou contrôlés.

Les autorités administratives supérieures de contrôle sont de grands corps de l'État qui offrent un prestige et des privilèges à leurs membres. Tout comme le juge des comptes, ils bénéficient d'une immunité de fonction pour tous les actes posés dans l'exercice et à l'occasion de l'exercice de leur mission. Il est même précisé que l'immunité dont ils disposent est celle des magistrats[671]. Même si les contrôleurs ou inspecteurs ne sont pas inamovibles, le président de l'institution bénéficie d'un mandat plus protecteur, en ce qu'il est nommé pour un mandat unique de sept (7) ans, notamment au Mali et au Sénégal. Il ne peut donc pas être influencé, au contraire du Premier président de la Cour des comptes, par l'espoir d'une reconduction.

Ils sont soumis aux mêmes obligations que les magistrats. Ils sont tenus à l'obligation de prêter serment, à l'obligation du secret professionnel ainsi qu'aux limitations tenant à l'incompatibilité d'exercer certaines fonctions pouvant entrer en conflit avec leur mission de contrôle telles celle de membre du gouvernement. D'autre part, les textes peuvent leur reconnaître le rang de ministre[672] pour leur garantir notamment une rémunération honorable.

Si l'instance administrative ne repose pas, au contraire de la Cour des comptes, sur un fondement constitutionnel, ils ont une existence légale qui enlève tout pouvoir à l'exécutif de modifier leurs compétences ou de remettre en cause leur existence. On remarquera que le principe 1 de la déclaration de Mexico de 2006 sur l'indépendance des ISC se satisfait d'un ancrage législatif de l'ISC. L'existence des autorités administratives de contrôle est même légitimée au plan communautaire, puisque l'article 94 de la directive 07/2009 du 26

[671] Burkina Faso, Art.17 Loi n°032-2007-AN sur l'ASCE.

[672] Aux termes de l'article 2 alinéa du décret 2008-160, au Burkina Faso, « Le contrôleur général d'État (qui assure la direction de l'ASCE) a rang de ministre ».

juin 2009 admet la possibilité pour l'exécutif de créer tout organe administratif de contrôle qu'il juge utile.

Sur le terrain des moyens financiers et humains, ces instances bénéficient d'une meilleure allocation que la Cour des comptes. Ainsi, le BVG malien a un budget qui s'élevait à plus de 4,5 milliards de FCFA en 2011. Cette dotation est, de très loin, supérieure (plus de 11 fois supérieure) à la dotation budgétaire de la juridiction des comptes malienne (dotation qui s'élevait à 491 millions de FCFA[673]). Et, « dans le contexte socio-économique du Mali, cette dotation budgétaire (qui) représente un effort financier important… permet au Vérificateur Général d'assurer à ses collaborateurs des conditions de vie et de travail propices à l'abnégation, à la recherche de l'excellence, à l'impartialité, à l'objectivité, au refus du conflit d'intérêts, c'est-à-dire à l'indépendance indispensable pour réaliser des contrôles de grande qualité intellectuelle et d'intégrité morale et intellectuelle »[674]. Les vérificateurs bénéficient ainsi d'un traitement très approprié aligné sur les salaires du secteur privé. La grille salariale établie par un accord d'Établissement et le gouvernement est « révisée tous les 3 ans afin d'être en phase avec l'évolution de la législation du travail et de la sécurité sociale »[675]. Les fonds alloués au BVG malien sont mis à disposition dans un compte bancaire dont il a la liberté totale de gestion.

Si l'autonomie financière n'est pas toujours reconnue à ces instances, un mécanisme dit de « fonds d'intervention »[676] permet d'allouer les moyens nécessaires à leur fonctionnement. Ce système né au Sénégal en 1987 a été repris dans nombre d'États membres. Ce fonds

[673] Pour une vue d'ensemble des dotations budgétaires des différents organes de contrôle au Mali, V. Abdoulaye TOURE, Directeur Général du Budget, CONFERENCE SUR LES GRANDS DEFIS ET OPPORTUNITES DU MALI AMELIORER LA GESTION DES DEPENSES PUBLIQUES AU MALI, p.12. Disponible sur http://www.imf.org/external/french/np/seminars/2011/mali/pdf/at.pdf.

[674] République du Mali, Département de communication, Communication du Vérificateur général au séminaire de l'IGE (Côte d'Ivoire) portant sur « L'Inspection générale d'État et les inspections ministérielles face au défi de la bonne gouvernance », p.3. Disponible sur www.bvg-mali.org.

[675] République du Mali, BVG, *Rapport bilan 2004-2011*, p.34. Disponible sur www.bvg-mali.org.

[676] Article 26 du décret 2007-809 relatif à l'IGE au Sénégal et article 20 de la loi n°032-2007-AN relative à l'ASCE au Burkina Faso.

d'intervention est alimenté par le budget de l'État en provenance de plusieurs dotations[677]. Il est permis de considérer avec Sasso Pagnou que le rattachement à la présidence de la République vise précisément à permettre à garantir une autonomie financière à ces instances de contrôle. Ainsi, il ressort de la pratique que le budget élaboré par l'IGE togolaise a toujours été accepté par les services de la présidence. De plus, en cas de contrôle inopiné, le chef de l'État intervient afin qu'elle obtienne les décaissements dans les délais nécessaires[678].

D'une manière générale, les corps administratifs et les juridictions des comptes présentent des garanties d'indépendance sensiblement proches qui placent en définitive « les agents (des corps administratifs de contrôle) dans une situation comparable à celle des magistrats financiers »[679]. C'est du reste à une telle conclusion que parvient Andy Wynne au terme de son étude comparative sur « L'indépendance des inspections générales de l'État par rapport à celle des Cours des comptes »[680], en prenant pour éléments de diagnostic les huit principes d'indépendance énoncés par la déclaration de Mexico.

Le Sénégal est même allé plus loin en constituant un corps spécial des inspecteurs généraux d'État doté d'un statut propre[681]. Même si le statut ne leur fait pas bénéficier de

[677] L'article 26 du décret 2007-809 au Sénégal prescrit que ce fonds est alimenté par « -des versements en provenance de l'Etat (crédits du budget général et des comptes spéciaux, crédits extraordinaires) ou d'autres collectivités publiques et notamment des participations des fonds d'équipement ou de lutte contre la fraude gérés par le Ministre chargé des Finances et le Ministre chargé du Commerce ;- des participations, aides et subventions d'organismes ne relevant pas de l'Administration ».

[678] Sasso Dadama PAGNOU, *La gestion des finances publiques au Togo. Un système à rénover*, Op.cit., p.129.

[679] Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., p.358.

[680] Andy Wynne, « L'indépendance des inspections générales de l'État par rapport à celle des Cours des comptes », 6 mai 2011, www.idilmat.com . L'auteur conclut qu' : « Il ressort de cette analyse que, pour trois des huit principes de Mexico, les niveaux d'indépendance des deux types d'institution sont plus ou moins égaux ; pour trois autres, les Cours des comptes sont généralement plus indépendantes et pour deux autres, les inspections générales de l'État sont en moyenne plus indépendantes. Cela semble indiquer que les Cours des comptes et les inspections générales de l'État bénéficieraient toutes deux d'une plus grande indépendance, plutôt que d'avoir un type d'entité bien plus indépendant que l'autre ».

[681] Abdel Kader Clédor NDIAYE, *L'INSPECTION GENERALE D'ÉTAT DU SENEGAL. Origine, évolution, originalité. Formes et Technique du Contrôle*, Dakar, Les Nouvelles Éditions Africaines du Sénégal, 1993.

l'inamovibilité du juge, les contrôleurs et inspecteurs bénéficient d'un cadre juridique approprié pour la réussite de leur mission de contrôle. Le domaine dans lequel cette mission de contrôle devra s'effectuer rappelle celui de la Cour des comptes.

Dès lors que ce contrôle administratif prend des allures de contrôle externe, au même titre que celui du juge des comptes, on s'inscrit dans une logique de compétence concurrente ou à tout le moins redondante.

§ 2. LE RAPPROCHEMENT DES COMPÉTENCES

L'architecture institutionnelle du contrôle des deniers publics présente à l'observation un véritable imbroglio. En raison de la multiplicité des organes de contrôle, on ne peut éviter les questions du « qui fait quoi ?» ou du « pourquoi tous font la même chose ?». C'est que les Cours des comptes et les corps de contrôle administratif interviennent dans les mêmes domaines de compétence et utilisent des techniques de contrôle semblables. Le contrôle externe du juge, censé compléter les failles du contrôle interne, viendrait plutôt s'y superposer. La Cour des comptes conserve, certes, l'exclusivité de la compétence juridictionnelle du jugement des comptes et des fautes de gestion, mais le contrôle non juridictionnel qu'il exerce paraît bien redondant avec celui des corps administratifs de contrôle (A), sans compter que les techniques et les méthodologies de contrôle se rejoignent (B).

A. LE CHEVAUCHEMENT DES COMPETENCES

Lorsqu'il étudiait l'IGE burkinabè en 1995, le professeur YONABA remarquait déjà une certaine parenté troublante entre cette dernière institution et les compétences

administratives de contrôle alors dévolues à la Chambre des comptes de la Cour suprême[682].

Deux décennies plus tard, le constat reste implacable. Pourtant, sur un plan organique, chacune des institutions a connu une nouvelle organisation : la Chambre des comptes a été transformée en une juridiction organiquement autonome (la Cour des comptes) et l'IGE a fusionné avec d'autres instances administratives de contrôle pour donner naissance à l'ASCE[683].

Il est toutefois certain que toutes les compétences de ces structures ne se recoupent pas. On a déjà observé que la compétence de juger les comptes restait du ressort du juge financier. Il faut aussi noter que les corps administratifs de contrôle exercent des compétences des plus diverses qui sont à la fois administrative et financière. Et si l'on préfère l'expression du professeur YONABA, on dira qu'elles exercent des compétences mi-administratives mi-financières[684]. Dans le cadre de ce contrôle dit général, les corps administratifs de contrôle examinent la bonne application des textes administratifs, comptables ou financiers qui intéressent le fonctionnement des structures qui leurs sont subordonnées.

Il faut noter qu'au Togo l'IGE va jusqu'à concurrencer le juge financier sur le terrain du contrôle des comptes ; même s'il est vrai qu'il s'agit d'un contrôle des comptes de nature administrative et non juridictionnelle. L'IGE togolaise est en effet composée d'un service administratif général et d'un service de contrôle des comptes de gestion. C'est à ce dernier service qu'incombe la charge de vérifier les comptes des comptables publics. D'ailleurs, pendant longtemps, l'intervention de l'IGE dans ce domaine a fait ombrage à la Chambre des comptes, jusqu'à la création récente de la Cour des comptes. Et, il n'est pas sûr que

682 Salif YONABA, « Un grand corps de l'État : l'Inspection générale d'État », Op.cit., p.33.

683 Nous parlons de fusion dans la mesure où depuis sa création, l'ASCE exerce les attributions antérieurement dévolues à l'ancienne IGE, à l'ancienne Haute autorité de coordination nationale de lutte contre la corruption et l'ancienne Coordination nationale de lutte contre la fraude, et met fin à leur existence. Article 21 loi 032/2007-AN sur l'ASCE précitée

684 Salif YONABA, « Un grand corps de l'État : l'Inspection générale d'État », Op.cit., p.26.

cette dernière puisse arriver à faire oublier l'IGE togolaise, qui abritait le Secrétariat de l'AFROSAI.

C'est précisément sur le terrain du contrôle de la régularité et de la qualité de la gestion que l'action des Cours se recoupe avec celle des corps administratifs de contrôle. En effet, dans le cadre de leur compétence non juridictionnelle, notamment dans le cadre du contrôle de bon emploi ou de bonne gestion des deniers, les juridictions financières s'assurent, elles aussi, de la régularité et de la fidélité de la dépense publique, dont l'efficacité et l'efficience pourront être appréciées.

Dans ce sens, le libellé des textes rappelant les missions de ces structures de contrôle présente le même contenu sinon la même teneur. Au Mali, par exemple, la loi 2012-009 dispose, entre autres, que le BVG est chargé « d'effectuer un contrôle de performance et de qualité des services et organismes publics, et des programmes et projets de développement; de contrôler la régularité et la sincérité des recettes et des dépenses effectuées par les institutions de la République, les administrations civiles et militaires de l'État, les collectivités territoriales, les établissements publics;… ».

Or, le législateur communautaire entend reconnaître à la Cour des comptes cette compétence de contrôle de régularité, de sincérité, de performance et de qualité de service lorsqu'il est précisé à l'article 75 al.3 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 que « La Cour des comptes exerce un contrôle sur la gestion des administrations en charge de l'exécution des programmes et dotations. Elle émet un avis sur les rapports annuels de performance »[685]. On pourrait continuer le raisonnement sur la redondance des compétences avec le Burkina Faso[686] et le Sénégal[687] ; raisonnement qui vaut d'ailleurs

[685] L'intention du législateur communautaire est ainsi dévoilée dans le commentaire officiel du texte : « Concernant la qualité de la gestion, l'article 75 étend les compétences de la Cour des comptes qui peut désormais contrôler la qualité de la gestion des administrations. Associé à l'article 13, la Cour est désormais habilitée à contrôler les résultats des programmes et en évaluer l'efficacité (évaluation des résultats obtenus par rapport aux buts fixés), l'économie (évaluation des moyens et des coûts) et l'efficience (évaluation de la quantité de services fournie/produite à niveau de ressources inchangé. », V. UEMOA, *Guide didactique directive 06/2009 du 26 juin 2009*, Op.cit., p.75.

[686] Recoupement entre les articles 17 du décret n°2008-160 sur l'ASCE et 9 de la LO n°014-2000 sur la Cour des comptes.

pour l'ensemble des États où l'on observe une coexistence entre autorités administratives et juridictionnelles de contrôle des finances publiques. Il existe clairement une confusion entre les missions dévolues à ces institutions qui demande un cloisonnement plutôt efficace pour prévenir d'éventuellement chevauchements. La proximité des missions dévolues à la Cour des comptes et aux autorités administratives supérieures de contrôle explique que le Vérificateur général malien ait eu à exposer à Miami, à l'occasion de la 22e édition de la Conférence internationale sur les structures de contrôle, les risques de confusion de rôle entre le BVG et la future Cour des comptes malienne[688].

Au-delà du recoupement des compétences, la technique et les méthodologies de contrôle rapprochent la Cour et ces instances administratives.

B. L'IDENTITÉ DES TECHNIQUES ET DES MÉTHODOLOGIES DE CONTROLE

Nous avons déjà montré que le contrôle administratif, généralement présenté comme une forme de contrôle interne, connaissait une forme d'émancipation, du moins en ce qui concerne le contrôle administratif supérieur. En raison de cette émancipation, le contrôle administratif est empreint des caractéristiques d'un contrôle à dimension externe, comme le contrôle exercé par les Cours des comptes ou par le Parlement.

Pas plus que le caractère extérieur de ce contrôle, le moment du contrôle ne sépare pas le contrôle administratif du contrôle juridictionnel. Ce sont tous des contrôles *ex post* ou *a posteriori*, c'est-à-dire des contrôles qui interviennent après coup ou après l'exécution de la dépense et plus généralement après l'exécution de la loi de finances. Il faut cependant noter ici une certaine particularité du contrôle administratif. Celui-ci, à la différence du contrôle juridictionnel, peut intervenir spontanément[689] et consécutivement à la suite d'une

[687] Recoupement entre les articles 3 du Décret n°2007-809 et art.3 LO n°99-70 sur la Cour des comptes.

[688] République du Mali, Le Vérificateur général à Miami, Communication sur « La Cohabitation des modèles français et anglo saxon : le cas de la Cour des Comptes et du BVG au Mali ». Disponible sur www.bvg-mali.org.

[689] Par exemple, l'art.8 al.1 de la Loi n°032-2007 sur l'ASCE au Burkina Faso : « L'ASCE (…) peut se saisir de tous cas de manquement aux textes (…) régissant le fonctionnement administratif, financier et

requête formée par un particulier[690] qui aura constaté dans le fonctionnement des administrations des actes qui lui sembleraient contraires aux bonnes mœurs administratives et financières. Cette intervention sur autosaisine spontanée ou sur saisine d'un particulier donne un trait bien original à ce contrôle et fait, pour ainsi dire, du citoyen le premier agent de contrôle de l'autorité administrative de contrôle.

Cette procédure de vérification sur saisine individuelle connaît un certain succès au Mali. Dans son rapport bilan avril 2004-mars 2011[691], le BVG compte un nombre de 247 (soit une moyenne annuelle de 35) saisines qui, après examen du caractère sérieux, ont donné lieu à 21 missions de vérification. Les saisines ont porté sur des manquements relatifs à « la mauvaise gestion, l'utilisation abusive ou frauduleuse des biens et fonds publics, le processus de passation des marchés publics et les résultats qui en sont issus ; les structures visées par les saisines sont, pour l'essentiel, les départements ministériels, les directions ou services de l'État, les communes ». Pour sa part, l'ASCE burkinabè relève dans son rapport 2009[692], un nombre de 47 dénonciations et plaintes portant sur la corruption dans les organismes publics. Ces 47 dénonciations et plaintes formulées par des particuliers ont donné lieu à 6 missions.

En termes de méthodologie, tous les contrôles sont guidés par des règles que l'on pourrait qualifier d'universelles, qui sont constituées particulièrement des investigations sur place et sur pièces, du respect du contradictoire et de la non-immixtion dans le fonctionnement des structures contrôlées.

comptable relevés dans tous les services publics de l'État (…) et dans tout organisme national investi de mission de service public ».

690 Ainsi de la Loi n°2012-009 sur le BVG malien qui dispose : Art. 12 « Toute personne physique ou morale qui souhaite qu'une structure publique et toute autre structure bénéficiant du concours financier de l'État fasse l'objet d'une vérification en saisit le Vérificateur Général par écrit, en lui donnant les informations nécessaires lui permettant d'effectuer son enquête. Il appartient au Vérificateur Général d'apprécier le caractère sérieux de l'information et de décider de la suite à réserver. ». V. également art.3 al.3 Loi n°032-2007 sur l'ASCE au Burkina Faso.

691 République du Mali, BVG, Rapport bilan avril 2004- mars 2011, p.21.

692 Burkina Faso, Premier ministère, ASCE, *Rapport général annuel d'activités*, 2009, pp.78-79.

Dans le cadre de la nouvelle gouvernance budgétaire, le contrôle est appelé à être porté sur la logique du résultat. Ainsi aussi bien la Cour que les autorités administratives sont-elles amenées à réaliser des audits de performance. L'article 94 de la directive 07/2009 du 26 juin 2009 dispose dans ce sens que « les organes et corps de contrôle exercent leurs missions d'inspection, de vérification ou d'audit, conduisent leurs investigations et élaborent leurs rapports conformément aux normes internationales en vigueur ».

La logique de transparence qui est une des exigences de la gouvernance axée sur la performance impose aussi à l'ensemble des organes de contrôle de procéder à une publication des rapports de contrôle. Cet aspect aurait pu être souligné comme facteur d'émancipation du contrôle administratif. En effet, les IGE jusqu'ici n'avaient pas la possibilité d'une telle publicité. Le rapport était seulement produit aux plus hautes autorités, à qui ils revenaient de tirer toutes les conséquences des malversations et autres manquements révélées. Désormais, tout comme le juge, les institutions administratives supérieures de contrôle ont le droit et le devoir de publier leurs rapports de contrôle. Alors que le défaut de publication de ces rapports avait pour avantage de faire une grande place à la Cour des comptes, la publication risque fort de réduire l'effet des rapports publiés par le juge. A vrai dire, elle vient apporter un sceau à une concurrence entre organes de contrôle que l'amalgame et la redondance des compétences annonçaient.

La concurrence entre les différentes instances de contrôle peut nourrir une volonté de mieux faire, afin d'atteindre une efficacité des actions diversement menées. Or, cette concurrence peut aussi engendrer des difficultés qui finissent par nuire à leurs situations respectives. C'est ce dernier état des choses que l'on voudrait montrer maintenant.

SECTION II
LA FRAGILISATION DE LA PLACE DES COUR DES COMPTES PAR LA COEXISTENCE DES ORGANES ADMINISTRATIFS DE CONTROLE

A partir du moment où le dispositif institutionnel de contrôle des finances publiques est animé par plusieurs structures de contrôle, il relève de la logique de se demander comment ces contrôles s'articulent entre eux. Cette question reçoit une réponse partielle lorsque l'on estime que toutes les formes de contrôle se complètent, dès lors que chacun présente des limites. Ainsi, le contrôle externe comblerait les limites du contrôle interne, car « en l'absence du contrôle externe, qui contrôlerait le contrôle interne ? »[693].

Comme cette réponse n'est que partielle, elle ne permet pas d'embrasser l'interrogation relative à la coexistence entre organes de contrôle, lorsque ceux-ci sont censés incarner le contrôle supérieur des finances publiques dans un seul et même État. Alors que le système français fait de la Cour des comptes l'ISC des finances publiques ; les autorités administratives supérieures de contrôle, en raison notamment de leur émancipation (que nous venons de montrer ci dessus), ont tendance à revendiquer pour elles le statut d'ISC (§I). D'où la nécessité de la mise en place d'un schéma institutionnel plus à même de protéger la place d'ISC des juridictions financières nationales (§II).

§ 1. LA CONCURRENCE DANS LA REVENDICATION DU STATUT D'ORGANE DE RÉFÉRENCE DU CONTROLE DES FINANCES PUBLIQUES

Un défenseur de l'existence des corps de contrôle administratif supérieur sur le continent africain a fini par s'inquiéter du sort qui devrait être réservé au juge financier dans les

[693] Charles WALINE, Pascal DESROUSSEAUX, Bertrand PELLÉ, *Contrôle et évaluation des finances publiques*, Op.cit., p.29.

rapports qui devraient s'établir entre organes de contrôle : « La question principale intéresse la place qui doit être faite aux organes juridictionnels de contrôle dans un système juridique au sein duquel les contrôles organiques (c'est-à-dire administratifs) tendent à jouer un rôle de plus en plus important, sinon même essentiel »[694]. En effet, lorsque l'on porte un regard sur le dispositif institutionnel du contrôle des finances publiques, dans les États de l'UEMOA, depuis l'année des indépendances, les institutions administratives de contrôle ont toujours eu tendance à revendiquer le statut de premier garant, sinon de meilleur garant des finances publiques. Cette revendication était davantage justifiée d'autant que la Chambre des comptes des anciennes Cours suprêmes s'est plutôt fait remarquer par sa quasi-inactivité.

Devant la dynamique de renouveau de ce contrôle juridictionnel, imprimée par le processus d'autonomisation de la juridiction des comptes, et sanctionné par la création de Cours des comptes autonomes, on aurait pu raisonnablement s'attendre à ce que le juge financier ne se voit plus disputer la place qui aurait dû être la sienne. Il faut cependant constater que ce statut d'ISC continue de lui être disputé (A) avec le risque que son autorité et son indépendance soient sapées (B).

A. LA REVENDICATION DU STATUT D'ISC PAR LES CORPS ADMINISTRATIFS DE CONTROLE

Il faut rappeler, avant de continuer, ce que revêt la notion même d'ISC. L'exigence de clarté recommande que l'on recoure à l'éloquence des spécialistes de la question. Selon Stéphanie FLIZOT, « il fut convenu lors du premier congrès de l'INTOSAI d'appeler Institut supérieur de contrôle des finances publiques (ISC) toute institution publique d'un État, quelles que soient sa dénomination, sa composition et son organisation, qui exerce en vertu de la loi et au niveau le plus élevé le contrôle des finances publiques »[695].

[694] Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., p.356.

[695] Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les instituts supérieurs de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'UE*, Op.cit., p.2.

De cette définition, il résulte que l'ISC est tout organe dans l'État qui assure en dernier ressort le contrôle de l'utilisation de l'argent public. Il s'agit de l'organisme de contrôle dont la préséance sur l'échiquier institutionnel du contrôle est garantie. En principe et même si la définition est muette à ce sujet, il ne devrait y avoir qu'une ISC dans l'État. Comme l'a rappelé le Premier président SEGUIN, il ne peut y avoir deux ISC dans un seul et même État, car « s'il doit bien y avoir une ISC autonome par pays, il n'en faut qu'une et pas deux, ni trois… »[696]. Du reste, seul un organe de contrôle peut représenter officiellement un État membre dans les réunions de l'INTOSAI.

Dans le système latin et notamment napoléonien, dont s'inspirent les États de l'UEMOA, c'est à la Cour des comptes qu'est reconnu le rôle d'ISC. Or, comme on l'a dit, pour une raison ou une autre, plus ou moins justifiée, les corps administratifs de contrôle ont pu jouer ce rôle que certains corps continuent de revendiquer aujourd'hui.

Deux éléments entrent ici en ligne de compte pour expliquer cette revendication. Une confusion semble entretenue dans les textes (1), ce qui offre un prétexte à ces instances pour réclamer le titre d'ISC (2).

1. Une confusion entretenue par les textes ?

Puisque les codes et textes de lois constituent le soutien de l'argumentation juridique, il convient de partir des dispositions légales pour expliquer la concurrence dans la revendication du titre de l'ISC de l'État entre les Cours des comptes et les corps administratifs de contrôle.

Les premières dispositions qui régissent les instances administratives dites supérieures de contrôle leur confèrent le rôle et le titre « d'autorité administrative supérieure de contrôle »[697] ou « d'institution administrative supérieure de contrôle »[698] ou tout

[696] Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », *RFFP* n°101, mars 2008, p.177.

[697] Article premier Loi n°032*/2007 sur l'ASCE au Burkina Faso.

[698] Article premier du décret n°2007-809 au Sénégal organisant l'IGE.

simplement « d'organe supérieur de contrôle »[699]. Or, la distance à parcourir à partir de ces dénominations pour parvenir à l'appellation d'ISC n'est que peu grande. La ligne de partage n'est, pour ainsi dire, pas très nette.

Et la confusion est vite entretenue d'autant que le souci de coordination et d'harmonisation de l'activité des différents corps de contrôle administratifs entretien l'idée de l'existence d'une architecture pyramidale entre ceux-ci que l'on pourrait qualifier de véritable ordre administratif de contrôle des finances publiques. Dans ce sens, François COLLINS admet l'existence d'ISC de l'ordre administratif distinct de l'ISC de l'ordre juridictionnel[700].

C'est dans cette dernière logique que s'inscrivent les articles 1 al.2 et 7 de la loi de 2007 sur l'ASCE burkinabè. Ces articles disposent respectivement que « l'ASCE a préséance sur tous les autres corps de contrôle administratif » ; que « l'ASCE assure la coordination technique de l'ensemble des organes de contrôle administratif. Elle reçoit copie de tous les rapports établis par les organes de contrôle interne des départements ministériels, des institutions et des autres corps de contrôle ».

L'existence de tels mécanismes en Côte d' Ivoire permet du reste à l'IGE de se considérer comme « l'organe supérieur de contrôle, d'inspection et de promotion de la bonne gouvernance. A ce titre, elle doit être considérée comme l'autorité hiérarchique de toutes les autres structures de contrôle et d'inspection et notamment des IGM (Inspection générale ministérielle) »[701]. Ces derniers éléments que soulignent les textes précités sont caractéristiques de cet ordre administratif de contrôle, dont l'ASCE et l'IGE sont les ISC respectivement au Burkina Faso et en Côte d'Ivoire.

Au Sénégal, pour légitimer davantage l'existence et le rôle de l'IGE, on a cru bon de changer la dénomination du premier responsable de la structure. Le décret n°2007-809 ne retient plus l'appellation de chef de l'IGE que les textes antérieurs utilisaient jusque-là. Le chef de l'institution est désormais désigné comme « Vérificateur général ». On peut

[699] Article premier du décret n°2011-147 du 07 juillet 2012 portant nomination de l'Inspecteur général d'État de Côte d'Ivoire.

[700] Cité par Abdou Karim GUEYE, *Inspections Générales d'Etat D'Afrique. Réalités, Perspectives et Enjeux,* 06 mars 2010.

[701] Présentation de l'IGE (Côte d'Ivoire) sur le site www.ige.ci

comprendre la volonté de rapprochement avec le Mali où le Vérificateur général et son bureau connaissent un certain succès. Cependant, il faut souligner que dans le cas sénégalais, le Vérificateur général n'a pas le statut d'AAI comme au Mali. En réalité, par ce jeu de nomenclature, il s'agissait pour les initiateurs de la réforme de dissiper les doutes que le rattachement de l'IGE à la présidence de la République faisait naître sur son indépendance. A l'évidence, la réforme s'inscrit comme un maquillage institutionnel dont l'objet est de faire apparaître l'IGE aux yeux de l'observateur comme une institution aussi digne et crédible que la Cour des comptes. Il est permis de voir dans une telle réforme une volonté de créer la confusion sur la place réelle de ces institutions.

Dans le contexte du régime présidentialiste des États ouest-africains, le rattachement à la présidence a pu garantir une certaine effectivité de l'activité des autorités administratives de contrôle par l'allocation de moyens plus ou moins satisfaisants pour la réussite de la mission de contrôle. Ce qui n'était pas le cas d'une Chambre des comptes insérée dans une Cour suprême, parfois à la recherche de moyens de subsistance. Il n'est donc pas étonnant que les IGE se soient posées en avant du système de contrôle, face à la léthargie du contrôle juridictionnel, en usant à cet égard du titre « d'organe administratif supérieur de contrôle ».

Ainsi, jusqu'à l'installation récente de la Cour des comptes du Burkina Faso, au début des années 2000, c'est l'IGE qui a fait office d'ISC de ce pays au sein de l'INTOSAI. Aussi, en janvier 2003, soit un an après l'installation de la Cour des comptes du Burkina Faso, la revue de l'INTOSAI, à savoir la Revue internationale de vérification des comptes publics (RIVCP), ouvrait sa tribune à l'IGE dont le profil était présenté par l'Inspecteur général d'État Marie-Andrée KABORÉ. Dans les premières lignes du texte, il apparaît que « L'Inspection générale d'État ou IGE est l'institution supérieure de contrôle des finances publiques du Burkina Faso »[702]. Le terme « administratif » n'est pas ici mentionné. Or, son

[702] Marie Andrée KABORÉ, « Profil : L'Inspection générale d'État du Burkina Faso », *RIVCP*, janvier 2003, p.31.

utilisation laissait une place pour que l'on consacre le titre d'ISC à l'organe juridictionnel supérieur de contrôle des finances, à savoir la Cour des comptes.

Malgré l'installation de la Cour des comptes togolaise en 2009, le site internet de l'AISCCUF[703] présente encore l'IGE comme l'ISC de ce pays. Il faudrait relativiser cette dernière information. Car, il y a lieu de croire que le site de l'AISCCUF doit être actualisé pour prendre en compte le fait que la Cour des comptes du Togo est l'organe désigné par le Constituant togolais pour assumer le rôle de l'ISC[704]. Mais, il reste que dans les faits, et depuis son installation en 2009, la Cour des comptes togolaise ne présente aucun bilan probant qui lui aurait fait mériter ce titre d'ISC.

Aujourd'hui, la revendication de la légitimité pour assumer le rôle cardinal de l'ISC s'effectue par la constitution de réseaux ou d'ensemble régional et sous-régional. Ces réseaux regroupent les corps de contrôle selon qu'ils sont de nature administrative ou juridictionnelle. D'une part, il y a l'AFROSAI où participent les Cours des comptes nationales. D'autre part, il y a le FIGE (Forum des Inspections générales d'État d'Afrique)[705] qui regroupe les différentes IGE et, plus généralement, les autorités administratives exerçant un contrôle supérieur dans les différents États. La création de ce FIGE répond à la volonté des IGE de faire reconnaître le bien-fondé de leur existence dans le système institutionnel de contrôle. En effet, depuis leur transformation en Cours des comptes autonomes, les juridictions financières représentent les États membres de l'UEMOA au sein de l'AFROSAI alors que cette fonction de représentation a été antérieurement assumée par les IGE lorsque les Chambres des comptes étaient inactives, comme ce fut le cas pour le Burkina Faso et le Togo. De ce fait, tout porte à croire que la création du FIGE en 2006 est une réaction des IGE contre la perte de leur statut de membre de l'AFROSAI au profit des Cours des comptes. L'institution de ce FIGE leur offre la

[703] http://www.aisccuf.org .

[704] Le site internet du CREFIAF (Conseil régional de formation des ISC des finances publiques de l'Afrique subsaharienne francophone) présente pour sa part la Cour des comptes togolaise comme l'ISC du pays. http://www.crefiaf.org/

[705] http://www.figeafrique.org/

possibilité de mener, au plan international, des activités qui peuvent leur garantir une visibilité et une légitimé dans l'ordre interne, afin de faire face à ce renouveau des juridictions financières.

Dans le même sens, si le site de l'AISCCUF présente encore la Section des comptes de la Cour suprême malienne comme l'ISC de ce pays, le BVG apparaît de fait comme la véritable ISC, tant à cause de son statut d'autorité administrative indépendante que de ses disponibilités financières, mais aussi à cause de son rendement. Face à ce qu'il conviendrait d'appeler un arsenal confortable de moyens juridiques et financiers propres à garantir l'effectivité et l'efficacité de son contrôle, il n'est pas étonnant que le BVG malien ait dès ses premières années revendiqué le statut d'ISC du Mali.

2. Un statut d'ISC revendiqué par les corps de contrôle administratif : l'exemple du Mali

La situation du BVG malien est très intéressante en raison de con caractère inédit. Car elle est aujourd'hui le prototype de la cohabitation ou de la coexistence des modèles anglo-saxon et français de contrôle des finances publiques dans un seul et même ordre juridique[706].

Le BVG malien a en effet été construit sur le modèle du BVG canadien. Or, l'on sait que cette instance est rangée dans la catégorie des ISC inspirées du modèle de *Westminster*. De la même façon, la juridiction des comptes joue le rôle d'ISC dans les États qui s'inspirent du modèle napoléonien. Si l'on voulait simplifier le tableau, on dirait que le Mali fait coexister deux institutions qui, dans leurs terres d'origine, jouent le rôle d'ISC. On peut raisonnablement alors se poser la question de savoir à laquelle de ces deux structures maliennes doit revenir le statut d'ISC. En tous les cas, le BVG malien se considère comme l'ISC de l'État. Et, à juste titre, serait-on tenté de dire!

[706] Voir la communication du Vérificateur général à Miami sur « La Cohabitation des modèles français et anglo saxon : le cas de la Cour des Comptes et du BVG au Mali ». Disponible sur www.bvg-mali.org

En effet, le statut du BVG ainsi que celui de ses membres ont fait l'objet de négociation que le BVG qualifie « d'accord d'Établissement ». De ce fait, l'institution bénéficie de garanties considérables sur le plan financier qu'on pourrait qualifier, sans exagération, de nulle autre pareille en jetant un regard sur la situation des Cours des comptes des autres États de l'UEMOA. L'importance des moyens qui lui sont accordés fait que le BVG bénéficie de structures déconcentrées à l'intérieur du pays (quatre antennes régionales du BVG ont été installées respectivement dans les villes de Mopti, de Kayes, de Ségou et de Sikasso). Comparativement, il n'existe aucune Chambre régionale des comptes dans l'ensemble des pays membres de l'UEMOA.

Au plan juridique, elle est une instance administrative particulière, car elle a le statut d'AAI. Et comme les AAI sont des institutions qui ne connaissent aucune subordination hiérarchique, le VG malien peut, dans sa volonté de revendiquer le statut de l'ISC, faire remarquer que « le BVG est une institution indépendante alors que la Section des comptes est rattachée au ministère de la Justice ».

Dans ses rapports généraux d'activités, certains éléments pourraient servir à conforter l'idée selon laquelle le BVG se considère comme l'ISC malienne ou, à tout le moins, se situe dans la catégorie des ISC[707]. C'est dans cette logique que le BVG s'autorise le titre « d'observatoire privilégié des dysfonctionnements dans la gestion des affaires publiques au Mali »[708]. Toujours est-il que l'activité et le rendement du BVG en font actuellement le principal garant de la bonne utilisation des deniers publics.

Le succès plus ou moins grandissant du BVG a fait naître, ces dernières années, le débat sur le fondement juridique de son existence. Les débats qui ont eu lieu au sein de la Commission d'appui aux réformes institutionnelles (CARI), portant sur la révision de la Constitution, tendaient à la constitutionnalisation du BVG. Ce statut constitutionnel qui viendrait élever le BVG au niveau de la légitimité reconnue depuis au juge des comptes

[707] Dans son rapport bilan 2004-2011 (p.43), le BVG considère que son action « est globalement conforme aux principes fondamentaux de l'INTOSAI, organisation internationale dont le Mali est membre à part entière et dont le BVG du Mali applique les normes dans toutes ses vérifications ».

[708] République du Mali, BVG, *Rapport annuel du Vérificateur général 2004-2005*, p.52. Disponible sur www.bvg-mali.org.

accentuerait la confusion et la controverse sur l'organe habilité à porter l'unique tunique d'ISC de l'État malien.

Le rapport Daba DIAWARA sanctionnant les travaux de cette commission va plus loin. Il constate que les compétences de ces deux entités sont voisines, voire identiques. Or, la solution proposée par ledit rapport ne va pas dans le sens d'une garantie de la place de la Cour. Celui-ci propose (proposition n°91) de constitutionnaliser le Vérificateur général et d'en faire l'assistant du Parlement dans l'exécution de ses missions de contrôle et d'évaluation, au détriment de la Cour des comptes qui, au demeurant, ne « pourrait plus être actionnée par le président de l'Assemblée nationale »[709].

Cette solution est insatisfaisante. En effet, il est difficile de comprendre que le président de l'Assemblée nationale ne puisse avoir recours à la Cour des comptes alors que le même rapport propose de maintenir la Cour des comptes dans sa mission de contrôle de l'exécution des lois de finances ? Ce « compromis » proposé par le rapport DIAWARA traduit bien la difficulté qu'il y a à avoir deux instances supérieures de contrôle dans un même ordre juridique[710].

La présence des instances administratives de contrôle semble s'inscrire dans une logique de rivalité plutôt que dans la complémentarité. Aussi, c'est la place et l'autorité de la Cour qui se trouvent menacées.

[709] *Rapport Daba DIAWARA*, précité, p.69.

[710] Il suit de ce constat que le Mali, dont le territoire a pourtant été le théâtre de la bataille de Kirina, ne semble pas avoir tiré les leçons des joutes verbales entre les deux rois sorciers, qui se disputèrent alors l'Empire dont il porte aujourd'hui le nom. Avant d'engager les hostilités à la bataille de *Kirina* en 1235, un dialogue eu lieu entre les deux rois Soundjata Keita et Soumaoro Kanté. Soundjata qui sortira vainqueur déclara à son adversaire : « Sache qu'il n'y a pas de place pour deux rois sur une même peau ». V. Djibril Tamsir Niane, *Soundjata ou l'épopée mandingue*, Paris, Présence africaine, 1960.

B. DERRIÈRE LA CRÉATION DES CORPS ADMINISTRATIFS SUPÉRIEURS DE CONTROLE, UNE VOLONTÉ POLITIQUE DE FRAGILISER LA COUR DES COMPTES ?

C'est aujourd'hui une lapalissade d'affirmer que les réformes majeures sur le continent sont impulsées de l'extérieur. Aussi, n'est-il pas étonnant que l'on ait pu constater que certaines réformes opérées par l'État pouvaient plutôt cacher une volonté politique de bénéficier de ressources financières additionnelles de la part des bailleurs de fonds.

Si les partenaires au développement continuent de soutenir les actions en faveur de l'instauration de la culture du contrôle et de la bonne gouvernance dans les États membres, ils ont pu s'inquiéter de l'existence d'une multitude d'instances de contrôle dans les États bénéficiaires. D'où, par exemple, la mise en place de projets afin de réfléchir à la coordination entre instances de contrôle[711]. Une chose est cependant sûre, la juridiction des comptes, en raison des garanties d'indépendance qu'elle présente (sur un plan théorique), a la faveur des bailleurs de fonds. Or, la faveur des dirigeants africains semble plutôt bénéficier aux corps administratifs supérieurs de contrôle, en raison notamment de leur rattachement aux principales autorités politiques (présidence de la République et primature).

Toutefois, on pourrait voir dans cet attachement des autorités politiques à ces corps de contrôle, une certaine volonté de réduire l'influence de la Cour. En effet, il existe une traditionnelle méfiance des dirigeants politiques envers un appareil judiciaire qui peut toujours échapper au contrôle. Or une instance de contrôle, qui reste de surcroît rattachée à la présidence ou à la primature, peut être manipulée ou instrumentalisée pour servir des desseins politiques. Ce qui explique que les dotations budgétaires allouées à ces instances de contrôle soient de loin plus importantes que celles allouées à la juridiction des

[711] Dans cette optique de rationalisation des organes de contrôle, s'inscrit le projet IDA de la Banque mondiale. Au Mali, le projet financé à hauteur de 484000 dollars visait à renforcer les structures de vérifications et à trouver le moyen de coordination de leurs actions. V. *Rapport annuel du Vérificateur général*, 2007, p.12.

comptes[712]. On veut, à travers l'arme financière, garantir l'effectivité de l'action des corps administratifs de contrôle ; tout en handicapant celle du juge des comptes ! Il n'est alors pas étonnant que ces corps aient depuis toujours été plus actifs (et pas forcément efficaces) que le juge financier, qu'ils donnaient l'impression de supplanter sur le terrain du contrôle. La proximité de ces instances administratives avec les Hautes autorités politiques peut être perçue comme un moyen de dissuasion ou de règlement de comptes politiques[713]. C'est du reste ce que l'on pourrait comprendre à ces propos du président WADE, qui ne sont pas de nature à apporter du crédit à la situation de l'IGE sénégalaise : « … C'est à travers l'IGE que j'exerce mon pouvoir de chef d'État »[714]!

Mais, ce qu'il faut craindre, c'est que ces corps administratifs soient utilisés dans l'optique de confondre et de nuire à l'action, à l'autorité et surtout au prestige que l'on aurait pu attendre d'une juridiction financière normalement constituée. Plusieurs faits marquants viennent conforter ce constat.

Au Sénégal, le président WADE n'aurait pas estimé opportun que la Cour des comptes inscrive la structure en charge du FESMAN (Festival mondial des arts nègres) dans la liste des établissements à auditer, dans le cadre de son programme d'activités 2011. Le président aurait fait valoir l'argument selon lequel l'IGE menait déjà des investigations sur la gestion de cette structure. Il y avait ici des raisons de croire qu'il s'agissait d'un prétexte pour écarter la Cour, dans la mesure où sa fille était impliquée dans l'organisation de cet important festival[715].

---

[712] Par exemple au Mali en loi de finances 2010 et 2011, les dotations budgétaires du Contrôleur général des services publics (CGSP), organe rattaché à la primature, sont respectivement de 724 et 855 millions de FCFA. Alors que pour les mêmes années, les dotations budgétaires de la Section des comptes sont respectivement de 298 et de 491 millions de FCFA. La dotation du CGSP est donc d'environ 2.5 fois celle de la Section des comptes ! V. Abdoulaye TOURE, Directeur Général du Budget, Conférence sur les grands défis et opportunités du Mali, « Améliorer la gestion des dépenses publiques au Mali », Op.cit., p.12.

[713] On se reportera pour une présentation d'ensemble de ce phénomène dans les États de la zone CEMAC à la thèse de Georgette MOYUM KEMGNI, *Le contrôle des finances publiques dans les pays membres de la zone CEMAC*, Op.cit, p.152 et s.

[714] Propos publié sur le site du Forum des inspections générales d'États (FIGE) http://www.ige.dj/fige_dj/.

[715] SenewebNews, « Comment Wade avait écarté la Cour des comptes du chemin de Syndély », publié le lundi 30 avril 2012. www.seneweb.com.

Au Burkina Faso, l'affaire du marché public relatif à la réfection de l'Hôtel de ville de Ouagadougou a permis de se rendre compte du parti et du profit que les autorités politiques pouvaient tirer de l'existence de ces corps administratifs de contrôle. La Cour des comptes avait révélé, dans son rapport 2005[716], les pratiques peu orthodoxes qui avaient présidé à la conclusion de ce marché public. Au lieu d'engager des procédures de sanctions, l'exécutif a souhaité que de futures investigations soient effectuées par les instances gouvernementales de contrôle sur les opérations critiquées par la Cour. Or, si l'on doit attendre les conclusions d'instances administratives pour donner des suites aux résultats des travaux du juge, c'est toute l'autorité et le prestige de ce dernier que l'on renie en réalité.

En tous les cas, ces affaires ont le mérite de souligner le danger que représente l'existence de ces corps administratifs supérieurs pour les Cours des comptes. Leur existence, qui s'inscrit plus dans une logique de rivalité que de complémentarité à la juridiction financière, pourrait davantage servir des intérêts politiques à l'effet de réduire le champ d'intervention du juge financier, voire saper son autorité.

D'autre part, lorsque le Vegal malien aussi soutient que le BVG présente une meilleure garantie d'indépendance que la Section des comptes ou que le BVG est « issu du constat que les expériences préalables dans le domaine du contrôle au Mali avaient montré leurs limites »[717], c'est la pertinence du modèle juridictionnel des comptes qu'il remet en cause. Cette affirmation n'est pas de nature à créer une atmosphère de collaboration saine avec la Cour des comptes, dont l'autorité et l'action se trouvent ainsi critiquées par le premier responsable d'un organisme concurrent.

La tension avec le juge financier malien est déjà assez manifeste. Dans un discours de rentrée judiciaire, prononcé devant le chef de l'État, la Section des comptes devait saisir l'occasion pour rappeler les raisons pour lesquelles elle devait être considérée et traitée comme l'ISC de l'État malien. Les termes du discours ont été bien choisis, pour permettre

[716] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2005*, pp.133-168. Disponible sur www.cour-comptes.gov.bf/.

[717] Communication du Vérificateur général à Miami sur « La Cohabitation des modèles français et anglo saxon : le cas de la Cour des Comptes et du BVG au Mali », Op.cit.

à l'invité solennel (Chef de l'État) de comprendre le malaise qui anime la Section des comptes de la Cour suprême face à l'expansion du BVG : « Il faut rappeler que l'audit, qu'il soit financier ou comptable, opérationnel ou de performance, est une attribution normale de toute juridiction financière et **la Section des comptes, qui, seule, a vocation à être l'Institution Supérieure de Contrôle du Pays** doit, disposer des moyens humains et matériels suffisants lui permettant de répondre rapidement à ce type de contrôle. Dans un Etat moderne, c'est à l'organisme officiel chargé de certifier les comptes publics qu'il revient de contrôler et faire un rapport de l'utilisation des sommes mises à la disposition du Gouvernement lorsqu'un partenaire au développement le sollicite en ce sens, **nonobstant toutes autres structures commises à cet effet** »[718].

Comme le BVG malien, quand le Contrôleur général du Burkina Faso affirme dans son propos introductif au rapport d'activités 2009 de l'ASCE que « l'estime et le soutien sans cesse renouvelés qui ont permis à l'Autorité supérieure de contrôle de l'Etat de se donner un visage par l'adoption d'un logotype stylé et moderne et **de prendre son envol vers la conquête progressive de sa place dans le dispositif institutionnel** de notre cher pays »[719], on peut bien craindre que la quête de cette position se fasse au détriment de la Cour des comptes.

Les craintes sont davantage justifiées quand, en Côte d'Ivoire, l'Inspecteur général d'État Niamien N'GORAN tient les propos suivants, qui semblent ignorer l'existence du juge financier : « Nous contrôlons désormais toute la gestion de l'État"."Les Ivoiriens peuvent nous saisir à tout moment… l'Institution…gendarme de la gestion publique »[720]. C'est, à vrai dire, tout l'espace d'influence de la Cour des comptes qui se trouve ainsi attiré dans le giron de l'IGE.

Ces multiples exemples viennent ainsi confirmer l'observation déjà faite par le professeur NZOUANKEU, qui faisait remarquer que « la collaboration entre la Cour des comptes…et

[718] Mamadou M. DIARRA, « Le rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », Op.cit., p.23.

[719] Henri Bruno BESSIN, Contrôleur général, « Message du Contrôleur général », in Burkina Faso, Autorité Supérieure de Contrôle de l'État, *Rapport général annuel d'activités 2009*, p.6. Disponible sur http://www.gouvernement.gov.bf/spip.php?article6&hd=8&menu=13.

[720] Interview de l'Inspecteur Général d'Etat NIAMIEN N'Goran avec Le Nouveau réveil, Consulté le 06/03/2013 sur www.ige.ci.

l'IGE est souvent heurtée et difficile, chacun de ces corps revendiquant la supériorité de ses propres méthodes d'investigation, ainsi que des conclusions qui en découlent » et ceci tient au fait que les « attributions non juridictionnelles sont pratiquement similaires »[721].

En droit comparé, il faut rappeler que, dans les premières années de l'indépendance, « au *Cameroun* et en *Egypte*, l'intégration progressive des contrôles, selon un schéma de type organique, a provoqué la suppression pure et simple des juridictions de contrôle spécialisées »[722].

Le tableau actuel n'est cependant pas totalement sombre, dans la mesure où certains textes prévoient des mécanismes pour rappeler la préséance et l'autorité du juge financier.

§ 2. LES MÉCANISMES LÉGAUX DE GARANTIE DE LA PLACE D'ISC DE LA COUR DES COMPTES

Les premières années du BVG malien ont mis au jour les inconvénients de la cohabitation de deux institutions supérieures de contrôle dans un même ordre juridique. Comme pour donner une suite aux propos du Premier président SEGUIN[723], les autorités maliennes ont dû réviser la loi instituant le BVG, pour prévenir les risques de conflits liés à la conquête du statut d'organe pionner du contrôle des finances. Les mécanismes prévus accordent la préséance au juge des comptes sur le BVG. La même solution pourrait être déduite de la loi régissant l'ASCE au Burkina Faso (A). Mais, la meilleure façon de garantir la place de la Cour des comptes comme ISC dans les États membres serait plutôt la fusion de ces autorités avec la Cour, pour éviter une dispersion des énergies dans un environnement où les moyens sont plutôt comptés et particulièrement limités (B).

[721] Jacques Mariel NZOUANKEU, « Le statut des magistrats financiers », Op.cit., p.69.

[722] Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., 356.

[723] « S'il doit bien y avoir une ISC autonome par pays, il n'en faut qu'une et pas deux, ni trois… ». Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », *RFFP*, n°101, mars 2008, p.177.

A. LES MÉCANISMES DE GARANTIE DE LA PRESEANCE DU JUGE DES COMPTES SUR LES CORPS ADMINISTRATIFS SUPERIEURS DE CONTROLE

L'on présentera la solution malienne (1) avant d'envisager celle des autres États membres, dont notamment le Burkina Faso (2).

1. Les mécanismes de garantie de la préséance du juge financier sur le BVG malien

En l'absence d'une Cour des comptes autonome et active, le BVG malien pouvait bien se targuer d'être l'ISC des finances du Mali. La situation ne pouvait pas durer, car la création d'une Cour des comptes autonome, comme l'a rappelé la CJUEMOA dans son avis de 2003[724], s'imposait sans exception aucune à l'ensemble des États membres de l'UEMOA. De plus, il s'agit d'une obligation à laquelle l'État malien ne pouvait se dérober ; même si une autre institution remplissait par ailleurs les fonctions de contrôle externe de ses finances publiques. Cet avis qui s'apparente à une sentence rend irréversible la mise en place à terme d'une Cour des comptes autonome au Mali. Et comme l'UEMOA[725] entend faire des juridictions des comptes l'ultime sentinelle du respect de l'orthodoxie financière et budgétaire, il fallait penser à prévenir les situations conflictuelles qui pourraient naître à la suite de sa mise en place.

Du reste, le BVG malien avait reconnu en 2008 à Miami les risques de conflits potentiels car les Cours des comptes, là où elles existent dans l'UEMOA, remplissent les fonctions qui lui sont aussi dévolues. Or, relevait-il, « Si toutes (les instances de contrôle) font de l'audit de performance, de l'audit de régularité,…, c'est la fonction de contrôle elle-même qui risque, à terme, de perdre de sa crédibilité ».

L'abrogation de la loi de 2003 instituant le BVG, par la loi n°2012-009, comporte bien des dispositions allant dans le sens d'une prévention des conflits et surtout d'une garantie de la

[724] Cour de justice UEMOA, Avis n°01/2003, 18 mars 2003.

[725] Article 68 du Traité d'Union.

préséance du juge des comptes dans l'architecture institutionnelle du contrôle des finances publiques au Mali. La nouvelle loi sur le BVG contient des dispositions allant dans le sens d'une rationalisation des relations entre le BVG et le juge financier.

Dans un premier temps, elle fait du juge financier le binôme du BVG. Si l'ancienne loi de 2003 (article 16) donnait au BVG le pouvoir de saisir directement le Procureur de la République ou le juge de paix en cas d'infraction à la loi pénale constatée à la suite de sa mission de contrôle, la nouvelle loi 2012-009, elle, rend le juge financier incontournable dans la procédure de sanction des pratiques contraires aux règles de bonne gestion. Ainsi, aux termes de l'article 17 de la loi, « si le Vérificateur Général a connaissance de faits constitutifs d'infraction à la législation budgétaire et financière, il en saisit la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques ». Il revient au juge financier de conduire le processus de jugement et de sanction éventuelle des fautes de gestion. Mais si l'instruction de la juridiction des comptes révèle des faits susceptibles d'être qualifiés de crimes et délits, « le président de la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques transmet le dossier au ministre de la Justice », qui pourra saisir le Procureur général.

Dans le même sens, l'article 18 de la loi de 2012 impose au BVG de transmettre le rapport annuel de contrôle à la juridiction des comptes au même titre que les hautes autorités publiques. Si la juridiction financière constate dans le rapport à elle transmis par le BVG des faits susceptibles de constituer des fautes de gestion, l'article 19 permet à son président de faire procéder à une instruction en vue d'un jugement. Il pourra toujours en référer au ministre de la Justice pour l'engagement de la procédure relative à l'action pénale en cas de faits susceptibles de constituer des crimes et délits.

D'une manière générale, ces dispositions précitées de la loi de 2012 font de la juridiction financière le bras séculier du BVG. L'efficacité de ses contrôles reste tributaire de la portée que la Cour des comptes leur donnera. En outre, lorsque la loi oblige le BVG à transmettre ses rapports à la Cour, elle offre la possibilité à cette dernière de sanctionner les conclusions retenues par le BVG en les écartant, par exemple, au cas où celles-ci heurteraient certains résultats du contrôle opéré par ses propres services.

L'article 21 de la loi va plus loin en faisant de la juridiction financière l'organe de contrôle des opérations financières du BVG. Ainsi, l'alinéa 3 de cette loi dispose que « l'exécution du budget du Vérificateur Général est soumise au contrôle de la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques ». La Cour des comptes figure (art.20 al.3) également parmi les autorités dépositaires des audits de vérification qui sont effectués chaque trois ans par un cabinet privé, commis par le Premier ministre, sur le fonctionnement administratif et financier du BVG.

En définitive, la nouvelle loi sur le BVG garantit la préséance de la juridiction financière dans le dispositif institutionnel des finances, en trois temps : en tant que bras armé répressif du BVG, dépositaire du rapport annuel de contrôle du BVG et surtout contrôleur de l'exécution des budgets du BVG. Tous ces attributs ne devraient plus laisser planer le doute sur leur place respective. Ainsi, le BVG, en tant que justiciable de la juridiction financière, ne peut plus en principe lui disputer le titre d'ISC de l'État malien.

Un doute peut cependant subsister. En effet, l'article 2 de la loi de 2012 semble donner une compétence générale au BVG pour contrôler tous les organes et institutions de l'État. L'alinéa 2 de cet article, qui dispose que « Le Vérificateur Général a pour missions :… de contrôler la régularité et la sincérité des recettes et des dépenses effectuées par les institutions de la République, les administrations civiles et militaires de l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics », apparaît comme une disposition générale. Puisque aucune exception n'est prévue, s'agissant du contrôle de la Haute juridiction financière, et en l'absence de décret d'application, on pourrait bien se demander si le BVG peut s'attribuer une compétence de contrôle sur la juridiction financière.

Certes, l'alinéa 2, dans son énumération des instances subordonnées au contrôle du BVG, ne contient pas le terme de « juridiction ou de Cour » ; ce qui pourrait laisser croire à une exclusion tacite des organes juridictionnels de sa compétence. Mais on sait que les juridictions financières dans l'UEMOA sont, comme l'ont affirmé les Cours des comptes togolaise et sénégalaise[726], des institutions de la République (en ce qu'elles bénéficient d'un ancrage constitutionnel). A ce titre, la compétence du BVG pourrait bien embrasser le

[726] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2007*, p.13.

contrôle de la Haute juridiction financière, dans la mesure où cette compétence s'étend au contrôle des « institutions de la République ». Cette compétence légale du BVG pour contrôler les organes qualifiés d' « institutions de la République » est contraire à l'esprit qui veut qu'une institution constitutionnelle ne puisse être subordonnée à un organe qui ne tient sa compétence que de la loi.

Si le BVG peut s'attribuer une compétence pour contrôler la juridiction des comptes, on se retrouvera dans une situation très embarrassante, puisque le contrôleur viendrait à être soumis au contrôle du contrôlé ! Or, nous avons déjà montré qu'une telle configuration remettrait considérablement en cause l'indépendance de la Cour des comptes. Il appartient aux autorités maliennes de remédier à cette difficulté latente que le pouvoir réglementaire pourrait déjà régler au moment de l'adoption du décret d'application de la loi de 2012.

Même si la question de la concurrence se pose à un toute autre degré dans les autres États membres, il n'en demeure pas moins que certaines dispositions peuvent servir à contenir toutes velléités des corps administratifs supérieurs de contrôle dans leur concurrence avec le juge des comptes.

2. La préséance du juge financier sur les corps de contrôles administratifs dans les autres États membres

Si l'IGE avait longtemps fait office de représentant du Burkina Faso au sein de l'INTOSAI, la Cour des comptes est l'institution qui y représente désormais ce pays. La loi de 2007 sur l'ASCE contient au moins deux dispositions qui viennent marquer ses limites par rapport au juge des comptes. D'abord, l'article 5 dispose que le « contrôle exercé par l'ASCE ne peut porter atteinte à l'indépendance de la magistrature ». Et comme la Cour des comptes fait partie du pouvoir judiciaire et que ses membres ont le statut de magistrats, cela revient à dire que la Cour des comptes, au même titre que les autres juridictions, ne peut voir son indépendance remise en cause par le contrôle de l'ASCE.

Ensuite, l'article 6 précise que « les missions confiées à l'ASCE ne font pas obstacle aux contrôles et vérifications de la Cour des comptes…». Cette disposition comporte bien une limite. A partir du moment où l'ASCE rend publics ses rapports, on imagine que les conclusions de ses contrôles, qui feront l'objet de publication, pourraient venir déteindre ou enlever tout effet aux contrôles effectués par la Cour dans les mêmes domaines ou, à tout le moins, dans des domaines connexes.

La publication du rapport répond à l'exigence de transparence dans l'UEMOA. Mais on pourrait concilier celle-ci avec les nécessités de cohérence. Il faudrait alors prévoir que l'ASCE soumette son projet de rapport pour recevoir l'approbation de la Cour avant publication. Ce mécanisme permettra à la Cour de faire obstacle à toutes conclusions de l'ASCE qui pourraient aller à l'encontre des siennes.

En tous les cas, ces deux dispositions témoignent de ce que la Cour doit avoir préséance sur l'ASCE.

Au Sénégal, la relation entre ces deux institutions se fait plutôt par personnalités interposées. Le président de la République peut, en effet, saisir la Cour des comptes pour certains faits susceptibles de constituer des fautes de gestion relevées à l'occasion des contrôles de l'IGE. La Cour y apparaît donc comme le bras armé répressif de cette institution présidentielle. Cependant, l'IGE échappe, au contraire du BVG malien, à tout contrôle de la Cour des comptes. C'est du moins ce qu'il faut comprendre de l'article 25 du décret de 2007 qui prévoit une unité d'audit interne chargée de vérifier « de façon permanente et indépendante la gestion budgétaire, financière et comptable de l'IGE[727]. Le rapport de vérification est ensuite transmis au président de la République. La transmission de ce rapport au seul président de la République, à l'exclusion de la Cour des comptes, doit être perçue comme la conséquence du statut de l'IGE que l'article premier du décret place sous « l'autorité directe et exclusive du président de la République ».

[727] A ce titre, il :- assure le contrôle a priori et a posteriori de la gestion budgétaire, financière et comptable de l'Inspection générale d'Etat ».

Si l'audit interne n'est nullement gage de transparence, il vient rappeler dans le cadre du Sénégal que les services de la présidence de la République ne peuvent faire l'objet d'un contrôle extérieur.

Une chose est sûre, la posture présidentielle de l'IGE ne doit pas conduire à une remise en cause de l'activité de la Cour des comptes. Or, quand le président WADE nous apprend que « … C'est à travers l'IGE que j'exerce mon pouvoir de Chef d'Etat », on peut bien s'interroger sur le devenir de la juridiction des comptes dans le schéma institutionnel du contrôle des finances publiques sénégalaises !

Si une ou quelques dispositions éparses peuvent apparaître ici ou là comme des solutions à la préservation du statut d'organe pionnier du contrôle des finances de la Cour des comptes, la solution qui consisterait en la fusion de la Cour des comptes et du contrôleur ou de l'inspecteur général d'État servirait mieux la recherche de l'efficacité du contrôle.

B. LA FUSION DES CORPS ADMINISTRATIFS SUPERIEURS DE CONTROLE AVEC LA COUR DES COMPTES : SOLUTION IDOINE POUR GARANTIR LA PLACE D'ISC DE LA JURIDICTION FINANCIÈRE

Pour éviter la situation dommageable qui résulte de la présence de deux autorités supérieures de contrôle, on peut envisager deux solutions : soit on maintient ces deux institutions tout en procédant à une distinction claire et nette de leur compétence pour éviter les redondances, ce qui est peu souhaitable (1), soit on fusionne la Cour et les autorités administratives supérieures de contrôle. Dans ce cas, il s'agira d'une fusion-absorption, puisque la Cour des comptes doit demeurer après la fusion, et cette solution est recommandable (2).

1. La solution peu souhaitable du maintien des deux organes supérieurs de contrôle

Devant la redondance de leurs attributions, le BVG malien proposait[728] que la Cour des comptes soit maintenue dans les compétences juridictionnelles (à savoir le contrôle juridictionnel des comptes et des fautes de gestion) et dans le contrôle de l'exécution du budget à travers l'élaboration du rapport sur l'exécution des lois de finances, qui devra être complété et sanctionné à terme par la reconnaissance de la mission de certification des comptes de l'État. Il reviendrait par la suite au BVG (et aux instances administratives supérieures de contrôle dans les autres États membres) le contrôle de la qualité de la gestion ou du bon emploi des ressources, le contrôle de performance et la mission d'évaluation des politiques publiques.

Ce procédé qui conduit à une sorte de dichotomie des compétences juridictionnelles et non juridictionnelles, respectivement dévolues au juge et au contrôleur, peut apparaître d'une simplicité *prima facie*. Le procédé assure, certes, la conservation de ces deux institutions supérieures de contrôle, mais il ne prend pas en compte certains éléments qui la rendent quelque peu irréaliste en l'état actuel du droit.

Sur un plan juridique, un problème de rapport de droits se pose. La dichotomie telle qu'elle nous est proposée reviendrait à priver la Cour des comptes d'un pan essentiel de ses compétences (la compétence non juridictionnelle). Or, cette compétence de la Cour n'est pas seulement consacrée par le droit interne. La compétence de la Cour des comptes est encore garantie par le droit communautaire[729]. Par conséquent, l'on ne peut priver la juridiction financière de ses compétences administratives tant que le législateur

[728] Proposition plusieurs fois réitérées. V. par exemple, Communication du Vérificateur général à Miami sur « La Cohabitation des modèles français et anglo-saxon : le cas de la Cour des Comptes et du BVG au Mali », Op.cit. Ou les Rapports publics annuels du Vérificateur général de 2009 et 2010.

[729] La compétence administrative du juge des comptes est ainsi définie à l'art.75 al Directive 06/2009 du 26 juin 2009 portant Lois de finances au sein de l'UEMOA : « La Cour des comptes exerce un contrôle sur la gestion des administrations en charge de l'exécution des programmes et dotations. Elle émet un avis sur les rapports annuels de performance.

V. également art.68 Traité d'Union ou article 97 al. Directive 07/2009 du 26 juin 2009 portant RGCP au sein de l'UEMOA.

communautaire ne sera pas intervenu en amont pour prendre en compte le principe de l'amputation. Comme la loi du plus fort est toujours la meilleure, la seule volonté du constituant et encore moins celle du législateur national ne saurait suffire à la conduite d'une telle réforme.

Sur un plan plus technique ou pragmatique, se pose la question de savoir si le contrôle de la qualité de la gestion peut se séparer du contrôle des comptes. Certes, on pourra faire remarquer que les ISC issues du modèle de *Westminster* ou du modèle mixte allemand n'exercent qu'une fonction typiquement administrative. Cette présentation des choses doit être relativisée, puisque ces ISC opèrent un véritable contrôle des comptes à l'occasion du contrôle de qualité et de performance ; même si ce contrôle n'a pas une nature juridictionnelle. Or, à l'évidence, le contrôle qu'exercent les corps administratifs reste un contrôle pleinement (et peut être exclusivement) axé sur le contrôle de la régularité, de la fidélité et de la légalité des opérations. On est encore loin du contrôle de qualité proprement dit.

A ce point du raisonnement, on remarquera que le contrôle des comptes que l'on veut attribuer exclusivement au juge des comptes repose sur la même technique de contrôle précédemment décrite, à savoir régularité, fidélité et légalité. De fait, la séparation des fonctions relèverait bien de l'illusion (d'optique). On ferait même observer que c'est à partir du contrôle des comptes que s'établit le contrôle du bon emploi dont il apparaît comme le pilier. Au demeurant, on ne saurait être plus éloquent que le législateur communautaire lui-même pour traduire ce lien contrôle des comptes-contrôle de la bonne gestion des deniers : « La Cour des comptes juge les comptes des comptables publics et se prononce sur la qualité de la gestion des ordonnateurs, notamment la bonne exécution de leurs programmes »[730]. Comme l'a bien fait remarquer le Premier président SEGUIN, à l'occasion du bicentenaire, la Cour des comptes « n'a pas trois métiers différents : le jugement des comptes, la certification et l'audit. En fait, (elle n'a qu') un seul et même

[730] Article 97 al.1 Directive 07/2009 du 26 juin 2009 portant RGCP au sein de l'UEMOA.

métier : le contrôle de la dépense publique et une seule matière première, le compte et ses pièces justificatives »[731].

Le BVG peut bien arguer que la complexité et les exigences qui entourent la certification des comptes pourront suffisamment occuper la juridiction financière. Mais, comme nous l'avons montré, au stade actuel, l'exercice de cette compétence, apparaîtrait davantage comme une lubie.

Du reste, les nombreux obstacles qui continuent d'entraver le contrôle juridictionnel des comptes (Voir deuxième partie) font que les Cours des comptes de l'UEMOA, tout comme d'ailleurs leur homologue française, incline davantage vers l'exercice du contrôle administratif. De ce fait, ce dernier contrôle est aujourd'hui considéré comme l'activité prépondérante du juge financier.

Cette compétence administrative compte beaucoup pour la Cour des comptes d'autant que, comme le remarque le professeur NZOUANKEU[732], « l'autorité des juridictions des comptes découle principalement de leurs activités non juridictionnelles. Leurs rapports annuels, leurs avis sur la gestion des fonds publics sont attendus comme des évènements majeurs de la vie financière de l'État ».

Ils sont d'ailleurs nombreux, ceux des observateurs qui réclament, au contraire, un cantonnement de la juridiction financière dans ses compétences non juridictionnelles. Cette dernière proposition se justifie dans la mesure où c'est la compétence juridictionnelle qui justifie la méfiance des autorités envers la Cour des comptes ; méfiance qui pourrait conduire à des opérations de discrédit de son activité et encore plus, mettre en péril son existence[733].

Au vu de ces éléments, la solution qui conduirait à priver la juridiction des comptes de ses compétences administratives risquerait bien de lui enlever son prestige et son autorité, sans compter qu'une telle limitation de ses compétences pourrait en faire une autorité sans

[731] Philippe SEGUIN, « Revendiquer l'héritage, préparer l'avenir », Op.cit., p.156.

[732] Jacques Mariel NZOUANKEU, « Le statut des magistrats financiers », Op.cit., p.71.

[733] V. par exemple Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit., p.274-277.

activité véritable. Ce qui reviendrait à faire de la Cour une institution payée à ne rien faire. Si on en arrivait à une telle situation, la Cour des comptes se trouverait loin d'être en adéquation avec sa mission de garante du bon emploi des fonds publics !

Pour éviter cette situation peu glorieuse, la fusion-absorption se présente alors comme une solution plus adéquate.

2. La solution recommandable de la fusion-absorption des deux organes supérieurs

Les corps administratifs ont pu légitimer leur existence par une certaine effectivité de la conduite de leur mission, à un moment où les juridictions financières avaient eu des difficultés à remplir les leurs. La nouvelle impulsion que l'on entend donner depuis aux juridictions, à la faveur de la création de l'UEMOA, s'accommoderait au mieux de la fusion de ces deux autorités supérieures de contrôle. Déjà à l'époque de l'IGE au Burkina Faso et face à l'analogie de ses missions avec la Cour des comptes, le professeur YONABA suggérait de fusionner les moyens de ces deux entités pour n'en faire qu'une[734]. L'effort qui a conduit à la fusion de plusieurs institutions pour créer l'ASCE au Burkina Faso doit être poursuivi par la mutualisation des moyens de cette instance au profit de la Cour des comptes du Burkina Faso. Car de toute évidence, comme l'a rappelé le Premier président SEGUIN, il ne peut y avoir deux ISC dans un seul et même État, car « s'il doit bien y avoir une ISC autonome par pays, il n'en faut qu'une et pas deux, ni trois… »[735].

Il s'agira plutôt d'une fusion-absorption, pour rester en phase avec les prescriptions du droit communautaire qui légitiment l'existence d'un juge chargé du contrôle des finances. L'opération consisterait ainsi à faire de la Cour des comptes le seul organe supérieur des finances en lui allouant les moyens actuellement accordés aux corps administratifs supérieurs de contrôle. Par conséquemment, ces derniers disparaitraient définitivement

734 Salif YONABA, *Les finances de l'État burkinabè*, Op.cit, p.259 ; « Un grand corps de l'État : l'IGE », Op.cit., p.34.

735 Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », *RFFP* n°101, mars 2008, p.177.

dans les différents ordres juridiques nationaux. Plusieurs arguments militent en faveur de cette solution.

D'abord, elle mettrait tout simplement fin aux effets pervers de la présence de deux institutions supérieures de contrôle dans un même ordre juridique, quand bien même on pourrait arguer que la différence de leur nature suffit à justifier leur coexistence.

Ensuite, dans le cadre de la logique du « dépenser mieux », il faudrait aussi rechercher le mécanisme efficace de contrôle qui soit le moins coûteux. L'existence de deux institutions supérieures ne s'inscrit certainement pas dans cette logique. Elle entraîne plutôt une dispersion des énergies alors que les moyens de chacune de ces instances restent limités. Ce qui les empêche d'exercer leurs missions efficacement. Une mutualisation des dépenses par une fusion permettrait éventuellement de réduire les coûts. Même si des économies ne se réalisaient pas, cette fusion devrait permettre une globalisation des moyens au profit d'un meilleur fonctionnement de la juridiction financière, dont les moyens sont encore largement en dessous du nécessaire requis. A ce niveau, il vient à l'esprit le besoin permanent de personnel de contrôle. Au lieu d'avoir des institutions concurrentes avec un personnel autour de la vingtaine, on pourrait les coaliser pour avoir déjà un nombre acceptable sous la bannière d'une seule institution.

En droit comparé, il faut faire observer qu'à l'heure actuelle la Cour des comptes française est encore à la recherche de moyens pour devenir ce grand organisme d'audit public annoncé par le président de la République depuis 2007[736]. Or, malgré un personnel de contrôle qui avoisine le nombre des 500, celle-ci est encore loin de son homologue britannique dont le personnel avoisine le chiffre des 900 ! Il faudrait penser à doter les juridictions financières de l'UEMOA de moyens conséquents au lieu de leur trouver des concurrents qui, du reste, connaissent les mêmes difficultés dans la plupart des situations nationales.

[736] Déclaration de M. Nicolas Sarkozy, Président de la République, sur le rôle de la Cour des Comptes, à Paris le 5 novembre 2007, à l'occasion du Bicentenaire de la Cour. Celui-ci formulait le vœu que « la Cour…devienne le grand organisme d'audit et d'évaluation des politiques publiques dont notre État (la France) a besoin ». Disponible sur http://discours.vie-publique.fr/notices/077003344.html.

Enfin, l'organisation et le fonctionnement de ces corps administratifs supérieurs de contrôle soulèvent certaines difficultés qui ont notamment amené le professeur YONABA a suggéré la suppression de l'IGE au Burkina Faso en 1995. Il remarquait d'abord une politisation de cette institution, qui servait finalement de « maison de retraite » pour accueillir des anciens ministres et des anciens hauts fonctionnaires, en raison des affinités politiques. De ce fait, ces derniers n'avaient pas les compétences requises pour conduire les missions dévolues à l'organe de contrôle. De plus, quand le contrôle était réellement effectué, son efficacité était compromise par des conflits d'intérêts ou une absence de pouvoir de sanction. Ces éléments ont ainsi contribué à décrédibiliser le contrôle des finances publiques dans l'ensemble des États africains francophones. Ce faisant, il est indispensable aujourd'hui de tendre vers une suppression de ces différents corps administratifs supérieurs de contrôle.

En tous les cas, il faut une rationalisation du nombre d'instances de contrôle. Sinon, c'est l'efficacité du système institutionnel du contrôle des finances publiques qui en pâtira. Car si chaque service administratif doit voir passer dans ses locaux successivement des vérificateurs, des inspecteurs ou des juges chargés du contrôle, l'agacement des agents pourrait atteindre son paroxysme. Surtout s'il faut considérer ce facteur social et traditionnel qui fait que « malgré l'adage ''la confiance n'exclut pas le contrôle'', l'Africain n'aime ni contrôler, ni être contrôlé »[737]. Par conséquent, il faut bien admettre avec le Premier président SEGUIN que « la multiplication des structures de contrôle…n'est pas raisonnable car *trop de contrôle tue le contrôle* »[738]. Idée qu'exprime autrement le professeur Loïc PHILIPP : « Ce n'est pas parce que les contrôles sont plus nombreux qu'ils sont plus efficaces, ils peuvent, au contraire, favoriser une certaine paralysie administrative »[739]. Cette suppression des corps administratifs supérieurs de contrôle par leur absorption par les différentes Cours des comptes permettrait de « combattre l'esprit de compétition entre corps et organes de contrôle qui favorise la

[737] Moussa ZAKI, *Le contrôle des finances publiques en Afrique : exemple du Sénégal et du Niger*, Op.cit., p.383.

[738] Philippe SEGUIN, « Allocution de clôture », *RFFP* n°101, mars 2008, p.177.

[739] Loïc PHILIPP, « Panorama sur les contrôles des finances publiques », *RFFP* n°101, 2008, p.21.

rétention de l'information et des méthodes, et désarticule un ensemble dont la cohésion et la coordination sont nécessaires à l'efficacité »[740].

Il ne s'agit pas, par une telle fusion, de remettre à plat tout le dispositif du contrôle interne comme externe des finances publiques. Il s'agit plutôt de limiter celui-ci au strict nécessaire. Ainsi que le fait aussi remarquer le président Abdoul DIOUF, en sa qualité de Secrétaire général de l'OIF, il ne faut pas « encourager l'inflation institutionnelle, lorsqu'elle est synonyme de concurrence et d'affaiblissement des structures de l'État de droit. Des dispositifs institutionnels surabondants produisent en effet des questionnements légitimes relatifs à l'agencement des relations entre les institutions, à l'articulation organique et matérielle des compétences et donc à l'efficacité de l'action publique »[741]. Par conséquent la rationalisation impose également de garantir les contrôles internes qui seraient nécessaires à la bonne marche de l'action publique. De ce fait, l'IGF, accompagnée éventuellement des inspections techniques ministérielles, peut pleinement jouer le rôle de contrôleur interne. Les Cours des comptes doivent être les seules habilitées à jouer le rôle de contrôleur externe de la gestion financière des administrations publiques ou des organismes privés bénéficiant de fonds publics. En tout état de cause, il est souhaitable que le contrôle externe par les Cours des comptes et le contrôle interne des instances administratifs soient agencés selon la ligne tracée par Guilherme d'Oliveira Martins, en sa qualité de Président du *Tribunal de Contas* du Portugal, « Les Cours des comptes doivent interagir avec d'autres entités et organismes de la société et de l'État, en respectant leur indépendance notamment avec les organes de contrôle interne avec lesquels il faut essayer de trouver un système rationnel de contrôle au niveau national…pour éviter un double emploi d'institutions ou d'entités »[742].

[740] Moussa ZAKI, *Le contrôle des finances publiques en Afrique : exemple du Sénégal et du Niger*, Op.cit., p.386.

[741] Abdou DIOUF, « Le respect que nous devons aux institutions de l'État de droit », *Les Cahiers de la justice* n°2012/2, p.9.

[742] Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, Op.cit., p.334.

CONCLUSION PARTIE I
UNE INDÉPENDANCE ET UNE PLACE À CONQUERIR

L'enjeu premier de ce renouveau des juridictions financières reposait sur le souci d'avoir dans le système institutionnel des États membres des institutions indépendantes, pour exercer un contrôle crédible des finances publiques. L'autonomisation organique de la juridiction des comptes était, à ce propos, un levier essentiel pour garantir l'indépendance de l'institution. A cet égard, nombreuses sont les garanties que l'on a pu recenser ; même si elles n'occultent pas les insuffisances relevées çà et là.

Comme on a pu le dire ailleurs, quels que soient les artifices que l'on peut prévoir, l'indépendance est question d'esprit ; elle se conquiert, pour ne pas dire que c'est par le mérite de l'action qu'elle s'acquiert. Ainsi que le souligne le professeur Fabrice HOURQUEBIE, « l'indépendance se promeut, se défend, se revendique ; elle est à ce point fragile qu'elle mérite bien un combat »[743].

Il appartient à ces juridictions des comptes renouvelées de ne pas s'arrêter à l'opération cosmétique de l'autonomisation organique. Elles doivent aller au-delà pour s'ériger en véritable « vigie des finances publiques »[744]. Et il y a certainement un bel exemple dans l'histoire de la Cour des comptes française qui a su, par son action, s'affranchir de son rattachement à l'exécutif, pour devenir le prototype de ce que l'on est amené à appeler aujourd'hui une institution au positionnement équidistant du législateur et de l'exécutif.

Assurément, la tâche de ces jeunes juridictions n'est pas facilitée par leur rivalité avec les autorités administratives dites supérieures de contrôle, dont la présence dans le dispositif institutionnel du contrôle ne les sert pas véritablement. Là encore, il leur revient de tirer profit de leur statut juridictionnel pour s'imposer aux yeux de l'opinion publique comme les véritables garantes de la bonne utilisation de l'argent public. C'est donc dans l'action, et pas nécessairement dans l'aménagement des textes, qu'elles se poseraient en institution indispensable au bon ordre financier étatique.

---

743 Fabrice HOURQUEBIE, « L'indépendance de la justice dans les pays francophones », *Les Cahiers de la justice* n°2012/2, p.43.

744 Philippe SEGUIN « La Cour, vigie des finances publiques », *RFFP*, n°100, 2007, pp.223-228.

Ce qui suppose qu'à cette étape de l'analyse l'on soit en mesure d'observer les premiers éléments qui annonceraient l'impact de ces réformes institutionnelles. Dans quelles mesures le renouveau de ces juridictions a-t-il permis une amélioration de l'activité de la justice financière? C'est l'analyse que l'on voudrait conduire maintenant.

PARTIE II
LE RENOUVEAU FONCTIONNEL DE LA JURIDICTION FINANCIÈRE. UN BILAN CONTRASTÉ DE LA MISE EN ŒUVRE DES COMPÉTENCES

Observateur avisé du fonctionnement des juridictions financières africaines, le professeur YONABA avançait, entre autres raisons, pour expliquer leur quasi-inactivité, le fait que celles-ci aient été intégrées au sein d'une institution judiciaire (la Cour suprême) mal lotie et dont elles constituaient le parent pauvre. Or, comme on l'a vu dans la première partie, il y a eu une autonomisation organique de ces juridictions. Celle-ci devait constituer un tremplin pour favoriser l'exercice de leurs missions de contrôle.

Dans quelle mesure est-il alors possible de souligner que ce renouveau organique des juridictions financières a eu un impact sur leur fonctionnement et sur leur rendement ? À première vue, la réponse, si on la veut positive, ne peut, dans le meilleur des cas, qu'être mitigée.

On peut mesurer l'impact de la recréation des juridictions financières, en partant de l'observation des Cours des comptes opérationnelles et des Chambres des comptes actives, qui attendent encore leur transformation. Ici, les Cours des comptes sénégalaise et burkinabè font figure de locomotives, tant parce qu'elles ont été les premières Cours installées que parce qu'elles offrent une réelle matière à l'analyse. La réflexion qui va suivre sera prioritairement basée sur l'expérience de ces Cours.

Les Cours des comptes togolaise et nigérienne, installées un peu plus tard, seront également passées sous les projecteurs de l'analyse. Les Chambres des comptes en présence (Bénin, Côte d'Ivoire, Mali) ont un rythme d'activité plus ou moins soutenu, dont il sera également rendu compte.

Dans tous les cas, qu'elles soient recréées ou dans l'attente d'une recréation, d'un bout à l'autre de l'Union, les juridictions financières connaissent les mêmes difficultés, qu'elles ne semblent pas être en mesure de surmonter de sitôt. Ces difficultés intéressent surtout la mise en œuvre de leurs compétences juridictionnelles de contrôle des comptabilités patentes, des gestions de fait et des fautes de gestion (Titre I). Malgré des difficultés, l'on note une relative commodité de ces juridictions à l'exercice des compétences administratives de contrôle budgétaire et de gestion (Titre II).

TITRE I
LES VICISSITUDES DE L'EXERCICE DES COMPÉTENCES JURIDICTIONNELLES

Les compétences juridictionnelles de la Cour des comptes semblent se présenter comme un « couteau à double tranchant » : elles constituent le fondement de la reconnaissance du statut de magistrat au juge financier, ce qui lui offre des gages d'indépendance ; cependant, cette compétence, parce qu'elle peut déboucher sur des sanctions, explique la méfiance et le mépris des pouvoirs politiques pour la Cour des comptes. Tout comme pour son homologue française, cette mission de contrôle juridictionnel apparaît bien comme une fonction originelle que l'on ne saurait remettre en cause sans déranger certains usages. Les compétences juridictionnelles reconnues au juge des comptes sont des plus diverses. Prenant leurs racines dans le contrôle des comptes des comptables publics, en passant par le jugement des comptabilités de fait, elles peuvent déboucher sur la mise en œuvre de la procédure de jugement et de sanction des fautes de gestion. La mise en œuvre de chacun de ces rameaux du contrôle juridictionnel est confrontée à des difficultés qui annihilent l'intervention de la Cour des comptes. Il importe de répertorier ces obstacles dressés devant la Cour, car leur permanence et leur persistance finissent par réduire le juge financier à l'impuissance et empêche toute observation de l'effet *domino* que l'on aurait espéré obtenir par le truchement de la création d'une Cour des comptes autonome (Chapitre I).

L'exercice par la juridiction financière de compétences juridictionnelles soulève un autre problème qui n'en est pas moins de taille. Les compétences juridictionnelles appellent, en effet, la mise en œuvre de procédures qui doivent garantir les droits des justiciables, conformément aux exigences modernes du procès dit équitable. Or, les procédures devant les juridictions financières de l'UEMOA restent largement inspirées de celles de la Cour des comptes française. On sait que, sous l'influence du juge européen des droits de l'Homme, la France a depuis revu cette procédure à l'aune des principes garantissant le juste procès. Les mêmes causes produisant les mêmes effets, il semble que les garanties actuelles devant les juridictions financières dans l'espace UEMOA ne soient pas en conformité avec les instruments sous-régionaux de protection des droits de l'Homme, qui sont pourtant reconnus par le texte constitutionnel dans les États membres. La prise en compte de ces garanties juridictionnelles impose une réformation des procédures juridictionnelles devant les Cours des comptes nationales (Chapitre II).

CHAPITRE I
DES OBSTACLES RÉELS À LA MISE EN ŒUVRE DES COMPÉTENCES JURIDICTIONNELLES

Les compétences juridictionnelles se déclinent dans le jugement des comptes et dans le jugement des fautes de gestion. Le jugement des comptes, lui-même, présente une double facette, puisqu'il peut s'agir aussi bien du contrôle des comptes des comptables publics que du contrôle des comptables de fait. A la différence des comptables publics, les comptables de fait se présentent comme des justiciables à titre exceptionnel de la Cour des comptes.

Les gestions de fait doivent être rapprochées encore du jugement des fautes de gestion, en raison de leur dimension répressive. Le juge financier peut prononcer des amendes pour sanctionner les gestionnaires de fait et les personnes reconnues coupables de faute de gestion, en raison d'agissements contraires à la réglementation budgétaire et comptable. Ce pouvoir répressif, au stade actuel, n'est pas suffisamment mis en œuvre par le juge financier. La question de l'effectivité de ce pouvoir répressif se double d'une autre considération tenant à l'efficacité du régime prévu.

Les considérations d'effectivité se posent avec acuité quand il faut évoquer le contrôle des comptabilités patentes. Le jugement des comptes est en effet confronté à de nombreux écueils que les Cours des comptes n'arrivent pas à surmonter. Elles sont d'abord confrontées à la question de la reddition des nombreux comptes non apurés par leurs devancières Il faut trouver une solution d'apurement efficace et rapide de ces anciens comptes. Si l'apurement de ces anciennes comptabilités conditionne le jugement des comptabilités plus récentes, les Cours restent confrontées à des obstacles traditionnels. Ces obstacles, qui ont empêché leur devancière d'opérer le jugement des comptes, tiennent au défaut de production des comptes, de leur production tardive, de leur production incomplète ou des mauvaises imputations budgétaires. À cela, s'ajoute une limitation de l'office du juge des comptes par le pouvoir ministériel de décharge et de remise gracieuse des sommes mises à la charge du comptable, dont l'encaisse présente des manquants au terme de l'opération de reddition des comptes.

Il apparaît ainsi que la mission juridictionnelle de la Cour des comptes connaît de nombreuses vicissitudes s'agissant de la reddition des comptabilités publiques (Section I).

Il existe aussi des difficultés dans le traitement des gestions de fait et des fautes de gestion, qui expliquent le nombre peu élevé des procédures menées à terme (Section II).

SECTION I
UN CONTROLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES QUASI INEXISTANT ET POTENTIELLEMENT INEFFICACE

Historiquement, le contrôle des comptes se présente comme la première mission du juge financier et constitue, pour ainsi dire, le premier objet de son existence. Ainsi, en 1807 Napoléon institua la Cour des comptes afin de contrôler les comptes de ses comptables. Aujourd'hui encore, le juge financier conserve cette mission essentielle de contrôle des comptabilités publiques. Même si elle occupe une seconde place dans son agenda par rapport au contrôle administratif. Toujours est-il que l'existence d'un juge des comptes se présente comme une nécessité dans un système comptable dont le bien-fondé s'écroulerait en son absence. En effet, le droit de la comptabilité dans les États de l'UEMOA inspiré de la comptabilité française repose sur un triptyque indéfectible : la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable ; le contrôle du premier nommé par le second et le contrôle des opérations de ce dernier par une juridiction spécialisée, à savoir la Cour des comptes**.**

Le contrôle juridictionnel s'opère sur les comptes des comptables publics ou éventuellement des personnes qui se seraient constituées comptables de fait. Par conséquent, le juge ne peut exercer son office qu'à partir du moment où le compte a fait l'objet d'une production de la part du comptable. D'où l'obligation légale et même communautaire faite à ces derniers de produire annuellement les comptes de gestion au juge dans un délai défini, sous peine de devoir supporter des amendes pour retard. Malheureusement, il faut constater de nombreuses et récurrentes défaillances dans cet exercice de production des comptes déjà dénoncées sous l'ère des Chambres des comptes et persistantes après la création des Cours des comptes (§II).

Par ailleurs, le principe de la reprise de la balance de sortie des comptes des années antérieures par la balance d'entrée des comptes de l'exercice en cours ainsi que le principe de la continuité de l'État et spécialement du service public obligent les Cours des comptes à résorber le passif ou les arriérés d'apurement comptables qu'elles ont hérités des

Chambres des comptes. Quand on sait que la plupart de ces Chambres se sont illustrées par leur quasi-inactivité, on se rend à l'évidence que le passif hérité est lourd et que sa résorption se présente comme un projet titanesque. Tout en sachant qu'il faut aussi tenir compte des comptabilités qui s'accumulent annuellement, et qui viennent par conséquent ajouter une charge supplémentaire (§I).

La Cour des comptes ne peut que juger les comptes qui lui sont régulièrement transmis par les comptables qui sont soumis à sa juridiction ; ceux-ci sont tenus lors de la procédure de l'apurement de leurs comptes de répondre adéquatement aux injonctions du juge au cas où celui-ci aurait découvert des irrégularités de gestion, dont notamment des monnaies manquantes dans l'encaisse du comptable. Le défaut de réponse ou les réponses insatisfaisantes conduisent le juge à engager la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable. Cependant, son office est limité par les pouvoirs du ministre des Finances qui peut décharger le comptable de ses responsabilités ou qui peut lui accorder, le cas échéant, des remises gracieuses sur les sommes laissées à sa charge par le juge. En raison de ces pouvoirs ministériels de décharge de responsabilité et de remise gracieuse, l'effectivité souhaitée de l'apurement juridictionnel des comptes risque de ne pas être suivie de l'efficacité attendue (§III).

§ 1. LA DÉLICATE GESTION DES PASSIFS HERITÉS DES (ANCIENNES) CHAMBRES DES COMPTES EN MATIÈRE DE REDDITION COMPTABLE

Les juridictions financières recréées dans l'UEMOA, sous le label d'une Cour des comptes autonome, sont confrontées à la problématique du jugement des comptes publics non apurés sous l'ère des Chambres des comptes des Cours suprêmes (A). Si la bonne solution n'est pas trouvée, les Cours des comptes nouvelles risquent de devoir ranger cette compétence, pourtant essentielle, du jugement des comptes aux oubliettes (B).

A. L'INDISPENSABLE APUREMENT PRÉALABLE DES COMPTES NON APURÉS PAR LES ANCIENNES CHAMBRES DES COMPTES

Le principe comptable de l'enchaînement des balances des comptes entre les différents exercices comptables oblige les Cours des comptes à reprendre les instances dont elles ont pu hériter de leurs prédécesseurs des Chambres des comptes. Or, cet héritage est constitué d'un lourd passif. Cette situation s'explique par le fait que les Chambres des comptes, à quelques exceptions près comme en Côte d'Ivoire et au Sénégal[745], n'ont pratiquement apuré aucun compte de gestion. Dans toutes les situations nationales, les juridictions financières ouest-africaines doivent faire face à un lourd passif, en ce qui concerne l'apurement juridictionnel des comptes.

Ainsi la Chambre des comptes de la Cour suprême du Burkina Faso n'a-t-elle jugé aucun compte, en ce qui concerne les comptabilités des collectivités locales, depuis 1960 jusqu'à la création de la Cour des comptes en 2000. En ce qui concerne les comptes de gestion de l'État, un seul arrêt en date du 28 septembre 1990 apure les comptes de l'État de 1963 à 1983 tenus par sept Trésoriers-payeurs généraux successifs sur les années 1963 à 1983 ; alors que les comptes des années 1984 à 2000 ne sont pas encore apurés[746].

Au Bénin, un ancien stagiaire[747] à la Chambre des comptes fait remarquer qu'aucune procédure d'apurement juridictionnel des comptes n'a pu être conduite à son terme jusqu'à la date de présentation de son rapport de stage. C'est dire si c'est un travail d'Hercule qui attend la future Cour des comptes béninoise !

---

745 Sur les exceptions sénégalaise et ivoirienne, V. Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des cours et chambres des comptes », Op.cit., et Christiane DJE BI DJE, Op.cit.

746 Pour un commentaire de cet arrêt, V. Salif YONABA, Note sous arrêt Haute Cour d'État : Chambre des comptes, 28 septembre 1990, *RBD*, n°1991, pp.109-117. V. aussi Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso (par la Cour des comptes du Maroc)*, Op.cit., p.13 ; Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2002-2003, p.10.*

747 Errol M. TONI, *Amélioration de l'incidence des décisions non juridictionnelles de la Chambre des comptes*, Mémoire de fin de formation au cycle II pour l'obtention du diplôme d'administrateur des finances et du trésor, Ecole nationale d'administration et de magistrature du Bénin, Année académique : 2010 – 2011, p.14.

Pour sa part, la Cour des comptes du Sénégal, installée en 2000, devait constater dans son rapport public 2001 que « le dernier apurement des comptes des collectivités locales a eu lieu au titre de la gestion 1996 »[748].

Dans ce tableau bien sombre, il faut noter l'exception remarquable de la Chambre des comptes ivoirienne, qui affiche un bilan noble qui mérite d'être souligné. Si elle s'était déjà illustrée dans la décennie 80-90 par un rythme d'activité assez important, avant de tomber dans la léthargie ; un net progrès a pu récemment être constaté : elle a jugé 631 comptes de 2009 à 2011, ce qui représente approximativement 60% de la masse budgétaire totale des organismes publics devant rendre un compte de gestion[749].

L'ensemble des juridictions financières de l'UEMOA doit inévitablement faire face au besoin de règlement de ce passif qu'il convient de qualifier de lourd ! Lors de la rencontre entre membres des juridictions financières et directeurs du Trésor des États membres de l'UEMOA, l'on avait fait le constat d'un tableau monocolore relevant un arriéré juridictionnel d'apurement des comptes des comptables publics dans l'ensemble des États membres.

L'exercice effectif de la mission de contrôle des comptes contemporains ou postérieurs à l'installation de la Cour des comptes requiert un apurement définitif de ces anciens comptes, dans la mesure où l'état des derniers comptes produits reste tributaire de la ligne des comptes des anciennes comptabilités. Cela tient au fait que la balance de sortie des comptes de gestion antérieurs constitue la balance d'entrée des comptes de l'exercice en cours. Il y a comme un chaînage qui rend indispensable le règlement des comptes non apurés sous les Chambres des comptes. Non seulement la mission de jugement des comptes conduit à vérifier l'exactitude des résultats affichés dans le compte, mais elle doit aussi conduire le juge à la vérification de l'enchaînement des comptes des exercices qui se succèdent.

---

748 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2001*, p.22.

749 République de Côte d'Ivoire, Ministère de l'Economie et des Finances, *Rapport d'évaluation de la mise en œuvre du plan de réforme des finances publiques/ Rapport volet système de gestion des finances publiques*, Mission du 6 au 16 février 2012/ Robert CAUNEAU Consultant, p.59. http://www.finances.gouv.ci.

La Cour des comptes du Sénégal a eu à souligner le caractère fondamental de ce principe du chaînage, dont le non-respect empêche toute mise en examen des comptes considérés. La Chambre chargée du contrôle des opérations des collectivités a ainsi rappelé que « dans le jugement de comptes de gestion, il est indispensable qu'il y ait un enchaînement, c'est-à-dire qu'il n'existe aucune interruption dans la succession des gestions de la période sous revue »[750].

Il faut ajouter que les législations antérieures[751] n'ont prévu aucun délai de prescription au terme duquel le comptable dont le compte n'avait pas été jugé pouvait bénéficier de décharge ou de quitus d'office de sa gestion. En l'absence de décharge par prescription, les nombreux comptes anciennement produits doivent faire l'objet d'un apurement. Cette situation est assez fâcheuse, puisque de nombreux comptables à la retraite depuis des décennies attendent d'obtenir le quitus de leur gestion pour espérer obtenir la libération de leur cautionnement (lorsque cette dernière obligation a été effectivement honorée) et mainlevée des hypothèques.

Sans apurement de ces anciens comptes, la Cour des comptes ne pourrait probablement pas se livrer au règlement des comptes les plus récents. Dans son rapport 2007, la Cour des comptes sénégalaise, à travers sa chambre des affaires budgétaires et financière, relevait « des difficultés … quant à l'enchaînement des lignes de compte des gestions successives » qui l'amène à rechercher « une solution globale d'apurement des anciens comptes de gestion afin de consacrer tous ses efforts à la vérification des comptes de gestion les plus récents »[752].

Il s'avérait alors indispensable de trouver la bonne formule de reddition des anciens comptes de gestion afin de permettre aux nouvelles Cours des comptes ouest-africaines de

[750] En l'espèce, la Cour avait reçu les comptes de gestion de la commune de Kaolack des années 1997, 1999 et 2000 mais en l'absence du compte de gestion de l'année 1998. Cour des comptes, CAACL, Arrêt n°01 du 27 avril 2005. V. *Rapport public 2005*, p.30.

[751] La nouvelle directive 06/2009 du 26 juin 2009 portant Lois de finances prévoit, en son art.75 al.6, un délai de cinq (5) ans au terme duquel le comptable est automatiquement déchargé en l'absence du jugement de sa comptabilité lorsque celle-ci a bien sûr été produite au juge des comptes. L'ancienne directive 05/97 du 16 décembre 1997 ne mentionnait pas l'hypothèse de la décharge d'office par prescription.

[752] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2007*, p.39.

bénéficier de l'espace nécessaire et capital pour juger les comptes produits à elles après leur installation.

B. LES MODALITÉS DE RESORPTION DES ANCIENNES COMPTABILITÉS

Lors de la rencontre tenue en 2008 entre membres des juridictions et directeurs du Trésor des États membres de l'UEMOA, il avait été recommandé la mise en place d'un dispositif d'apurement des comptes de gestion des années antérieures à l'installation de la Cour des comptes. Le législateur communautaire n'a pas encore arrêté les modalités de cet apurement indispensable des anciennes comptabilités. À ce propos, la question se pose avec acuité dans les États membres où le législateur n'a pas tenu compte de ce paramètre en fixant les compétences de la nouvelle juridiction des comptes. La Cour des comptes se trouve ainsi dans un dilemme ; elle ne peut statuer définitivement sur l'examen des comptes qui lui sont transmis sans avoir apuré les comptes des années antérieures.

Pour régler les anciens comptes non apurés, deux modalités ont été retenues par les États : il y a des États, comme le Sénégal et le Burkina Faso, qui ont fait le choix d'un apurement juridictionnel dit accéléré (2) tandis que certains, comme le Niger, ont choisi la voie de l'amnistie pour l'apurement des arriérés des comptes (1).

1. La formule de « l'apurement législatif global » des comptes de gestion de l'État au Niger

Pour résorber les arriérés d'apurement des comptes de gestion de l'État, certains États membres ont préféré prendre la voie de l'amnistie. Celle-ci consiste en l'adoption d'une loi pour régler et apurer les comptes de gestion de l'État et décharger définitivement les comptables principaux en poste durant la période considérée. La liquidation de ces arriérés de gestion devrait permettre à la Cour d'avoir un point de départ pour la reddition des nouveaux comptes.

Ce fut l'option du Niger qui se trouvait dans une situation improbable, puisque les comptes de gestion du Trésorier général ne comportaient pas de balance d'entrée depuis les années 87. Ce qui empêchait *de facto* le règlement des comptabilités y afférentes. Pour y remédier, les pouvoirs publics (présidents de la République, Assemblée et Cour suprême ainsi que le Premier ministre) ont établi un accord intitulé « accord d'apurement des lois de règlement de 1982 à 2000 ». Selon la Cour des comptes, cet accord avait pour objet de remédier « au problème de la régularisation des lois de règlement et des comptes de gestion (et) devait permettre la production d'une balance définitive des comptes au 31 décembre 1996 dont les soldes serviront de balance d'entrée pour la gestion 1997 »[753].

Un comité *ad hoc*, créé par décret n°2004-165/PRN/ME/F du 5 mai 2004, a été chargé de dresser un projet de balance des comptes du Trésor au 31 décembre 1996 qui devrait être transmis ensuite au ministre des Finances. Cet accord limitait de fait la compétence *ratione temporis* de la Cour des comptes qui devait commencer le contrôle des comptes de gestion à partir des comptes de l'exercice budgétaire 1997. Après avoir demandé et obtenu du ministère de l'Economie et des Finances les balances générales consolidées des comptes du Trésor comportant les balances d'entrée des années 1997 à 2007, la Cour a jugé par arrêt définitif n°01 du 31 août 2011 les comptes de gestion des exercices des années 1999 à 2007. Ces comptes avaient été gérés par le Trésorier Siddo ELHADJ à l'endroit de qui il a été prononcé un « sursis à la décharge pour la gestion de l'exercice 2007 »[754].

La solution de l'apurement par voie d'amnistie fait l'impasse sur les errements et anomalies qui ont entaché la gestion des comptabilités antérieures. Elle « aurait pu être perçue comme une forme « d'amnistie collective » des infractions à la réglementation financière » dont les gestionnaires des comptes publics ont pu se rendre coupables au cours de la période considérée »[755]. Il n'en demeure pas moins qu'elle vient alléger et soulager la Cour des comptes d'un passif lourd qui aurait été, autrement, impossible à supporter.

[753] République du Niger, Cour des comptes, *Rapport public 20102012*, p.16

[754] Arrêt n°1 du 31 Août 2011, *Comptable Siddo Elhadj, Ibidem*, pp.34-51

[755] Salif YONABA, *Les finances de l'État burkinabè*, Op.cit., p.

Contrairement au Niger, la voie de l'apurement juridictionnel accéléré a été préférée au Sénégal et au Burkina Faso**.**

2. La formule de « l'apurement juridictionnel accéléré » des comptes par la Cour des comptes

Au Sénégal. Au rebours de la solution globale par voie législative effectuée au Niger, le Sénégal a plutôt préféré la voie de la procédure de l'apurement juridictionnel accéléré des comptes de gestion des exercices antérieurs à l'année 1996.

Cette procédure de l' apurement juridictionnel accéléré a été instituée par le Conseil d'État, qui était à cette époque juge des comptes des comptables publics, par l'arrêté n°16-96/CE du 30 décembre 1996 modifié par l'ordonnance n°17/97 du 25 septembre 1997 du président du Conseil d'Etat, dont l'article 1er dispose qu' : « en prévision de l'entrée en vigueur des dispositions de la loi organique relative aux lois de finances des pays membres de l'UEMOA, il sera procédé à l'apurement juridictionnel des comptes de l'État et des comptes des collectivités locales jusqu'à la fin de la gestion 1996 »[756]. Cet arrêté du président du Conseil d'État est intervenu sur la base d'une interprétation des dispositions de l'article 68 du Traité UEMOA du 10 janvier 1994 qui fixait aux États membres un délai pour le contrôle de leurs comptes par des procédures permettant « de certifier la fiabilité des données figurant dans les lois de finances initiales et rectificatives ainsi que dans les lois de règlement »[757].

Avec l'aide du ministère des Finances, la Cour des comptes, à l'occasion d'un arrêt unique[758], devait procéder à l'apurement accéléré des comptes de gestion de l'État de douze comptables principaux sur la période 1986/1987-1997, afin de permettre au

[756] Ismaila Madior FALL, « La loi de règlement dans le droit des finances publiques des Etats membres de l'UEMOA : l'exemple du Sénégal », in J. H. Sy (sous dir.), *Finances publiques, décentralisation et transparence budgétaire*, Dakar, Transparence, 2005, p.573. Disponible sur http://www.ismailamadior.com.

[757] Abdourahmane DIOUKHANE, « La responsabilité des comptables publics devant le juge des comptes », *La Revue du Trésor* n°8-9, août-septembre 200, p.797.

[758] Arrêt nº 157/99 du 19 mars 1999.

Parlement de régler les comptes de la nation sur la période considérée. Selon la Cour, l'apurement juridictionnel accéléré est une « procédure simplifiée de vérification (qui) permet notamment au juge, à partir du compte sur chiffres, de s'assurer de l'intangibilité de la ligne de compte (report correct de solde) des comptes de gestion successifs du comptable pendant la période considérée »[759].

L'apurement juridictionnel accéléré consiste en un jugement qui se résume en de simples opérations arithmétiques pour constater les soldes des comptabilités y afférentes. Il apparaît comme une vérification formelle des différentes lignes de comptes. Cette procédure ne se borne donc pas à l'examen des différentes opérations décrites dans le compte afin de s'assurer de leur véracité, de leur bien-fondé ou encore de leur régularité. Il s'agit là d'un contrôle sommaire ou de simples constatations effectuées «en dehors de toute pièce justificative »[760] qui, selon les propres mots de la Cour, « ne peuvent avoir identifié l'ensemble des éventuelles anomalies qui auraient pu être relevées le cas échéant par un contrôle approfondi »[761].

En tous les cas, l'enjeu ici résidait moins dans la découverte des irrégularités de gestion dans la tenue de ces anciens comptes que dans la fixation des lignes de comptes, pour déterminer les soldes, qui devaient permettre à la Cour de se consacrer à l'apurement des comptes produits depuis son installation. Du reste, la révélation des anomalies aurait présenté très peu d'importance, du moment que les comptes faisant l'objet de cette procédure spéciale d'apurement accéléré étaient vieux d'au moins une décennie. La découverte d'irrégularités n'aurait présenté qu'un caractère indicatif et peu significatif. A vrai dire, l'on se trouvait dans un cas typique de « contrôle posthume ».

Il faut cependant noter que si l'on a apuré ainsi les comptes de gestion de l'État au Sénégal, le besoin d'un apurement global des comptes des Collectivités, encore plus nombreux, se pose et l'on semble encore à la recherche d'une technique de résorption de ce passif.

[759] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 1999-2000*, pp.27-28.

[760] Abdourahmane DIOUKHANE, « La responsabilité des comptables publics devant le juge des comptes », Op.cit, p.797.

[761] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 1999-2000*, pp.27-28.

Les difficultés de l'instauration d'une procédure d'apurement accéléré des comptes à la Cour des comptes burkinabè.

Au Burkina Faso, la question de l'apurement accéléré des comptes s'est posé en termes de légalité. En effet, et en l'absence d'une habilitation législative, l'ancien Premier président de la Cour devait adopter deux ordonnances relatives à la mise en place d'une commission d'apurement accéléré sur chiffre des comptes de gestion de l'État de 1984 à 2000 et des Collectivités territoriales de 1963 à 2000. Cet apurement sur chiffre ouvrait ainsi la voie à la Cour pour exercer pratiquement ses compétences de contrôle juridictionnel des comptabilités, à compter de l'exercice budgétaire 2001. La question de l'enchaînement des lignes des comptes se posait, dès lors que les comptes des années antérieures à l'année 2001 n'avaient pas encore fait l'objet de production. Par conséquent, l'on pouvait bien douter de la procédure tendant à l'apurement des comptes de gestion des années 2001 et suivantes. Dans son rapport d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso en 2008, la Cour des comptes marocaine considérait que celle-ci se trouvait dans une impasse, du moment que « les apurements concernant les années ultérieures 2000-2008 seraient incompatibles avec la règle de l'immutabilité de la ligne de compte »[762].

Plus précisément, c'est la légalité de la procédure d'accélération instituée par ordonnance du Premier président qui était en cause. Pour le Parquet, une telle procédure est illégale, dès lors qu'il revient seul au législateur de déterminer la compétence *ratione temporis* de la Cour[763]. Si la Cour des comptes marocaine avait reconnu le caractère illégal de la procédure, elle n'incitait pas moins la Cour des comptes du Burkina à poursuivre dans ce sens, en attendant l'intervention d'une ratification législative des comptes apurés par le biais de cette procédure spéciale.

Bien que cette procédure ait pu sembler illégale, elle s'imposait au vu des nécessités du moment, surtout que la lenteur des détenteurs de l'initiative législative à conduire les

[762] Burkina Faso, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso*, Op.cit, p.44.

[763] Burkina Faso, Parquet général près la Cour des comptes, *Rapport d'activités 2007-2008*, p.14-15.

réformes[764] aurait pu paralyser la Cour et suspendre toute action relative au jugement des comptes. D'ailleurs, l'on pouvait trouver des bases juridiques pour soutenir une telle initiative, puisque le législateur communautaire, dans le traité constitutif de 1994 et la directive 05/97 du 16 décembre 1997, interpellait les États membres à prendre les mesures nécessaires pour rattraper le retard des règlements des budgets de l'État.

Pourtant, il était permis d'avoir des réserves sur cette initiative du Premier président, dans la mesure où il existait un conflit d'intérêts. En effet, comme on l'a déjà souligné (Partie I, Chapitre I) l'ancien Premier président de la Cour des comptes était TPG de l'État entre les années 1983 et 2000. Aussi pouvait-on douter de la justesse de cette initiative, puisqu'on pouvait craindre que celle-ci serve à camoufler les irrégularités de gestion qu'un contrôle approfondi pourrait découvrir. Il y avait donc des raisons de croire que le Premier président cherchait ainsi à se mettre à l'abri de toute critique sur ses gestions comptables antérieures.

Ces exemples sénégalais et burkinabè obligent à réfléchir à une solution globale et adéquate. Car, comme on l'a déjà souligné, le règlement des anciennes comptabilités constitue une question majeure pour l'ensemble des juridictions financières en présence dans l'espace UEMOA.

L'apurement accéléré par un organe *ad hoc* ou par le recours à un audit privé, sous la supervision de la Cour des comptes, pourrait être une solution ; ce qui offrirait à la Cour des comptes de l'espace et du temps pour se projeter dans l'apurement juridictionnel des nouveaux comptes. Cela ne sera pas possible si certains obstacles, qui ont engendré les nombreux passifs dans le règlement des comptabilités patentes sont encore récurrents.

[764] Pour résorber les passifs relatifs à l'apurement des comptabilités publiques, le Gouvernement avait prévu en Conseil des ministres du 23 mars 2009 de réfléchir à une solution de règlement de ces comptabilités non apurées. Cette solution se fait encore attendre !

§ 2. LA RÉCURRENCE D'OBSTACLES TRADITIONNELS AU JUGEMENT DES COMPTES

L'une des spécificités de la justice financière tient au fait que le juge financier se trouve, en matière de jugement des comptes, dans la situation d'un juge qui n'a pas besoin d'être saisi. L'office du juge est déterminé par le principe suivant lequel « c'est le compte qui saisit le juge ». Si le juge financier a la mission légale de juger les comptes des comptables publics, il ne peut que juger les comptes qui ont fait l'objet d'une production régulière auprès du greffe de la Cour. L'effectivité du jugement des comptes est, pour cela, garantie par l'obligation légale faite aux comptables de produire les comptes de l'exercice budgétaire dans un délai déterminé. Force cependant est de constater qu'il existe une défaillance dans l'obligation comptable de production des comptes. Ce qui explique l'impossibilité pour le juge des comptes UEMOA de remplir sa mission d'apurement des comptabilités publiques (A). La dynamique que l'on entend imprimer à la juridiction des comptes par l'érection d'une Cour des comptes autonome serait partiellement entamée si l'on ne trouvait pas une solution à ce défaut permanent (B).

A. LA DÉFAILLANCE CHRONIQUE DANS LA PRODUCTION DES COMPTABILITÉS PUBLIQUES

L'exigence légale selon laquelle « la Cour des comptes juge les comptes des comptables publics » risque fort d'être une affirmation gratuite ou, à tout le moins, vide de sens dans l'ensemble des États membres de l'UEMOA. Alors que ce principe repose sur l'obligation faite aux comptables publics de transmettre annuellement[765] les comptabilités qu'ils ont tenues, accompagnées d'un certain nombre de documents tels que les pièces comptables ou encore le titre légal de nomination à la fonction de comptable public, il faut malheureusement faire le constat de la défaillance chronique des comptables publics dans la production de leurs comptabilités. Or, en l'absence d'une transmission des comptabilités

[765] La directive 07/2009 en son art.97 al.2 fixe ce délai de transmission à la Cour au plus tard au 30 juin de l'année suivant l'exercice auquel le compte se rapporte.

publiques dans les formes requises, le juge des comptes se trouve dans l'impossibilité pratique de les juger. C'est ce que la Cour des comptes sénégalaise a eu l'occasion de rappeler dans le rapport public 2007[766] . Cette situation est récurrente d'autant que le rapport 2007 est le dernier du genre dans lequel la Cour des comptes sénégalaise fait le bilan de l'exercice de la mission de contrôle juridictionnel des comptes.

Outre le fait qu'il s'agit d'un problème chronique dans l'ensemble des États membres, la défaillance se manifeste à deux niveaux : soit les comptes n'ont fait l'objet d'aucune transmission à la Cour, soit ils ont été transmis en l'absence des documents permettant la mise en état d'examen. Dans ce dernier cas, la transmission n'a pas toujours lieu dans les délais prescrits par la loi, ce qui constitue encore un obstacle à l'action de la Cour. La défaillance se décline ainsi à deux échelons : l'absence totale de production des comptes de gestion et l'impossibilité de mise en état d'examen des comptes transmis (le plus souvent en dehors des délais légaux).

S'agissant de la défaillance au niveau de la transmission des comptes de gestion, la Cour des comptes du Sénégal relevait dans son rapport 2006[767] que les comptes de gestion des années comprises dans la période 1997-2003 de cent soixante-quatre (164) Collectivités territoriales n'avaient pas encore été reçus par la Cour à la date du 31 décembre 2006.

Au Burkina Faso, depuis la création de la Cour en 2000, on a renoué avec la tradition dans la production des comptes. Mais les comptes de gestion de l'État de 1983 à 2000 n'ont toujours pas été produits à la Cour et cela empêche pratiquement l'apurement définitif des comptes de gestion des comptabilités postérieures. Le ministère des Finances ne remplit pas ses obligations de transmission des comptes de l'administration générale des finances, pourtant nécessaire à la délivrance de la déclaration générale de conformité accompagnant le rapport sur l'exécution de la loi de finances. A ce propos, il apparaît, à la lecture des

[766] « Elle (la Cour) reste cependant confrontée, dans le cadre de l'exécution de ses missions, à des difficultés liées d'abord aux conditions de reddition des comptes de gestion, qui limitent fortement sa mission juridictionnelle. En effet, les comptes ne sont pas déposés à bonne date et lorsqu'ils sont produits, ils sont très rarement en état d'examen ». *Rapport public 2007*, p.11.

[767] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2006*, p.28.

rapports d'activités du Parquet général près la Cour[768], que les comptes de l'administration des finances des exercices 2007 et 2008 n'ont pas été produits à la Cour par le ministère des finances. Etant donné que la déclaration générale de conformité consiste au rapprochement de ce compte avec ceux des comptes du Trésor, on peut bien se demander sur quelle base, la Cour des comptes a pu délivrer les déclarations de conformité des exercices considérés !

Lorsque les comptes sont transmis à la Cour, ils peuvent arriver avec des retards ou sans les pièces requises pour leur mise en état d'examen. Dans le premier cas, les comptes transmis à la Cour le sont généralement avec des retards considérables qui gênent l'action de la Cour. Au Burkina Faso, le ministère public devait requérir au Siège le prononcé d'amendes après le constat que la comptabilité de l'exercice 2002 du Receveur général avait été produite au greffe de la Cour avec un retard de dix (10) mois et que le compte de gestion du comptable du centre hospitalier Yalgado l'avait été avec dix-huit (18) mois de retard !

Le même constat s'observe au Sénégal, où la Chambre chargée du contrôle des collectivités locales constatait dans le rapport d'activités 2002-2003 que : « Les comptables ont ainsi accumulé entre dix-neuf (19) et deux mille neuf cent quatre-vingt-deux (2982) mois de retard au titre des gestions considérées » ! Ce qui devait donner lieu à l'application d'amendes pour retard.

Cependant, cette production tardive ne garantit pas une production régulière, en bonne et due forme, de leurs comptes de gestion par les comptables publics. L'ensemble des documents (acte de nomination à la fonction comptable, balance générale des comptes, état des restes à recouvrer et/ou des restes à payer, pièces justificatives des opérations financières, signature du supérieur hiérarchique…) que le comptable doit produire au greffe de la Cour font généralement défaut. La Cour est ainsi amenée à constater de manière récurrente le fait que les comptes ne sont pas en état d'examen en raison de leur caractère incomplet. Le Parquet près la Cour des comptes du Burkina fait le constat que

[768] Burkina Faso, Parquet général près la Cour des comptes, *Rapport d'activités de l'année judiciaire 2008-2009*, pp.21-22 et *Rapport d'activités de l'année judiciaire* 2010, pp.15-16.

« Dans l'ensemble, les conclusions ont tendu à déclarer, conformément à la loi en vigueur, que les différents comptes de gestion ne sont pas en état d'examen »[769].

Dans le rapport d'activités 2002-2003 de la Cour des comptes sénégalaise, la Chambre chargée du contrôle des opérations de l'État souligne que les irrégularités portant sur les comptes de gestion de l'année 1998 sont les mêmes que celles portant sur les comptes de gestion de l'année 1997. Elle opère ainsi un inventaire des pièces manquantes[770] qui rendent incomplètes les productions effectuées par les comptables de l'État.

Le même constat est observé, avec encore plus d'acuité, en ce qui concerne les comptes de gestion des collectivités locales. Après avoir procédé, au cours des années 2002-2003, à la vérification de quatre cent dix-neuf (419) comptes de gestion des Collectivités locales, la Chambre spécialisée dans le contrôle desdits comptes était obligée d'ordonner, par arrêt, le retour des comptes en vue de la normalisation, non sans avoir fait le constat préalable qu' « il s'est avéré qu'ils (les comptes) n'étaient accompagnés, pour la plupart d'entre eux, que des seules pièces de recettes et de dépenses et n'étaient pas revêtues du visa indispensable de leur supérieur hiérarchique (Directeur général de la Comptabilité publique et du Trésor), responsable de leur mise en état d'examen. En l'occurrence, au titre des gestions 1997, 1998, 1999 et 2000 des collectivités locales, il manquait souvent les pièces essentielles que sont notamment : le budget, le compte administratif, la balance générale, l'état des restes à recouvrer, l'état des restes à payer, le compte d'emploi des valeurs inactives ». Le même constat a été réitéré par la Chambre dans les rapports suivants, dont notamment celui de 2006[771].

---

769 Burkina Faso, Parquet général près la Cour des comptes, *Rapport d'activités de l'année judiciaire 2008-2009*, p.34.

770 « C'est ainsi que, de manière générale, les comptes de gestion transmis à la Cour sont incomplets car ne comportant pas : - l'inventaire qui fait ressortir l'acte de nomination du comptable, la liste des procurations données à ses mandataires, les documents généraux se rapportant aux opérations des régisseurs et la récapitulation des opérations budgétaires et de trésorerie ; - le fascicule de développement des opérations budgétaires et de trésorerie ; - la balance générale des comptes du grand livre arrêté à la clôture de la gestion; - l'état de développement des crédits ; - l'état des restes à recouvrer ; - toutes les pièces justificatives ». *Rapport public 2002-2003*, p.27.

771 « Quant aux autres collectivités locales, … les comptes ne sont pas en état d'être jugés parce que, si les pièces justificatives de recettes et de dépenses sont déposées à la Cour, elles ne sont pas accompagnées de toutes les pièces générales. Il manque presque toujours le compte administratif du Président du

Les défauts de production des comptes, les productions tardive et incomplète des comptabilités publiques se présentent ainsi comme des contraintes extérieures et majeures aux redditions juridictionnelles dans les pays de l'UEMOA. À ces contraintes, il faut ajouter la vétusté des locaux et leur exigüité, ce qui ne permet pas la conservation des liasses. Il faut également souligner l'absence ou la non maîtrise de l'outil informatique qui rend encore plus difficile le travail de vérification, puisque les magistrats et vérificateurs sont alors tenus de traiter manuellement les liasses de plusieurs centaines de postes comptables.

Si cette situation ne trouve pas une solution, il ne serait pas étonnant qu'en matière de reddition des comptes, les comptables de fait, en principe justiciables à titre exceptionnel, se retrouvent être en pratique les justiciables ordinaires de la Cour. La raison en est que la procédure de gestion de fait, bien qu'elle soit elle-même complexe, ne requiert pas l'ensemble des documents (tels que les balances des comptes, l'état des restes à recouvrer ou des arriérés de paiement…) exigés pour le jugement des comptabilités patentes. Si le comptable de fait doit produire les pièces justificatives des opérations de recette et des dépenses au juge des comptes, ce dernier dispose d'une plus grande marge pour déterminer les lignes des comptes afférentes, puisque celui-ci peut, par exemple, « forcer en recettes » le compte de gestion de fait par la majoration des recettes sous-évaluées[772].

Les amendes de retard que peut prononcer le juge des comptes ne semblent pas suffisamment dissuasives pour obliger les comptables à remplir leurs obligations, tant il est vrai, selon le constat du juge ivoirien des comptes, que « le caractère dérisoire de cette amende n'est pas de nature à contraindre les justiciables de la Cour à s'exécuter »[773].

D'où l'impérieuse nécessité de réfléchir à la solution idoine pour assurer une production régulière et assidue des comptes, si l'on veut voir le juge financier exercer une mission qui apparaît originellement comme la première justification de son existence en France.

Conseil régional, du Maire ou du Président du Conseil rural, les états des restes à recouvrer ou à payer, parfois le budget ». *Rapport public 2006*, p.28.

[772] Jean Yves BERTUCCI, Alain DOYELLE, « L'activité des Chambres régionales des comptes. L'apurement des gestions de fait », *AJDA*, 20 mars 1998, 238.

[773] République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport spécial d'activités 1998-2009*, p.23.

Pour l'heure, les Cours des comptes, confrontées aux productions incomplètes, essaient une forme d'apurement au moyen des injonctions pour l'avenir.

B. UN APUREMENT DES COMPTES DOMINÉ PAR LES INJONCTIONS POUR L'AVENIR : NIGER ET BURKINA FASO

Confrontées au problème récurrent des comptabilités, qui ne se trouvent pas en état d'examen, les Cours des comptes du Niger et du Burkina Faso adoptent une démarche empreinte de pragmatisme. Celle-ci les évite de prononcer, comme le fait la Cour des comptes sénégalaise, des arrêts ordonnant « le retour à l'Administration des comptes en vue de leur mise en état d'examen »[774].

En effet, l'on peut penser que la Cour des comptes du Sénégal fait preuve d'une rigueur excessive dans l'appréciation des comptes qui lui sont produits pour jugement. Pour peu qu'une pièce manque au soutien du compte du comptable, il n'est pas rare de voir la Cour décider de renvoyer celui-ci, au motif que l'article 21 du décret n°99-449 portant application de la loi organique n°99-70 ne l'autorise qu'à statuer sur les comptes en état d'examen[775]. Cet enfermement du juge sénégalais sur les questions de procédure[776] l'empêche *de plano* de juger les comptes qui lui sont transmis. Alors qu'il n'a aucune assurance que ces comptes lui soient retournés ultérieurement dans de meilleurs délais avec l'ensemble des pièces manquantes. Du reste, son premier (et ancien) Commissaire du Droit

[774] Pour des exemples d'arrêts ordonnant le retour des comptes : Arrêt n° 01 du 27 avril 2005, Commune de Kaolack, gestions 1997, 1999 et 2000 et Arrêt n° 02 du 27 avril 2005, Commune de Kolda, gestions 1997 et 1998. V. *Rapport public 2005*, p.123 et p.128 et s.

[775] L'article 21 du décret n° 99-499 du 8 juin 1999 fixant les modalités d'application de la loi organique n° 99-70 sur la Cour des Comptes dispose que « la Cour n'est saisie que par le seul dépôt des comptes en état d'examen à son greffe central. Elle retourne à l'administration centrale les comptes qui ne sont pas conformes afin qu'ils le soient dans les meilleurs délais »

[776] Pour cet attachement à la procédure, on peut lire dans un arrêt de la Cour « Considérant que l'obligation de reddition des comptes prévue par l'article 34 précité est assortie de la sanction fixée à l'article 21 du décret n° 99-499 du 8 juin 1999 fixant les modalités d'application de la loi organique n° 99-70 sur la Cour des Comptes, qui dispose que « la Cour n'est saisie que par le seul dépôt des comptes en état d'examen à son greffe central. Elle retourne à l'administration centrale les comptes qui ne sont pas conformes afin qu'ils le soient dans les meilleurs délais, faisant ainsi de la mise en état d'examen des comptes de gestion des comptables publics une condition de leur recevabilité par le juge financier ». Cour des comptes du Sénégal, Arrêt n° 02 du 27 avril 2005 relative à l'Affaire : n°98 et 99/02/RC, in *Rapport public 2005*, p.131.

avait déjà souligné le caractère regrettable de ce formalisme de la Cour, qui fait des « textes l'alpha et l'oméga en matière de source du droit »[777].

Au rebours de cette attitude, quelque peu rigide, du juge sénégalais, les juges burkinabè et nigérien optent pour une solution plutôt flexible et empreinte de réalisme. Ce qui leur permet d'éviter de renvoyer un grand nombre de comptes qui, au regard de la réglementation, seraient hors d'état d'examen. C'est au moyen d'injonction pour l'avenir que ces juges conduisent l'instance des comptes.

En principe, c'est au moyen d'injonctions fermes que le juge des comptes, dans la mise en œuvre de la procédure de l'apurement des comptes, adresse des remontrances aux comptables. Ces injonctions permettent aux juges, à l'occasion de l'arrêt provisoire, d'exiger du comptable qu'il produise une pièce, fournisse un renseignement ou régularise une situation[778] ; le comptable disposant en moyenne, dans chacun des États membres, d'un délai de deux mois pour répondre à la Cour. Si le comptable ne répond pas ou ne répond pas de manière satisfaisante de sorte à emporter la conviction du juge, les faits évoqués dans l'injonction seront mis à charge dans le cadre de l'arrêt définitif. Ainsi, ces injonctions fermes qui constituent des mesures d'instruction peuvent affecter la situation du comptable.

Cependant, à côté de ces injonctions fermes, le juge des comptes peut prononcer des injonctions pour l'avenir[779]. L'injonction pour l'avenir n'a pas en effet la même portée que les injonctions fermes. Les secondes affectent la situation du comptable, lorsqu'il ne peut répondre ou ne répond pas valablement aux faits reprochés dans l'injonction. Par contre, les injonctions pour l'avenir n'ont aucun effet de droit sur la situation du comptable. Elles ont plutôt un rôle éducatif, en rappelant « le comptable à l'exacte observation des règles comptables applicables, voire de le dispenser de la responsabilité qu'il encourt à raison des

[777] Abdourahmane DIOUKHANE, « Le principe du contradictoire dans la procédure de jugement des comptes des comptables publics », Op.cit., p.212.

[778] Sur ces éléments, V. Francis FABRE, « Le jugement des comptes publics : injonctions et réserves », *RA*, 1984, p.379.

[779] Sur le régime de ces injonctions pour l'avenir, on se rapportera avec intérêt à l'article de Stéphanie DAMAREY, « Les injonctions pour l'avenir prononcées par le juge des comptes », *La Revue du Trésor* n°8-9, Août-Septembre 2001, pp.506-512

irrégularités commises »[780], ou plus généralement « de rappeler le comptable au respect de ses obligations »[781]. Mais si ce dernier ne conforme pas ses actes ultérieurs de gestion comptable à ces avertissements, le juge des comptes peut être amené à retenir sa responsabilité pécuniaire pour les cas semblables d'irrégularités relevés dans les comptabilités portant sur les exercices suivants[782]. En tant qu'elles sont des mesures éducatives, les injonctions pour l'avenir n'exigent pas une réponse du comptable, même si celui-ci est tenu d'en tenir compte dans la gestion des comptabilités afférentes aux gestions postérieures[783].

En raison de sa vocation pédagogique, l'injonction pour l'avenir est beaucoup usitée par les Cours des comptes nigérienne et burkinabè. Dans un premier temps, ces injonctions permettent aux juges d'engager la procédure de l'apurement des comptes de gestion, qui ne seraient pas accompagnés de l'ensemble des pièces exigées pour leur mise en état d'examen. Ainsi, dans l'un de ses deux seuls arrêts définitifs[784] rendus publics (sur son site internet) par la Cour des comptes du Burkina Faso, elle a eu à apurer le compte de gestion du Receveur général qui n'était pas accompagné d'un nombre important des documents exigés pour sa mise en état d'examen[785]. Avant de décharger le comptable de sa gestion, la Cour devait requérir à ce dernier par une injonction pour l'avenir n°4 de veiller à ce que l'ensemble des documents (qu'elle énumérait pour le coup) accompagne à l'avenir la production des comptes de gestion.

---

[780] *Ibidem, p.506.*

[781] Francis FABRE, « Le jugement des comptes publics : injonctions et réserves », Op.cit., p.379.

[782] Stéphanie DAMAREY, « Les injonctions pour l'avenir prononcées par le juge des comptes », Op.cit., p.510.

[783] *Ibidem,* p.511.

[784] Ces deux arrêts disponibles sur le site de la Cour sont : Arrêt n°05/09/CC/CCOE, Audience du 28 décembre 2009 et Arrêt n°04/09/CC/CCOE, Audience du 10 décembre 2009, *Mme N.Z.* www.cour-comptes.gov-bf.

[785] Arrêt n°05/09/CC/CCOE : « Attendu que l'acte de désignation des régisseurs et les textes de création des régies n'ont pas été produits par le Receveur Général ; Que la loi de finances 2002, la récapitulation des opérations budgétaires, le fascicule de développement des opérations budgétaires et de trésorerie et la balance générale des comptes du grand livre arrêtée à la clôture de l'exercice, n'ont pas été joints au compte de gestion ; ».

Alors que le simple manquant des documents exigés empêche le compte de séjourner dans le prétoire du juge des comptes sénégalais, le juge des comptes burkinabè se donne ainsi les moyens pour en effectuer le contrôle, quitte à ce que le comptable prenne les meilleures dispositions pour se conformer ultérieurement à la réglementation. On mesure ainsi la justesse de la démarche. Mais on doit rester circonspect devant cette méthode, surtout quand l'on se rend compte que dans l'arrêt précité, la Cour des comptes burkinabè a arrêté la ligne des comptes alors que le comptable n'avait pas fourni la balance des comptes de l'exercice apuré.

Dans un second temps, les injonctions pour l'avenir permettent aux juges financiers de se montrer cléments devant des irrégularités qui auraient dû, au regard de la loi, emporter la responsabilité pécuniaire personnelle du comptable public. Cette mansuétude du juge s'inscrit dans une démarche pédagogique, dans la mesure où il s'agit des toutes premières redditions juridictionnelles des comptes. Cependant, elles ne conduisent pas pour autant le juge "à fermer les yeux'' sur les irrégularités.

La Cour des comptes du Niger adopte cette démarche qui lui permet de distinguer les irrégularités ayant un impact patrimonial sur la collectivité ou sur l'État des irrégularités qui n'ont pas d'impact patrimonial[786].

Pour celles des irrégularités qui n'entraînent pas un impact patrimonial, la Cour prononce des injonctions pour l'avenir, par lesquelles elle recommande « aux comptables de corriger pour les années à venir les irrégularités constatées »[787]. Parmi ces irrégularités qui justifient une injonction pour l'avenir, l'on note : les mauvaises imputations budgétaires, la non-production ou production insuffisante des pièces justificatives, les insuffisances dans la comptabilisation de certaines opérations, des insuffisances dans la tenue de la comptabilité et le non-respect de la réglementation en matière de marché public ou de commande publique.

Par contre, pour celles des irrégularités qui créent un préjudice au patrimoine, la Cour constitue le comptable en débet, pour les manques à gagner qui en résultent pour l'État ou

786 République du Niger, Cour des comptes, *Rapport public 2010-2011*, p.78.

787 *Ibid*em, p.78.

pour la collectivité. Elle range au titre de ces irrégularités ayant créé un préjudice financier : le non-précompte de l'impôt, le non-enregistrement des recettes, l'absence de service fait et le cumul d'indemnités[788]. Cette démarche a permis à la Cour des comptes du Niger de rendre cinq arrêts définitifs au titre des communes pour lesquelles elle examinait les comptes de gestion[789] et un arrêt définitif sur les comptes de gestion de l'État des années 1999 à 2007[790].

On remarquera, par ailleurs, que ce pragmatisme permet à la Cour nigérienne des comptes d'éviter les conséquences fâcheuses du principe de la responsabilité objective du comptable qui peut conduire à la condamnation de ce dernier à supporter un débet alors que l'organisme public n'aurait subi aucune perte patrimoniale.

Le contrôle des comptes des comptables publics ne deviendra véritablement effectif que si l'on parvient résolument à lever les différents écueils qui se posent encore aux juridictions des comptes. Toutefois, l'effectivité de ce contrôle risque de ne pas être suivie de l'efficacité qui devrait en découler. Cela tient au fait que la procédure du contrôle des comptes dans les États membres de l'UEMOA est marquée par une limitation considérable de l'office du juge des comptes.

§ 3. LA LIMITATION DE L'OFFICE DU JUGE DES COMPTES : UNE LIMITATION À L'EFFICACITÉ ATTENDUE DU JUGEMENT DES COMPTES PUBLICS

Le jugement des comptes dans les pays membres de l'UEMOA pose la question du régime de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public. Ce régime soulève, en effet, la question de l'étendue de l'office du juge des comptes et de l'autorité attachée à ses

788 *Ibid*em, p.78.

789 Arrêt n°001/2e Ch., 15 juin 2011, *Hamidou Hamadou* ; Arrêt n°002, 2e Ch., 29 juin 2009, *Hyya Chekaraou* ; Arrêt n°003, 2e Ch., 24 Août 2011, *Oumarou Moussa* ; Arrêt n°004, 2e Ch., 12 octobre 2011, *Moussa Douma* et Arrêt n°005/2e Ch., 12 octobre 2011, *IBRAHIM Abderhmane.*

790 Arrêt n°001, 1re Ch., 31 Août 2011, *Siddo Elhadj.*

décisions[791]. Il se trouve que l'essentiel de la critique de la doctrine française sur le modèle napoléonien de contrôle des finances a longtemps porté sur ce point. La doctrine, dans sa grande majorité, avait conclu que cette caractéristique rendait presque impossible toute transposition du modèle français.

En confirmant leur choix pour ce modèle, on aurait pu attendre des États membres de l'UEMOA qu'ils apportent des correctifs ou une certaine adaptation au moment de le transposer. Les solutions apportées conservent, d'une manière ou d'une autre, un brin de cette infirmité à laquelle on continue d'apporter des correctifs en France.

Le fait est que, pour l'appréciation de la responsabilité du comptable public, le juge des comptes UEMOA voit son office limité à un double point de vue. Non seulement cet office est concurrencé par le ministre qui peut aussi engager la responsabilité du comptable, mais en plus son office doit être limité au jugement objectif des comptes (A). Par ailleurs, l'autorité du compte jugé en débet reste encore partiellement tributaire de l'intervention du ministre des Finances. Celui-ci bénéficie d'un pouvoir de décharge et de remise gracieuse du montant du débet fixé par le juge. Ce pouvoir, bien qu'encadré, porte atteinte à l'autorité de la chose jugée au financier (B). Malgré l'encadrement dont ce pouvoir de magnanimité est l'objet, il existe des raisons légitimes d'y mettre fin, pour assurer l'efficacité de la reddition juridictionnelle des comptes (C).

A. LA REPRISE DU PRINCIPE CRITIQUÉ DE LA RESPONSABILITÉ OBJECTIVE DU COMPTABLE

L'action en reddition des comptes vise à garantir que le comptable public dépositaire de deniers publics les a maniés de manière légale et régulière ; que celui-ci, avant d'ouvrir sa caisse, a opéré le contrôle adéquat sur les autorisations de dépenses émanant de l'ordonnateur et qu'il a effectué les opérations de recettes par leur total recouvrement. La

[791] Sur l'autorité des décisions du juge des comptes dans l'UEMOA, V. Nicaise MÉDÉ, « Réflexions sur l'autorité de la chose jugée en droit positif africain francophone », in Jean-Luc ALBERT (sous dir.), *Figures lyonnaises des finances publiques :Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre LASSALLE, Gabriel MONTAGNIER et Luc SAIDJ*, Paris, L'Harmattan, 2012, pp.273-301 ; Dakor DA, « L'autorité de la chose jugée en matière de justice financière », *RBSJA*, n°24, pp.115-130.

responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable se trouve ainsi liée à l'état du compte au moment où l'examen en est opéré. Si le compte est déficitaire, parce qu'une dépense a été payée à tort ou irrégulièrement ; parce qu'une recette n'a pas été recouvrée ; parce qu'un organisme public ou un tiers a été indemnisé par la faute du comptable ; ou parce qu'un commis d'office a été rétribué pour produire son compte[792], le comptable responsable de sa gestion est tenu de recouvrer le manquant sur ses deniers propres. Le simple constat du manquant de caisse emporte automatiquement la responsabilité du comptable.

Cette responsabilité est ainsi dite objective, dans la mesure où les circonstances, qui ont pu justifier ce manquant ou ce déficit ne rentrent pas dans l'appréciation du juge. La situation est bien résumée par G. DEVAUX : « le principe est simple : toutes les fois qu'un comptable effectue une opération irrégulière, soit qu'elle lui soit ordonnée par une autre personne, soit qu'il l'exécute de sa propre initiative, il doit rembourser le montant de la somme que la collectivité publique a perdue du fait de cette irrégularité »[793].

Le ministre des Finances, supérieur hiérarchique du comptable, ainsi que le juge des comptes sont concurremment compétents pour la mise en jeu de cette responsabilité, respectivement par voie d'arrêté et d'arrêt[794]. L'intervention du ministre se justifie, selon le Conseiller FABRE, parce qu' « il est bon que le ministre soit…habilité à prendre rapidement les mesures propres à rétablir une situation anormale et notamment, à ordonner rapidement la reconstitution des encaisses publiques dans leur intégralité »[795].

L'intervention du juge est fondée sur le principe selon lequel « la Cour des comptes juge les comptes des comptables publics »[796] . Ce principe semble limiter l'office du juge des comptes à la connaissance « des chiffres secs et impersonnels et non à l'homme concret et

[792] Article 83 Directive 06/2009 du 26 juin 2009 au sein de l'UEMOA précitée.

[793] Cité par Jean-Luc GIRARDI, Louis RENOUARD, « Évolutions de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics, *AJDA* 2012 p. 536.

[794] Article 84 Directive 06/2009 UEMOA précitée.

[795] Francis J. FABRE/A. FROMENT-MEURICE, J-Y. BERTUCCI, N. GROPER, *GAJF*, Op.cit, p.79.

[796] Article 75 al.1 Directive 06/2009 du 26 juin 2009 UEMOA précitée.

individuel qui se trouve derrière les chiffres »[797]. C'est l'interprétation traditionnellement retenue par le juge administratif français, juge de cassation des juridictions financières de ce lieu[798].

Selon cette interprétation restrictive établie, à la suite d'un recours en cassation contre un arrêt *Nicolle*[799] de la Cour des comptes française, « la Cour des comptes, qui est compétente pour juger les comptes des comptables publics, ne peut légalement fonder les décisions qu'elle rend que sur les éléments matériels des comptes soumis à son contrôle, à l'exclusion notamment de toute appréciation du comportement personnel des comptables intéressés ».

En vertu de ce principe, le juge des comptes apparaît bien plus comme un commissaire aux comptes, qui se borne à statuer sur l'état des comptes produits, sans pouvoir tenir compte des circonstances dans lesquelles les comptables les ont tenus et qui ont pu être à la base d'une tenue non régulière. Seul le ministre des Finances, qui dispose du pouvoir de décharge, a la compétence pour apprécier les causes exonératoires de responsabilité.

Il existe ainsi pour la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public une « division de compétence sur des questions connexes (qui) est absurde. (Car) c'est comme si, en matière pénale, il revenait aux tribunaux répressifs de dire si un inculpé est ou non coupable et au ministre de la Justice de dire ensuite s'il existe des excuses ou des circonstances atténuantes »[800].

Le principe de la responsabilité objective est au moins battu en brèche dans une hypothèse clairement précisée par la directive 06/2009 du 26 juin 2009. Son article 83 dispose que la responsabilité pécuniaire des comptables publics se trouve engagée « dès lors que...**par**

---

797 Prosper WEIL, « La règle de la « double juridiction » en matière de responsabilité des comptables publics », *RSLF*, 1950, p.579.

798 CE, Ass. 12 juill. 1907, *Nicolle*, J-F FABRE, *GAJF*., 5e éd., 2007, n°27 ; CE, Ass, 20 novembre 1981 *Rispail* et autres, *RA*, n°208, Rec CC, p.397 ; CE, 23 juin 1989, n°67442, *Vèque* et autres receveurs de la commune de Romainville. Conclusions Patrick FRYDMAN, « Juge des comptes et responsabilité des comptables publics successifs en matière de recouvrement des recettes », *RFDA*, 1990 p.100.

799 Cour des comptes, 1ère Chambre, 16-3 janvier 1906 *Nicolle*, Lebon, 1906, p.1001. Commentaire, A. Morel, « Responsabilité des comptables », *RSLF*, 1907, pp.372-396.

800 Jacques MAGNET, *Comptabilité publique*, *PUF*, coll. Thémis, 1ère éd.1978, p.345 ; Philippe AUGÉ, « Les remises gracieuses accordées par ministre des Finances », *RFFP*, n°106, 2006, p.231 et s.

(sa) faute, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers »[801].

En dehors de cette dernière hypothèse, le principe de la compétence objective du juge des comptes a été tout de même relativisé par la jurisprudence française, notamment en matière de recouvrement de recettes par le comptable, puisque le juge vérifie que les diligences du comptable ont été suffisantes, adéquates et rapides[802].

Certains membres de la Cour relativisent également la situation[803]. A l'exemple du Conseiller maître FABRE, qui remarquait que le compte et le comptable ne pouvaient être séparés et qu'entre eux il n'y avait qu'un pas à franchir. En conséquence, on peut considérer « que cette séparation entre le compte et celui en charge de le tenir peut paraître pour une grande part relever de l'artifice »[804]. Le président MAGNET considère pour sa part que la Cour vérifie la régularité des comptes « qui n'est pas matérielle mais bien juridique. C'est pourquoi ses membres sont des juges, alors que s'ils ne faisaient que constater, sans qualifier, ils ne seraient que des commissaires de comptes »[805].

Pourtant, la responsabilité subjective est quasiment consacrée par le législateur lui-même dans le cadre de la gestion de fait. En effet, alors qu'en principe les comptables de fait sont soumis aux mêmes obligations et aux mêmes responsabilités que les comptables de droit, il résulte des textes que la Cour des comptes peut, « hors le cas de mauvaise foi ou d'infidélité du comptable de fait, suppléer par des considérations d'équité à l'insuffisance des justifications produites »[806].

---

801 Article 83 al.4 Directive 06/2009 du 26 juin 2009.

802 CE, 27 octobre 2000, *Mme Desvigne*, Rec. 2000, p.128 ; Conclusion Alain SEBAN, « Les pouvoirs de la Cour des comptes à l'égard des comptables en recettes », *RFDA* 2001, p.737 ; J-F. FABRE, *GAJF*, Op.cit., p.261.

803 Pour une illustration, V. Jacques MAGNET, « Que juge le juge des comptes ? », *RFFP*, n°28, 1989, p.115 ; Gilbert ORSONI, « Le juge des comptes. Que juge-t-il ? Doit-il même encore juger ? », in *L'office du juge*, Actes de colloque, déposés au Sénat le 29 septembre 2006, pp.333-358.

804 Selon le mot du professeur Gilbert ORSONI. Cité par Stéphane THEBAULT, « Le comptable public, un gestionnaire responsable ? De la réforme de la responsabilité personnelle et pécuniaire au projet de loi Séguin », *RFFP*, n°112, p.285.

805 Jacques MAGNET, « Que juge le juge des comptes ? », Op.cit., p.117.

806 Art.27 Décret 99-499 Sénégal, art.57 LO n°014-2000 Burkina Faso et art.105 PLO Côte d'Ivoire; cette disposition n'est pas reprise au Niger et au Togo.

En dépit de ce relativisme, toujours est-il qu'il existe une répartition des rôles qui veut cantonner le juge des comptes à la connaissance des chiffres et subordonner l'appréciation des circonstances de décharge du comptable constitué en débet à la compétence du ministre. Il revient au juge d'apprécier la sincérité du compte et il revient au ministre d'apprécier la moralité du comptable.

Ce système, qui a été longtemps présenté comme une faiblesse originelle du modèle français de contrôle, se justifiait notamment par le fait que le ministre, jugé plus près du comptable, était l'autorité la mieux indiquée pour apprécier sa situation. Mais, ce sont l'autorité et le prestige du juge qui en ressortaient diminués. Ce faisant, on avait estimé que le modèle français passait pour un modèle difficilement exportable ou transposable[807].

Après moult critiques et dénonciations des insuffisances de ce régime par la doctrine et le juge financier[808], le législateur français est intervenu ces dernières années, à plusieurs reprises, pour permettre au juge des comptes d'apprécier la responsabilité du comptable durant la procédure de reddition juridictionnelle des comptes. Dès 2006, le juge des comptes a été habilité à prendre en compte les circonstances de force majeure exonérant le comptable. Depuis janvier 2013, grâce aux réformes introduites par la loi de finances rectificative du 28 décembre 2011, la responsabilité du comptable se rapproche davantage d'une responsabilité subjective. La responsabilité pécuniaire du comptable est désormais liée à la constatation par le juge d'un préjudice financier subi par l'organisme public[809]. Le ministre reste compétent pour mettre en jeu cette responsabilité. Mais il ne peut plus apprécier les causes exonératoires de décharge après la mise en débet du comptable par le

807 Gabriel MONTAGNIER, « Le juge financier, juge des comptes et des comptables », Op.cit., pp.59-60.

808 V. Le dossier sur la table ronde, « La rénovation du régime de responsabilité pécuniaire et personnelle des comptables publics », in *Finances publiques et responsabilités : l'autre réforme*, *RFFP* 2005, n° 92, pp.143-188 et le dossier intitulé « Vers la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics », *AJDA* n°13 de 2005, pp.696-722.

809 Sur l'application jurisprudentielle de ce nouveau régime, V. Stéphanie DAMAREY, « Responsabilité du comptable public en l'absence de préjudice financier », Note sous arrêt C. comptes, 29 janv. 2013, n°65861, *Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres*, *JCP A*, n°9, 25 février 2013, pp.18-23 ; Christian MICHAUT, Patrick SITBON, « La réforme des conditions de mise en jeu de la responsabilité des comptables publics », *AJDA*, 2013, p.681.

juge financier. En plus, son pouvoir de remise gracieuse a été fortement rationalisé[810] ; même si sur ce dernier point la « réforme (peut paraître) encore imparfaite »[811].

Dans l'UEMOA, si le juge peut, au même titre que le ministre des Finances, mettre en jeu la responsabilité du comptable, le ministre est l'autorité auprès de laquelle les comptables pourront obtenir décharge de leur responsabilité. L'office du juge des comptes ouest-africain, limité par l'intervention du ministre des Finances qui peut accorder décharge, connait un début d'harmonisation au plan communautaire avec quelques particularismes nationaux.

Les solutions apportées comportent un encadrement des compétences du ministre. Mais, elles n'étendent pas pour autant l'office du juge à la prise en compte des circonstances de force majeure durant l'instance juridictionnelle de reddition comptable, le ministre étant seul compétent pour cela.

B. L'ENCADREMENT DES POUVOIRS MINISTÉRIELS DE DÉCHARGE ET DE REMISE GRACIEUSE : UNE FORME DE SURVIVANCE DE LA THÉORIE DU MINISTRE JUGE

Comme on l'a signalé, si le juge des comptes peut mettre en jeu la responsabilité du comptable au même titre que le ministre des Finances, il ne peut pas apprécier les causes exonératoires de cette responsabilité ; le ministre étant compétent pour cela. Cette dichotomie traduit ce que Prosper WEIL nomme « la double juridiction sur le comptable public ». Le ministre peut partiellement ou totalement effacer le débet prononcé par le juge. En plus de ce pouvoir de décharge, il dispose d'un droit de magnanimité, puisqu'il bénéficie d'un pouvoir de remise gracieuse. La remise gracieuse constitue une faveur, une grâce que le ministre accorde ou refuse de son gré, après avoir recueilli divers avis de la

810 Stéphanie DAMAREY, « L'évolution du régime de responsabilité des comptables publics », *Gestion et finances publiques*, n°7, juillet 2013, pp.38-45 ; Jean-Luc GIRARDI, Louis RENOUARD, « Évolutions de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics, *AJDA* 2012 p. 536.

811 Michel LASCOMBE, « La responsabilité comptable en devenir ? », *Gestion et Finances publiques*, n°1, janvier 2013, p.23.

Cour ou du directeur de la comptabilité publique. On peut la rapprocher de la grâce présidentielle qui dispense de l'exécution des décisions du juge pénal. Elle pose plus d'inquiétudes en droit financier au regard de l'usage excessif qui a pu en être fait en France par le ministre des Finances[812]; et logiquement de ce que pourrait en faire un ministre des Finances dans les pays de l'UEMOA. La procédure de remise apparaît, de ce point de vue, encadrée afin de limiter les abus.

La directive 07/2009 du 26 juin 2009 portant règlement général sur la comptabilité publique dans les États membres admet, en son article 32.1, le pouvoir ministériel de décharge de responsabilité et de remise gracieuse. Elle renvoie la compétence à la réglementation nationale pour déterminer les procédures aux fins de décharge de responsabilité.

La directive 06/2009 du 26 juin 2009 sur les lois de finances dans les États membres en son article 84.3 précise que les débets mis à charge peuvent faire l'objet de remise selon les réglementations nationales mais sont soumises **à un avis conforme de la Cour des comptes**. Le guide didactique[813] qui interprète cette directive 06/2009 du 26 juin 2009 sur les lois de finances précise, en son article 84.3, que les débets mis à charge peuvent faire l'objet de remise selon les réglementations nationales mais sont soumises **à un avis conforme de la Cour des comptes**. Le guide didactique précise que cette procédure peut prendre deux formes :

- la Cour, au moment du prononcé du débet, indique dans son arrêt ce qu'elle accepte en matière de remise gracieuse et donc fixe le montant du laissé à la charge du comptable ;

- la Cour prend un arrêt de débet et le transmet au ministre des Finances pour que la procédure de mise en recouvrement soit entreprise. Il appartient alors au ministre de saisir la Cour pour lui demander son avis sur la proposition de remise gracieuse qu'il envisage.

L'une ou l'autre de ces décisions doit être retenue en considération des moyens et des capacités de la Cour des comptes nationales. Ainsi, « la première solution suppose que la

[812] Dans son rapport public annuel 2012, la Cour des comptes relève qu' « au milieu des années 2000, le taux de remise représentait entre 99,7% et 99% du montant des débets prononcés », V. République de France, Cour des comptes, *Rapport public 2012*, T. III, Les activités, p.28).

[813] UEMOA, *Guide didactique de la directive n°06/2009 CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*, Annexe 3, p.20. Disponible sur www.UEMOA.net.

Cour soit en situation d'apprécier la situation personnelle de fortune du comptable dès le prononcé du débet alors que dans le second cas, elle doit attendre la demande du ministre des Finances qui devra présenter un dossier sur la situation patrimoniale du comptable »[814].

Dans tous les cas de figure proposés, le pouvoir de remise gracieuse du ministre, subordonné à l'avis conforme de la Cour, est considérablement réduit et le juge des comptes apparaît en définitive comme le responsable de la décision qui sera prise. Ainsi le procédé retenu permet-il, ne serait-ce que partiellement, d'enlever à la remise gracieuse le caractère d'acte remettant en cause la décision d'un juge. Le choix de ce procédé tient au fait que l'on veut éviter les disproportions éventuelles entre la charge infligée au comptable et ses revenus ou la consistance de son patrimoine.

En attendant l'effectivité de ces directives dans les États membres, il existe quelques particularités nationales.

Le Togo[815] et le Burkina Faso[816] offrent une solution bien originale. La compétence du ministre des Finances pour prendre l'arrêté de décharge de débet est strictement encadrée. Le ministre ne peut accorder la décharge totale ou partielle, en cas de situation de force majeure justifiée par le comptable, que sur avis du président de la Cour des comptes ; l'avis du directeur chargé de la comptabilité étant sollicité dans le cas d'un débet administratif. L'avis n'étant pas conforme, la décision du ministre reste toutefois susceptible de recours devant la Cour des comptes. Le pouvoir de remise gracieuse obéit également au même régime.

La solution retenue au Burkina et au Togo se veut conciliatrice, puisqu'elle permet au juge des comptes d'intervenir en amont (en donnant un avis) et en aval (pour connaître du recours contre le refus de décharge du ministre) de la procédure de décharge de

[814] *Ibidem*, p.20.

[815] Art 84 al 2 Décret n°2008-092/PR portant Régime juridique applicable aux comptables publics.

[816] Art.54 Décret 2005-255 portant Règlement général sur la comptabilité publique Publication : *J.O.BF*., n° 22 du 02-06-2005, p. 668.

responsabilité. Cette solution rejoint la suggestion de Gabriel MONTAGNIER, qui estimait qu'on pourrait soumettre au juge des comptes le contentieux ministériel de débet dans l'optique d'une réformation de la juridiction financière en France[817]. La Cour des comptes se trouve, en quelque sorte, associée à la décision de décharge que prend le ministre après l'avis de son président. On doute que, sachant sa décision susceptible de recours devant la Cour, le ministre puisse prendre une décision contraire à l'avis du Premier président. À vrai dire, le ministre perd le pouvoir discrétionnaire d'appréciation et le juge des comptes, compétent pour juger des recours contre les décisions ministériels, devient, quoique tardivement, l'autorité qui apprécie définitivement les circonstances justifiant une décharge de responsabilité.

On pourrait, pour illustrer ce régime, paraphraser le commissaire du Gouvernement Romieu[818], dans ses conclusions sur l'affaire *Nicolle* : « les juge des comptes burkinabè et togolais sont compétents pour tout ce qui concerne les éléments matériels du compte : la ligne des comptes. Ils examinent également, après la décision du ministre, les éléments extérieurs à la ligne des comptes : la conduite du comptable et sa responsabilité, les déficits de caisse, les circonstances de force majeure qui peuvent entraîner la décharge du payeur, même s'il y a irrégularité dans le compte ».

Cette solution, bien que présentant une avancée, n'est pas satisfaisante. Elle ne l'est pas dans la mesure où les décisions ministérielles ne seront portées en recours devant la Cour des comptes que dans l'hypothèse du comptable qui n'aurait pas obtenu décharge totale ou partielle de sa responsabilité. On imagine difficilement que le Trésor public, placé sous l'autorité du ministre, ou l'organisme public intéressé, puisse exercer un recours devant la Cour des comptes contre un arrêté ministériel de décharge. L'avis du président de la Cour n'étant pas un avis conforme, quoique obligatoire, le ministre pourrait très bien accorder une décharge malgré un avis défavorable. Dans ce cas, on se rend compte que l'essentiel des pouvoirs d'appréciation reste ministériel. Cette solution reste juridiquement inappropriée.

817 Gabriel MONTAGNIER, « Le juge financier, juge des comptes et des comptables », Op.cit., p.57.

818 Cour des comptes, 21 juin 1991, *Maymand*, Rec., p.68. Francis J. FABRE, *GAJF*, Op.cit, p.255.

A supposer même l'hypothèse d'un recours exercé par le comptable qui n'aurait pas eu gain de cause, le juge pourrait faire prévaloir définitivement son appréciation des causes exonératoires. Mais on aura alors perdu assez de temps : du jugement des comptes au recours contre les décisions ministérielles de refus de décharge, en passant par l'avis obligatoire du Premier président de la Cour des comptes.

Le régime aurait pu être simplifié pour réduire le temps de la procédure. En effet, il serait judicieux qu'au cours de l'instance des comptes le juge puisse être admis à prendre en considération les circonstances de force majeure en vue d'accorder une décharge éventuelle. Par ailleurs, le juge aura toujours la possibilité de solliciter l'avis du ministre ou du directeur de la Comptabilité publique pour se faire une idée aussi nette que précise de la situation personnelle du comptable, avant de rendre un jugement définitif.

Sur ce point, on sait que le juge français s'est vu reconnaître par la réforme introduite en 2006 par la loi du 23 février 1963 le pouvoir de prendre en considération le comportement personnel du comptable pendant le déroulement de l'instance en reddition des comptes[819]. La compétence des juges burkinabè et togolais gagnerait donc à être étendue en ce sens.

Il faut encore souligner une incongruité relativement aux arrêtés ministériels de débet. Ces arrêtés qui permettent au ministre de mettre en jeu la responsabilité des comptables, au même titre que les arrêts de débet du juge des comptes, semblent être revêtus, au Burkina Faso, d'une autorité supérieure. Déclarés exécutoires au même titre que les arrêts du juge, ils sont immédiatement soumis à exécution et ne peuvent faire l'objet d'un litige devant un juge[820]. Il est inconcevable qu'une décision administrative affectant le patrimoine d'un individu soit insusceptible de recours devant un juge. La situation du comptable mis en cause est inconfortable, en ce qu'il ne bénéficie pas de garanties suffisantes. Sa responsabilité pécuniaire étant en cause, il aurait été plus juste de l'admettre à discuter devant un juge cette décision administrative. Il y va de la protection des droits et de la bonne administration de la justice.

819 Pour une analyse sur cette réforme, V. Eric THEVENON, « La loi de finances rectificative pour 2006 et la réforme du régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics », *BJCL*, janvier 2007, pp.2-5.

820 Art.53 al.3 Décret 2005-255 précité (Burkina Faso).

Cette prescription est actuellement contraire aux nouvelles dispositions de la directive 07/2009 du 26 juin 2009 portant RGCP au sein de l'Union qui admet, à l'article 31.2, la possibilité d'un recours contre les arrêtés administratifs de débet. Dans l'optique d'une meilleure garantie des droits du comptable burkinabé, il faudrait donner un plein effet dans l'ordre interne aux dispositions de la directive communautaire. Dans ce sens, il faut souligner que la jurisprudence française offre des exemples de décisions administratives ayant constitué un comptable en débet à tort[821] ou ayant engagé la responsabilité d'un comptable sans fondement légal suffisant[822]. Au regard de ces jurisprudences, il serait judicieux que les arrêtés ministériels de débet, au Burkina Faso, puissent être susceptibles de recours devant un juge.

Pour ces mêmes raisons, J-M BRETON avait fustigé les premières législations ivoiriennes qui accordaient, de manière critiquable, une compétence concurrente et exorbitante au ministre pour engager la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable[823].

En tout état de cause, les solutions togolaise et burkinabè, qui situent le juge en amont et en aval de la procédure de mise en jeu de la responsabilité du comptable, apparaissent, dans l'hypothèse d'un débet juridictionnel, comme des garanties supplémentaires pour le comptable mis en cause.

Au Togo[824], la garantie est même prolongée par la possibilité d'exercer un autre recours (en cassation) contre la décision du juge des comptes devant la Cour suprême pour vice de forme, incompétence et violation de la loi.

Au Burkina Faso, la Cour des comptes étant son propre juge de cassation, à travers une formation spéciale, les recours juridictionnels contre les arrêtés ministériels de décharge devant son prétoire font d'elle le véritable juge de la légalité comptable. Ce qui conforte

821 Cour des comptes, 14 juin 1989, *Lamirand* , Rec., p.67

822 Cour des comptes, 21 juin 1991, *Maymand*, Rec., p.68.

823 Jean-Marie BRETON, « Chapitre XXVI. Les contrôles opérés en la forme juridictionnelle », in Kéba MBAYE et Youssoupha NDIAYE (sous dir.), *Encyclopédie juridique de l'Afrique, t.4, Organisation judiciaire, procédures et voies d'exécution*, Abidjan, Dakar, Lomé, Les Nouvelles Éditions Africaines, 1982, p368.

824 Art.87 LO n°98-014 sur la Cour des comptes du Togo, précité.

son autonomie par rapport à la juridiction administrative, qui est traditionnellement compétente pour connaître des recours contre les décisions administratives.

Au rebours des solutions togolaise et burkinabè qui ont été évoquées, le Sénégal[825] offre une timide rationalisation des pouvoirs du ministre. La Cour doit y être perçue *stricto sensu* comme le juge des comptes. Son office est limité à l'examen du compte et il revient au ministre des Finances, « au vu de l'arrêt de débet, de mettre en jeu la responsabilité du comptable »[826]. Ce faisant, c'est le ministre qui apprécie les cas de force majeure aux fins de décharge du comptable après avis du Premier président de la Cour des comptes. Mais sa décision doit être motivée. L'avis du Premier président est un avis conforme. Ce qui lie le ministre. Mais le comptable qui n'aura pas bénéficié d'une décharge pourra toujours exercer un recours devant le juge administratif.

La solution retenue pour la future Cour des comptes de Côte d'Ivoire est bien plus rétrograde et souligne que « Le comptable public ou le gestionnaire mis en débet par arrêt de la Cour des Comptes peut intenter **un recours administratif auprès du Ministre chargé des Finances**… »[827]. Cette formule qui reconnaît ainsi au ministre, autorité administrative, un pouvoir de remise en cause des décisions juridictionnelles, apparaît inappropriée. La formule rappelle ni plus ni moins la théorie du ministre juge et elle va à l'encontre de l'autorité du juge des comptes et de ses décisions. Un décret devra fixer les modalités de ce recours. Le régime actuel prévoit une décharge de responsabilité par le ministre sous le contrôle de la Chambre administrative. La future Cour des comptes étant érigée en juge de cassation de ses propres décisions, il faut veiller à ce que l'octroi de la décharge se fasse sous son contrôle , à défaut de lui reconnaître une compétence pour juger des causes d'exonération de responsabilité du comptable.

825 Art. 23 al.3 Décret n°99-/449 fixant modalités d'application de la loi organique 99/70 sur la Cour des comptes.

826 Art.23 al. 3 Décret n°99-499, précité.

827 Article 129 PLO Côte d'Ivoire.

Malgré les efforts de rationalisation et d'encadrement du pouvoir ministériel de décharge, l'office du juge des comptes ouest-africain reste limité à l'examen des comptes et celui-ci ne peut prendre en considération les cas de force majeure avant de rendre son jugement. Cette situation inappropriée réduit le juge à la fonction de commissaire aux comptes et élève le ministre au rang de juge. Elle devrait être réglée afin d'offrir au juge des comptes une plénitude de juridiction. Il faut donc, dans ce sens, permettre au juge des comptes UEMOA de bénéficier du principe de droit commun qui veut que « le juge de la responsabilité soit le juge des causes d'exonération de responsabilité »[828]. Il faut aussi supprimer les remises gracieuses du ministre, qui portent atteinte à l'autorité de la chose jugée.

C. LA NECESSAIRE SUPPRESSION DES POUVOIRS MINISTÉRIELS DE DÉCHARGE ET DE REMISE GRACIEUSE

Le pouvoir ministériel, même encadré, mériterait-il d'être conservé dans les États membres de l'UEMOA ?

Certes, l'encadrement permet d'éviter tout abus ; de même qu'il permet au juge des comptes de participer à la prise de décisions atténuant ou anéantissant l'effet de ses propres décisions passées en force de chose jugée. Mais cette situation apparaît problématique.

D'abord, parce que l'action en reddition des comptes a, entre autres, pour objectif de garantir l'usage régulier des fonds publics ; il convient alors que toute personne ayant créé un tort à la société par l'utilisation irrégulière des fonds provenant de la fortune publique puisse être amenée à les restituer.

En effet, même encadré, rien n'empêche une complicité entre le ministre et le comptable pour effectuer des sorties de caisse irrégulières; quitte à ce que, plus tard, le ministre présente la situation du comptable de telle manière que le juge donne un avis favorable à une décharge ou à une remise gracieuse. L'opinion, en ce sens, qui consiste à dire que le ministre plus proche du comptable est mieux à même de connaître sa situation doit être

[828] Jacques MAGNET/ Louis VALLERNAUD, Thierry VUGHT, *La Cour des comptes, les institutions associées et les Chambres régionales des comptes*, Op.cit, 289.

fortement relativisée, puisque le juge des comptes a le pouvoir de mener des investigations sur place ; ce qui lui permet, le cas échéant, de s'enquérir de plus près de la situation du comptable.

Même dans l'hypothèse où l'avis du juge s'opposerait à toute remise, on n'a, comme le soulignait le Conseiller FABRE, aucune garantie que le ministre prendra une décision dans le sens de l'avis, dans la mesure où ni les avis du juge ni la décision de remise du ministre ne sont rendus publics.

On a pu également souligner que le ministre des Finances dispose, à travers ce pouvoir de remise gracieuse, d'un moyen d'influence sur les comptables qui lui permet de conforter son autorité à leur égard. Mais comme le montrent les professeurs LASCOMBE et VANDENDRIESSCHE, aucun ministre ne dispose d'un pouvoir aussi considérable sur ses personnels[829]. On oublie également l'effet inverse que pourrait produire un tel pouvoir : le ministre usant de son autorité pour obtenir des payements illégaux.

Les professeurs LASCOMBE et VANDENDRIESSCHE présentent dans leur chronique de jurisprudence financière des exemples de situations où les comptables ont été constitués en débet pour avoir effectué des payements illégaux sur décisions illégales de leurs supérieurs hiérarchiques. Ces comptables engageaient leur responsabilité personnelle et pécuniaire en toute connaissance de cause avec l'intime conviction « qu'à l'issue de la procédure, ils obtiendraient remise gracieuse du débet ainsi prononcé à leur encontre »[830].

La faiblesse des ressources des États membres de l'UEMOA impose que soit donnée une pleine et entière effectivité aux arrêts de débet. Si l'on a pris le soin d'exiger un certain cautionnement de la part du comptable, c'est pour garantir à la société que les fonds publics susceptibles d'être irrégulièrement dépensés par celui-ci lui seront restitués. S'il existe un pouvoir de remise gracieuse, autant mettre fin à cette obligation de cautionnement qui apparaît moins comme une obligation qu'une simple formalité. Car, l'on doit garder à l'esprit que la remise gracieuse a finalement pour effet de transférer sur

829 Michel LASCOMBE Michel et Xavier VANDENDRIESSCHE, « La modernisation de la responsabilité des comptables publics », *RFDA*, mai-juin 2007, p.448.

830 Michel LASCOMBE Michel et Xavier VANDENDRIESSCHE, note sous Cour des comptes, 4 novembre 2004, *TPG Haute Garonne*, *Revue du Trésor*, 2005, p.565.

le contribuable la charge qu'aurait normalement dû supporter le comptable à la suite d'une gestion irrégulière.

Il a été rappelé qu'en France, on avait voulu que l'office du juge fût objectif et limité à l'examen de l'état du compte, sans que le juge ait à chercher pourquoi le comptable a payé à tort ou pourquoi il n'a pas effectué les diligences nécessaires à l'encaissement des sommes qui étaient dues, parce qu'au début du XIX^{e} siècle les comptables étaient des fonctionnaires issus de l'aristocratie ou de la bourgeoisie[831]. Ces derniers disposaient d'une aisance financière certaine pour ne pas engager à tort des fonds publics ou, le cas échéant, ils étaient généralement capables de recouvrer les monnaies manquantes.

Si le débet s'avère difficile à honorer par le comptable, il faut laisser au juge le pouvoir de la décharge ou de la remise ; sinon l'on risque de prendre une décision politique qui n'est pas toujours bien perçue et accueillie par la société.

La solution qui permettrait au juge des comptes d'accorder une remise gracieuse, en privant ses arrêts d'effectivité, comporterait toutefois une part d'incohérence. Car, ce serait l'une des premières fois qu'un juge viendrait mettre fin aux effets de ses propres décisions en dehors des voies de recours traditionnelles (révision et cassation). Ce qui paraît, pour le moins, inapproprié. L'autorité de la chose jugée s'impose également au juge, dans la mesure où elle a force de vérité légale. Or, la remise gracieuse vient enlever tout intérêt à l'action du juge des comptes, dont le contrôle se révèle en fin de compte sans incidence sur la fonction exercée par le comptable public, comme le rappellent les professeurs LASCOMBE et VANDENDRIESSCHE[832].

Que la remise soit le fait du juge ou du ministre, elle comporte bien une conséquence fâcheuse sur l'autorité des décisions juridictionnelles de débet. Comme le soulignait le président MAGNET[833], la remise des débets rend illusoire la responsabilité des comptables, et la juridiction du juge des comptes qui les sanctionne devient une formalité

831 *Ibidem*, p.443.

832 « Quelle est la portée d'un arrêt de débet pour le comptable qui sait qu'il obtiendra remise gracieuse ». Michel LASCOMBE Michel et Xavier VANDENDRIESSCHE, « Plaidoyer pour assurer le succès d'une réforme », *RFDA*, 2004, p.401.

833 Jacques MAGNET/ Louis VALLERNAUD, Thierry VUGHT, *La Cour des comptes*, les institutions associées et les Chambres régionales des comptes, Op.cit., p.198.

vide de substance. Les parlementaires français avaient repris les critiques doctrinales relatives au pouvoir ministériel de remise gracieuse en signifiant, lors des travaux préparatoires à l'adoption de la loi du 28 octobre 2008, que « la possibilité donnée au ministre d'accorder la remise gracieuse à la suite d'un arrêt de débet est contestable dans la mesure où elle prive les décisions du juge des comptes de l'effectivité : quelle est la portée d'un arrêt de débet pour un comptable qui sait qu'il obtiendra une remise gracieuse ? »[834].

Ces critiques ont partiellement eu un écho en France. La loi de finances rectificative du 28 décembre 2011 rationalise considérablement le pouvoir de remise gracieuse du ministre des Finances. La somme forfaitaire désormais prononcée en cas de manquement sans préjudice du comptable ne peut faire l'objet de remise gracieuse. Les débets résultants des manquements avec préjudice pourront donner lieu à remise gracieuse, sous réserve d'un laisser à charge du comptable d'au moins le double du forfait pour les manquements sans préjudice.

On doute que l'encadrement actuel des pouvoirs du ministre puisse suffire à préserver l'effectivité des décisions du juge dans la mesure où nombreux sont encore les juges africains qui n'osent pas heurter par leurs décisions la volonté des autorités politiques. Cette attitude du juge risquerait de le conduire, le plus souvent, à émettre un avis favorable aux projets de remises gracieuses du ministre ; d'autant plus qu'actuellement, on n'a pas défini les critères objectifs qui doivent présider à l'octroi de cette remise gracieuse.

La solution la plus heureuse pour le Trésor public très maigre des États membres consiste à adopter une position ferme et à reconnaître une autorité pleine et entière au juge des comptes ainsi qu'à ses décisions, en limitant au minimum les circonstances de remise gracieuse. Le montant des débets administratifs non apurés en Côte d'Ivoire, sur les

834 Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « Plaidoyer pour assurer le succès d'une réforme », *RFDA*, 2004, p.401. Extrait repris dans AN, *Rapport n°772*, 2 avril 2008 sur le projet de loi portant modification de dispositions relatives à la Cour des comptes et aux Chambres régionales des comptes.

exercices 2003 à 2007, illustre bien l'énorme perte qui peut résulter pour le Trésor public, en cas de remise gracieuse[835].

Si la remise doit être admise, elle ne devrait être accordée que dans le cas du comptable dont la situation pécuniaire se serait modifiée depuis la décision de débet ou dans l'hypothèse d'un comptable accablé par les charges de famille ou l'infortune. Dans tous les cas, les montants laissés à la charge du comptable doivent être modulés, en tenant compte des salaires de ce dernier. Cela d'autant que dans la plupart des États, les comptables ne sont pas toujours en mesure de constituer des garanties de cautionnement avant leur entrée en fonction[836]. Et, il faut encore déplorer le fait que « les garanties de la responsabilité des comptables publics que sont le cautionnement et l'hypothèque légale sur leurs biens immobiliers, sûretés réelles que le quitus du juge suffit à lever, semblent dérisoires au vu des sommes maniées et parfois détournées par les comptables, et ne peuvent constituer une protection adéquate des deniers publics contre les malversations »[837].

Il faudrait également étendre la compétence du juge à la possibilité de prendre en considération la situation personnelle du comptable pour lui accorder, le cas échéant, une décharge de responsabilité en cas de force majeure ou de toute autre situation pouvant justifier une telle décharge.

Le contrôle juridictionnel financier ne se limite pas à la mise en jeu de la responsabilité du comptable public à travers le jugement de son compte. Il s'étend au jugement et à la sanction des gestions de fait et des fautes de gestion ; domaines par excellence dans lesquels s'exprime le pouvoir répressif du juge financier.

---

835 Dans son rapport spécial 1998-2009 (p.43), La Chambre des comptes de la Cour suprême ivoirienne « a fait observer qu'un solde de 1 685 899 447 F CFA (deux millions six cent mille euros) ressort au compte 461.31 « débets administratifs », au titre des exercices 2003 à 2007. Ce solde a été apuré en 2008 et le compte présentait un solde nul au 31/12/2008 contre un montant de 10 211 772 FCFA en balance de sortie au 31/12/2009 ».

836 D. BOULEY, J. FOURNEL, L. LERUTH « Comment fonctionnent les systèmes du Trésor dans les pays francophones de l'Afrique subsaharienne », *Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire*-Vol. 2, n° 4, 2003, p.77.

837 Moussa ZAKI, *Le contrôle des finances publiques en Afrique : exemple du Sénégal et du Niger*, Op.cit., p.269.

SECTION II
LA DÉLICATE MISE EN ŒUVRE DES FONCTIONS JURIDICTIONNELLES RELATIVES AUX GESTIONS DE FAIT ET AUX FAUTES DE GESTION

La principale ligne de démarcation entre le modèle des Cours des comptes et celui des organismes d'audits est indéniablement la fonction juridictionnelle des premières. Lorsque la Cour des comptes prononce un débet au terme du jugement des comptabilités patentes, elle ne prononce pas en principe de sanction, dans la mesure où le comptable est juste appelé à compléter les manquants de caisse. Elle peut néanmoins sanctionner le comptable qui n'aura pas répondu à ses injonctions ou produit ses comptes, avant l'expiration d'un certain délai ; celui-ci devant alors s'acquitter d'une amende dite de retard.

Cependant, la Cour dispose d'un pouvoir répressif qui lui permet de prononcer des amendes, à l'occasion des procédures relatives aux gestions de fait et aux fautes de gestion. Certes, il y a une controverse sur la nature du régime de la gestion de fait et de celui de la faute de gestion. Mais, chacun de ces régimes comporte bien une dimension répressive. Aussi, s'il a été souligné un aspect civil de la gestion de fait, par son rapprochement de la gestion d'affaires du droit privé[838], quoique ce rapprochement soit dorénavant contesté[839], son caractère répressif devait être également relevé par le commissaire du Gouvernement Guy BRAIBANT, dans ses conclusions sur l'arrêt *Darrac*[840]. Il faisait remarquer « une coloration pénale » de la gestion de fait, qui s'explique surtout par le pouvoir qu'à la Cour des comptes de prononcer des amendes, pour sanctionner les immixtions dans les fonctions de comptable public[841]. Cette « coloration pénale » s'explique aussi parce qu'au stade de la déclaration de la gestion de fait, le juge appréciera la faute et le comportement des

838 Max Legrand MBOHOU MFOMKPA, *La gestion de fait. Contribution à l'étude de ses relations avec le droit privé*, Thèse, Paris X, 1998, 2 vol, 227 et 261 p.

839 F-J FABRE, *GAJF*, op.cit., pp.322-323.

840 CE, 12 décembre 1969, *Darrac*, Rec., p.578.

841 Ainsi que le souligne le Conseiller FABRE, « depuis que la juridiction financière a été habilité à infliger une amende aux comptables de fait, cette procédure revêt un aspect répressif de plus en plus marqué », V. F-J FABRE, *GAJF*, op.cit., p.321.

personnes en cause. Ces éléments justifient pour le professeur HERTZOG, une nécessaire réforme de la gestion de fait, dont la procédure répressive serait encore mal assumée[842].

Dans la même logique, on conçoit que le régime des fautes de gestion a un caractère répressif, puisqu'il s'agit précisément de sanctionner les infractions à la législation budgétaire et comptable. Dans tous les cas, la prise en compte des exigences du procès équitables a permis d'arriver à la conclusion que dans la mise en œuvre des procédures de gestion de fait et de faute de gestion, les juridictions financières doivent être regardées comme traitant du bien-fondé d'accusation en matière pénale au sens des stipulations de l'article 6§1 de la Convention EDH[843].

il faut noter, d'emblée, s'agissant des Cours des comptes de l'espace UEMOA, que cette compétence répressive connaît une mise en œuvre plutôt faible, sinon nulle. Cette situation s'explique pour diverses raisons : soit que la Cour reste confrontée à l'absence des moyens humains et matériels ; soit qu'elle préfère encore faire œuvre de pédagogie en consacrant de véritables cours magistraux[844] à ses potentiels inculpés plutôt que d'engager des poursuites et de sanctionner les chefs de manquement découverts ; soit qu'elle adopte une attitude passive pour ne pas avoir à poursuivre et condamner certains justiciables, en raison de leur rang social, de leurs fonctions administratives ou de leurs accointances politiques.

Il convient d'analyser le traitement des gestions de fait (§I) et des fautes de gestion (§II) par les Cours des comptes de l'UEMOA.

842 Robert HERTZOG, « La nécessaire réforme de la procédure de gestion de fait », *RFFP*, n°66, 1999, p.87.

843 Déjà dans son arrêt *Guisset c/ France* du 9 mars 1198, la Cour EDH, précisait que « l'objectif à la fois préventif et répressif de la sanction ne fait aucun doute…puisqu'il s'agit manifestement à la fois de dissuader et de sanctionner, dans l'intérêt général, toute gestion irrégulière et préjudiciable à l'État et à l'ensemble des contribuables, des deniers publics ».

844 La Cour des comptes du Burkina a ainsi opéré un rappel de la notion de gestion de fait dans son rapport public 2005 (pp.290-303) et un rappel du rôle du ministère public dans son rapport public 2010-2011 (pp.165-168).

§ 1. LES GESTIONS DE FAIT[845] : UN MÉCANISME COMPLEXE ET UNE MISE EN ŒUVRE DIFFICILE

La gestion de fait est l'irrégularité qui se produit lorsqu'une personne physique ou morale s'immisce dans le maniement des deniers publics alors qu'elle n'avait pas l'habilitation légale requise pour le faire (celle de comptable patent) ou qu'elle n'a pas agi sous le contrôle du comptable public. Or, comme le droit de la comptabilité publique impose aux manutenteurs légaux des deniers publics de compter devant la Cour, « il est logique que la Cour des comptes ait le pouvoir de soumettre les comptables (ou gestionnaires) de fait à des obligations analogues et de sanctionner les manquements au principe de séparation des ordonnateurs et des comptables »[846]. La gestion de fait est donc cette procédure qui permet au juge financier d'apurer les comptes retraçant l'utilisation des fonds publics qui ne sont pas rentrés dans la caisse du comptable patent, par l'obstruction d'une personne non habilitée ou qui en sont sortis irrégulièrement par le fait de cette même personne.

L'un des intérêts de la gestion de fait est de permettre à la Cour des comptes de veiller au respect du principe cardinal de la séparation des ordonnateurs et des comptables ; la Cour retrouve ainsi potentiellement juridiction sur les ordonnateurs qui se sont immiscés dans la gestion comptable et dont elle ne pouvait connaître des actes dans le cadre du jugement des comptabilités patentes.

L'originalité et l'efficacité de la procédure résident dans la détermination de la juridiction de la Cour (A) et dans la gamme des sanctions mise à la disposition du juge et conséquemment de l'usage qu'il en fait (B).

A. LA DÉTERMINATION DE LA JURIDICTION DE LA COUR

La gestion de fait, comme le reconnaît le Conseiller DESCHEEMAEKER, répond à une procédure complexe. On ne s'attardera pas ici sur tous les éléments de la procédure,

845 Pour une étude approfondie et complète sur les gestions de fait, V. Jacques MAGNET, *Les gestions de fait*, Paris, LGDJ, 2ème éd., 2001 ; LE GALL Arnaud, *La gestion de fait*, Paris, ESKA, 1999 ; *RFFP*, n°66, 1999, pp.7-105.

846 Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.153.

lesquels partent de la déclaration de la gestion de fait à l'éventuel prononcé d'amende, en passant par les jugements des gestions de fait déclarées par le juge des comptes. Cependant, on s'intéressera plus spécifiquement aux déterminants qui influent l'office du juge ouest-africain des comptes lorsqu'une gestion de fait est en cause.

A ce niveau, deux éléments principaux entrent en compte pour déterminer et limiter l'office du juge financier, à savoir la détermination du justiciable soumis à la juridiction de la Cour dans le cadre de la gestion de fait (1) et la reconnaissance d'utilité publique des dépenses par l'autorité budgétaire compétente pendant la phase de jugement du compte de fait (2).

1. Le profil du gestionnaire ou du comptable de fait : un comptable de fait à titre principal et un coauteur responsable de la gestion de fait

Selon l'article 16 al.3 de la directive 07/2009 du 26 juin 2009, « est comptable de fait, toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public ou sans agir sous contrôle et pour le compte d'un comptable public, s'immisce dans la gestion de deniers publics ».

La définition proposée par le législateur communautaire doit être considérée comme minimale, car elle laisse en suspens certaines incertitudes qui trouvent cependant une précision dans les textes nationaux. En effet, la définition repose sur deux éléments essentiels qui sont l'immixtion sans titre ou habilitation légale dans les fonctions comptables et le maniement de deniers publics. Les nombreuses difficultés posées en France pour l'appréciation de ces éléments ont fait dire à certains spécialistes que la gestion de fait reposait sur des « fondements juridiques incertains »[847].

Si la condition tenant à l'absence de titre légal peut ne pas poser de sérieux problèmes, en ce que les différentes hypothèses ont été bien identifiées[848], il reste qu'elle peut mettre le juge dans la confusion. En effet, comme on l'a déjà précisé dans le cadre de l'apurement des comptabilités publiques, de nombreux comptables publics ne produisent pas les titres

[847] Xavier VANDENDRIESSCHE, « Quel avenir pour la gestion de fait ? », in Mélanges en l'honneur de Robert HERTZOG, Op.cit., pp.584-587.

[848] Jacques MAGNET distingue les différentes hypothèses qui peuvent se présenter au juge dont celles relatives au comptable public qui aurait exercé ses fonctions en dehors des services pour lesquels il a été investi. V. Jacques MAGNET, *Les gestions de fait*, Op.cit., p.63-69.

d'habilitation à l'exercice de leurs fonctions. Dans ces conditions, on imagine qu'il ne sera pas toujours évident de distinguer le comptable de fait du comptable patent, dès lors que son justiciable ordinaire (le comptable public) ne parvient pas à lui fournir les documents qui l'autorisent à l'exercice de ses fonctions.

Par ailleurs, le juge peut éprouver de sérieuses difficultés à apprécier la nature des sommes maniées. Les questions à ce niveau sont encore plus complexes. Il s'agit notamment de savoir s'il faut réduire les deniers publics aux seuls deniers des personnes publiques et à quel moment les fonds privés doivent être analysés comme des deniers publics[849].

Dans ce sens, on sait que les deniers publics sont au moins perçus comme constitués des fonds et valeurs appartenant aux personnes publiques et de ceux entendus comme des deniers privés réglementés, c'est-à-dire les fonds et valeurs confiés par des personnes privées à un organisme public. La Cour des comptes du Sénégal a ainsi eu à préciser que « les fonds versés volontairement par les particuliers à un organisme public deviennent par là même des deniers publics qui, dès lors, doivent être soumis aux règles qui gouvernent la gestion des fonds publics, lesquelles visent en particulier à garantir sa transparence »[850].

Les législations nationales apportent des précisions qui permettent de sortir des difficultés posées par la notion de deniers publics. Dans chacun des États, les deniers publics dont le maniement peut justifier l'application de la gestion de fait sont les « fonds ou valeurs extraits irrégulièrement de la caisse d'un organisme public…les fonds ou valeurs n'appartenant pas aux organismes publics mais que les comptables publics sont exclusivement chargés d'exécuter en vertu des lois et règlements en vigueur »[851].

Plus généralement, les législateurs burkinabè, togolais et ivoirien exigent que l'organisme public dont les fonds ont été irrégulièrement maniés soit doté d'un poste comptable. Par conséquent, en l'absence d'un poste comptable, la Cour ne peut en principe déclarer le manutenteur sans titre comme comptable de fait. Cela paraît logique si l'on considère

849 Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans l'Union européenne,* Op.cit., p.323.

850 République du Sénégal, Cour des comptes, Arrêt N°01 /2003, Audience du 26 février 2003, Affaire N° 03/2001 /CDF, *MM. Sada Ndiaye et Ibra Diakhaté, anciens Directeur et Agent comptable particulier du Centre des OEuvres Universitaires de Dakar (COUD), Rapport public 2002-2003,* p.268.

851 Art.56 LO n°014-2000 Burkina Faso, art.62 LO n°2012-08 Niger, art. 25 LO 99-70 Sénégal, art.48 LO n°98-14 Togo et art. 97 PLO Côte d'Ivoire.

l'essence de la procédure de gestion de fait qui vise à juger les comptes des personnes qui se sont substituées au comptable légalement habilité.

Bien que cette exigence particulière relative à l'existence d'un poste comptable ne soit pas prévue par les textes sénégalais, le juge des comptes l'a fait sienne dans l'affaire relative à la société nationale La Poste : « La Poste n'étant pas dotée de comptable public, il ne peut y avoir d'immixtion dans les fonctions de ce dernier. Par conséquent, M. MBENGUE ne peut être déclaré comptable de fait »[852]. Il faut en déduire que la Cour des comptes ne peut déclarer une gestion de fait que s'il est établi que les fonds et valeurs en cause étaient normalement destinés à être maniés par un comptable public.

Cette solution se trouve à front inversé de la démarche adoptée très tôt par le juge des comptes ivoirien depuis un arrêt du 7 mars 1963. La Chambre des comptes de la Cour suprême avait déclaré comptable de fait l'ordonnateur d'un établissement public qui n'était pas doté d'un poste comptable alors que dans la situation en cause le maniement des deniers publics était une nécessité. Selon une voix autorisée « la déclaration de gestion de fait (apparaissait) alors comme le seul moyen permettant (au juge) d'asseoir le contrôle des comptes et de rappeler la portée obligatoire du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables, même si les conditions pratiques ne s'y prêtaient pas »[853]. L'interprétation paraît judicieuse si l'on considère que dans la pratique de nombreux organismes dont le fonctionnement est soumis aux règles de la comptabilité publique ne sont toujours pas dotés de poste comptable. Dans ces situations, il paraît plus juste de tendre vers la reconnaissance d'une « gestion exceptionnelle », dès lors que le maniement par une autre personne que le comptable s'avère être une nécessité. Telle est la solution adoptée par la jurisprudence française qui rapproche ainsi la « gestion exceptionnelle » de la théorie des circonstances exceptionnelles[854]**.** Comme le précise bien A. P. de MIREMONDE, la gestion de fait doit être distinguée de la gestion exceptionnelle, puisque « la gestion de fait

852 Cour des comptes Sénégal, Arrêt n°03/2002 du 31 décembre 2002 relatif à l'affaire n°001/GF/2001 (1), V. *Rapport public* 2002-2003, p.39-40.

853 Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des Cours et Chambres des comptes », Op.cit., p.187.

854 CC, 4 juin 1943, *POLIN et PINGUET*, Rec, p.50 ; V. F. J Fabre, *GAJF*, 4ème ed., Dalloz, 1996, p.389-393.

est une gestion *latérale* (elle a lieu en marge de la gestion patente), au contraire de la gestion *intérimaire* (elle a lieu en l'absence de la gestion patente) »[855].

Au rebours des autres États membres, le Niger fait une innovation et prend en compte la notion de coauteur responsable de gestion de fait. Est ainsi considéré comme coauteur responsable de gestion de fait « tout fonctionnaire ou agent ainsi que tout titulaire d'une commande publique qui, en consentant ou en incitant soit à exagérer les mémoires et factures, soit à en dénaturer les énonciations, s'est prêté sciemment à l'établissement d'ordonnances de paiement, de mandats, de justifications ou d'avoirs fictifs »[856]. On se rapproche dans ces hypothèses de la gestion de fait par extraction irrégulière de deniers publics de la caisse de comptable public consacré par la jurisprudence française à travers notamment la notion de mandat fictif. Le mandat fictif consistant alors « à délivrer un mandat pour une dépense qui n'a pas été faite ou pour une dépense autre que celle qui a été faite : il suppose un créancier imaginaire ou un créancier complaisant qui, associant sa complicité à celle de l'ordonnateur, consent à exagérer une facture ou même la dénaturer »[857]. Ce type de gestion de fait met ainsi en présence deux personnes : l'ordonnateur qui a permis l'extraction irrégulière et le créancier complaisant qui a reçu les fonds (prestataire, fournisseur) pour les remettre à l'ordonnateur ou les utiliser suivant ses instructions. Par conséquent, doivent être sanctionnés aussi bien l'ordonnateur que le créancier fictif.

La notion de coauteur responsable d'une gestion de fait doit conduire le juge financier à étendre le régime de la gestion de fait à deux autres situations voisines mises au goût du jour par la jurisprudence française. Il s'agit d'une part des subventions accordées à une association par une collectivité publique qui se réserve l'usage d'une partie des fonds[858], et d'autre part de la jurisprudence relative aux associations transparentes qui, en raison de

855 Albert Pomme de MIREMONDE, *La Cour des comptes*, Op.cit.,p.215-217.

856 Article 62 al.3 LO n°2012-08 Niger.

857 Selon une définition du ministre de l'Intérieur français reprise par Christian DESCHEEMAEKER, *Cour des comptes*, Op.cit., p.156.

858 République de France, Cour des comptes, 4 août 1944, *Lamirand*.

leur manque d'autonomie par rapport à l'Administration, doivent être déclarées comptables de fait pour l'ensemble des opérations qu'elles effectuent.

La gestion de fait peut être utilisée quand les sommes recouvrées ont un caractère illégal, c'est-à-dire lorsque la perception de recettes n'a pas fait l'objet d'une autorisation budgétaire, notamment en loi de finances. C'est ce qu'a décidé la Chambre des comptes ivoirienne dans son arrêt n°146, dont la solution faisait sienne la jurisprudence française qui admet la possibilité de déclarer une gestion de fait en cas d'irrégularité non flagrante, car « elle permet en pratique d'exiger de l'auteur des maniements irréguliers une reddition de compte, alors qu'en refusant d'admettre l'opportunité d'une déclaration de gestion de fait, l'intéressé dispensé de toute obligation vis-à-vis du juge des comptes, ne se trouverait exposé qu'à l'exercice aléatoire d'une action en répétition de la part des parties versantes »[859].

Le gestionnaire de fait n'est plus soumis à la juridiction de la Cour lorsque le montant manié ou détenu apparaît dérisoire pour le juge. C'est le cas lorsque que, comme au Sénégal, le juge des comptes s'aperçoit que « l'instruction a permis d'établir … (les) seuls montants de 1300 (2 euros) et 5000 (8 euros) francs CFA figurant sur les reçus saisis. La Cour, après avoir retenu que les mis en cause se sont bien ingérés dans la perception de recettes publiques, a estimé qu'en raison du caractère dérisoire des recettes perçues, il n'y avait pas d'intérêt pratique à déclaration de gestion de fait »[860].

La gestionnaire de fait n'est pas davantage admis à compter devant la Cour, lorsque le comptable patent a réintégré les opérations relatives à la gestion de fait dans ses écritures. C'est le cas lorsque le juge constate, comme au Sénégal, que les sommes en cause ont été versées dans la caisse du comptable. Dans l'arrêt n°8 du 22 juin 2005, la Cour constate que

859 Le professeur DJE-BI-DJE souligne les faits de la cause : « en l'espèce les droits d'inscription dans les jardins d'enfants avaient été perçus par des fonctionnaires de l'État d'un rang élevé (directrices de ces établissements), ce qui pouvait masquer aux yeux du public leur caractère illégal. V. Christiane DJE-BI-DJE, *L'État et le développement économique en Côte d'Ivoire* (aspect juridique), Thèse, Université de Lille II, 1980, p.176.

860 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2001*, p.24.

Mme Aminata Dièye SALLA, déclarée provisoirement comptable de fait, a versé à la Recette Perception municipale de Dakar la somme de 937 500 F. Par conséquent, la Cour est amenée à déclarer un non-lieu à gestion de fait, car « en acceptant de recevoir la somme précitée dans ses caisses contre délivrance de la déclaration de recette correspondante avant l'ouverture de la procédure et en la prenant en charge dans sa comptabilité, le comptable patent s'est substitué aux mis en cause et, par ce fait, est seul habilité à compter devant la Cour »[861]. Ce faisant, le juge sénégalais des comptes se satisfait d'un rattachement des opérations irrégulières à la comptabilité patente et s'abstient par conséquent de conduire à son terme une procédure dont l'objet premier est le rétablissement des formes budgétaires. Cette attitude empêche également le prononcé éventuel de l'amende sanctionnant l'immixtion dans les fonctions de comptable public. On pourrait rapprocher cette solution de celle du juge des comptes français qui renonce à déclarer une gestion de fait pour défaut d'intérêt pratique, comme dans cet arrêt de 1986[862].

Lorsque la Cour des comptes a définitivement déclaré l'existence d'une gestion de fait, le comptable de fait est soumis aux mêmes obligations que le comptable patent. Il est appelé à produire un compte unique retraçant l'ensemble des opérations qu'il a dû effectuer sur les fonds irrégulièrement maniés. Ce compte, assorti le cas échéant des justificatifs des opérations, fera l'objet d'un jugement par la Cour. Mais contrairement au jugement des comptabilités patentes, le juge des comptes ne peut constater l'existence d'un débet ou d'un excédent dans le compte de fait qu'après que l'autorité budgétaire compétente a reconnu l'utilité publique des dépenses retracées dans le compte de fait. L'office du juge est ainsi tributaire de la reconnaissance d'utilité publique.

861 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2005*, p.32.

862 « Considérant que les opérations ont été régularisées et qu'il convient de ne pas déclarer une gestion de fait qui serait sans objet et ne pourrait présenter qu'une éventuelle condamnation à l'amende », CC, 26 février 1986, *Hôpital-hospice de Lezoux*, RA, n°238, 1987, p.356.

2. Une juridiction encadrée par la procédure de reconnaissance d'utilité publique

À la différence du jugement des comptabilités patentes, la Cour ne peut automatiquement apurer les comptabilités de fait qu'elle a définitivement déclarées. Encore faut-il que les dépenses alléguées dans le compte produit par le comptable de fait aient fait l'objet d'une reconnaissance d'utilité publique par l'autorité budgétaire compétente.

La reconnaissance d'utilité publique équivaut à une ouverture rétroactive des crédits par l'autorité budgétaire compétente de l'organisme public que l'article 33 al.2 du décret 99-499 au Sénégal présente comme « celle qui a compétence pour voter le budget et statuer sur le compte de la collectivité concernée par la gestion de fait », à savoir le Parlement pour les comptes de l'État, le Conseil délibérant pour les collectivités locales et les établissements publics.

La reconnaissance d'utilité publique s'analyse comme une ratification, une approbation par l'autorité budgétaire des dépenses effectuées par le comptable de fait. Elle se justifie dans la mesure où le droit budgétaire confère à l'assemblée délibérante le pouvoir de définir la politique budgétaire de la collectivité ainsi que la fixation des crédits ouverts et des dépenses autorisées. Or, comme la gestion de fait a en quelque sorte contourné ce pouvoir, il faut permettre à l'autorité budgétaire de retrouver son pouvoir en décidant ou non d'une ouverture rétroactive des crédits pour couvrir les opérations de gestion de fait. « Il s'agit en fait de laisser l'assemblée délibérante reconnaître, en se prononçant sur l'utilité publique des dépenses, qu'elles ont bien été dépensées pour le bien et dans l'intérêt de la collectivité que l'assemblée incarne »[863]. Si le procédé permet de rétablir le droit budgétaire et comptable, il n'en est pas moins une « source de complexités et d'incompréhension »[864] avec comme conséquence perceptible un rallongement de la procédure de gestion de fait qui est déjà une procédure longue par essence. La décision d'utilité publique influe sur l'office du juge des comptes. L'apurement juridictionnel de la gestion de fait dépend ainsi à la reconnaissance de l'utilité publique des dépenses par l'autorité budgétaire qui dispose

[863] Marie-Pierre CHANLAIR, « Répartition des compétences entre le juge administratif et le juge financier à propos de la reconnaissance de l'utilité publique des dépenses », *AJDA* 2001, p. 933.

[864] Christian DESCHEEAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., 158.

de ce fait d'un pouvoir de blocage. Cette formalité est du reste considérée comme un « véritable archaïsme juridique »[865], puisque l'office du juge est lié à une décision politique. Or, celle-ci peut être l'objet d'instrumentalisation au gré des changements des majorités au niveau de l'assemblée délibérante. À cette opportunité politique s'ajoute le fait que la décision d'utilité publique rallonge la procédure d'apurement de la gestion de fait.

Cependant, tous les États ne l'ont pas intégrée dans la procédure de gestion de fait. La loi organique et le projet de loi organique sur la Cour des comptes, respectivement au Burkina Faso et en Côte d'Ivoire, ne la mentionnent nulle part et l'office du juge des comptes, pour déterminer la ligne des comptabilités de fait, reste total. Pour autant, la Cour des comptes du Burkina Faso la considère comme un élément de la procédure de gestion de fait dans son rapport public 2005 dans lequel elle livrait un « cours magistral » sur la gestion de fait à l'endroit des gestionnaires publics[866]. Cette pratique du juge des comptes burkinabè, qui limite son office de son propre chef, contraste avec la pratique jurisprudentielle de son homologue ivoirien. Ce dernier a amené le législateur à ne plus entrevoir l'utilité publique comme un élément de la procédure.

Si le projet de loi organique sur la future Cour des comptes ivoirienne ne la mentionne guère comme un élément de la procédure, la raison se trouve dans la pratique jurisprudentielle suivie par la Chambre des comptes. En effet, la première loi n°61-201 du 2 juin 1961 sur la Cour suprême disposait en son article 131 que «… l'utilité publique des dépenses portées dans le compte de gestion de fait doit, avant le jugement de ce compte, avoir été reconnue par l'autorité budgétaire compétente statuant dans les formes légales » ; et son article 132 précisait au surplus que « les dépenses dont l'utilité publique n'a pas été reconnue sont rejetées du compte ». Malgré cette exigence légale, le juge des comptes ivoirien s'autorisait à statuer sans attendre l'intervention préalable de l'autorité budgétaire compétente. Ce qu'il exprime clairement dans un ‘‘attendu’’ de son arrêt n°162[867]. Le

[865] Xavier VANDENDRIESSCHE, « Quel avenir pour la gestion de fait ? », Op.cit., p.589.

[866] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2005*, p.300.

[867] « Attendu que si les dispositions de l'article 131 de la loi précitée subordonnent le jugement définitif du compte de la gestion de fait à la reconnaissance préalable de l'autorité budgétaire de l'utilité publique des dépenses portées dans le compte, la Chambre peut statuer lorsque le compte ne comporte pas

législateur a entériné, par la suite, cette pratique jurisprudentielle. Ainsi, dans la loi d'août 1978, les dispositions sur l'utilité publique n'ont pas été reprises. Depuis lors, « le juge des comptes ivoirien se considère- dans le cadre de sa jurisprudence- comme exclusivement habilité…à allouer définitivement les dépenses de gestion de fait (dès lors qu'elles lui paraissent matériellement justifiées et…juridiquement valables au regard des textes existants) sans solliciter l'intervention de l'autorité budgétaire compétente de l'organisme en cause »[868].

La reconnaissance d'utilité publique est une étape essentielle et préalable au jugement des comptabilités de fait prévue par le législateur au Sénégal et au Niger[869]. Dans ces pays, l'office du juge des comptes pour déterminer la ligne des comptabilités de fait est ainsi tributaire de la reconnaissance de l'utilité publique par l'autorité budgétaire. Il ne peut ainsi procéder à l'appréciation des éléments matériels du compte pour éventuellement en déterminer le débet sans avoir au préalable reçu la décision de reconnaissance de l'autorité budgétaire compétente. La Cour des comptes du Sénégal a ainsi rappelé l'exigence d'une reconnaissance d'utilité publique préalable avant qu'il ne soit statué sur le compte des gestionnaires de faits.

Dans un arrêt provisoire n°03/2001, la Cour devait enjoindre aux justiciables en cause de « justifier de leur (il s'agit des sommes en cause) couverture budgétaire par une déclaration d'utilité publique à voter par le conseil municipal »[870].

En cas d'existence d'une déclaration d'utilité publique partielle ou totale des opérations de gestion de fait, se pose la question de la marge de manœuvre du juge des comptes dans la détermination du débet à mettre à la charge du comptable.

---

d'opération de dépense faite au profit du service public ». Arrêt n°162, cité par Christiane DJE-BI-DJE, *L'État et le développement économique en Côte d'Ivoire* (aspect juridique), Op.cit., p.177.

868 Robert LUDWIG, « La Chambre des comptes ivoirienne », *Op.cit.*, p.99.

869 Article 33 Décret n°99-70 Sénégal et 67 LO n°2012-08 Niger.

870 Cour des comptes, *Rapport public 2001*, p.24.

Selon la pratique française, la question se pose moins pour les gestions de fait relatives aux recettes que pour les gestions de fait côté dépenses[871]. Dans le premier cas, la pratique française admet en effet que la déclaration n'est pas une condition préalable suffisante à l'intervention du juge. La question se pose davantage dans les gestions qui ont plutôt donné lieu à des emplois irréguliers de crédits.

Si l'on s'en tient aux textes sénégalais, la marge du juge semble très étroite. La formulation utilisée en ce sens par le décret d'application de la loi organique sur la Cour est sans équivoque puisque « La décision de l'autorité budgétaire, approuvée par l'autorité de tutelle, **s'impose** à la Cour qui ne peut allouer à la décharge du comptable de fait que les dépenses dont l'utilité publique a été acceptée »[872]. Par conséquent, le montant du débet que le juge met à la charge du comptable doit être constitué du solde entre les recettes encaissées et les dépenses dont l'utilité publique a été reconnue. Tout comme en France, cette décision s'impose au juge des comptes, qui ne peut pas remettre en cause l'utilité publique des dépenses approuvées par les conseils délibérants[873].

Toutefois, selon la jurisprudence française, le juge est toujours compétent pour apprécier la régularité des dépenses dont l'utilité publique a été reconnue, à travers notamment l'appréciation de la valeur des pièces justificatives y afférentes. Le comptable n'est donc pas immédiatement déchargé des sommes engagées pour effectuer les dépenses reconnues d'utilité publique. Encore faudrait-il qu'il produise les justificatifs de ces opérations. En cas de défaut de production ou en cas de défaut de régularité des pièces justificatives, les sommes y relatives seront prises en compte dans la détermination du débet par le juge.

Dans l'arrêt provisoire n°03/2001, le juge des comptes sénégalais, bien qu'ayant exigé la production de la décision de déclaration d'utilité publique aux gestionnaires de fait, ne manque pas de souligner le caractère fondamental des pièces justificatives dans la décharge éventuelle du comptable de fait. Ainsi le juge précise-t-il qu' « Il leur (aux gestionnaires de fait) a été fait injonction d'une part de produire, dans le délai d'un mois, un compte

871 En effet, en cas de gestion de fait en recettes (perception et encaissement de fonds publics), la jurisprudence de la Cour des comptes française admet que l'autorité budgétaire n'intervienne pas. CE, 7 octobre 1983, *Simler*, Lebon p. 420.

872 Art.33 al.3 Décret n°99-70.

873 Cour des comptes 7 octobre 1993, *Francou, Commune de Salon-de-Provence*, Rec. p. 99.

d'emploi des sommes en cause, **avec toutes les pièces justificatives utiles, sous peine de restitution desdites sommes** ».

Cette attitude du juge des comptes sénégalais apparaît comme un moyen de faire obstacle aux décisions d'utilité publique qui pourraient s'avérer trop complaisantes. La déclaration d'utilité doit en réalité être interprétée comme une appréciation de l'opportunité de la dépense par laquelle « l'autorité budgétaire doit se demander si, se plaçant fictivement et rétroactivement dans la situation habituelle de l'ouverture de crédits budgétaires précédant la dépense, elle aurait ouvert les crédits correspondant aux dépenses en cause ». Par conséquent, la « reconnaissance ne vise pas à faire disparaître *a posteriori* la gestion de fait …**elle ne concerne pas la question de la régularité de la dépense (qui) incombe précisément au juge des comptes (qui doit se) prononcer sur ce point** »[874].

Tout compte fait, le juge ne peut déterminer les montants définitifs des sommes à la charge du comptable de fait constitué en débet qu'après avoir pris en compte les dépenses approuvées par l'autorité budgétaire compétente.

S'inscrivant comme une compétence éminemment répressive, la gestion de fait peut donner lieu à des condamnations à l'amende dont le caractère est apprécié diversement d'un État à l'autre.

B. LA NATURE HYBRIDE DE L'AMENDE SANCTIONNANT LES GESTIONS DE FAIT

Le comptable de fait qui aura été constitué en débet est tenu, comme le comptable patent, de restituer les sommes en cause à l'organisme public. Celui-ci, en raison de son intrusion irrégulière dans la fonction de comptable public, peut être condamné à une amende alors que cette situation l'expose à une éventuelle sanction du juge pénal pour immixtion dans une fonction publique.

874 Nicolas GROPER, « Reconnaissance d'utilité publique des dépenses d'une gestion de fait et jugement pénal », *AJDA* 2004, p. 1230.

Il paraît indiqué de distinguer les amendes pour retard des amendes de gestion de fait. Les premières viennent sanctionner la négligence du comptable ou la défection de celui-ci parce qu'il n'a pas répondu aux injonctions du juge ou n'a pas produit son compte avant l'expiration d'un délai donné. Pour le Conseiller MAGNET, ces amendes n'ont aucun trait d'une sanction pénale. Par contre, les amendes pour gestion de fait se rapprochent bien de la pénalité dans la mesure où elles visent précisément à réprimer l'immixtion dans la fonction de comptable public qui peut être condamnée par le juge pénal pour immixtion dans les fonctions d'agent public. D'où l'idée exprimée par Christian DESCHEEMAEKER d'une « sanction attirée vers la sphère pénale »[875].

Le juge des comptes ne peut plus infliger cette amende dans la mesure où le juge pénal a déjà statué, en vertu de l'adage *non bis in idem*. Ce qui peut au moins amener à conclure à la nature pénale de l'amende pour gestion de fait. Cette conclusion serait hâtive, car le régime de cette amende est si complexe qu'un magistrat financier propose de la considérer comme « une sanction d'un type très particulier »[876]. Si la Cour des comptes française a fini par reconnaître que ces amendes constituaient « une sanction spécifique »[877], elle avait auparavant expressément affirmé leur caractère pénal[878].

Dans un écrit sur l'activité des juridictions financières en Afrique[879], le professeur DUPRAT faisait déjà une esquisse de la nature de l'amende prononcée par les juridictions financières africaines. Il semblait pouvoir trouver une dichotomie entre les États dans lesquels l'amende devait être perçue comme ayant une nature pénale et ceux des autres États où elle s'en éloignait.

Le régime actuel de l'amende sanctionnant la gestion irrégulière des fonds publics sépare les États de l'UEMOA, de sorte que l'on pourrait, à quelques exceptions près, retenir la dichotomie déjà proposée par le professeur DUPRAT. Il faut distinguer les États dans

875 Christian DESCHEEMAEKER, « Gestion de fait », *Jurisclasseur administratif* n°242, 2003.

876 Francis FABRE, « les amendes pour ingérence dans les opérations comptables », p.328.

877 République française, Cour des comptes, 7 octobre 1982, *Centre de loisirs de la commune de Beaune*, Rec. p.220 ; *GAJF*, Op.cit., p.444.

878 Par ex. CC, 9 février 1942, *Comptable de fait de l'école de médecine de Marseille*, Rec. 1941-41, p.20 ; *Comptable de fait de la commune de Lewarde*, Rec.1959-61, p.51 ; 24 janvier 1968, *Comptable de la commune d'Agde*.

879 Jean Pierre DUPRAT, « L'activité des Cours et Chambres des comptes africaines », Op.cit., p.190-191.

lesquels le caractère pénal de l'amende est atténué (1) de ceux où la dimension pénale est affirmée (2).

1. Le caractère pénal atténué de l'amende : Burkina Faso et Niger

Comparée à l'amende pour retard, l'amende pour gestion de fait se rapproche davantage de la sanction pénale en raison de son régime. Elle vise à sanctionner l'immixtion irrégulière dans une fonction publique. Puisque cette immixtion irrégulière est susceptible d'être poursuivie et sanctionnée par le juge pénal, le législateur organique interdit, comme au Niger[880], au juge des comptes de réprimer l'ingérence dans les opérations comptables dès lors que les faits font l'objet de poursuite par le juge pénal. Cette dernière situation, qui ne renvoie pas au principe du *non bis in idem,* car c'est le cumul des poursuites qui est interdit et non celui des condamnations, désarme définitivement le juge des comptes nigérien, même si par ailleurs les poursuites pénales ont débouché sur un non-lieu. Il est donc théoriquement possible de voir un comptable de fait échapper à toute sanction, « ce qui ne paraît pas satisfaisant »[881].

Le législateur burkinabè semble ne pas interdire le cumul, ce qui semble éloigner l'amende pour gestion de fait de la sphère pénale. Rien n'est sûr, dans la mesure où il ne manque pas dans la même loi de qualifier l'amende de « pénalité »[882].

Toutefois, la dimension pénale est plutôt tempérée. Le législateur organique opère un rapprochement avec le régime du débet dont la nature civile ne fait pas de doute. Ainsi que disposent les textes burkinabè et nigérien, « ces amendes sont assimilées aux débets des comptables publics quant au mode de recouvrement, de poursuite et de remise »[883]. La convergence se trouve ainsi établie avec le débet à bien des égards. Leurs montants respectifs doivent être versés dans les comptes de la collectivité victime alors que les amendes pénales sont nécessairement reversées dans les comptes du Trésor. L'amende

[880] Article 67 LO n°012-08 Niger.

[881] René CHAPUS, « Le juge des comptes et le juge judiciaire », in *La journée Cour des comptes d'hier à demain*, Op.cit., p.214.

[882] Art.70 al.3 LO n°014-2000 Burkina Faso.

[883] Art.71 al.4 LO n°014-2000 Burkina Faso et art.74 al.3 LO n°2012-08 Niger.

peut faire l'objet de remise par le ministre, au même titre que le débet. Cette dernière situation apparaissant moins satisfaisante.

En effet, la possibilité d'obtenir une remise pour les amendes due à leur assimilation au débet peut poser problème dans la mesure où elle enlève tout l'intérêt des amendes qui viennent, soit sanctionner la négligence du comptable dans la production de son compte ou dans la réponse aux injonctions du juge, soit sanctionner son intrusion irrégulière dans le maniement des fonds publics. Cette assimilation vient amplifier la critique déjà formulée dans le cadre des remises des débets, qui remettent considérablement en cause l'autorité des décisions du juge.

En termes de droit comparé, on peut constater que si l'ancien article 131-12 du code des juridictions financières en France retenait le principe de l'assimilation tel que repris par les textes énoncés ci-dessus, la loi n° 2008-1091 du 28 octobre 2008 modifiant cet article exclut les remises de cette assimilation, même si l'on a pu estimer que cette réforme ne devait pas être pour autant surestimée, s'agissant de ses retombées réelles[884]. Il faut espérer que la remise gracieuse soit supprimée, aussi bien pour les débets que pour les amendes.

Les amendes pour gestion de fait ainsi que pour retard telles que prévues par les législations financières au Niger et au Burkina semblent davantage présenter une nature hybride. Il n'en va pas de même au Sénégal ou en Côte d'Ivoire où le caractère pénal de cette amende semble pour le moins affirmé.

2. Le caractère pénal affirmé de l'amende : Sénégal et Côte d'Ivoire

S'il paraît difficile de se prononcer sur la nature de l'amende en matière financière, en raison de ces caractéristiques parfois ambivalentes, l'analyse des textes sénégalais et ivoirien montre une accentuation de la dimension pénale de celle-ci. Les termes utilisés pour définir le régime de ces amendes ont une forte connotation pénale qui doit amener à

[884] Jean-Luc Girardi, « Evolutions de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics », *AJDA* 2012, p. 536.

considérer que le législateur a entendu faire de ces amendes de véritables sanctions pénales.

Au Sénégal, outre le caractère affirmé des amendes, il faut souligner le régime particulier du débet mis à la charge du comptable de fait.

Concernant le débet prononcé à la charge du comptable de fait. Comme on l'a déjà rappelé, le débet prononcé à la charge du comptable de fait ne peut intrinsèquement être considéré comme une sanction dans la mesure où celui-ci doit restituer à l'organisme public les fonds publics indûment détenus[885]. Puisque placé dans la même situation que le comptable patent au moment où il voit son compte jugé, le comptable de fait devrait voir le régime du débet mis à sa charge suivre celui du débet appliqué au comptable patent.

C'est la solution retenue en France, où le comptable de fait peut même bénéficier d'une remise gracieuse, quoique celle-ci soit plus rare que dans l'hypothèse d'une comptabilité patente[886]. Il est admis dans ce sens que « le montant des sommes mises à la charge des comptables de fait peut faire l'objet d'une remise totale ou partielle par le ministre de l'Economie et des Finances, puisque les textes qui s'appliquent en ce domaine aux comptables publics sont aussi valables pour les comptables de fait, lesquels, pendant la durée et dans le cadre de la procédure, sont considérés comme des comptables publics »[887]. Par contre, c'est l'amende pour immixtion dans les fonctions de comptable public qui vient sanctionner la détention et le maniement irrégulier des deniers publics par le comptable de fait.

Au Sénégal, le débet prononcé à la charge du comptable de fait prend la connotation d'une véritable sanction, en suivant un régime différencié par rapport à celui du comptable patent. Ce débet ne peut faire, selon la formule utilisée par l'article 33 alinéa 3 du décret 99-499, « l'objet d'aucune décharge ou de remise gracieuse ». Le pouvoir réglementaire justifie cette sévérité à l'égard du comptable de fait, dont l'intrusion irrégulière dans les

885 Celui-ci prend la dimension d'une sanction désormais en France, dans la mesure où depuis la réforme de 2011, le débet n'est plus destiné à rétablir les comptes mais à réparer le préjudice financier qui est résulté de ses irrégularités de gestion. V. Jean-Luc GIRARDI, « Le régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics après « La » réforme », Op.cit., p.37.

886 Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.160.

887 Jean-Yves BERTUCCI, Alain DOYELLE, « L'activité des Chambres régionales des comptes », Op.cit., p.245.

fonctions de comptable public est précisément sanctionnée par une amende pour gestion de fait, par « la nature juridique des sommes en cause ». Il faudrait y voir une autre traduction de l'adage selon lequel « les deniers publics brûlent les doigts de ceux qui les touchent ».

Concernant la nature de l'amende pour gestion de fait. La loi n°99-70 définit un régime unique pour les différents types d'amendes susceptibles d'être prononcés par la Cour des comptes, au titre de sa fonction juridictionnelle. Les amendes pour retard, pour gestion de fait ou pour sanction des fautes de gestion « présentent le même caractère » dans la mesure où « elles ne peuvent faire l'objet d'aucune remise ou décharge**, sauf grâce présidentielle** » (art.65 LO n°99/70).

L'exclusion des remises ainsi que des décharges, et surtout l'évocation de la notion de « grâce présidentielle » pour l'allégement ou la suppression des amendes prononcées par le juge des comptes sénégalais sont des signes de la prévalence du régime pénal de ces amendes que certains auteurs ont interprétés en France comme ayant un caractère plutôt *sui generis*.

Loin d'être isolé dans cette option, le Sénégal semble rejoint par la Côte d'Ivoire. Le projet de loi sur la Cour des comptes, qui attend encore son adoption, contient des termes qui renvoient indéniablement à la nature pénale de l'amende en matière financière. L'article 123 du projet de loi organique dispose que « Les amendes pour retard **ne sont pas amnistiables et ne sont pas portées au casier judiciaire** du justiciable ou redevable ».

On peut déduire de cet article deux remarques. En premier lieu, les amendes pour retard n'ont aucune nature pénale et doivent ainsi être considérées comme de simples sanctions civiles. *A contrario* et en second lieu, les amendes pour gestion de fait et pour fautes de gestion, dans la mesure où elles ne sont pas visées par l'énonciation de cet article 123, doivent être portées au casier judiciaire et peuvent faire l'objet d'une amnistie. Dès lors que ces amendes font l'objet d'une inscription au casier judiciaire avec la possibilité qu'elles soient amnistiées, il faut bien les regarder comme de véritables pénalités ; car

l'inscription au casier judiciaire et l'amnistie sont des caractéristiques essentielles de la sanction pénale.

On remarquera sur ce point que dans son étude sur les amendes prononcées par le juge des comptes français, le Conseiller FABRE excluait toute possibilité de ranger celles-ci au titre des sanctions pénales dans la mesure où elles n'étaient pas inscrites au casier judiciaire et insusceptible d'être amnistiées. En appliquant ce raisonnement au futur régime des amendes en Cote d'Ivoire, le Conseiller FABRE aurait certainement conclut à la nature pénale de celles-ci.

Le rapprochement des amendes en matière financière des sanctions pénales a au moins pour avantage de faire échapper celles-ci au régime tant décrié de la décharge et de la remise par le ministre des Finances ; assurant par là même une certaine garantie de l'effectivité et de l'autorité de la chose jugée des décisions du juge des comptes y relatives.

Il faute enfin relever l'originalité de la situation ivoirienne en cas de poursuites devant le juge pénal. Cette dernière ne fait pas, contrairement à ce qui est prévu dans les autres États, obstacle à la poursuite par la Cour des comptes. Mais la Cour ne peut poursuivre qu'après le jugement pénal par décision prise en Chambre de conseil (art.98 al.2 PLO).

Ces sanctions dont la dimension pénale est nettement affirmée concernent, certes, les amendes pour gestion de fait, mais aussi les amendes pour fautes de gestion que les Cours des comptes de l'UEMOA ont compétence pour juger.

§ 2. LE JUGEMENT DES FAUTES DE GESTION : L'UNICITÉ DE LA JURIDICTION FINANCIERE

Le contrôle du comptable public sur l'ordonnateur ne saurait suffire à garantir la régularité des opérations financières effectuées par ce dernier. Celui-ci peut même, dans l'exercice de son pouvoir de réquisition, amener le comptable à effectuer des payements irréguliers. Dans cette optique, il paraît logique de mettre en cause la responsabilité des ordonnateurs en raison de leurs actes de gestion. En France, la séparation des fonctions entre comptables et ordonnateurs s'est un peu transposée dans l'architecture des juridictions financières et

l'on a cru bon de constituer une juridiction financière spéciale (la CDBF) pour connaître spécialement des fautes de gestion commises par les administrateurs[888].

L'UEMOA ainsi que ses États membres, tout en s'inspirant de ce modèle français, font le choix de reconnaître cette compétence à la Cour des comptes. Pour la plupart des juridictions financières dans l'UEMOA, l'extension de la compétence à la connaissance des actes de mauvaise gestion ne doit pas être perçue comme une nouvelle mission, même si elle reste originale par rapport au modèle français d'inspiration. Les anciennes Chambres des comptes des Cours suprêmes disposaient déjà d'une compétence en la matière. Seul le Sénégal faisait exception avec la constitution d'une Cour de discipline budgétaire[889] ; ce qui paraissait un peu incohérent, puisque la Cour de discipline était constituée en juridiction autonome quand la juridiction des comptes de laquelle dépendait une grande partie de l'exercice de son office était une Chambre intégrée à la Cour suprême.

C'est, du reste, la remarque que le professeur Loïc Phillip faisait aux autorités malgaches qui avaient en projet d'instituer une juridiction de discipline budgétaire. Il était donc tout à fait indiqué de reconnaître à la Cour des comptes une compétence pour engager la responsabilité des ordonnateurs et des gestionnaires devant son prétoire. On se souvient que le doyen VEDEL, dans son étude sur la loi instituant la CDBF, concluait que « la loi est au fond une nouvelle conquête de la Cour des comptes »[890].

Avec l'obligation communautaire de créer une Cour des comptes autonome, la question de l'existence de deux juridictions financières ne se pose plus et les États membres connaissent tous une unité de la juridiction financière, compétente à la fois pour juger les comptes des comptables ainsi que les auteurs de fautes de gestion, au premier rang desquels figurent les ordonnateurs et les gestionnaires de crédits. La cohérence de ce

888 Michel BOUVIER, Marie-Christine ESCLASSAN et Jean-Pierre LASSALE, *Finances publiques*, LGDJ, 10ème éd., 2010, p.537.

889 Sur la Cour de discipline budgétaire qui existait au Sénégal, V. Sy Samba DEMBA, « La Cour de discipline et budgétaire au Sénégal », *Revue sénégalaise de droit, mars*, 1969 ; NGUYEN CHANH TAM, *Finances publiques sénégalaises*, Paris, L'Harmattan, 1990, pp.340-342 ; Abdoulaye BALDE, *Le contrôle des finances publiques au Sé*négal, Faculté de droit de Perpignan, 1996, p.105 et Bocar Sy YORO, « La jurisprudence financière de la Cour suprême du Sénégal et droit financier », in CONAC Gérard, *Les Cours suprêmes en Afrique*, Op.cit., p.240.

890 Georges VEDEL, « La responsabilité des administrateurs devant la Cour de discipline budgétaire », Op.cit., p.133.

système d'unicité que l'on retrouve dans presque tous les pays africains[891] et certains États européens[892] qui s'inspirent du modèle français est généralement posée par la spécialisation d'une Chambre de la Cour au jugement des fautes de gestion (A). L'efficacité de cette institution ne peut être appréciée en dehors de l'échelle des fautes et des sanctions définie (B).

A. UNE JURIDICTION SPECIALISÉE A L'INTERIEUR DE LA COUR

La juridiction spécialisée dont il est question ici rend compte du fait que certains États ont fait le choix d'instaurer une Chambre spéciale à l'intérieur de la Cour chargée du jugement et de la sanction des fautes de gestion. Alors que l'incertitude demeure pour certaines Cours sur la question de savoir si toutes les chambres sont compétentes pour en connaître lorsque cette chambre spéciale n'a pas été prévue par le législateur (1). La juridiction spécialisée tient aussi compte de ce que les justiciables soumis à la Cour au titre des fautes de gestion font l'objet d'une définition relativement insuffisante par la loi (2).

1. Le caractère encore virtuel de la Chambre spécialisée dans le jugement des fautes de gestion

En France, l'absence d'une unité de la juridiction financière se traduit par l'affectation de Conseillers d'État et de magistrats de la Cour des comptes à la CDBF. Parce que ses membres (Siège et Parquet) viennent des autres juridictions (CE, Cour des comptes), on conclut au caractère virtuel de la CDBF[893] qui est considérée comme une juridiction sans existence matérielle[894]. C'est là également l'une des raisons pour laquelle la doctrine réclame une extension de l'office du juge des comptes français au jugement des fautes de gestion.

---

891 A Djibouti et au Congo (Brazzaville), l'unicité de la juridiction financière apparaît dans sa dénomination de « Cour des comptes et de discipline budgétaire ».

892 C'est le cas notamment de la Belgique, de l'Espagne, de l'Italie et du Portugal où la Cour, outre le contrôle des comptes, est compétente pour engager la responsabilité des gestionnaires.

893 Sur le caractère virtuel de la CDBF, V. Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « Un second souffle pour la CDBF ? », *AJDA*, 2005, pp.1672-1677.

894 *Ibid*em, p.1675.

Dans les États de l'UEMOA, la situation est bien plus complexe. En effet, si la Cour des comptes est compétente pour juger les fautes de gestion, le législateur organique n'a pas prévu dans tous les États une chambre chargée de l'exercice d'une telle compétence alors qu'il n'a pas envisagé la possibilité pour chacune des Chambres en présence d'en connaître.

Hormis le Niger[895] et en attendant la mise en place de la Cour des comptes ivoirienne, aucune instance, dans l'organisation actuelle de la Cour, n'a reçu cette compétence. Et quand c'est le cas, celle-ci a comme en France une existence tout aussi virtuelle que la CDBF. Ainsi, au Sénégal, la Chambre de discipline financière qui était prévue par les premiers textes[896] n'avait pas été conçue comme une juridiction permanente. Cette dernière n'intervenait que spontanément pour connaître des fautes de gestion. Certes, plusieurs fautes de gestion ont été jugées et sanctionnées. Mais au regard des nombreuses poursuites engagées[897] qui attendaient un aboutissement par un éventuel jugement, on était en droit de se demander s'il n'eût pas été plus judicieux de constituer une chambre permanente afin de rendre le système de sanction plus efficace. La nouvelle loi organique n°08/2012 du 18 décembre 2012 rend désormais cette chambre permanente, en raison du nombre croissant des affaires, et dans le but d'en accélérer le traitement.

Au Niger, malgré qu'elle soit prévue dans la loi organique, la Chambre chargée de la discipline budgétaire n'est pas encore installée et ses membres (président de Chambre et Conseillers) ne sont pas encore nommés. Ce qui empêche *de facto* la Cour de pouvoir poursuivre et sanctionner les fautes de gestion. Cette situation handicape la Cour qui

895 L'art.23 de la LO n°2012-08 dispose que la 4ème Chambre est chargée de la discipline budgétaire et financière. Déjà, l'art.25 de l'ancienne LO n°2007-22 stipulait que la 1ère Chambre de la Cour est chargée du contrôle des opérations de l'État et de la discipline budgétaire et financière de l'État.

896 Seules sont permanentes la Chambre des affaires budgétaires et financières et la Chambre des affaires administratives et des collectivités territoriales. La Chambre de discipline financière et la CVCCEP ne sont pas d'existence permanente. Art.7 décret n°99-449 portant application de la LO n°99-70 sur la Cour des comptes, Textes précités.

897 Dans le rapport public 2006, la Chambre de discipline financière note que « En 2006, vingt-deux (22) affaires de fautes de gestion étaient en cours de traitement, parmi lesquelles deux ont été jugées », *Rapport public 2006*, p.30.

constate dans son rapport d'activité 2012 que du fait de l'inexistence de cette chambre, elle ne peut remplir d'autres missions qui sont dévolues par la loi à cette dernière[898].

En droit comparé, la Cour des comptes de la Mauritanie a eu à relever les difficultés liées à la dévolution de la compétence pour juger et sanctionner les fautes de gestion à une formation *ad hoc* et non permanente[899].

Au Togo et au Burkina Faso, l'organisation de la Cour telle que prévue par les lois organiques offre une subdivision en trois chambres[900], sans qu'aucune d'elles ne soit expressément compétente pour juger et sanctionner les fautes de gestion.

Au Burkina Faso, cette imprécision légale a fait naître plusieurs interrogations sur la compétence réelle de la Cour des comptes de juger et de sanctionner les fautes de gestion. En effet, devait-on considérer que chaque Chambre est compétente pour connaître des fautes de gestion se rattachant à son domaine de contrôle ? Ou alors, revenait-il au Premier président de former une chambre *ad hoc* pour juger les fautes de gestion qui viendraient à être révélées ? Dans ce dernier cas, est-ce que le Premier président n'irait pas au-delà de son pouvoir légal d'organisation[901] qui lui permet de créer des sections au sein des chambres ou de leur attribuer des compétences ?

L'ancien Premier président, malgré l'opinion contraire du Parquet[902], a cru voir, dans cette imprécision légale, l'impossibilité pour la Cour de connaître des fautes de gestion aussi

---

898 En effet la Chambre de discipline budgétaire est également compétente pour contrôler les déclarations de patrimoine et les comptes annuels des partis politiques, V. *Rapport d'activité 2012*, p.10.

899 « Le défaut de visibilité de la juridiction chargée de statuer sur les affaires de la faute de gestion ; en effet celle- ci est une formation *ad hoc* qui ne se réunit qu'à l'occasion. Et n'a donc aucune existence formelle. De plus, elle ne dispose ni de président à plein temps (sa présidence étant confiée au Président de la Cour des Comptes) ni d'un personnel propre. Dans cette situation, il est difficile, même en cas de saisine de la juridiction, de suivre de manière régulière l'évolution des affaires », V. Mauritanie, Cour des comptes, *Rapport public* 2006, p.13. Disponible sur http://www.cdcmr.mr/images/stories/2006.pdf.

900 Aux termes des art.18 LO n°014-2000 Burkina Faso et art.3 de la LO n°98-14 Togo, la Cour comprend une Chambre chargée du contrôle des opérations de l'État, une autre pour les opérations des collectivités territoriales et la troisième contrôle les comptes des entreprises publiques, établissements publics et autres organismes bénéficiant des concours financiers de l'État.

901 L'art.22 de la LO n°98-14 Togo dispose par exemple que : « Il (le Premier président) répartit notamment les attributions de la Cour entre les chambres et arrête le programme annuel des travaux au vu des propositions des présidents de chambre… Il crée les commissions et comités au sein de la Cour. ».

902 Burkina Faso, Parquet Général près la Cour des comptes, *Rapport d'activités de l'année judiciaire 2009-2010*, Op.cit., p.25.

longtemps que le législateur organique n'interviendrait pas pour redéfinir son organisation structurelle et fonctionnelle. Aussi, lors de la rentrée judiciaire 2010-2011 tenue le 1er octobre 2010, le Premier président indiquait-il au Premier ministre que « les obstacles à la mise en œuvre de cette réquisition (la sanction des fautes de gestion) sont, entre autres, dus à la **non-prévision par la loi organique d'une chambre de discipline budgétaire pour le jugement des fautes de gestion** et une description insuffisante de la procédure d'instruction »[903]. Les débats avec les autorités ministérielles ont fini par convaincre le Premier président et à l'amener à se raviser. Une quatrième Chambre a été finalement instituée sans attendre une intervention en amont du législateur organique.

Des solutions peuvent être proposées pour palier ce défaut d'organisation et de dévolution de compétence pour juger et sanctionner les fautes de gestion. Pour cela, on pourrait, comme le proposait déjà le Conseiller FABRE[904], soit attribuer cette compétence aux Chambres réunies de la Cour des comptes ou à une Chambre de discipline constituée à cet effet, soit permettre à chacune des Chambres actuellement constituées de l'exercer, dans les limites de leurs compétences respectives. Cette dernière solution est plus en concordance avec les exigences de souplesse et de rapidité. Elle gouverne l'organisation actuelle de la Chambre des comptes ivoirienne, dans la mesure où « chaque division est compétente pour connaître des gestions de fait et des fautes de gestion découvertes dans l'examen des comptes qui lui sont soumis »[905].

Cependant, la possibilité pour chaque chambre de connaître des fautes de gestion peut se révéler contraire aux exigences du procès équitable. D'où l'opportunité de constituer une Chambre spéciale à l'intérieur de la Cour pour connaître des fautes de gestion. Du reste, l'annexe n°3 au guide didactique portant sur la directive 06/2009 du 26 juin 2009 portant loi de finances dans l'UEMOA suggère aux États membres, « compte tenu de la spécificité de cette compétence et de sa sensibilité […], que la sanction de la faute de gestion soit

903 Abdou ZOURE, « Rentrée judiciaire 2010-2011 : « On attend les sanctions de la Cour des comptes », *Le Pays* du 4 octobre 2010. Disponible sur www.lefaso.net.

904 J. Francis FABRE, « La Cour de discipline budgétaire et financière (II) », *RA*, 1970, p.534.

905 République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport spécial d'activités 1998-2009*, p.15.

réservée à une formation de la Cour spécialisée (chambre ou section). Cette organisation permettrait de spécialiser les magistrats membres de cette formation interne à la Cour et ainsi de disposer d'une jurisprudence plus technique »[906].

Au-delà de cette difficulté organisationnelle relative à quelques Cours des comptes au sein de l'UEMOA, la cohérence relevée du système de l'unité de la juridiction financière n'empêche pas d'y voir des insuffisances et des imprécisions, qui pourraient entamer son efficacité.

2. La définition relativement insuffisante des justiciables

S'agissant des justiciables, si l'article 77 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 dispose que les « ordonnateurs de l'État et des organismes publics encourent une responsabilité …à raison des fautes de gestion ». Est sanctionnée à ce titre (article 78) « Toute personne appartenant au cabinet d'un membre du Gouvernement, tout fonctionnaire ou agent d'un organisme public, tout représentant, administrateur ou agent d'organismes soumis à un titre quelconque au contrôle de la Cour des comptes et toute personne à qui est reproché un des faits énumérés à l'article 80 de la présente Directive, peut être sanctionné pour faute de gestion ».

Plusieurs remarques peuvent être faites à ce propos.

Premièrement, on notera l'énonciation en termes généraux des justiciables de la Cour qui ne répertorie pas les comptables et les contrôleurs financiers comme justiciables de la Cour. Seuls en effet les ordonnateurs de crédits sont nommément visés. Il est, à ce propos, regrettable que l'on n'ait pas situé dans les différents textes les fautes spécifiques qui pourraient être retenues à l'encontre des comptables et des contrôleurs financiers. Une

[906] Annexe n°3 : « Les contrôles externes », in UEMOA, *Guide didactique de la directive n°06/2009 du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*, Op.cit., p.24.

précision à l'image du législateur marocain[907] aurait pu lever le doute sur la question de la possibilité pour le comptable patent de se retrouver justiciable de la Cour au titre des fautes de gestion, outre sa responsabilité personnelle et pécuniaire pour la tenue de ses comptes. Dans tous les cas, comme il a été démontré pour la CDBF en France, la qualité de justiciable du comptable au titre des fautes de gestion est incontestable[908].

Dans un deuxième temps, les ministres et les présidents d'institutions constitutionnelles, qui aux termes de l'article 8.2 de la directive 07/2009 du 26 juin 2009 « …sont ordonnateurs principaux des crédits », ne sont pas mentionnés et leur responsabilité n'est donc pas engagée devant le juge des comptes en cas de fautes de gestion. Il peut paraître contestable que la responsabilité des ministres et des présidents d'institutions constitutionnelles, qui sont pourtant les ordonnateurs de premier plan des principales dépenses de l'État, soit écartée. L'article 76 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 et les LOLF nationales renvoient généralement aux régimes de responsabilité prévus par les Constitutions nationales. Or, ces Constitutions ne prévoient qu'une responsabilité pénale des ministres devant la Haute Cour de justice, sans retenir le principe d'une responsabilité administrative. Ce faisant, les ministres et présidents d'institutions constitutionnelles n'ont aucune responsabilité administrative. Or, comme la doctrine le montre en France[909] et malgré l'opinion contraire du professeur Christiane DJE-BI-DJE[910], il faut abandonner le tabou et admettre une responsabilité pour faute de gestion des ministres si l'on ne veut pas leur offrir une sorte de gage d'impunité qui annihilerait le caractère préventif des sanctions.

907 Les articles 55 et 56 du code de justice financière marocain énumèrent respectivement les faits susceptibles d'engager la responsabilité des contrôleurs financiers et des comptables publics au titre des fautes de gestion.

908 Sur la responsabilité des comptables au titre des fautes de gestion, V. Patrick SITBON, « Le comptable patent, justiciable de la CDBF », *Gestion et Finances publiques*, n°1 janvier 2012, pp.30-33.

909 V. Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « Un second souffle pour la CDBF ? », pp.1672-1677.

910 Elle estime que la reconnaissance d'une responsabilité pour faute de gestion des ministres devant le juge financier « paraît peu réaliste car de par leur fonction même, la véritable responsabilité des ministres est avant tout politique ». Christiane DJE-BI-DJE, *L'État et le développement économique en Côte d'Ivoire* (aspect juridique), Thèse, Université de Lille II, 1980, p.181.

Il faut, à cet effet, saluer la récente décision n°03/2012 de la Cour constitutionnelle du Niger qui, jugeant de la constitutionnalité de la LOLF du Niger, constate que «… la Constitution n'a prévu que la responsabilité pénale, notamment en ses articles 4 et 41, à l'exclusion de toute autre responsabilité administrative que pourraient encourir les ordonnateurs (ministres et présidents d'institutions) prévus à l'article 76 alinéa 1er de la loi soumise au contrôle ; **Que dès lors, le renvoi à la Constitution pour sanctionner leur faute de gestion n'est pas opérant** »[911]. Le juge constitutionnel appelait ainsi le législateur organique à définir une procédure de sanction des fautes de gestion des ministres. On peut ensuite regretter que le législateur n'ait pas tiré les conséquences de cette décision puisque les ministres ont été exclus par la suite de la juridiction de la Cour des comptes nigérienne[912], laissant ainsi en suspens la question de leur responsabilité pour faute de gestion.

Par ailleurs, on peut constater que la responsabilité pénale des ministres devant la Haute Cour de justice n'est que virtuelle. En effet, l'existence de cette Cour n'a jamais été que théorique en Afrique. Dans la majorité des États membres de l'Union, aucune procédure n'a pu être actionnée en vue de voir comparaître un membre du gouvernement. Ce ne sont cependant pas les chefs de malversations et de mauvaises gestions qui manquent ! La nature politique de cette instance et les procédures complexes mises en œuvre pour la saisir amènent à penser qu'elle continuera d'être une institution léthargique.

En l'absence d'une responsabilité pour faute de gestion et devant une responsabilité pénale presque inopérante, il n'est pas étonnant qu'un auteur ivoirien en soit arrivé à la conclusion que « les ministres bénéficient d'un régime d'irresponsabilité exorbitant de droit commun »[913]. Ce constat est corroboré par les nombreux détournements de ministres qui n'ont pas été inquiétés par la justice.

---

911 République du Niger, Conseil constitutionnel de transition, Arrêt n°03/12/CCT/MC du 16 janvier 2012. C'est nous qui soulignons.

912 Article 76 LO n°2012-08 Niger : « Les membres du gouvernement ne relèvent pas de la Chambre de discipline budgétaire et financière (de la Cour des comptes) ».

913 Alban Alexandre COULIBALY, *Les finances publiques de la République de Côte d'Ivoire, Introduction au droit budgétaire et financier ivoirien*, Paris, L'Harmattan, 2000, p.276.

Il faut néanmoins souligner que le législateur organique togolais prévoit au moins une situation dans laquelle le ministre relèverait de la juridiction de la Cour des comptes au titre des fautes de gestion. En cas de substitution de responsabilité lorsque l'agent fautif aura agi en vertu d'un ordre écrit préalable du ministre, la responsabilité de ce dernier se substitue à la sienne et oblige le ministre à répondre personnellement devant la Cour[914].

Le même raisonnement peut être mené pour ce qui concerne les chefs d'institutions constitutionnelles. On pense notamment aux présidents et questeurs des deux Assemblées, du Conseil économique et social et du Conseil constitutionnel. Certes, le mandat politique de certains d'entre eux (les présidents des deux Assemblées) ainsi que la spécificité de leur mission peuvent justifier que l'on ne veuille pas gêner leur activité. Mais ils ne sauraient être pour autant dispensés de l'obligation de compte rendu qui s'impose à tout agent public. Le rapport public 2008 de la Cour des comptes du Burkina Faso a montré les défaillances au sein du Conseil constitutionnel et notamment certains faits constitutifs de fautes de gestion culpabilisant le président de la Haute juridiction constitutionnelle[915]. Cet exemple n'est-il pas finalement révélateur de la nécessité d'étendre le champ des responsabilités aux présidents des institutions constitutionnelles ?

A défaut des ordonnateurs principaux, ce sont donc les ordonnateurs secondaires ou administrateurs de crédits qui sont en cause devant le juge financier. Là également, les formules générales des différents textes laissent subsister des doutes. Ainsi, les termes de « tout agent » ou « tout fonctionnaire » des organismes publics auraient dû mériter une clarification. On peut, par exemple, se demander si ces termes s'appliquent aux seuls agents civils ou s'étend aux militaires. Sur ce point, seul le législateur sénégalais est plus explicite puisqu'il prévoit que les militaires, les civils et les magistrats sont responsables

914 Article 85 LO 98-014 Togo.

915 La Cour révèle que le président de la Haute juridiction constitutionnelle a attribué à son épouse un véhicule du Conseil constitutionnel et lui a servi du carburant d'un montant d'environ deux millions de FCFA (un peu plus de 3000 euros) alors que celle-ci ne faisait partie ni des effectifs du personnel ni des membres de l'institution. Ces faits caractéristiques d'octroi d'avantages injustifiés ou d'état de gaspillage n'ont pas fait l'objet de poursuites, V. *Rapport public 2008*, pp.85 et s.

des fautes de gestion commises[916]. La Cour des comptes du Sénégal a ainsi eu à sanctionner, au titre des fautes de gestion, des militaires[917] ainsi que des magistrats[918].

Un autre doute subsiste : les élus locaux, qui font partie de la catégorie des ordonnateurs politiques sont-ils répertoriés dans le terme générique de « tout agent ou tout fonctionnaire des collectivités locales » ? La précision est nécessaire puisqu'en France ces élus locaux, en raison de leur mandat politique, sont en principe dispensés de toute responsabilité pour faute de gestion devant la CDBF, sauf dans les trois situations énumérées par les textes[919].

Quelle attitude les nouvelles Cours des comptes devraient adopter sur cette question ? A défaut d'une précision future des législations nationales et communautaires sur la question, le juge financier de l'UEMOA risque fort de s'inspirer de la pratique française. Ce qui serait dommage, puisque la soustraction des élus locaux à la compétence de la CDBF en France est fortement critiquée par la doctrine, qui y voit l'une des causes de la quasi-inactivité de cette Cour. Cette solution est davantage inappropriée dans les États de l'UEMOA où les élus locaux sont à l'origine de nombreux faits constitutifs de fautes de gestion, comme on peut le constater dans les rapports publics annuels des Cours des comptes burkinabè et sénégalaise.

Au Burkina Faso, même si la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 sur la Cour reste muette sur la justiciabilité des élus locaux au titre des fautes de gestion, la loi portant organisation et fonctionnement des collectivités locales au Burkina Faso retient le principe

916 Art.48 LO n°99-70 Sénégal, précitée.

917 République du Sénégal, Cour des comptes, Arrêt n°02/2003 du 14 mai 2003 relative à l'affaire n°07/2001/CDF, *Rapport public* 2002-2003, p.290.

918 République du Sénégal, Cour des comptes, Arrêt n°02/2002 du 10 juillet 2002 relative à l'affaire n°03/1999/CDF, *Rapport public* 2002-2003, p.310.

919 Exclus en principe de la compétence de la CDBF, trois cas permettent une comparution des élus locaux : le refus d'exécuter une décision de justice, le fait d'avoir accordé un avantage injustifié en ayant procédé à la réquisition du comptable et la situation dans laquelle un élu agit dans le cadre d'activités qui ne sont pas l'accessoire obligé de ses fonctions électives (dirigeant d'une société d'économie mixte par exemple). V. WALINE C., DESROUSSEAUX P. et PELLE B., *Contrôle et évaluation des finances publiques*, Op.cit., p.53.

de leur soumission à la Cour. Son article 243 apparaît, sur ce point, très explicite[920]. Il faut espérer que le juge ait le reflexe de recourir à cette disposition lorsque la question de la responsabilité d'un élu coupable d'une faute de gestion se posera. Il semble d'ailleurs que les deux seules procédures de jugement de fautes de gestion en cours concernent des élus locaux.

Pour sa part, la Cour des comptes sénégalaise a su profiter des dispositions assez circonstanciées de l'article 48 de la loi n°99-70 qui précise qu'elle juge « toute personne investie d'un mandat public » pour reconnaître sa compétence aussi bien à l'égard des élus locaux que des élus nationaux, rompant ainsi avec la pratique contestée du système français. Dès son premier rapport public de 1999-2000, la Cour affirme qu'« Elle peut juger toute personne investie d'un mandat public national ou local. Seuls le Président de la République et les membres du gouvernement échappent à sa compétence »[921].

Cette attitude du juge est d'autant salutaire qu'elle tend à restreindre le nombre de personnes susceptibles d'échapper à la juridiction de la Cour en raison du « parapluie du parrain ».

En effet, la substitution de responsabilité que prévoient les normes nationales et communautaires[922] viendra faire échec à toute mise en cause de responsabilité lorsqu'un agent fautif arriverait à produire un ordre écrit d'un supérieur hiérarchique qui se trouve exclu de la catégorie des justiciables de la Cour.

En décidant ainsi de soumettre élus locaux et nationaux à sa juridiction, le juge sénégalais étend considérablement le champ de ses justiciables et donne un plein effet à l'essence de

---

920 « Les ordonnateurs des budgets provinciaux et communaux sont soumis à la juridiction de la Chambre des comptes qui a tout pouvoir pour sanctionner les fautes de gestion commises à l'égard des collectivités locales. Sont à ce titre justiciables de la chambre des comptes toutes les autorités administratives locales qui décident de l'engagement, de la liquidation ou de l'ordonnancement », art.243 Loi n° 042/98/AN portant organisation et fonctionnement des collectivités locales.

921 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 1999-2000*, p.12. ; V. Alhassane THIERNO BARRO, « La contribution de la Cour des comptes à la bonne gouvernance financière : l'exemple du Sénégal », *RBSJA*, n°24, 2011, p.30.

922 L'art.82 de la LO n°014-2000 du Burkina Faso dont le libellé se retrouve dans tous les textes nationaux sur la Cour dispose que : « Les auteurs des faits (constitutifs de fautes de gestion) ne sont passibles de sanctions s'ils peuvent exciper d'un ordre écrit par leur supérieur hiérarchique ou la personne légalement habilitée à donner un tel ordre dont la responsabilité se substitue à la leur ».

la procédure de sanction des fautes de gestion qui, selon le doyen VEDEL[923], doit permettre de sanctionner au maximum les préjudices causés au patrimoine administratif.

L'imprécision des textes amène également à s'interroger sur l'acception que revêtent les termes de « membre de cabinet ministériel ou du cabinet du Président de l'Assemblée nationale… ». Pour vague qu'elle soit, le juge financier français y a apporté un début de clarification dont pourrait s'inspirer le juge ouest-africain. Il estime ainsi que peut être perçu comme membre de cabinet ministériel « un directeur de cabinet »[924], « un chef de cabinet »[925], « un chargé de mission auprès d'un ministre »[926].

L'initiative de la mise en œuvre de la responsabilité est assez ouverte. Outre l'autosaisine de la Cour, les autorités politiques comme le président de la République, le président de l'Assemblée, le ministre de l'économie, le ministre de tutelle ou le supérieur hiérarchique de l'agent ont le droit de saisine.

La procédure d'instruction, qui apparaît très diversifiée d'un État à l'autre pour être synthétisée ici[927], peut déboucher sur des sanctions réprimant les faits constitutifs de fautes de gestion.

B. L'ECHELLE DES FAUTES ET DES SANCTIONS

On s'intéressera à la définition des faits qualifiés de fautes de gestion (1) avant d'apprécier le caractère potentiellement dissuasif des sanctions prévues (2). Ces deux éléments ont en

923 Georges VEDEL, « La responsabilité des administrateurs devant la Cour de discipline budgétaire », Op.cit., p.117.

924 CDBF, 21 juin 1958, *Le Carpentier*, Lebon 1961, p.893, Rec. CDBF, T.1, p.19.

925 CDBF, 5 novembre 1997, *Régie d'avances de la direction du personnel du ministre des Affaires étrangères*, *Revue du Trésor*, 1999, p.194.

926 CDBF, 29 septembre 1999, *Abitbol et Marzoratti*, *Lebon*, p.567, Rec., C Comptes, p.106 ; *Revue du Trésor* 2000, p.32. Chronique M. LASCOMBE et X. VANDENDRIESSCHE.

927 On se reportera avec intérêt pour une présentation des procédures relatives à chaque État à l'ouvrage déjà cité de Nicolas GROPER, *Responsabilité des gestionnaires publics*, spécialement Chapitre 193 « Panorama des systèmes en vigueur dans le monde », pp.412-447.

effet été longtemps avancés comme l'explication à l'inefficacité du régime de sanction des gestionnaires publics en France. On saura ainsi si les aménagements apportés dans les pays membres de l'UEMOA permettent de renforcer le caractère dissuasif de cet outil de répression, dans la mesure où on considère encore aujourd'hui qu'en France « ce dispositif souffre d'un excès de modestie »[928].

1. La définition et l'identification des fautes de gestion

Les faits constitutifs de fautes de gestion font l'objet d'une énumération par les textes. Si dans la majorité des États membres on considère que constitue une faute de gestion « toute infraction à la législation financière et comptable », dont notamment la méconnaissance de la réglementation de l'engagement des dépenses (engagement irrégulier sans visa du contrôleur, imputation d'une dépense irrégulière pour dissimuler un dépassement de crédit, ou engagement sans délégation de signature), on peut remarquer une grande diversité dans les faits qui sont retenus ici et là à ce titre. Ces différentes irrégularités peuvent en tout état de cause s'inscrire dans le libellé qui sanctionne « toute infraction aux règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses de l'État, des collectivités publiques, des établissements ou organismes soumis au contrôle de la Cour ». Cette disposition générale devrait permettre à la Cour des comptes de reconnaître sa compétence si les faits irréguliers de gestion n'étaient pas expressément prévus dans la liste énumérative des fautes de gestion.

Il reste à savoir si cette disposition fera l'objet d'une application stricte et formaliste par les Cour des comptes ouest-africaines. On sait que la jurisprudence française en fait une interprétation extensive. En plus de la sanction des actes contraires aux règles d'origine budgétaires et comptables, elle peut condamner, sous l'angle des fautes de gestion, les infractions à des règles diverses. Ainsi, dans un arrêt *Massip*, le CE français, a-t-il estimé qu'« il y a lieu d'inclure au nombre des règles relatives à l'exécution des dépenses de

928 Christophe PIERUCCI, *Une responsabilité à raison de la gestion publique, la responsabilité devant la Cour de discipline budgétaire et financière*, Université Robert Schuman Strasbourg III, 2003, p.403.

l'État…non seulement celles qui régissent les actes d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement des dépenses, mais également les dispositions législatives ou réglementaires édictant des prescriptions qui ne sont pas détachables d'une procédure d'exécution de dépenses publiques »[929]. Suivant cette interprétation, constituent une faute de gestion : la méconnaissance d'une décision conjointe des ministres chargés de la Défense et de l'Économie et le versement à des agents d'allocations prohibées par des contrats individuels[930].

Si les dispositions communautaires (art.80 directive 07/2009) du 26 juin 2009 servent de dénominateur commun à la détermination des fautes de gestion susceptibles de sanction par les Cours des comptes, les textes nationaux qui les définissent ne sont pas toujours précis.

Au Burkina Faso et au Togo, seules quelques infractions à la législation budgétaire et comptable sont passibles de poursuite et de jugement par la Cour. De nombreux faits qui auraient pu être caractérisés de fautes de gestion ne sont pas énumérés. Il en est ainsi des infractions aux règles relatives aux marchés publics. Il est du reste étonnant que le législateur burkinabè incrimine les avantages injustifiés procurés à autrui alors que les avantages injustifiés procurés à soi-même ne le sont pas. Il s'agit là d'une anomalie qui doit être corrigée dans la mesure où la directive 06/2009 du 26 juin 2009 incrimine les avantages procurés injustement, que ce soit à autrui ou à soi-même.

Au Sénégal, la liste des fautes est beaucoup plus étendue et plus précise que dans les autres États membres. Contrairement aux autres États membres de l'Union, le gaspillage est sanctionné dans l'hypothèse des transactions trop onéreuses pour la collectivité intéressée, en matière de commande directe, de marché ou d'acquisition immobilière ; des stipulations de qualité ou de fabrication qui, sans être requises par les conditions d'utilisation des travaux ou de fournitures, seraient de nature à accroître le montant de la dépense ; des

929 CE, Sect., 7 juillet 1978, *Massip*, *AJDA* 1978, p.446.

930 CE, 17 octobre 1984, Monsieur C… ; Note, Guy MELLERAY, Jacqueline ROUGIÉ, « Sur la Cour de discipline budgétaire et financière », *RFDA*, mai-juin 1985, pp.45-455.

dépenses en épuisement de crédits. La Cour des comptes a déjà sanctionné, en application de ces dispositions, de nombreux faits constitutifs d'état de gaspillage[931].

La mauvaise gestion qui se rapproche du gaspillage ne saurait faire l'objet de sanction, car celle-ci renvoie à l'opportunité de la gestion qui est plutôt sanctionnée par le supérieur hiérarchique. Le juge ne pourrait en principe en connaître sans que l'on tombe dans une forme de gouvernement des juges. La frontière entre faute de gestion et mauvaise gestion n'est cependant pas évidente, et l'on peut se poser la même question qu'André PAYSANT : « Où est la frontière entre la mauvaise gestion, c'est-à-dire la maladresse et la simple erreur, passible de sanction le cas échéant par la voie hiérarchique et disciplinaire, et la faute de gestion, c'est-à-dire l'irrégularité manifeste, justiciable devant la Cour ?»[932]. Question à laquelle Nicolas GROPER apporte une réponse, dans la mesure où « la différence entre l'erreur de gestion qui ne peut être appréhendée par le juge et l'agissement sanctionnable tient à l'existence dans le deuxième cas d'une faute constitutive d'infraction prévue par les textes »[933]. L'erreur de gestion ou la mauvaise gestion ne comporterait donc pas une atteinte ou une violation à la réglementation comptable et budgétaire, quand bien même un préjudice en aurait résulté pour l'Administration.

Le caractère justiciable des fautes de gestion dépend aussi des délais de prescription. Il faut souligner que les délais prévus dans ce sens dans les États membres sont un peu trop courts. En moyenne, le délai prévu est de cinq ans (4 ans au Sénégal, 6 ans au Niger et au Burkina Faso) à compter du jour où les faits constitutifs de fautes de gestion ont été décelés. Or, si l'on doit tenir compte des retards dans la production des comptes ainsi que de la lourdeur qui accompagne les procédures au niveau de la saisine et de l'instruction, le risque que certaines fautes restent impunies pour prescription devient très élevé.

931 Considérant qu'il est reproché au Directeur général des dotations de carburant jugées excessives, dotations évaluées par mois à 700 litres pour lui-même, 300 litres pour le Directeur des Services généraux, qui recevait en plus une dotation de carburant en sa qualité de président de la Commission des marchés, et à 300 litres pour le Président du Conseil d'Administration… ; Que ces faits s'analysent comme créant un état de gaspillage… », Cour des comptes Sénégal, Arrêt n° 03/2003, *Président de la CVCCP c./ Babacar DIENG*, Rapport public, 2002-2003, p.243.

932 André PAYSANT, *Finances publiques*, Paris, Masson, 1979, p.646, cité par NGUYEN CHANH TAM, *Finances publiques sénégalaises*, Op.cit., p.342.

933 Nicolas GROPER, *Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier*, Op.cit., p.147.

L'efficacité du système en ressort *in fine* diminuée. Il faut saluer dans ce sens l'option prise par les autorités ivoiriennes qui prévoient dans le projet de loi sur la Cour un délai de forclusion de dix ans (art.114 PLO). Pour sa part, le législateur togolais n'a prévu aucun délai de prescription.

En tout état de cause, le délai de prescription doit être fixé de manière à permettre à la Cour d'instruire un plus grand nombre de faits. L'efficacité du système en dépend. Comme le soulignait le Conseiller FABRE, « il serait mieux de donner à la Cour des comptes le moyen de relever, d'une manière exemplaire, les fautes les plus caractérisées commises dans les gestions publiques et parapubliques, au regard non seulement des règles de droit mais aussi des principes d'une saine gestion »[934].

Il faut enfin relever l'hypothèse où les faits constitutifs de faute de gestion sont passibles de poursuites devant le juge pénal. Dans ce cas, la solution est identique dans tous les États. Si la Cour des comptes est tenue de surseoir jusqu'à la fin de l'instance pénale en cas de poursuites concomitantes, les poursuites devant sa juridiction ne font pas obstacle à l'exercice de l'action pénale. Comme le fait remarquer Nicolas GROPER, cette disposition vient consacrer l'indépendance des poursuites, ce qui laisse la possibilité que le justiciable soit sanctionné sur les plans pénal, disciplinaire et financier.

Il peut paraître incongru qu'une même personne fasse l'objet de plusieurs sanctions pour le même fait. Cependant, le cumul peut être opportun dans un domaine où la gamme de sanctions prévues pour les fautes de gestion a le plus souvent paru insuffisante pour réprimer les infractions à la législation financière et comptable. De ce fait, l'on est conduit à analyser le caractère dissuasif de la gamme de sanctions offerte au juge financier, selon que l'on se situe dans un État ou l'autre de l'Union.

934 Francis FABRE, « La Cour de discipline budgétaire et financière », Op.cit., p.534.

2. L'appréciation du caractère dissuasif des sanctions

L'aboutissement du jugement des fautes de gestion est le prononcé de sanction par le juge lorsque la responsabilité de la personne inculpée aura été reconnue. La responsabilité du justiciable est sanctionnée par une amende qui donne une coloration pénale à la procédure des fautes de gestion. Cette amende ne joue donc pas le rôle de restitution de débet comme dans le cadre de la responsabilité pécuniaire du comptable. Le plancher de l'amende diffère d'un État à l'autre. Le plafond de cette amende correspond généralement, dans ces États, au traitement (brut ou net selon les États) annuel du mis en cause ou au double de ce traitement.

En cas de cumul de plusieurs infractions, le législateur organique sénégalais (art.53 Lo n°99-70) retient un plafond du cumul des amendes à concurrence du double du montant brut annuel ; ce qui peut paraître bien insuffisant.

Le législateur nigérien (art. 86 LO n°2012-08) emboîte le pas au législateur marocain en reprenant à l'identique une disposition (art.66 al.2) du code des juridictions financières de ce lieu suivant laquelle le montant cumulé des amendes ne peut dépasser quatre (4) fois le montant de la rémunération annuelle. Ce plafond est nettement supérieur au maxima fixé au Sénégal et pourrait permettre de mieux réparer le tort subi par la collectivité du fait de l'agissement non réglementaire.

Le Burkina Faso et le Togo ont des textes qui apparaissent moins précis sur le plafond des amendes en cas de cumul éventuel d'infractions, ce qui laisserait croire à la possibilité d'un cumul du montant des amendes sans restrictions. Il faut espérer que la jurisprudence vienne apporter des précisions sur ce point.

Au vu des sommes souvent détournées, le plafond de ces amendes peut paraître dérisoire. Et l'amende risque de ne pas suffisamment remplir le caractère dissuasif qui en est attendu. Ainsi que le soulignait déjà Abdoulaye BALDE, une telle sanction ne semble pas être en mesure de « décourager les habitués de la Cour »[935].

[935] Abdoulaye BALDE, *Le contrôle des finances publiques au Sé*négal, Op.cit., p.308.

Le caractère peu dissuasif des sanctions a ainsi été mis en exergue dans une affaire jugée par la Chambre de discipline financière de la Cour des comptes du Sénégal.

En effet, la Cour, dans un arrêt 01/2002 relatif à l'affaire 01/2001 Président *de la CVCCEP contre M. SARR et autres*[936], devait constater qu'Ibrahim SARR, ancien directeur général de la Société nationale La Poste, avait déjà été condamné en 1976 par l'ancienne Cour de discipline budgétaire à une amende de 500 000 FCFA ; cet élément du dossier constitue pour la Cour une circonstance aggravante pour les faits de l'espèce dont la responsabilité de M. SARR avait été reconnue relativement à plusieurs fautes de gestion[937]. On peut considérer que l'amende de 500. 000 FCFA n'a pas suffi à dissuader M. SARR de récidiver. Du reste, le cumul des nombreuses infractions établies à sa charge, dans l'affaire jugée par la Cour, peut apparaître comme un mépris de M. SARR de la réglementation financière.

L'amende pour faute de gestion, qui a une nature équivalente à l'amende de gestion de fait, revêt une dimension pénale. Les poursuites devant la Cour ne font pas obstacle à l'action pénale. Cependant, la Cour doit surseoir, en cas de poursuites concomitantes, jusqu'à la fin de l'action pénale.

En raison de son caractère pénal, elle répond au principe de la personnalité des peines et ne pèse qu'à la charge du mis en cause. Elle est aussi soumise au principe de la proportionnalité des peines et peut donc être modulée selon que les circonstances sont aggravantes ou emportent une excuse.

La circonstance aggravante peut tenir à la récidive, comme dans l'affaire Ibrahim SARR ci-dessus évoquée. Elle peut tenir à la personne et en particulier à la profession exercée. La Cour des comptes du Sénégal retient comme circonstance aggravante « le fait que les

936 République du Sénégal, Cour des comptes, arrêt n°01/2002 du 206 mars 2002 relative à l'affaire 01/2001. V. *Rapport public 2002-2003*, pp. 323-343.

937 Les nombreuses fautes relevées par la Cour tenaient au dépassement des crédits autorisés par le Conseil d'administration de la Poste; à la violation de la réglementation en vigueur concernant les marchés publics ; au gaspillage des ressources de la Poste; et en l'absence de pièces justificatives de dépenses.

manquements aient été commis par un intendant colonel, officier supérieur de l'armée à qui s'imposent des qualités de rigueur et de respect de la réglementation en vigueur »[938].

Pourtant, dans son arrêt n°02/2002 relatif à l'affaire n°03/99/CDF, la Cour ne retient pas de circonstances aggravantes contre un magistrat. Alors que l'on pouvait supposer que le motif de « qualités de rigueur et de respect de la réglementation en vigueur » que la Cour invoquait dans l'arrêt ci-dessus cité, pour aggraver la situation du colonel, pouvait raisonnablement jouer contre un magistrat.

Elle peut aussi, comme dans l'arrêt n°02/2003 précité, admettre des circonstances atténuantes, soit en raison « de la surcharge de travail invoquée », soit à « l'existence d'une contrainte morale que justifie le rapport de subordination entre le Commandant Sambou et l'Intendant Colonel Seck, son supérieur hiérarchique ».

Il faut en tout état de cause permettre au juge de moduler la sanction en fonction de la gravité du préjudice financier supporté par le Trésor public. Aussi, au cas où la faute commise par l'agent public n'aurait pas conduit à une perte financière considérable, il serait normal de retenir un tel plafond pour l'amende qui pourrait même paraître un peu excessif. Cependant, si l'acte fautif a mis en péril le patrimoine public, comme dans l'hypothèse d'un cas de gaspillage, il serait judicieux de permettre au juge de fixer une amende qui permettrait une indemnisation du Trésor public à concurrence du préjudice subi.

La sévérité de la sanction est aussi un moyen de dissuasion contre les éventuelles attitudes d'atteinte à la réglementation financière. Comme le souligne le doyen VEDEL, le rôle de la CDBF est plutôt la prévention que la répression. D'où la nécessité de l'aménagement d'une plus grande sévérité qui dissuaderait suffisamment les gestionnaires de crédit. Les jugements de fautes de gestion intervenus au Sénégal montrent combien les amendes prononcées étaient loin des sommes réellement perdues par le Trésor public[939]. Le

[938] République du Sénégal, Cour des comptes, arrêt n°02/2003 du 14 mai 2003 relative à l'affaire 07/2001/CDF. V. *Rapport public 2002-2003*, p. 62 et p.287.

[939] Dans l'arrêt n°01/2002 précité, la Cour des comptes du Sénégal est obligée de prendre en compte les limites légales relatives au cumul de fautes de gestion. Ainsi reconnaît-elle « Que s'agissant de cumul d'infractions, les peines doivent être confondues à la hauteur de la plus forte d'entre elles ». La Cour

caractère quelque peu dérisoire des sanctions prévues par les textes et prononcées par le juge force à conclure que ces dernières sont beaucoup trop modestes, d'un point de vue répressif, pour avoir un effet réellement dissuasif sur les gestionnaires publics.

L'unité organique de la juridiction financière qui permet à la Cour des comptes dans les États de l'UEMOA d'être juge des comptes et des fautes de gestion pose la question de la compatibilité des procédures juridictionnelles avec la protection des droits fondamentaux des justiciables en matière de respect des principes du procès équitable.

condamne alors M. SARR au montant de 15 millions de FCFA alors que les faits de l'espèce mettent en cause des centaines de millions dilapidés à la suite du non-respect des procédures légales d'exécution des recettes et des dépenses.

CHAPITRE II
L'INADAPTATION DES PROCÉDURES JURIDICTIONNELLES AUX DROITS FONDAMENTAUX DU PROCES

Si la Cour des comptes peut être qualifiée d'institution de contrôle atypique, c'est en partie à cause de sa nature juridictionnelle et de la spécificité des règles procédurales qu'elle applique. Les principaux traits de la procédure devant les juridictions financières ne se rapprochent pas, en tous leurs éléments, de celles des juridictions des autres ordres. Ces règles procédurales, bien qu'originales, semblent ne pas répondre efficacement au besoin de garantie des droits fondamentaux du procès que constituent les exigences du procès équitable. Ces exigences appellent notamment au respect du principe de l'impartialité de la juridiction de jugement et de ses membres ou encore au respect du délai raisonnable de jugement. L'impartialité de la juridiction et de ses membres, qui interdit tout préjugé du juge et toute formation de l'opinion avant l'ouverture de l'instance, permet de préserver la présomption d'innocence et les droits de la défense du justiciable.

La technique inédite du double arrêt ou de la double décision, qui amène le juge à statuer successivement au moins deux fois sur l'affaire avant de parvenir à une décision définitive, rallonge la durée de l'instance. Elle compromet également l'impartialité du jury. Car, il est permis de craindre que la première décision provisoire, intervenant avant la seconde décision définitive, ne soit en réalité qu'un pré-jugement de la cause qui ne dirait pas son nom. Même si cette technique de double décision, qui privilégie l'écrit à l'oral, le secret à la publicité, permet au justiciable de mieux préparer sa défense sur des questions ayant un aspect beaucoup trop technique.

A cela s'ajoute la double mission juridictionnelle et administrative du juge financier qui peut susciter logiquement de la part du justiciable, dans certaines hypothèses, la suspicion d'un pré-jugement remettant en cause l'impartialité de son juge[940].

De toute évidence, cette procédure bien particulière, applicable devant le juge financier UEMOA, répond très insuffisamment aux exigences du procès équitable (Section I). Dès lors que cette procédure ne garantit pas suffisamment les principes cardinaux qui dirigent le procès, il faudra songer à adapter, devant les Cours des comptes de l'UEMOA, les garanties procédurales aux exigences modernes du procès équitable qui s'imposent aujourd'hui à toute juridiction constituée (Section II).

940 Benoît DELAUNAY, « L'impartialité du juge financier », *RFDA*, 2008, p.381.

SECTION I
LA FAIBLE PRISE EN COMPTE DES DROITS FONDAMENTAUX DU PROCÈS DANS LES PROCÉDURES ACTUELLES

La procédure juridictionnelle devant les juridictions financières présente des traits très particuliers par rapport à la procédure en cours devant les autres ordres de juridictions. Il s'agit d'une procédure inquisitoire, écrite, sécrète et le contradictoire en est assuré par la technique du double arrêt. La technique du double arrêt, qui assure le respect du contradictoire, ne peut à elle seule suffire à garantir le droit des justiciables, d'autant qu'elle peut remettre en cause l'impartialité de la formation de jugement (§I). Par ailleurs, il faut prendre en compte certaines difficultés structurelles qui empêchent pratiquement les Cours des comptes nationales de respecter ces garanties légales déjà insuffisantes (§II).

§ 1. DES TRAITS GÉNÉRAUX DE PROCÉDURES PEU PROTECTEURS DES DROITS FONDAMENTAUX DU PROCÈS

La procédure juridictionnelle devant le juge financier UEMOA comporte des traits bien particuliers (A)[941]. Parmi ces éléments figure la règle de double décision ou du double arrêt, qui apparaît comme l'élément de garantie du contradictoire de la procédure alors que celle-ci connaît bien des limites (B).

A. DESCRIPTION DES ÉLÉMENTS PROCÉDURAUX DEVANT LE JUGE FINANCIER

L'office du juge des comptes en matière de jugement des comptes des comptables publics est d'ordre public, ce qui conduit le juge des comptes à une saisine d'office. A compter de cette étape, la procédure est inquisitoire, écrite et sécrète. Ces traits se retrouvent aussi au

[941] Voir les annexes pour une description complète des procédures devant quelques Cours.

niveau de la procédure relative au jugement des comptabilités de fait et aux fautes de gestion.

La saisine d'office. A la différence de la pratique en cours dans les autres juridictions, dans le cadre du jugement des comptes des comptables publics, la Cour des comptes a une compétence d'ordre public qui la conduit à exercer son office dès l'instant où le comptable a procédé à la production de son compte. L'ouverture de l'instance devant la Cour des comptes n'est donc pas la conséquence d'une assignation ou d'une demande de jugement. La saisine d'office apparaît si inédite que certains y voient « l'une des grandes énigmes du droit (public) financier »[942]. La Cour se trouve saisie lorsque le comptable a procédé au dépôt de son compte, conformément au vieil adage selon lequel « le compte saisit le juge », que l'on trouve énoncé à l'article 21 du décret d'application de la loi organique sur la Cour des comptes du Sénégal[943]. L'office de la Cour des comptes apparaît, de ce point de vue, d'ordre public puisque sa compétence s'exerce systématiquement et conformément à la loi[944] alors qu'aucune requête ne lui a été adressée. Ce caractère d'ordre public est garanti dans la mesure où la Cour peut prononcer des amendes à l'encontre des comptables qui ont produit les comptes en retard et que le ministère public veille sur la production des comptes dans les délais requis[945]. Aussi le compte doit-il toujours être produit en cas de décès du comptable par ses héritiers et en cas d'empêchement absolu par un comptable commis d'office. La procédure du jugement des comptes est donc marquée par une

942 Christian MICHAUX, « Particularisme des procédures des juridictions financières », *RFFP*, n°106, avril 2009, p.40.

943 « La Cour n'est saisie que par le seul dépôt des comptes en état d'examen à son greffe central.. » Décret n° 99-499 du 8 juin 1999 fixant les modalités d'application de la Loi organique n°90-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes, précités.

944 Le caractère d'ordre public est légalement reconnu. Ainsi, des articles 29 LO n°99-70 Sénégal et68 PLO Côte d'Ivoire : « La Cour des comptes exerce de plein droit les compétences prévues dans la présente loi… ».

945 Les dispositions nationales ne sont pas toutes précises à ce niveau. Certaines lois organiques sont muettes sur le délai (LO n°014-2000 Burkina Faso) ; d'autres disposent laconiquement : « que les comptes sont produits annuellement.. » et renvoient aux règlements d'applications qui sont souvent inexistants. V. art.36 LO n°2012-08 Niger ou art. 44 LO n°98-014 Togo; quand certaines sont plus précises comme au Sénégal où l'article 33 al.4 LO n°2012-23 dispose : « Dans les six mois qui suivent l'année financière, les comptables publics sont tenus de présenter leur compte de gestion accompagné de toutes les pièces justificatives… ».

Les articles 28 et 97 de la directive 07/2009 du 26 juin 2009 portant RGCP dans l'UEMOA dispose pour leur part que « les comptes sont produits à la Cour des comptes au plus tard le 30 juin de l'exercice suivant celui au titre duquel il est établi… ».

autosaisine du juge des comptes. Cette saisine d'office constitue « toute l'originalité de ce juge qui va juger des personnes (au travers de leurs comptes) qui ne lui ont adressé aucune requête ». Une fois le compte produit, le juge est tenu de le juger dans les délais requis de cinq (5) ans tel que stipulé par les textes communautaires et nationaux, à peine de forclusion[946].

En matière de gestion de fait, la Cour a également la faculté de se saisir d'office[947] à l'occasion du contrôle qu'elle opère sur un organisme public ou d'être requise par le ministère public sur requête de certaines personnalités occupant des fonctions politiques ou techniques (ministres et représentants légaux des organismes publics…). Et, lorsqu'elle a connaissance des gestions de fait par la communication de ces dernières autorités, elle peut déclarer le non-lieu par arrêt statuant sur l'acte introductif d'instance.

Dans le cadre des fautes de gestion, la Cour a également la faculté d'autosaisine même si cette faculté est concurrencée par le droit de saisine du parquet et de certaines autorités, dont notamment les ministres. En somme, le ministère public n'est pas maître de l'opportunité des poursuites. Il ne dispose d'une telle prérogative qu'au Sénégal[948], contrairement à la solution en cours dans les autres États membres de l'UEMOA ; la Cour ayant, dans ces derniers États, un pouvoir de poursuite des faits susceptibles de constituer des fautes de gestion.

En raison de cette faculté d'autosaisine, la Cour cumule ainsi les fonctions de poursuites et de jugement contrairement au principe d'impartialité qui doit guider les procédures juridictionnelles.

---

946 Dans la plupart des situations nationales, ce délai est de cinq ans, tout comme celui retenu par le législateur communautaire. Art.75 al.5 directive n°06/2009 du 26 juin 2009 : « Les comptes de gestion, déposés en état d'examen à la Cour des comptes, doivent être jugés dans un délai de cinq (5) ans ».

947 Art.58 LO n°014-2000 Burkina Faso : « La Cour se saisit d'office des gestions de fait relevées par la vérification ou le contrôle des comptes qui lui sont soumis ». V. art.25 Décret n°99-499 Sénégal et art.63 LO n°2012-08 Niger.

948 Il peut ainsi classer l'affaire sans suite lorsqu'à la suite de l'instrruction elle lui paraît ne pas être fondée ou si les éléments sont insuffisants. L'autorité qui l'a saisie en est avisée et peut demander au Commissaire du droit de continuer la poursuite. Art.59 LO n°99-70 Sénégal.

Ce trait d'ordre public caractérisé par la saisine d'office imprime un caractère inquisitoire à la procédure devant les juridictions financières « à un degré inconnu des autres tribunaux »[949].

Une procédure inquisitoire. Selon la formule de Jean RAYNAUD, « la Cour est une juridiction obligatoire et sa procédure est inquisitoire ». En effet, après avoir ouvert l'instance de son propre chef, le juge des comptes la conduit. Ce caractère tient au fait que le juge des comptes n'est pas amené à trancher des litiges entre deux parties comme dans un procès civil ou dans une instance pénale. Dans ce sens, il revient au juge le soin d'élever lui-même les contestations et de créer, pour ainsi dire, le contentieux.

La Cour devra alors procéder à toutes les vérifications utiles et nécessaires à l'effet de s'assurer de la légalité, de la réalité et de la régularité des opérations comptables retracées dans le compte soumis à son jugement. La Cour désigne, pour ce faire, un rapporteur chargé d'instruire les comptes et d'examiner l'exactitude des pièces justificatives. Ce contrôle s'effectue sur pièce et sur place. Il peut être désigné un magistrat contre-rapporteur qui fera des observations sur les résultats des instructions menées par le rapporteur. Au vu du rapport, la Cour peut, soit d'office, soit sur proposition du rapporteur relever les irrégularités, les erreurs ou les omissions. Elle prononce des charges et injonctions qui appelleront une discussion avec le comptable. Cette étape est marquée par l'écrit.

Une procédure écrite. Le principe de la procédure écrite dans le cadre du jugement des comptes est affirmé par les textes régissant les Cour des comptes UEMOA[950]. Si au terme de l'instruction des comptes effectués par le rapporteur la Cour relève des irrégularités ou prononce des injonctions à l'encontre du comptable, elle le fait au travers d'un arrêt provisoire auquel le comptable formulera une réponse par écrit assortie de pièces justificatives. La procédure reste fortement marquée par l'écrit en raison de la technicité[951]

[949] F. J. FABRE, *GAJF*, Op.cit., p.158.

[950] Art.47 al.8 LO n°014-2000 Burkina Faso; Art.35 LO n°2012-23 Sénégal et art. 40 LO n°2012-08 Niger.

[951] Ainsi, le Président MAGNET affirme-t-il de la procédure écrite qu'« elle résulte de la simple considération des faits : en raison de la multiplicité et de la diversité des opérations financières soumise au contrôle, il serait impossible, après des mois ou des années, d'en conserver la mémoire et, partant, pour ceux qui les ont ordonnées ou exécutées, de les expliquer et de les justifier, et pour la Cour de les vérifier ».V. J. MAGNET, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.140.

de la matière, qui s'explique par le fait que c'est la manipulation des chiffres et des nombres qui est en cause. Il apparaît plus judicieux de discuter de ces chiffres au travers d'un écrit plutôt que d'en discuter à l'oral. Bien que l'écrit soit prédominant, l'oralité conserve une certaine place. Ainsi, au cours de ses investigations sur place, le magistrat instructeur peut auditionner le comptable ; la Cour garde le droit de l'entendre pendant le jugement, surtout dans le cadre des instances relatives au prononcé d'amende pour sanctionner les productions tardives de comptes ou les défauts de réponse aux injonctions de la Cour. La procédure étant marquée par l'écrit, il s'ensuit le caractère non public des audiences.

Il faut toutefois relever que contrairement au jugement des comptabilités patentes et de fait, l'oralité bénéficie d'une place plus importante dans la procédure de jugement des fautes de gestion. L'inculpé peut être amené à discuter les observations orales du rapporteur avec la possibilité de se faire assister par un mandataire ou un conseil.

Une procédure sécrète. D'une part, en ce qui concerne l'instruction de l'affaire. L'instruction étant la phase de la recherche d'irrégularité éventuelle dans la tenue des comptes, elle est marquée du sceau du secret. Ainsi, l'article 30 de la loi organique n°99-70 au Sénégal dispose que « La Cour prend toutes dispositions pour assurer le secret de ses investigations ». D'autre part, les audiences de jugement, aussi bien des comptes que des fautes de gestion, ne sont pas publiques[952] et le comptable dont les comptes sont jugés ne peut être présent. Selon le Conseiller DESCHEEMAEKER, ce principe de non-comparution du comptable se justifie plus par tradition que par principe. En effet, comme il l'explique, l'instance de jugement « délibère après chaque observation du rapport qu'elle examine et il paraît malcommode de distinguer une audience, à caractère public, et un délibéré, nécessairement secret alors que débats et délibérés se succèdent » [953]. Par conséquent, si les comptables prenaient part aux audiences, ils connaîtraient l'opinion personnelle des juges, ce qui irait bien à l'encontre du secret des délibérés. Sauf à admettre

[952] Le huis clos est affirmé comme principe pour la tenue des audiences par les différents textes nationaux. Ainsi art.65 al3. LO n°2012-23 Sénégal : « Les séances des diverses formations se déroulent à huis clos » ; art.49 al.3 LO n°2008-12 Niger : « La Cour siège à huis clos ». L'art. 47 al.9 de la LO n°014-2000 Burkina Faso : « Les audiences ne sont pas publiques ».

[953] Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.53.

la solution fastidieuse et malvenue qui consisterait à faire sortir les parties après chaque observation, le temps de la délibération, et de les faire entrer quelques instants plus tard pour assister aux observations suivantes.

Toutefois, la publicité des débats est assurée dans les séances de jugement présentant un caractère contentieux. Il en est ainsi des audiences au cours desquelles la Cour des comptes statue à titre définitif sur une amende, une faute de gestion ou une gestion de fait.

Mais le texte togolais est peu clair sur la question de la publicité des audiences. La seule disposition dans ce sens est relative aux audiences solennelles de la Cour qui sont déclarées publiques à l'article 15 de la loi organique n°98-014. Il faut peut-être en déduire le principe du caractère non public des séances des autres formations de la Cour.

La procédure étant écrite pour les jugements des comptes, le principe du double arrêt vient garantir le contradictoire devant les Cours des comptes et constitue ainsi la principale originalité de cette procédure juridictionnelle.

B. UNE GARANTIE DE CONTRADICTION LIMITÉE A LA RÈGLE DU DOUBLE ARRET

Le double arrêt ou la double décision apparaît comme le procédé permettant de garantir les droits du justiciable devant la Cour puisqu'il permet la contradiction (1). Cette garantie du respect des droits de la défense est cependant à double tranchant en ce qu'elle peut remettre en cause certains droits fondamentaux du procès que sont notamment l'impartialité du jury et la durée de l'instance de jugement (2).

1. Le double arrêt : une garantie de contradiction parfois inappliquée par le juge

Alors qu'elle est le seul élément de la procédure permettant de respecter les droits de la défense (a), la règle du double arrêt n'est pas toujours respectée par le juge des comptes (b).

a. Une garantie de contradiction

La règle du double arrêt assure le respect des droits de la défense devant le juge des comptes. Elle vient en complément du caractère écrit de la procédure et permet le respect du contradictoire devant la Cour des comptes[954]. En vertu de cette règle qui constitue « l'originalité et le fleuron de la procédure devant les juridictions financières »[955], les irrégularités constatées et retenues par la Cour à l'occasion de l'examen du rapport d'instruction sont signifiées à titre provisoire au comptable dans un premier arrêt dit provisoire. Le comptable est alors amené à contester ou à rejeter chacune des charges relevées contre lui dans un délai de deux mois, à compter du prononcé de l'arrêt provisoire. Au vu des derniers justificatifs présentés par le comptable, la Cour prononce un arrêt dit définitif par lequel elle lève les charges qu'elle avait prononcées contre le comptable s'il a satisfait aux injonctions formulées par l'arrêt provisoire. Dans le cas contraire, elle confirme les charges et constitue le comptable en débet. Seul le jugement définitif est revêtu de l'autorité de la chose jugée et peut faire l'objet d'un recours en cassation ou en révision.

La règle du double apparaît ainsi comme une garantie du respect des droits de la défense du comptable. Celui-ci ne peut être condamné sur la base de reproches qui n'auraient pas été soumis à discussion dans l'arrêt provisoire. Ainsi, le défaut de discussion par le juge des comptes des réponses faites par les comptables, préalablement aux arrêts et jugements définitifs, est une cause de leur annulation. La règle du double arrêt apparaît comme une traduction du principe général de droit de la défense dégagée par la jurisprudence administrative française[956].

Cependant, la règle du double arrêt ne s'applique pas dans les cas où le comptable n'encourt aucune atteinte. Dans ces derniers cas, la règle du double arrêt s'efface pour donner lieu à un arrêt unique et définitif de décharge. C'est le cas notamment lorsque le

954 Sur le contradictoire devant le juge des comptes, V. Abdourahmane DIOUKHANE, « Le principe du contradictoire dans la procédure de jugement des comptes des comptables publics », *La Revue du Trésor*, n°3-4 mars-avril 2008, pp.207-212 ; Bertrand HUBY, *La contradiction devant les juridictions des comptes*, Marseille, PUAM, 2001.

955 Jean-François BENARD, « Avant propos », *RFFP*, n°106, avril 2009, p.13.

956 CE, 1944, Dame *Veuve Trompier Gravier* et 1945, *Aramu*.

juge ne retient aucune irrégularité à la charge du comptable. La pratique du juge des comptes français montre plusieurs hypothèses excluant le recours à la règle du double arrêt[957].

Au Burkina Faso, la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 ne prévoit pas l'hypothèse de l'arrêt unique. La logique voudrait qu'une telle procédure soit instaurée, à moins que le législateur organique soit convaincu qu'un grief sera toujours retenu contre le comptable. Le juge devra, dans tous les cas, faire preuve de bon sens et prononcer un arrêt unique s'il ne retient aucun grief contre le comptable. Or, celui-ci ne respecte pas toujours le principe de cette double décision.

b. Une garantie de contradiction souvent ignorée par le juge : l'exemple du juge burkinabè

Le contrôle des comptes est l'une des missions essentielles du juge financier. C'est peut-être aussi la mission la plus fastidieuse du juge des comptes, dans la mesure où le magistrat instructeur devra passer en revue des liasses de comptes afin de rechercher l'existence éventuelle de manquants dans la caisse du comptable. Si l'instruction du compte révèle des manquants, le comptable est appelé à les justifier, sous peine de voir engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire.

Le droit pour le comptable de répondre des griefs qui lui sont opposés entre dans la logique du principe général du droit de la défense et se traduit en matière financière par la règle du double arrêt qui permet au juge de ne rendre la décision définitive qu'après avoir pris en considération les réponses de celui-ci. La règle du double arrêt assure, ainsi que l'admet le juge européen des droits de l'Homme au §50 de la décision *Martinie c/ France*[958], une

957 Le juge des comptes français se reconnaissait le droit de ne pas appliquer cette règle du double arrêt lorsque la contradiction était sans objet ; lorsque la contradiction ne pouvait être le fait de la personne publique ; lorsque le comptable avait été déjà amené à contredire avant la saisine du juge des comptes ; lorsque les débets avaient été prononcés d'emblée à l'encontre des comptables patents avec leur accord et lorsque la charge prononcée résultait obligatoirement de la loi, comme les intérêts de débet. V. Bertrand HUBY, *La contradiction devant les juridictions des comptes*, Marseille, PUAM, 2001, p.62.

958 CEDH, 12 avril 2006, *Martinie c./ France*, Req. n°58675/00.

garantie au caractère contradictoire de la procédure, et partant assure le respect des droits de la défense dans la procédure juridictionnelle devant les juridictions financières[959].

Or, le juge des comptes ouest-africain, notamment celui du Burkina Faso, ne semble pas faire de cette règle un principe orthodoxe, au même titre que son homologue français[960]. En effet, les rapports du ministère public font état de jugements rendus à titre définitif par le juge alors que la procédure en cause exigeait la mise en œuvre de la règle du double arrêt. On sait que le principe de l'arrêt unique s'impose dès lors qu'aucun grief n'est retenu contre le comptable. Par contre, les situations révélant l'existence d'un débet appellent nécessairement l'application de la procédure du double arrêt. Le ministère public, s'il n'est pas partie principale à l'instance de comptes et seulement partie jointe[961], doit dans tous les cas être informé des réponses du comptable afin de pouvoir procéder à de nouvelles conclusions. Cette pratique n'est pas suivie à la Cour des comptes du Burkina Faso, comme on peut le constater à la lecture des rapports d'activités du ministère public.

Dans son rapport 2009-2010, le Commissaire du Gouvernement constate au titre des insuffisances : « le fait pour la Cour …de rendre des arrêts définitifs sans base légale et **sans avoir respecté la procédure en matière de double arrêt** »[962]. Ce constat semble être une préoccupation majeure pour le ministère public. Il a plusieurs fois rappelé dans le même document la nécessité pour le siège de respecter cette formalité. Le parquet a suggéré à la Cour, au titre des perspectives pour les années judiciaires à venir, de veiller à ce qu'il y ait « **le respect de la procédure en matière de double arrêt** par la

959 Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « note sous arrêt CEDH, 12 avril 2006, *Martinie c./ France* », *La Revue du Trésor* n°6, juin 2006, pp.350-361.

960 La Cour des comptes française appliquait strictement la règle du double arrêt et veillait à son respect par les TPG chargés de l'apurement administratif et les Chambres régionales des comptes. Elle avait ainsi, dans le cadre de recours en appel, relevé d'office à de nombreuses reprises le non-respect de cette règle par les Chambres régionales. Ainsi, dans un arrêt CC, 9 juillet 1992, *Cie des eaux et de l'ozone*, Rec. p.69, elle stigmatise le non respect du contradictoire en rappelant que « La règle du double arrêt, propre aux juridictions financières, impose qu'un jugement définitif ne se fonde que sur des éléments ayant fait l'objet préalablement d'une contradiction complète et dépourvue d'ambiguïté, surtout s'il y a contestation des faits et de leur qualification de la part du comptable ou présumé tel », V. *GAJF*, 5ème ed., 2007, p.158.

961 Jacques MAGNET, « Le Ministère public près la Cour des comptes », Op.cit., p.321.

962 Burkina Faso, Parquet Général près la Cour des comptes, *Rapport d'activités 2009-2010*, pp.21 et 26.

communication au ministère public du rapport ayant intégré les réponses du comptable public… pour de nouvelles conclusions »[963].

Cette pratique de la Cour des comptes burkinabè rend encore actuelle la remarque faite depuis les années 80 par Jean-Marie BRETON. Celui-ci faisait remarquer, à propos des suites relatives à la procédure d'apurement comptable devant les anciennes Chambres et Section des comptes, que « la règle du double arrêt n'est pas toujours exactement respectée, ou du moins ne l'a pas toujours été intégralement dans les premières versions des textes applicables en ce domaine »[964].

Le non-respect des procédures légales en matière de double arrêt, en plus de constituer un vice de forme des arrêts rendus, constitue une atteinte au droit de la défense des comptables qui ne sont plus en mesure de répondre des griefs relevés contre eux. L'arrêt unique ne doit être admis que lorsqu'aucun grief n'est retenu contre le comptable. Même dans cette dernière hypothèse, on peut se demander si le juge burkinabè des comptes peut valablement rendre un arrêt unique, dès lors que la loi ne prévoit pas la possibilité pour la Cour de rendre un arrêt unique et définitif[965]. Lors de l'évaluation de la Cour des comptes burkinabè par celle marocaine, cette dernière appelait à remédier à cette situation en prévoyant expressément la possibilité pour la Cour de rendre, le cas échéant, un arrêt unique lorsqu'aucun grief n'est formulé contre le comptable[966].

Dans tous les cas, le nombre plus ou moins important de comptes transmis annuellement au juge ne saurait justifier l'application d'une procédure d'arrêt unique en lieu et place du double arrêt, surtout que la majorité des comptes ne sont pas en état d'examen sinon ne sont pas produits. Il n'existe donc pas un risque de surcharge qui aurait pu justifier une

963 *Ibidem*, p.27.

964 Jean-Marie BRETON, « Les contrôles opérés en la forme juridictionnelle », in Kéba MBAYE et Youssoupha NDIAYE (sous dir.), *Encyclopédie juridique de l'Afrique, t.4, Organisation judiciaire, procédures et voies d'exécution*, Abidjan, Dakar, Lomé, Les Nouvelles Éditions Africaines, 1982, p.365.

965 La procédure de jugement telle que décrite par les articles 47 à 55 de la loi organique 014-2000 sur la Cour des comptes ne mentionne pas la possibilité pour la Cour de rendre un arrêt unique et définitif. La procédure décrite fait seulement cas du fait que la Cour statue par arrêt provisoire sur chaque observation (art. 47 al.5) avant de rendre un arrêt définitif (art.54).

966 Cour des comptes du Burkina Faso, Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso*, Op.cit., p.31.

accélération de la procédure par le délaissement de la garantie légale du double arrêt au profit de l'arrêt unique.

Si le double arrêt est une garantie de contradiction que le juge se doit de respecter pour préserver les droits de la défense devant son prétoire, il reste une règle à « double tranchant » puisque remettant en cause certains droits fondamentaux du procès.

2. Une règle « à double tranchant » : le rallongement de la procédure et la partialité de la formation de jugement

La règle de la double décision a des effets qu'on pourrait qualifier de contradictoires. Elle assure certes le respect de la contradiction, mais comporte bien des limites qui remettent en cause certains principes cardinaux du procès que sont l'impartialité de la juridiction de jugement et le délai raisonnable du jugement.

Le double arrêt n'offre pas de garanties d'impartialité à la juridiction de jugement. En effet, l'application de cette règle amène la même formation collégiale à statuer deux fois de suite (arrêt provisoire et définitif) sur la même affaire. De fait, l'arrêt provisoire qui « s'apparente d'assez proche au jugement avant dire droit »[967] des juridictions judiciaires peut apparaître comme un pré-jugement de la cause. Ainsi, au moment de rendre l'arrêt définitif, la formation collégiale de la Cour aura déjà eu à se faire une idée et se forger une opinion sur l'affaire de sorte que son impartialité peut ensuite être contestée. Si le Conseil d'État français avait longtemps admis que le fait pour les mêmes juges de connaître, à des stades différents de la procédure, de la même affaire ne constituait pas une irrégularité[968], il s'est depuis rangé dans la logique du juge européen des droits de l'Homme.

Cette situation pourrait trouver un remède si l'on permet à une autre formation collégiale de statuer. Mais celle-ci n'est que théorique et ne saurait correspondre à la réalité. Dans un premier temps, les Cours des comptes ouest-africaines reposent sur des effectifs très réduits. Il est pratiquement impossible de recomposer la formation de jugement sans qu'il y

[967] Gilles MILLER, « Vers un droit des procédures propres aux juridictions financières », *La Revue du Trésor*, n°2 février 1997, p.89.

[968] Par exemple, CE, Ass., 14 décembre 2001, *Sociétés Réflexions, Médiations, Ripostes, La Revue du Trésor* n°3-4 mars-avril 2002, p.226.

ait un juge qui ait déjà connu de l'affaire. Dans un second temps, la procédure du double arrêt peut, suivant les griefs et les circonstances, donner lieu à plusieurs instances jusqu'à ce qu'il soit satisfait à l'ensemble des injonctions et soit répondu à la totalité des observations du juge. La procédure de gestion de fait, par exemple, lorsqu'elle est conduite à son terme, donne lieu à au moins huit arrêts. De ce fait, il est pratiquement impossible de recomposer la formation de jugement à chaque stade de la procédure. Le double arrêt compromet ainsi l'impartialité de la juridiction.

Le double arrêt remet en cause le délai raisonnable du jugement. Le double arrêt présente un autre inconvénient majeur qui est le rallongement excessif des procédures. Comme on l'a relevé ci-dessus dans le cadre de la gestion de fait, il faut au moins huit arrêts jusqu'à la décision finale (de la déclaration de gestion de fait au prononcé d'amendes). Le justiciable devra alors patienter longtemps avant d'être situé sur sa situation définitive ; ce qui va à l'encontre de la nécessité de conduire l'instance juridictionnelle dans un délai raisonnable.

Au-delà des inconvénients que présente le double arrêt, l'organisation et la structure actuelles des juridictions ouest-africaines ne permettent pas le respect des droits fondamentaux du procès.

§ 2. LES DIFFICULTÉS STRUCTURELLES EMPECHANT LE RESPECT DES GARANTIES PRÉVUES

L'organisation et le fonctionnement de la Cour tels qu'ils sont aménagés par le législateur organique rendent difficile le respect par la Cour des comptes de certaines exigences du procès. L'organisation actuelle de ces juridictions des comptes compromet le respect du principe d'impartialité (A). La double fonction juridictionnelle et administrative du juge des comptes peut également poser la question de la partialité du juge (B).

A. LE RISQUE DE PARTIALITÉ LIÉ A L'ORGANISATION DE LA COUR

Le choix opéré par certaines législations nationales d'ériger la Cour des comptes en juge de cassation de ses propres décisions risque bien de compromettre le respect de l'impartialité

(1) alors que le quorum exigé pour que les chambres statuent valablement peut soulever les mêmes difficultés (2).

1. Les risques de partialité liés à l'érection du juge des comptes en juge de cassation de ses propres décisions

On avait insisté dans le chapitre premier sur le fait que certains États membres de l'UEMOA (Burkina Faso, Niger, Côte d'Ivoire) ont porté à un degré supérieur l'autonomie de la juridiction financière en consacrant un quatrième pôle de juridiction dans la mesure où, contrairement au modèle français d'inspiration, la Cour des comptes a été érigée en son propre juge de cassation[969]. Ce choix permet de faire de la Cour des comptes, un ordre juridictionnel autonome. Mais cette autonomie élevée au plus haut degré laisse dans l'ombre une autre difficulté qui peut mettre considérablement en cause l'impartialité de la Cour des comptes.

Dans un premier temps, se pose la question de la différence de situation entre les justiciables de la Cour selon qu'il existe ou non des Chambres régionales des comptes. Dans ce cas, les justiciables directs des Chambres régionales bénéficieront non seulement d'un recours en appel, mais aussi d'un recours en cassation. Alors que les justiciables directs de la Cour des comptes n'auront droit qu'à un recours en cassation, sans pouvoir au préalable bénéficier d'une voie de recours en appel. On peut donc supposer que les justiciables des Chambres régionales bénéficient d'une meilleure garantie procédurale que les justiciables directs de la Cour des comptes, d'où une inégalité dans les voies de recours ouvertes aux justiciables.

Toutefois, la situation n'est pas davantage reluisante pour le justiciable direct des Chambres régionales des comptes, puisque ce dernier risque de croiser pour la même affaire les mêmes juges à des degrés différents de la procédure[970], à moins que l'on ne

[969] Il faut noter que dans chacun des États, il existe trois cas d'ouverture du recours en cassation : le vice de forme, la violation de la loi et l'incompétence.

[970] En effet, les appels contre les jugements des Chambres régionales des comptes relèvent de la Cour des comptes, par ailleurs compétente pour connaître des recours en cassation contre ses propres arrêts. Le

pense à opérer une réforme comme celle qui était prévue dans le projet SEGUIN de réforme des juridictions financières en France[971].

Dans un second temps, si elle est amenée à statuer sur les recours en cassation dirigés contre ses propres arrêts, la Cour des comptes procédera à un nouveau jugement sur une affaire qu'elle aura déjà eu à connaître en premier et dernier ressort ou en second et dernier ressort (dans les hypothèses d'un appel contre un arrêt d'une Chambre régionale des comptes). Puisqu'elle se sera déjà fait une opinion de ladite affaire, son impartialité peut être mise en cause, au moment de statuer en cassation[972].

Dans ce dernier cas, se pose la question de savoir si la Cour des comptes aura suffisamment d'humilité pour remettre en cause sa propre décision. Si les juridictions inférieures dans les autres ordres de juridiction (judiciaire et administratif) vivent difficilement la remise en cause de leurs décisions par les voies d'appel et de cassation, en ce qu'elles tempèrent leur autorité et leur professionnalisme, peut-on imaginer qu'une juridiction suprême se dédise en revenant sur sa décision initiale ? Rien n'est moins sûr ! Au demeurant, pour reprendre une formule de Guy BRAIBANT dans ses conclusions sur l'affaire *Dlle Arbousset*[973], le juge des comptes en sa formation de cassation « ne pourra jamais persuader le justiciable qu'il est totalement impartial et indépendant ; il sera toujours soupçonné de ne pas vouloir se critiquer et se désavouer lui-même et les parties n'auront pas le sentiment que la justice leur a été rendue ».

---

justiciable direct de la Chambre régionale a donc la Cour des comptes comme juge d'appel et de cassation.

971 Ce projet de réforme des juridictions financières en France prévoyait la création d'un tribunal d'appel composé des magistrats de la Cour des comptes, du Conseil d'État et de la Cour de cassation, qui connaîtrait du recours en appel contre les arrêts de la Cour des comptes et contre les jugements des Chambres régionales des comptes, avant une éventuelle cassation devant le Conseil d'État. La réforme ainsi envisagée a l'avantage de situer le justiciable des Chambres régionales et de la Cour des comptes sur un même pied d'égalité sur les opportunités de recours ; ce qui n'est pas le cas actuellement.

972 D'où la réserve de Nicolas GROPER sur le caractère équitable de cette procédure prévue au Burkina Faso et au Niger. Il estime que «…Le système de cassation devant sa propre juridiction paraît critiquable dans son principe même, car insuffisamment protecteur du justiciable », GROPER Nicolas, *Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier*, Paris, Dalloz, 2009, p.417.

Le professeur Salif YONABA s'étonne de ce choix contraire au juste procès puisque «…dans le nouveau contexte, la contestation des décisions rendues par la Cour n'est plus envisageable », *Les Finances de l'État burkinabè,* Op.cit., p.288. Mais il faut relativiser le propos dans la mesure où la contestation des décisions de la Cour a lieu devant ses Chambres réunies.

973 CE, Sect., 2 mars 1973, *Dlle Arbousset*, Rec. Lebon, p189.

On risque fort de se retrouver dans une alternative peu commode avec les principes d'une bonne administration de la justice : soit la Cour admet un premier recours en cassation, alors il faudra s'attendre à ce que toutes ses décisions rendues en premier ou en second et dernier ressort fassent automatiquement l'objet d'un recours en cassation ; Soit la Cour s'inscrit dans une logique où elle rejettera systématiquement les recours de peur de devoir se dédire. Dans ce cas, les justiciables seront privés du droit à un recours effectif. On peut alors comprendre pourquoi Nicolas GROPER, qui analysait la loi organique sur la Cour des comptes du Burkina Faso, est arrivé à la considération selon laquelle « le système de cassation devant sa propre juridiction semble contestable dans son principe même, car insuffisamment protecteur du justiciable »[974].

La question de la partialité du juge financier, juge de cassation, se poserait moins si l'effectif des Cours et les quorums exigés rendaient possible la recomposition de la formation de cassation sans les juges du premier ressort.

2. Le quorum et la question de l'impartialité personnelle des membres de la Cour

Cette situation assez complexe de l'érection de la Cour des comptes en juge de cassation peut trouver une solution dans la composition de la formation de cassation.

En effet, la cassation est rendue dans la plupart des États concernés par les Chambres réunies de la Cour. Au moment de rendre la décision de cassation, il faut veiller à ce que les membres de la Chambre de la Cour qui ont rendu la décision en premier ou en second ressort ne prennent pas part à l'audience des Chambres réunies. Il faudrait, pour cela, penser à revoir dans une proportion plus raisonnable le quorum de membres requis pour que les Chambres réunies puissent valablement statuer. À ce propos, le quorum de la moitié des membres retenu par le législateur organique burkinabè paraît bien indiqué[975]. Par contre, le quorum des trois quarts (3/4) retenu par le dernier texte nigérien paraît un

[974] Nicolas GROPER, *Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier,* Op.cit., p.417.

[975] Article 38 al.7 LO n°014-2000 Burkina Faso, précitée.

peu trop élevé, à moins que le nombre d'au moins trente-deux (32) magistrats annoncé pour la nouvelle Cour soit respecté[976].

Par ailleurs, en vue de préserver l'impartialité après la cassation, l'affaire doit être renvoyée devant une nouvelle Chambre de la Cour autre que la chambre initialement saisie ou, au moins, devant la Chambre autrement composée.

Cette dernière option, si elle est souhaitable, paraît difficilement réalisable pour certaines Cours des comptes qui disposent encore d'un effectif squelettique. Il faudrait un nombre relativement élevé de membres de la juridiction afin que la formation de la chambre puisse être recomposée.

La solution de cassation retenue au Burkina Faso, par exemple, est difficilement conciliable avec le principe d'impartialité. En effet, une formation spéciale de la Cour (composée du Premier président et de deux membres provenant de chacune des Chambres autres que celle dont la décision est en cause) juge le pourvoi en cassation. L'affaire est ensuite renvoyée devant les Chambres réunies. Or, le Premier président est chargé de présider les Chambres réunies. Il est donc lui-même frappé d'une partialité personnelle pour connaître de nouveau d'une affaire qu'il aura eu à juger en cassation. Les cas de partialité personnelle se multiplient si l'on considère que les Chambres réunies se composent des Présidents et des Conseillers[977]. Ainsi, si l'on doit écarter le président ainsi que les deux Conseilleurs de la Chambre dont la décision est en cause, ajoutés aux deux magistrats de chacune des autres Chambres ayant statué lors de la cassation, le quorum exigé pour former les Chambres réunies ne pourrait être atteint pour une juridiction qui ne comporte à ce jour qu'une quinzaine de magistrats. Cette formule complexe finit par frapper de partialité personnelle la quasi-totalité des membres de la Cour des comptes du Burkina Faso. Il est donc souhaitable que, dans le cadre de la réforme annoncée, le législateur organique tienne compte de ce paramètre en retenant une solution plus simple

976 Article 33.3 LO n°2012-08 Niger, précitée. Le même quorum est retenu pour les Chambres réunies par le projet de loi organique sur la Cour des comptes ivoirienne. Mais le quorum de 3 magistrats requis pour les Chambres de la Cour devrait permettre d'éviter d'écarter le risque d'une partialité personnelle d'un nombre élevé de magistrats de la Cour. Art.60 et 61 PLO.

977 Article 38 LO n°014-2000 Burkina Faso.

comme celles du Niger[978] et de la Côte d'Ivoire[979], où les Chambres réunies cassent l'affaire sans la renvoyer.

En droit comparé, on connaît les difficultés liées au respect du principe d'impartialité en cas de renvoi de l'affaire lorsque l'instance dont la décision a été cassée doit statuer à nouveau. La CDBF en France offrait un exemple de ces difficultés qui ont été mises au jour dans une affaire *Centre hospitalier de Villejuif* en 2004[980]. Cette difficulté a par la suite été résorbée avec la revue à la hausse du nombre de magistrats composant la CDBF afin d'assurer de manière plus adéquate « le traitement de la question de la partialité personnelle des membres »[981].

Si ce schéma s'avère difficilement transposable dans les États membres de l'UEMOA, on pourrait tout simplement permettre aux Chambres réunies statuant en cassation de juger l'affaire dans le fond. On y gagnerait également en temps et en coût. C'est la solution qui a été consacrée récemment au Niger et annoncée en Côte d'Ivoire. Elle paraît plus conciliable avec les exigences d'impartialité, pourvu que l'on prenne le soin d'exclure des Chambres réunies les magistrats de la Chambre dont l'arrêt fait l'objet de cassation.

---

978 Article 103 LO n°2012-08 sur la Cour des comptes, précitée : « Les Chambres réunies statuent sans renvoi ».

979 Article 132 al.2 PLO sur la Cour des comptes, précité : « Les Chambres réunies de la Cour des comptes statuent sans renvoi ».

980 CDBF, 15 juin 2004, *Centre hospitalier de Villejuif, AJDA*, 2004, p.1603. Dans cette affaire, après avoir constaté la partialité personnelle de ses membres, qui l'empêchait d'atteindre le quorum nécessaire pour statuer, la CDBF devait décider de renvoyer l'affaire pour jugement devant le Conseil d'État.

V. Note sous arrêt, Amicie MAUCOUR-ISABELLE, « La CDBF a-t-elle raison de se dessaisir de son propre contentieux ? », *AJDA* 2004 p. 1602 ; Matthias GUYOMAR, « La CDBF avait raison de se dessaisir de son propre contentieux », Conclusions sur arrêt CE, 4 février 2005, *Procureur général près la Cour des comptes, ministère public près la CDBF*, n°269233, *AJDA* 2005, pp.1070-1073.

981 Michel LASCOMBE, Xavier VANDENDRIESSCHE, « Un second souffle pour la CDBF ? », *AJDA* 2005, p.1673.

Avant le décret du 17 juin 2005, la CDBF était composée que de 6 membres (à raison de trois membres venant du Conseil d'État et de la Cour des comptes). Le quorum était fixé à 4 membres. La partialité de ses membres devenait inévitable lorsque le Conseil d'État cassait et renvoyait l'affaire qu'elle avait eue à juger en premier et dernier ressort. Le décret intervint pour rehausser le nombre de membres de la CDBF à 12 tout en maintenant le quorum à 4, ce qui permet de mieux traiter la question de la partialité personnelle de ses membres.

B. LA DUALITÉ FONCTIONNELLE ET LE RESPECT DE L'IMPARTIALITÉ DE LA COUR

La Cour des comptes dans les États de l'UEMOA cumule des fonctions juridictionnelles et administratives. Ce cumul peut soulever une difficulté quant à la neutralité et à l'impartialité du juge[982]. En effet, c'est à l'occasion du contrôle administratif de la gestion que sont le plus souvent révélés au juge les faits susceptibles d'appeler l'exercice des compétences juridictionnelles, notamment en ce qui concerne les gestions de fait et les fautes de gestion. De fait, lors de l'examen administratif des comptabilités, le juge des comptes peut découvrir l'existence d'irrégularités relative à des cas de gestion de fait ou de faute de gestion. Dans ce cas, le principe d'impartialité, en raison de la théorie de l'apparence, s'oppose à ce que les mêmes juges qui ont délibéré sur l'examen de la gestion puissent ensuite siéger lors de l'instance contentieuse statuant sur les irrégularités.

Mais la question se révèle plus aiguë lorsque les irrégularités sont évoquées dans le rapport public de la Cour alors que la procédure juridictionnelle n'a pas encore été mise en œuvre. A partir du moment où le rapport public fait l'objet d'une adoption en Chambre de conseil regroupant les présidents des chambres et l'ensemble des Conseillers, membres de la Cour, on peut, dans le cadre de la mise en œuvre ultérieure d'une procédure juridictionnelle, douter de l'impartialité de la formation de jugement lorsque certains juges la composant ont siégé lors de l'adoption du rapport public. Cela renverrait à la transposition de la logique de l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'Homme concernant le Conseil d'État luxembourgeois dans l'affaire *Procola contre Luxembourg*[983]. La Cour avait alors reconnu la partialité personnelle des quatre membres (sur cinq) du Conseil d'État qui avaient successivement siégé en matière consultative et juridictionnelle sur la décision querellée. Ce qui suffisait à disqualifier structurellement le Conseil d'État luxembourgeois.

982 Michel LASCOMBE, « La dualité fonctionnelle des juridictions financières à la lumière du principe d'impartialité structurelle » et Gérard MOREAU, « La dualité fonctionnelle des juridictions financières à la lumière du principe d'impartialité structurelle », *RFFP* n°106, avril 2009, p.211 et p.223.

983 CEDH, *Procola c/Luxembourg*, 28 septembre 1995, D.1996, p.301.

Or, la pratique montre que la quasi-totalité des membres de la Cour des comptes, si ce n'est la totalité[984] , siègent dans la plupart des situations nationales à l'adoption des rapports publics comme le montrent les rapports de délibéré. Ce faisant, la partialité personnelle des membres pourrait bien révéler une partialité structurelle de la Cour des comptes, comme l'a fait le Conseil d'État français dans son arrêt *Labor Métal*[985]. Dans cet arrêt *Labor Métal*, le Conseil d'État français devait reconnaître la partialité structurelle de la Cour des comptes française dès lors que « celle-ci a précédemment évoqué cette affaire dans un rapport public en relevant l'irrégularité des faits ». En raison de ses conséquences, il a été fustigé le caractère « excessivement sévère »[986], « ambigu »[987] ou encore erroné[988] de cette jurisprudence qui aboutissait à une « disqualification institutionnelle »[989] de la Cour des comptes.

Il faut craindre que, dans les pays de l'UEMOA, la procédure de récusation puisse être dirigée contre l'ensemble des membres de chacune des formations juridictionnelles de la Cour, puisqu'il apparaît que tous les magistrats de la Cour siègent à l'adoption du rapport public. Il pourrait en découler un dilemme : soit, la Cour statuera dans ses formations de jugement malgré sa partialité structurelle ; soit, elle acceptera le plein effet des procédures de récusation en relevant du même coup son incompétence à statuer. Cette dernière situation, qui n'est pas loin de rappeler les circonstances de l'affaire *Dugoin*[990] en France,

---

984 Cela est flagrant au Niger où les vérificateurs participent, certes avec voix consultative, à l'adoption du rapport. V. délibéré *Rapport public* 2010-2011, p.2.

985 CE, Ass., 23 février 2000, n°195715, *Labor Métal* ; Chronique Mattias GUYOMAR, Pierre COLLIN, « Une juridiction peut-elle régulièrement statuer sur une affaire au sujet de laquelle elle a, *ès* qualités, précédemment exprimé une opinion ? », *AJDA* 2000, p.404 ; Conclusions Alain SEBAN, « Principe d'impartialité, principe des droits de la défense et Cour des comptes », *RFDA* 2000 p.435.

986 Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.140 et 163. « Si elle (la jurisprudence Labor Métal) peut être tenue pour excessivement sévère, c'est parce qu'elle s'applique même si des magistrats différents ont statué en Chambre de conseil sur le projet de rapport public et statuent en formation juridictionnelle sur la déclaration de gestion de fait (p.140).

987 Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « Note sous CE, Ass., 23 février 2000, *Société Labor Métal* et autres, req. n° 195715 », Chronique de jurisprudence, *Revue du Trésor*, novembre 2000.

988 Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « L'arrêt Labor Métal fut une erreur », Chronique de jurisprudence, *Revue du Trésor*, 2004, p.153.

989 Christian DESCHEEMAEKER, *La Cour des comptes*, Op.cit., p.140.

990 CE, sect., 17 octobre 2003, *Dugoin*. V. Jean-Grégoire MAHINGA, « Le contentieux de la gestion de fait devant le Conseil d'État : les suites de la jurisprudence Labor-Métal », *Les Petites Affiches*, 119, pp.24-30, 15/06/2004 ; Francis DONNAT et Didier CASAS, « Les conséquences de la jurisprudence *Labor Métal* sur les compétences d'appel de la Cour des comptes », *AJDA* 2003 p. 2031.

donnerait lieu à un déni de justice. Le déni de justice étant défini par le doyen FAVOREU comme « l'impossibilité pour le plaideur d'obtenir la confrontation par le juge de sa situation aux règles de droit applicable à la suite d'une défaillance dans l'organisation ou le fonctionnement de l'appareil juridictionnel »[991].

De la même manière se pose la question du respect du principe de la présomption d'innocence dès lors que les faits exposés dans le rapport public sont présentés de telle sorte qu'ils tendent à une reconnaissance de la culpabilité. D'où l'appel du Conseil d'État français à la Cour des comptes au respect d'une diligence dans la relation des faits figurant dans le rapport public. Cette exigence contient toutefois un paradoxe. Car, il est permis de se demander comment la Cour peut relater les faits dans son rapport public sans laisser transparaître leur nature. C'est ce paradoxe que relève Gilbert Orsoni relativement aux faits constitutifs de gestion de fait: « Si l'on traite d'une gestion de fait en invoquant les éléments qui en sont constitutifs point ne serait besoin de la qualification par la Cour, celle-ci s'imposerait d'elle-même, ou alors les termes du rapport seraient tellement édulcorés que sa lecture perdrait beaucoup de son intérêt »[992].

Dans tous les cas, le Parquet général près la Cour des comptes du Burkina Faso n'est pas loin d'évoquer la logique de la jurisprudence *Labor Métal* lorsqu'il dénonce le fait que « l'adoption des rapports de contrôle pour leur publication dans le rapport annuel par **la délibération de l'ensemble des membres du siège** de la Cour à une exception près a pour corollaire l'incompatibilité personnelle de ceux-ci pour connaître à nouveau en matière de discipline budgétaire et financière, en raison de ce qu'ils se sont déjà prononcés sur lesdits rapports de contrôles malgré les conclusions contraires du Parquet général »[993].

Une certaine pratique récente à la Cour des comptes du Burkina Faso est venue rappeler la difficulté de la coexistence des fonctions juridictionnelle et administrative de la Cour. Le

---

991 Louis FAVOREU, *Du déni de justice en droit public français*, Paris, LGDJ, 1964, pp.27-28.

992 Gilbert ORSONI, « Note de jurisprudence. CE, Ass., 23 février 2000 *Labor Metal et autres* », *RFFP*, n°70, 2000, p.212.

993 Le CE y affirme qu'« eu égard à la nature des pouvoirs du juge des comptes et aux conséquences de ses décisions pour les intéressés, tant le principe d'impartialité que celui de des droits de la défense font obstacle à ce qu'une décision juridictionnelle prononçant la gestion de fait soit régulièrement rendue par la Cour des comptes alors que, comme en l'espèce, celle-ci a précédemment évoqué cette affaire dans un rapport public en relevant l'irrégularité ».

fait tient à la création d'un « Comité de lecture des rapports provisoires et avant-projets des rapports de contrôle de la gestion » par Ordonnance n°07-001/CC/CAB du 12 avril 2007 signé du Premier président de la Cour. La mission de ce comité était d'examiner et de donner un avis sur les rapports provisoires effectués par les différentes chambres de la Cour. Si le ministère public a pu douter de la légalité[994] de ce comité que ne prévoit nullement la loi organique sur la Cour, on pouvait davantage s'interroger sur son utilité dans la mesure où il s'agissait d'un doublon.

Mais à partir du moment où la quasi-totalité de l'ensemble des membres du siège était partie prenante à ce Comité, tous les magistrats de la Cour auraient eu à connaître de toutes les affaires soumises au contrôle de la gestion de la Cour, quelle que fût la chambre initialement compétente pour statuer. Chaque membre de la Cour, y compris le Premier président, pouvait alors faire l'objet d'une récusation. Ainsi, « l'institution de ce Comité de lecture pour le projet de rapport provisoire en vue d'assurer une certaine collégialité au stade provisoire des contrôles »[995] vient mettre en évidence les circonstances de la jurisprudence *Dubreuil* du Conseil d'État français[996]. Cette jurisprudence souligne le fait qu'une insertion aux rapports publics de la Cour des comptes rend partiaux les membres de la Cour ayant adopté ce rapport. Au surplus, au-delà de l'impartialité individuelle des différents membres de la Cour, c'est l'impartialité structurelle de la Cour qui peut être contestée. On retrouve là encore une situation proche des faits de la jurisprudence *Labor Métal* du Conseil d'État français qui déclarait la Cour des comptes incompétente et disqualifiée dans son ensemble pour connaître des faits évoqués dans le rapport public dans une nouvelle procédure (juridictionnelle) relative à une gestion de fait.

994 Pour le parquet près la Cour, la possibilité pour ce comité de connaître des projets de rapport est contraire à la procédure légale dès lors que le législateur a prévu que chaque chambre délibère séparément selon son chef de compétence, par conséquent « en procédant comme elle l'a fait la Cour a violé les dispositions de l'art. 36 de la loi organique ». Parquet General, *Rapport d'activité de l'année judiciaire 2009-2010*, p.23.

995 Cour des comptes du Burkina Faso, Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso*, Op.cit., p.47.

996 Conseil d'Etat, 4 juillet 2003, requête n° 234353, *Dubreuil* ; *RFDA*, 2003, n° 4, juillet-août, dossier, § 3, p. 713. V. Francis DONNAT et Didier CASAS, « Composition de la Cour de discipline budgétaire et financière au regard du principe d'impartialité », *AJDA* 2003 p. 1596.

C'est d'ailleurs cette partialité structurelle de la Cour liée à la création de ce Comité de lecture des rapports provisoires que le ministère public mettait en avant dans plusieurs conclusions dont celle en date du 5 avril 2007 et maintes fois rappelée dans les rapports d'activité du Parquet général : " Attendu qu'en voulant réunir les membres du siège au sein d'un Comité de lecture des rapports de contrôle de la gestion, présidé par le Premier président et ayant comme membre les Présidents de Chambre ou leurs représentants, le magistrat rapporteur et tout autre magistrat que le Premier président pourra désigner, se pose le problème de la paternité du rapport puisqu'en fait de lecture, il s'agira quant au fond d'examiner lesdits rapports. Est-ce un rapport de la Chambre ou un rapport du « Comité de lecture » ? La question se pose puisque le Premier président doit en principe signer (…) ce qui résultera des travaux du « Comité de lecture »…Or en cas de recours, la loi prévoit expressément que la formation doit être présidée par le Premier président. En réunissant …tous les membres du siège au sein du Comité de lecture : ceux-ci opineront nécessairement. Ce qui constitue une brèche pour les éventuelles demandes de récusation prévues par la loi organique sur la Cour des comptes''**997** .

Les procédures juridictionnelles actuelles devant les juridictions financières de l'UEMOA ne garantissent pas suffisamment le respect des droits fondamentaux des justiciables, ce qui justifie la nécessité de leur adaptation aux exigences modernes d'un juste procès telles qu'elles sont garanties pas les instruments internationaux de protection.

997 Parquet Général (Cour des comptes du Burkina Faso), *Rapport d'activités* 2008-2009, p.37.

SECTION II
LA NÉCESSITÉ D'UNE ADAPTATION DES PROCÉDURES À LA GARANTIE DES DROITS FONDAMENTAUX DU PROCÈS

Le droit procédural financier en cours dans les Cours des comptes de l'espace UEMOA doit être aménagé (§II) pour le rendre compatible avec les exigences du procès équitable définies par l'article 7 de la Charte africaine des droits de l'homme et des peuples (§I).

§ 1. LES EXIGENCES MODERNES DU PROCÈS ÉQUITABLE

On avait souligné l'une des garanties principales attachées à la nature juridictionnelle des instances de contrôles inspirées du modèle latin, à savoir l'indépendance et l'inamovibilité des magistrats. Cet avantage a son revers. Puisque les juridictions financières sont dotées de compétences juridictionnelles, le droit processuel qui y est en cours ne saurait échapper aux exigences du procès équitable qui s'imposent à toute juridiction constituée. Le droit à un procès équitable apparaît aujourd'hui comme l'un des droits fondamentaux de l'Homme les plus protégés grâce notamment aux instruments internationaux de protection. Le caractère juridictionnel des juridictions financières amène ainsi la matière financière à faire une intrusion dans le domaine des droits de l'Homme, si ce n'est l'inverse, et confirme le constat selon lequel les finances publiques seraient véritablement conquérantes[998].

Aussi les juridictions financières françaises ont-elles été obligées, sous la pression de la Cour EDH d'adapter leurs procédures aux exigences du procès équitable telles que prévues par la Convention européenne des droits de l'Homme (CEDH).

Dans les États membres de l'UEMOA, on ne semble pas se préoccuper, à l'heure actuelle, du fait que les procédures juridictionnelles en cours soient contraires à ces exigences du procès équitable. Un auteur explique qu'il existe une paralysie originelle des juridictions supranationales africaines sur les questions des droits de l'Homme justifiant en partie le

[998] Salif YONABA, *Les Finances de l'État burkinabè*, Op.cit., p.11.

statu quo procédural en cours devant les juridictions africaines, tous ordres juridictionnels confondus, et notamment devant les juridictions financières ouest-africaines[999].

Ce constat peut et doit être aujourd'hui relativisé puisque la Cour de justice de la CEDEAO (CJCEDEAO) connaît un regain d'activité en raison de sa jurisprudence en matière de droits de l'Homme (B) et que les exigences du procès équitable énoncées par l'article 6§1 de la CESDH trouvent un répondant aux articles 7 de la Charte africaine des droits de l'Homme et des peuples (CADHP) et 10 de la Déclaration universelle des droits l'Homme de 1948, auxquelles renvoie l'ensemble des Constitutions nationales (A).

A. LA GARANTIE DU PROCÈS ÉQUITABLE PAR LES TEXTES NATIONAUX ET INTERNATIONAUX

Les huit pays membres de l'UEMOA sont par ailleurs membres de la CEDEAO et membres de l'Union africaine (UA), héritière de l'OUA sous la houlette de laquelle a été adoptée la CADHP. En vertu de l'article 4.g du Traité révisé de la CEDEAO, « tous les États membres adhèrent aux principes fondamentaux de la CADHP ». L'article 1.h du Protocole A/SP1/12 /01 sur la Démocratie et la Bonne gouvernance de la CEDEAO précise pour sa part que « Les droits contenus dans la Charte Africaine des Droits de l'Homme et des peuples et les instruments internationaux sont garantis dans chacun des Etats membres de la CEDEAO ».

La CADHP ainsi que la Déclaration universelle des droits de l'Homme font donc parties des instruments internationaux reconnus dans l'ordre juridique communautaire de la CEDEAO dont le respect s'impose aux États membres. Les préambules des Constitutions nationales renvoient également à la Déclaration des droits de l'Homme de 1948 et à la CAHDP.

L'article 7 de cette CADHP peut être considéré comme l'équivalent de l'article 6§1 de la Convention EDH qui pose le principe du droit à un procès équitable. Cet article précise notamment que « 1. Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue. Ce droit

999 Abdoulaye GOUNOU SALIFOU, « La juridiction financière et la question des droits de l'homme », *RBSJA* n°24, 2010, p.144.

comprend (…) **c** / le droit à la défense, y compris celui de se faire assister par un défenseur de son choix; **d** / le droit d'être jugé dans un délai raisonnable par une juridiction impartiale» En outre, l'article 10 de la Déclaration universelle de 1948 pose le droit de l'individu à un procès équitable en ces termes : « Toute personne a droit, en pleine égalité, à ce que sa cause soit entendue équitablement et publiquement par un tribunal indépendant et impartial, qui décidera, soit de ses droits et obligations, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle ».

De ces deux articles, on peut dégager les principales exigences du droit au procès équitable : le droit d'être entendu publiquement et équitablement par une juridiction indépendante et impartiale ; le droit de se faire assister par un défenseur et le jugement dans un délai raisonnable. D'une manière générale, les exigences du procès équitable se résument dans la formule suivante, rappelée par l'ancien Commissaire du Droit près la Cour des comptes du Sénégal : « Qui saisit ne peut juger, qui instruit ne peut juger, qui a jugé ne peut rejuger, qui a donné un avis ne peut juger »[1000].

Les procédures juridictionnelles actuelles devant les Cours des comptes de l'UEMOA présentent des traits peu compatibles avec les principales exigences du procès équitable telles qu'elles ressortent de ces deux instruments de protection des droits de l'homme. Une analyse de ces procédures à travers le prisme des exigences du procès équitable peut s'opérer ainsi qu'il suit :

Une cause entendue publiquement. Ce principe implique, comme il le laisse deviner, que le justiciable a le droit d'être entendu publiquement dès lors que la procédure a lieu devant un tribunal, tant pendant le déroulement de l'audience que pendant le prononcé du jugement. La publicité est présentée comme « une exigence forte »[1001] du moment qu'elle vise à mettre le justiciable à l'abri d'une justice secrète échappant au public dans l'optique de préserver la confiance de ce dernier dans l'institution judiciaire.

Le secret reste l'un des principaux déterminants des procédures en cours devant le juge des comptes ouest-africain et les audiences, sauf exception, ne sont pas publiques. Cette

[1000] Abdourahmane DIOUKHANE, « La réforme de la Cour des comptes », 22/01/2013, www.sudonline.sn

[1001] Jean François Renucci, *Droit européen des droits de l'Homme. Contentieux européen*, LGDJ, 2010, p.290.

exception semble devoir être relativisée puisqu'elle ne concernerait que le cas spécifique du jugement des fautes de gestion, comme le prévoit le texte burkinabè[1002]. C'est également l'interprétation qui devra être retenue lorsque le texte prévoit l'exception au secret et à l'écrit sans toutefois stipuler que cette exception ne concerne que les fautes de gestion, à l'exemple du texte sénégalais[1003]. C'est du moins l'interprétation qu'en fait un praticien, en la personne de l'ancien Commissaire du droit à la Cour des comptes du Sénégal, qui estime que « les exceptions en question (aux caractères secret et écrit des procédures) ne renvoient en fait qu'à la procédure devant la Chambre de discipline financière de la Cour, où les plaidoiries peuvent avoir lieu »[1004] et que donc : « dans les procédures d'amende et de jugement des comptes des comptables publics , il n'est prévu ni le droit à audition, ni le principe de l'audience publique qui sont pourtant des exigences d'un juste procès »[1005].

Une cause entendue équitablement. Ce principe qui renvoie au respect des droits de la défense des parties au procès implique l'égalité des armes entre les parties. Or devant les Cours des comptes, le caractère secret de la procédure conduit à la confidentialité des rapports du rapporteur et des conclusions du parquet. Alors que le ministère public a accès aux rapports du magistrat instructeur, le comptable et l'ordonnateur justiciables n'y ont pas droit à communication. La raison tient au fait que les propositions du rapporteur devaient être couvertes par le secret du délibéré puisque celui-ci y prend part (avec voix délibérative[1006]).

Une cause entendue par une juridiction indépendante et impartiale :

Une juridiction indépendante. L'indépendance se réfère à l'indépendance du juge tant à l'égard des parties qu'à l'égard des pouvoirs publics de sorte que sa liberté de juger ne soit influencée. Elle s'entend aussi le pouvoir pour le juge de rendre une décision à la fois libre obligatoire et exécutoire. Or sur ce dernier point, la situation du juge financier pose

[1002] Art.47 al. 6 LO n°014-2000, Burkina Faso.

[1003] Article 31 LO n°99-70, Sénégal.

[1004] Abdourahmane DIOUKHANE, « Le principe du contradictoire dans la procédure du jugement des comptes des comptables publics », Op.cit., p.211

[1005] *Ibidem*.

[1006] Art.3 LO n°98-014 Togo, art.84 LO n°2012-08 Niger, art.38 LO n°014-2000 Burkina Faso.

problème, dans la mesure où la force jugée des décisions du juge des comptes dans le cadre du jugement des comptes est dépendante de la décision de l'autorité exécutive, à savoir le ministre des Finances. Et à la question des Professeurs LASCOMBE et VANDENDRIESSCHE qui demandaient « Qu'est ce qu'un juge, dont les décisions ne sont pas exécutées ? »[1007], le professeur SUDRE répond qu' « il ne s'agit pas d'un juge »[1008]. Dès lors, la qualité de juridiction des Cours des comptes serait remise en cause par le pouvoir de décharge et de remise gracieuse du ministre qui « porte atteinte à la compétence de décider du juge des comptes »[1009] alors que la Cour EDH souligne qu'un caractère essentiel de la juridiction tient « au pouvoir de rendre une décision obligatoire qu'une autorité non judiciaire n'aurait pas le pouvoir de modifier »[1010]. Cette considération avait, au demeurant, conduit la Cour EDH à refuser la dénomination de « tribunal » au CE français parce que celui-ci, « en pratiquant le renvoi préjudiciel au ministre des Affaires étrangères pour interprétation des traités internationaux, abdiquait en la circonstance sa mission de juger et **n'était pas indépendant à l'égard de l'exécutif** »[1011]. Les Cours des comptes ouest-africaines ne sont pas loin de connaître le même sort que le CE français en ce qui concerne la procédure de mise en jeu de la responsabilité pécuniaire et personnelle des comptables : leur qualité de juridiction indépendante étant loin d'être incontestable.

Une juridiction impartiale. L'impartialité se définit comme l'absence de parti pris et peut elle-même renvoyer à un double aspect : l'impartialité subjective et l'impartialité objective. L'impartialité subjective s'apprécie par rapport à la personne du juge alors que l'impartialité objective l'est par rapport à la juridiction en tant qu'institution. L'impartialité subjective s'entend l'absence de préjugés du juge sur l'une ou l'autre partie de sorte que celles-ci ne doivent ni craindre ni attendre quelque chose de lui. L'impartialité objective

1007 Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « Plaidoyer pour assurer le succès d'une réforme », *RFDA* 2004, p.401.

1008 Frédéric SUDRE, « L'applicabilité de l'article 6§1 de la Convention EDH aux procédures des juridictions financières », *RFFP*, n°106, avril 2009, p.80.

1009 *Ibidem*, p.81.

1010 CEDH, 19 avril 1994, Van den Hurk c/Pays-Bas, §45 : A.288 ; CEDH, 23 octobre 1985, Benthem : A.97. Cité par Frédéric SUDRE, Op.cit., p.81.

1011 CEDH, 24 novembre 1994, *Beaumartin c/France* : A.296-B ; D. 1995, jurispr. P.235 note X. PRETOT. Cité par Frédéric SUDRE, Op.cit., p.81.

met en évidence le fait que les opinions du juge ne doivent pas être fondées sur des éléments extérieurs au procès. Ce qui implique la séparation au sein de la juridiction des fonctions de poursuites, d'instruction et de jugement. Comme le souligne Alain SEBAN dans ses conclusions sur l'arrêt *Labor Métal* : « L'exigence d'impartialité implique que l'opinion des magistrats se forme dans le procès et ne soit pas influencée par des idées préconçues ou des suggestions venues de l'extérieur et que les parties aient la conviction qu'il en est raisonnablement ainsi ». Ainsi qu'il ressort de cet aphorisme en anglais[1012], maintes fois rappelé par le juge européen des droits de l'Homme, en application de la théorie des apparences, « il ne suffit pas que le juge financier soit impartial, il faut encore qu'il le paraisse ».

Force est de constater, comme on avait pu le montrer ci-dessus, que la procédure en cours devant les juridictions financières de l'UEMOA ne permet pas d'offrir les gages d'indépendance et d'impartialité de la juridiction tels qu'ils sont aujourd'hui définis.

Le droit d'autosaisine des Cours des comptes de l'UEMOA pour déclarer et poursuivre notamment les gestions de fait ou les faits constitutifs de faute de gestion pose la question du cumul des fonctions de poursuites et de jugement. De même, la participation du rapporteur au délibéré[1013] amène ce dernier à être juge de ses instructions. D'où un cumul des fonctions d'instruction et de jugement, sans compter que le Procureur ou le Commissaire du Gouvernement participe souvent aux délibérés des instances juridictionnelles et non juridictionnelles.

A cela s'ajoute la technique de la double décision qui, bien que préservant le contradictoire de la procédure, amène la même formation à connaître de la même affaire à des stades différents de la procédure (arrêt provisoire et arrêt définitif) ; ce qui met son impartialité en cause. Le recours en cassation par une chambre spécialisée de la Cour ainsi que la dualité fonctionnelle de la Cour (coexistence de compétences juridictionnelle et administrative) peuvent considérablement remettre en cause le respect de l'impartialité par les Cours des comptes dans l'UEMOA.

[1012] « Justice should not only be done; it must also be seen to be done ».

[1013] Par exemple art.84 LO n°2012-08 Niger : « La formation délibère ; le Conseiller Rapporteur participe au délibéré avec voix délibérative ».

Le délai raisonnable. Ce principe proscrit les lenteurs de procédure qui pourraient jouer contre la situation du justiciable dont il est de l'intérêt d'être fixé au plus tôt sur sa situation. La règle du double arrêt, tout en offrant une garantie de contradiction au justiciable de la Cour des comptes, a cependant pour inconvénient majeur d'allonger les délais de traitement des affaires. Le comble étant la procédure de gestion de fait dont chacune des trois phases (déclaration de gestion de fait, jugement de comptes et amendes) se voit appliquer cette règle ; ce faisant pas moins de sept arrêts sont nécessaires pour que le comptable de fait puisse bénéficier d'un quitus. La procédure devient excessivement longue et peu commode avec les exigences d'un délai raisonnable.

L'application des exigences de l'article 10 de la Déclaration universelle des droits de l'Homme aux procédures des Cours des comptes ouest-africaines pourrait néanmoins remettre au jour la question préalable de savoir si dans l'exercice de leurs compétences juridictionnelles, ces Cours doivent être regardées comme décidant soit de contestations sur des droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé d'accusation en matière pénale. Cette question, qui a fait l'objet de controverses au sein de la doctrine et entre celle-ci et le juge en France, s'est définitivement estompée avec la jurisprudence du juge européen des droits de l'Homme qui a eu l'occasion de statuer sur l'application de l'article 6 à chacune des fonctions juridictionnelles exercées par le juge des comptes français. Alors qu'à la suite de l'avis *Muyldermans* de la Commission EDH[1014], certains comme Nicolas BAVAREZ[1015] penchaient pour l'application de l'article 6 de la CEDH ; d'autres, à l'image du président MAGNET[1016], s'y opposaient en estimant que les compétences contentieuses des juridictions financières françaises ne rentraient pas dans le champ d'application de cet article. Le juge financier français, conforté par son juge de cassation, le CE, y avait également opposé une résistance[1017]. Désormais, les jurisprudences

[1014] Commission EDH, 2 octobre 1990, *Marie-Louise Muyldermans c/ Belgique*, Req. n°12217/86.

[1015] BAVEREZ N., « La Cour des comptes, juridiction introuvable », *Op.cit.*, p.175-177.

[1016] Jacques MAGNET, Eric HEMAR, « *Qui cherche trouve* : actualité de la juridiction des comptes », *Recueil Dalloz*, 1993, Chronique, pp.41-44. Ils estimaient que cet article 6-1 était inapplicable en raison de ce que les règles de la comptabilité publique présentent une singularité les rendant irréductibles au droit civil et que par ailleurs la procédure de jugement des comptes était conforme aux principes généraux de droit (de l'impartialité des juges et du contradictoire).

[1017] Sur la résistance à l'article 6 CEDH, V. Stéphanie DAMAREY, « Le juge financier et l'article 6.1 », in *Finances publiques, Exercices et corrigés*, Paris, Gualino, 2008, p.218.

européenne[1018] et française[1019] admettent que l'ensemble des compétences contentieuses des juridictions financières françaises relève de l'article 6§1 de la Convention EDH.

Le caractère civil du contentieux de la reddition des comptes publics ainsi que de la gestion de fait découle de ce qu'il emporte des conséquences pécuniaires sur le chef du justiciable qui a commis l'irrégularité de gestion. D'où l'idée qu'une irrégularité dans la gestion des comptes constitue avant tout « une obligation patrimoniale » visant la réparation d'un préjudice causé à la collectivité publique par la négligence du comptable §28 (arrêt *Martinie)* ». Le caractère civil apparaît d'autant marqué que l'on est « frappé par la ressemblance entre la responsabilité des comptables publics et la responsabilité contractuelle de droit civil, spécialement des mandataires et des dépositaires »[1020] . Cette ressemblance explique qu' « à défaut de textes spéciaux visant les comptables publics, il est fait précisément référence, à titre supplétif, non pas aux principes du droit public, mais aux dispositions du code civil : c'est ainsi que, dans ses avis des 8-20 juillet 1808 et 16 février 1901, le Conseil d'Etat a déclaré l'article 1996 relatif aux règles de calcul des intérêts dus par les mandataires applicable aux comptables publics en l'absence de dispositions particulières »[1021]. La pertinence de tous ces éléments ne pouvait qu'amener la Cour EDH a considéré, dans l'arrêt *Martinie*, que le comptable est « l'auteur d'un délit civil qui est tenu de réparer le dommage qu'il a causé ».

[1018] Ce fut d'abord le cas avec la Cour EDH, 9 mars 1998, *Guisset c/France*, reconnaissant l'application de l'article 6-1 à la procédure devant la CDBF. Puis, elle reconnaissait avec son arrêt Cour EDH, 7 octobre 2003, *Richard-Dubarry c./ France* l'application de l'art. 6-1 au jugement des comptes des comptables de fait. Le CE en tira les conséquences dans son arrêt CE, 30 décembre 2003, *Beausoleil et Richard*. Enfin, par son arrêt Cour EDH, 12 avril 2006, *Martinie c./France*, la Cour étendit l'application de l'art.6-1 aux gestions patentes. La Cour des comptes y donna suite par une instruction n°610 du 16 mai, avant que le CE confirme par un arrêt CE, 30 mai 2007, *Garnier*.

[1019] Comme juge de cassation des décisions rendues par les juridictions financières, le CE a été contraint de reconnaître et d'imposer à la Cour des comptes et à la CDBF l'application de l'article 6-1 de la CEDH. Ainsi, dans un arrêt CE, 15 novembre 1998, *Deltana,* le CE reconnaissait l'application de l'art. 6-1 aux amendes prononcées en matière de gestion de fait, et imposait de siéger en audience publique. La publicité de l'audience s'impose aussi aux audiences de la CDBF dans la mesure où elles peuvent donner lieu à des amendes, CE, 20 octobre 1998, *Lorenzi*.

[1020] Jacques MAGNET, *Les comptables publics*, Berger-Levrault, 1974, p.105.

[1021] Paul AMSELEK, « Les juridictions des comptes et l'article 6, § 1 de la Convention européenne des droits de l'homme : une figure bien contestable de l'exception française », *Mélanges Cohen-Jonhatan*, Bruylant, 2004, t. 1, p.31 ; in Paul AMSELEK, *Etudes de droit public*, Paris, Editions Panthéon Assas, Collections Les introuvables, 2009, p.637.

Par ailleurs, si tant le CE français que la CDBF ont longtemps écarté l'application de l'art.6§I aux procédures relatives aux fautes de gestion en raison de la nature spécifique des sanctions prononcées par la CDBF : ni disciplinaires, ni pénales, échappant au régime des unes et des autres et susceptibles de se combiner avec elles ; le caractère, à la fois, préventif et répressif de la sanction pour faute de gestion paraissait bien établi pour la Cour EDH (puisqu'il s'agit de prévenir toute gestion irrégulière des deniers publics et d'en réprimer les auteurs) pour qu'il soit admis que la CDBF statuait sur un bien-fondé en matière pénale, appelant par voie de conséquence l'application de l'art.6§I.

Certes, la question de savoir si les juridictions financières de l'UEMOA, dans la mise en œuvre de leurs compétences juridictionnelles, statuent sur des « droits et obligations de caractère civil ou sur des bien-fondés en matière pénale » pourrait recevoir une autre réponse si elle venait à se poser devant le juge communautaire de la CEDEAO[1022]. Mais la jurisprudence de ce dernier se référant souvent à celle de la Cour EDH, tout porte à croire que la même interprétation sera retenue.

Pour sa part, le juge constitutionnel béninois a eu à déclarer contraires à la Constitution des jugements prononcés par des juridictions de première instance au motif qu'ils violaient certains droits fondamentaux du procès. Ainsi, il a eu à décider que le tribunal de Porto Novo a violé la Constitution en ce que le délai de jugement observé est anormalement long[1023] et que le tribunal de première instance de Lokossa a violé le principe du respect des droits de la défense[1024]. Par conséquent, le juge des comptes béninois n'est pas à l'abri de voir à l'avenir ses décisions remises en cause, en cas de recours devant le juge constitutionnel pour violation des principes fondamentaux gouvernant le procès tels qu'ils sont au moins garantis par la Constitution.

[1022] Surtout que la CADHP ne pose pas la condition tenant au caractère civil de l'obligation ou de la nature pénale des contestations en cause.

[1023] République du Bénin, Cour constitutionnelle, Décision DCC 01-023 du 16 ami 2001, *Hommenou Jean-Marie*, Rec., 2001, p.109 ; Nicaise MÉDÉ, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, Berlin, Editions universitaires européennes, p.44.

[1024] République du Bénin, Cour constitutionnelle, Décision DCC 03-125 du 20 août 2003, *Assogba Houé*, Rec. 2003, p.507 ; Nicaise MÉDÉ, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, Op.cit., p.44.

Le développement de la jurisprudence de la CJCEDEAO dans le domaine des droits de l'Homme doit être une motivation sinon une pression supplémentaire pour les États membres de l'UEMOA. Ces États doivent entamer la refonte du droit processuel devant leurs juridictions financières, afin d'écarter le risque de se voir condamner à l'avenir pour le non-respect des droits fondamentaux du procès équitable par la CJCEDEAO dont la jurisprudence connaît un certain essor.

B. LE DÉVELOPPEMENT DE LA PROTECTION DES DROITS FONDAMENTAUX PAR LA CJCEDEAO

Il ne fait pas de doute que les procédures juridictionnelles devant les Cours des comptes de l'UEMOA ne répondent pas aux exigences du procès équitable. Cependant, rien ne semble indiquer que cette situation pourrait connaître dans un avenir proche une réformation : aucun projet de réforme n'est envisagé dans aucun des États membres du champ, et les textes sur les Cours des comptes nationales récemment adoptés (Niger en mars 2012) ou en cours d'adoption (Côte d'Ivoire) ne prennent pas en compte, ou du moins suffisamment en compte, les exigences modernes du procès équitable. Puisque la plupart des Etats ne sont pas toujours prompts dans la conduite des réformes, l'incitation à la réforme ne peut que provenir de l'extérieur. A ce titre, il est vrai que la réforme des juridictions financières inspirées du modèle latin, notamment en Belgique et en France, a été opérée sous l'influence du juge européen des droits de l'Homme. Cependant, la situation de son homologue africain (la Cour africaine des Droits de l'Homme) ne lui donne aucune chance, en l'état actuel du droit, de peser sur une prise en compte des exigences du droit à un procès équitable[1025].

Par ailleurs, les juges communautaires de l'UEMOA (Cour de justice et Cour des comptes de l'UEMOA) ont des compétences qui ne s'étendent pas à la connaissance des questions

[1025] En effet, la Cour africaine des droits de l'Homme et des peuples a une compétence limitée par les contraintes procédurales. La formulation de requêtes individuelles devant son prétoire est tributaire d'une déclaration (préalable) d'acceptation de compétence de la Cour par l'État membre incriminé (art.34.6 du protocole à la Charte). Or à ce jour, seuls deux États de l'UEMOA (Burkina Faso et Mali) ont procédé à cette formalité. De ce fait, les autres États membres ne peuvent être attraits devant la Cour par les individus. L'impossibilité de formuler des requêtes individuelles explique la paralysie de cette Cour dans la mesure où les États sont peu enclins à agir contre leurs homologues.

de droits de l'Homme pour pouvoir imprimer un changement des procédures juridictionnelles au niveau national[1026].

Toutefois, la marche vers le changement pourrait venir du juge communautaire de la CEDEAO qui est, depuis 2005[1027], compétent pour connaître de la violation des droits de l'Homme qu'il assure notamment à travers l'application des principes issus de la CADHP[1028], dont l'article 7 énonce le principe du droit à un procès équitable.

De ce fait, si les procédures juridictionnelles financières ne sont pas aménagées d'ici là, les États membres de l'UEMOA pourraient se voir condamner pour violation du principe du procès équitable des articles 7 de la CADHP et 10 de la Déclaration universelle des droits de l'Homme de 1948. La menace paraît même plus présente avec la facilité procédurale[1029] suivant laquelle les individus peuvent saisir la Cour de justice de la CEDEAO.

Il faut par ailleurs noter un rythme d'activité plus ou moins acceptable de cette juridiction dans le domaine des droits de l'Homme, comparativement à l'apathie générale que connaissent la plupart des institutions supranationales africaines. Cela est d'ailleurs étonnant pour une juridiction comme la CJCEDEAO, dont la jurisprudence en matière des droit de l'Homme est aujourd'hui de loin supérieure à celle qu'elle rend dans le cadre des questions d'intégration économique (application et interprétation des actes communautaires) auxquelles elle doit sa création.

1026 Voir sur ce point les explications d'Abdoulaye GOUNOU SALIFOU, « La juridiction financière et la question des droits de l'homme », Op.cit., pp.144-148.

1027 L'article 9(4) du Protocole additionnel a/sp. l/0l/05 portant amendement du Protocole a/p /17 /91 relatif à la Cour de justice de la Communauté donne à la Cour compétence pour connaître des cas de violations des droits de l'Homme commises par un Etat Partie.

1028 Dans sa décision rendue le 27 octobre 2008 dans *l'Affaire Dame Hadijatou Mani Koraou contre la République du Niger*, la Cour confirme que l'article 4(g) du Traité révisé qui précise que les États membres adhèrent aux principes fondamentaux de la Charte africaine des droits de l'Homme et des peuples, est le souhait du législateur communautaire d'intégrer cet instrument dans le droit applicable devant la Cour.

1029 Le recours individuel étant admis (article 10.d du protocole additionnel à la CJCEDEAO de 2005), la Cour peut être saisie avant l'épuisement des voies de recours internes[1029] (la seule limite à sa saisine étant la saisine préalable d'une juridiction internationale-art.10.d ii du protocole additionnel de 2005) et que la mobilité de la CJCEDAO lui permet de siéger et de statuer dans l'État du requérant communautaire, ce qui rend l'accès à sa juridiction peu onéreux et plus souple.

Face à cette facilité d'accès des individus au prétoire de la CJCEDEAO, les États de l'UEMOA courent un grand risque de condamnation. Le comptable ou l'ordonnateur qui fera l'objet d'une procédure devant une Cour des comptes nationale pourrait aisément saisir la CJCEDEAO sans avoir à exercer un recours (préalable) en appel ou en cassation au plan national.

Il serait judicieux dès à présent pour les États membres de l'UEMOA d'entamer une refonte des procédures juridictionnelles devant leurs Cours des comptes. Et, plus généralement dans les autres ordres de juridiction, au risque de se voir condamner à l'avenir et de répéter ainsi la longue histoire peu souhaitable qui a conduit à la réforme des procédures des juridictions financières en France[1030]. En effet, la France n'avait pas donné de sitôt un plein effet aux signaux qui lui étaient envoyés depuis l'avis de la Commission EDH et l'arrêt de la Cour EDH dans l'affaire *Muyldermans c./ Belgique*[1031] reconnaissant l'application de l'article 6§1 de la CEDH à la procédure de jugement des comptes devant la Cour des comptes belge. Alors que l'on pouvait retrouver une certaine similarité entre les procédures devant les juges des comptes belges et français, le Conseil d'État français avait très tôt exclu la possibilité d'une application de l'article 6§1 à la procédure du jugement des comptes des comptables publics par les juridictions financières[1032].

Certains aménagements procéduraux peuvent dès à présent être opérés pour écarter la menace de sanction.

§ 2. LES AMENAGEMENTS PROCÉDURAUX SOUHAITABLES

Dès lors que les procédures en cours devant les juridictions financières sont contraires à l'article 7 de la Charte, il faut penser à les adapter. Pour cela, l'on pourrait s'inspirer de la réforme intervenue en 2008 en France suite à la jurisprudence de la CEDH *Martinie contre France,* tout en tenant compte de certaines réalités propres à l'environnement juridique

[1030] Pour une étude complète sur cette réforme, V. l'étude spéciale: *La réforme des procédures des juridictions financières et la CEDH, RFFP*, n°106, avril 2009, pp.11-267.

[1031] Commission EDH, 2 octobre 1990, *Muyldermans c./ Belgique et Cour EDH, 23 octobre 1991, Muyldermans c./ Belgique ; note Gabriel MONTAGNIER, RFFP, n°37, 1992, pp.177-189.*

[1032] CE, 19 juin 1991, *Ville d'Annecy*, Rec., p.142.

africain (A). La conduite des réformes législatives étant assez lente, les juridictions financières de l'UEMOA pourraient d'ores et déjà prendre les choses en main, en s'inspirant de la pratique des juges administratif et des comptes français (B).

A. LES RÉFORMES À APPORTER

Les éléments traditionnels de la procédure juridictionnelle doivent être adaptés pour une meilleure prise en compte des principes directeurs du procès équitable. Pour cela, des solutions peuvent être proposées pour concilier procédures juridictionnelles et respect du droit fondamental du procès équitable. Si l'on doit regretter que le texte nigérien récemment adopté en mars 2012 n'ait pas suffisamment pris en compte ces exigences du procès équitable, on notera que le projet de loi organique sur la Cour des comptes ivoirienne en son article 76 mentionne au niveau des principes généraux devant gouverner les procédures juridictionnelles du juge financier la reconnaissance au justiciable du droit au procès équitable[1033]. Il reste cependant que tous les aspects de cette procédure ne prennent pas suffisamment en compte les exigences modernes du procès équitable. L'on peut donner une esquisse de ce qui devrait être pris en compte pour une meilleure adaptation des procédures par les juridictions financières de l'UEMOA.

Séparer les fonctions de poursuites, d'instruction et de jugement[1034]. Pour chacune des procédures contentieuses de la Cour, l'exclusivité de la poursuite devrait revenir au ministère public de sorte que toute ouverture d'instance contentieuse soit le fait d'un réquisitoire préalable du parquet. Le principe de l'autosaisine par la Cour devrait être supprimé. Le ministère public et le rapporteur (ainsi que les assistants de vérification) n'auraient plus à participer et à assister au délibéré de la formation de jugement afin de

[1033] Cet article dispose que : « Tous les justiciables de la Cour des Comptes ont droit à ce que leur cause soit entendue. Ce droit comprend: Le droit à la présomption d'innocence ; Le droit à la défense devant la Cour des Comptes, y compris celui de se faire assister par un défenseur de son choix ; Le droit d'examen et de jugement des comptes dans un délai de cinq (5) années par la Cour des Comptes ». Art.76-2 PLO Côte d'Ivoire.

[1034] V. Hélène SURREL, « Le cumul des fonctions et l'impartialité objective », *RFFP*, n°106, 2009, pp.173-201.

sauver les apparences. Même si leur présence au délibéré peut permettre aux juges de rendre une décision plus lucide puisqu'ils ont une meilleure connaissance des dossiers.

Concernant l'organisation du procès comptable, la confrontation des expériences européennes[1035] offre une gamme de solutions dont pourraient s'inspirer les États de l'UEMOA. D'un côté les systèmes belge et espagnol mettent en œuvre un véritable procès civil duquel est absent le ministère public. Le comptable en débet et l'administration sont les deux parties à l'instance. Sur la base du rapport du magistrat instructeur, exclu ultérieurement de la formation de jugement, l'Administration est tenue de citer le comptable en débet devant la Cour suivant l'importance du manquant de caisse.

Les systèmes français et italien offrent un modèle mixte où le ministère public peut citer le comptable en débet à la suite du rapport du magistrat instructeur. Ce dernier ne peut ensuite prendre part au délibéré de la formation juridictionnelle. Étant donné que la solution belge a déjà expressément reçu un brevet de conventionalité (à l'article 6 CEDH) de la part de la Cour EDH[1036], les États de l'UEMOA gagneraient davantage à s'en inspirer.

Pour les fautes de gestion, il faut mettre définitivement fin à la possibilité pour la Cour de se saisir *proprio motu.* Le ministère public, sur la base d'information reçue, pourra décider de l'opportunité des poursuites. Après le rapport d'instruction, le parquet pourra éventuellement citer le justiciable en cause à comparaître devant la formation de jugement chargée de la discipline budgétaire et financière qui statuera hors la présence du rapporteur.

L'impartialité impose également que les modalités d'application de la règle du double arrêt soient redéfinies, car il ressort bien que « la règle ancestrale du double arrêt dont l'arrêt provisoire (n'est) en fait qu'une mesure d'instruction décidée collégialement par la

1035 Stéphanie FLIZOT, « Les juridictions financières et l'article 6§1 de la CESDH : confrontation des expériences européennes », *RFFP* n°106, avril 2009, pp.89-98.

1036 Dans le prolongement de l'affaire *Muyldermans*, la Cour EDH validait le projet de loi par lequel la Belgique entendait conformer le procès comptable aux exigences de l'art.6§1 CEDH. Arrêt n°12227/86 du 23 octobre 1991. V. *Ibidem*, p.92.

formation »[1037] qui statuera pour le jugement au titre du second arrêt. D'où un cumul des foncions d'instruction et de jugement de la formation collégiale qui statue sur la cause.

Assurer la publicité et l'oralité des audiences. Ici, la réforme doit tenir compte des avantages du secret des audiences ainsi que de ceux de leur publicité. En effet, si la publicité des débats est considérée comme une garantie apportée au justiciable contre les excès d'une justice secrète qui apparaît suspecte, on ne saurait totalement écarter le huis clos qui préserve la réputation du comptable et des ordonnateurs incriminés et assure la sérénité des débats. Il faudrait donc laisser au justiciable le droit de choisir l'une ou l'autre des solutions. Cependant, la question deviendra problématique si deux justiciables sont en cause dans la même affaire et que l'un d'eux refuse l'audience publique. Dans ce cas, en dehors des situations liées à la préservation de l'ordre public et au respect des impératifs de la loi qui imposeraient le huis clos, l'on pourrait appliquer la solution de la CDBF française[1038], qui « a ainsi été conduite à préciser que le principe de la publicité de l'audience devait l'emporter, même si une seule des personnes renvoyées en faisait la demande tandis que d'autres exprimaient le souhait inverse »[1039].

Assurer l'égalité des parties au procès[1040]. La règle du double arrêt assure la contradiction. Cependant, celle-ci a lieu avec un déséquilibre dans la mesure où les rapports du magistrat instructeur sont seulement transmis au ministère public pour ses conclusions. Le respect de l'égalité des armes exige donc une communication des rapports d'instruction et des conclusions du parquet aux justiciables dans un délai raisonnable, avant la tenue de l'audience pour mieux préparer sa défense. Ce dernier doit avoir le droit, à l'audience, de prendre la parole en dernier après les interventions du rapporteur et du ministère public.

1037 Christian DESCHEEMAEKER, « Changer les procédures juridictionnelles de la Cour, une réforme attendue et de grande ampleur », Op.cit., p.702.

1038 CDBF, 5 novembre 97, *Régies d'avances de la direction du personnel du ministère des affaires étrangères*, JO, 16 décembre 97, p.18185 ; *La Revue du Trésor*, 1999, p.194. La CDBF y juge que lorsque plusieurs personnes sont appelées à comparaître devant la Cour, le principe de la publicité de l'audience doit l'emporter alors même qu'une seule personne renvoyée en fait la demande.

1039 F.J. FABRE, *GAJF*, Op.cit., p.138.

1040 Sur l'égalité des armes, V. Caroline PICHERAL, « Le principe d'égalité des armes et la position du ministère public », *RFFP*, n°106, 2009, pp.137-159 et Pierre VAN HERZELE, « Sur le principe d'égalité des armes et la position du ministère public », *RFFP*, n°106, 2009, pp.161-171.

Adapter les délais. La règle du double arrêt dont « la multiplication des étapes procédurales qui caractérise la procédure financière vise notamment à protéger les droits de la défense […] à l'effet paradoxal de se retourner contre [le défendeur] en prolongeant la procédure de manière excessive »[1041]. Pour y remédier, la règle du double arrêt doit être supprimée et donner lieu à un arrêt unique et définitif pour accélérer la procédure. Cet arrêt devra toutefois intervenir pour couronner la phase contentieuse constatant un débet à la charge du comptable ; on évitera ainsi d'organiser une audience lorsqu'à l'issue de l'instruction du rapporteur aucune charge n'est retenue par le ministère public contre le justiciable de la Cour. En France, une ordonnance du président de la chambre concernée suffit à donner quitus ou décharge au comptable en cas de jugement des comptes. Mais on pourrait bien imaginer qu'un non-lieu du procureur puisse équivaloir à la décharge ou au quitus du comptable. Par ailleurs, la procédure de gestion de fait qui a lieu en trois temps (déclaration, jugement et amende de gestion de fait) pourrait être contractée en deux temps (déclaration de gestion de fait, d'abord, jugement et prononcé d'amende de gestion de fait ensuite).

Une meilleure organisation des compétences juridictionnelle et administrative. La coexistence des compétences administrative et juridictionnelle peut remettre en cause l'impartialité. Pour parer à toute éventualité, il serait tout à fait possible, comme en Espagne, de créer deux divisions exclusivement compétentes pour l'exercice de l'une ou l'autre compétence, à savoir une division administrative ou de contrôle et une division juridictionnelle. Or, cette solution apparaît dans le cadre des États de l'UEMOA comme un idéal, car les moyens humains sont trop insuffisants pour que cette subdivision soit, en l'état actuel, pertinente. Du reste, cette dernière distinction structurelle, en cloisonnant l'appartenance à des formations de contrôle et de jugement, limiterait définitivement l'activité des juges financiers à l'une ou l'autre des fonctions (de contrôle ou de jugement). Or, il faut convenir avec ce praticien qu'« opérer cette forme de séparation structurelle reviendrait précisément à découper une juridiction et à perdre les avantages d'expériences

1041 Cour EDH, 12 décembre 2006, *Siffre, Ecoffet et Bernardini c/ France*. V. Raymond MUZELLEC, *Finances publiques*, Paris, Sirey, 15ème édition, 2009, p.455.

entrecroisées »[1042]. Il serait alors plus convenable de maintenir l'architecture actuelle en prenant le soin d'inscrire qu'un magistrat, ayant délibéré sur un rapport d'instruction à fin d'examen de la gestion ou d'évaluation de laquelle découle une charge contre un gestionnaire ou un comptable, ne peut faire ultérieurement partie de la formation qui statuera sur le plan juridictionnel. En d'autres termes, il faut disqualifier des formations juridictionnelles les magistrats ayant préalablement siégé lors d'une instance de contrôle administratif.

La réforme des procédures juridictionnelles des Cours des comptes requiert cependant l'intervention du législateur organique. Or, la lenteur avec laquelle les réformes sont menées dans les États membres fait que l'on ne peut espérer voir des changements intervenir de sitôt. En témoigne le projet de modification de la loi organique n°014/2000 sur la Cour des comptes du Burkina Faso qui, entamée depuis 2007, n'a pas encore abouti. Il en est de même en Côte d'Ivoire où le projet de loi organique a été élaboré depuis 2003 mais attend toujours d'être soumis à adoption par le Parlement. Dans les hypothèses où ces textes existent, les décrets d'application sont inexistants ; c'est le cas au Burkina Faso et au Togo. Dans le second pays cité, la loi organique n°98-014 sur la Cour, en vigueur depuis 1998, attend toujours un décret d'application. Il faut, dans ce sens, regretter le fait que la nouvelle loi organique n°2012-23 du 18 décembre 2012, qui réforme la Cour des comptes sénégalaise, ait fait l'impasse sur les questions de procédures. Ce qui a amené son ancien Commissaire du Droit à souhaiter « une réforme de la réforme »[1043].

Face à cette inertie des pouvoirs publics, les juridictions financières pourraient, en suivant l'exemple de leurs homologues français, prendre les choses en main.

[1042] Gérard MOREAU, « La dualité fonctionnelle à la lumière du principe d'impartialité structurelle », Op.cit., p.228.

[1043] Abourahmane DIOUKHANE, « La réforme de la Cour des comptes », 22/01/2013, www.sudonline.sn

B. UNE RÉFORME POUVANT ETRE INDUITE PAR LE JUGE FINANCIER NATIONAL

La réforme souhaitable des procédures juridictionnelles des Cours des comptes est susceptible de durer encore longtemps ! En effet, ces procédures qui figurent dans les lois organiques ne peuvent être modifiées que par le législateur organique. Or, les procédures y relatives sont souvent complexes. En plus, il n'y a pas toujours d'enthousiasme de la part des pouvoirs publics à conduire les réformes. Dans ces conditions, on ne peut pronostiquer sur l'aboutissement à court terme des aménagements nécessaires pour prendre en compte, dans le cadre du fonctionnement des juridictions financières, les principes directeurs du procès équitable énoncés par les articles 7 de la CADHP et 10 de la Déclaration universelle des droits de l'Homme de 1948.

Toutefois, au regard de la pratique qui a prévalu en France, les juridictions nationales ouest-africaines des comptes pourraient, elles aussi, conduire la réforme de leurs procédures. Sur la question, on sait que les juges administratif et financier français ont devancé, quand il fut nécessaire, le législateur français afin de prendre en compte les exigences de la CEDH telles qu'elles leur étaient imposées par la Cour EDH.

Ainsi, avant la décision *Guisset c.France*[1044] de la Commission européenne des droits de l'Homme qui reconnaissait l'application de l'article 6 de la CEDH aux jugements des fautes de gestion devant la CDBF, le Conseil d'État dans un arrêt *Lorenzi*[1045] de 1998 a mis un terme au principe de la non-publicité des audiences fixé par l'article 23 de la loi de 1948 instituant la CDBF, en jugeant que cette dernière devait siéger en audience publique, nonobstant toute disposition législative contraire. C'est seulement en 2005, après la décision du Conseil constitutionnel n°2005-198 délégalisant l'article L. 314-15 du code

[1044] Commission EDH, 3 mars 1998, *Guisset c.France* req 33933/96 et CEDH, 26 septembre 2000, *Guisset c.France* Jean-François FLAUSS, Actualité de la CEDH, *AJDA*, 1998, p. 984 s.

[1045] CE, section, 30 octobre 1998, *Lorenzi, Carrefour international de la communication*, Rec., p.374 ; *GAJF*, 5ème éd., pp.136-141.

des juridictions financières (CJF), que le décret n°2005-677 du 17 juin 2005 est intervenu pour instaurer le principe de la publicité des audiences devant la CDBF[1046].

La Cour des comptes française devait, elle aussi, entreprendre de son propre chef la rénovation des procédures dans le cadre du jugement des comptabilités patentes, à la suite de l'arrêt *Martinie* 2006 de la Cour EDH. Une instruction n°610 du 16 mai 2006 adoptée par le Premier président Séguin prescrivait sans attendre l'adoption de dispositions législatives dont les innovations les plus importantes portaient sur l'organisation d'une audience publique avant le prononcé du débet, la communication aux parties du rapport du rapporteur et des conclusions du ministère public et l'exclusion du rapporteur du délibéré. Ce n'est que le 28 octobre 2008 que fut promulguée la loi portant réforme des procédures des juridictions financières[1047].

Dans le cadre du contrôle des comptes de campagne des partis politiques, la Cour des comptes du Burkina n'a pas attendu le législateur pour déterminer la nature des rapports financiers que devaient lui produire les partis politiques. La Cour entérine cette pratique qui lui paraît *contra legem* : « Bien que la loi ne précise pas la contexture et le contenu du rapport financier, la Cour des comptes a élaboré un modèle inspiré du plan sommaire de tenue des comptes de l'État, en ce qui concerne la partie financière, et l'a remis aux partis politiques »[1048].

Au regard des compétences reconnues par les textes aux Cours des comptes des États membres de l'UEMOA pour statuer sur les questions procédurales[1049], celles-ci peuvent induire le changement souhaitable des procédures, d'autant que cette réforme ne comporte aucune dimension politique qui aurait pu contrarier leur action. Certes, comme on a pu le remarquer en France, l'instruction doit être « considérée comme une solution provisoire »

1046 Sur la réforme, V. Michel LASCOMBE, Xavier VANDENDRIESSCHE, « Un second souffle pour la CDBF ? », *AJDA* 2005, p.1672-1677.

1047 Pour les étapes qui ont suivi l'arrêt *Martinie*, Voir, Jean-François BENARD, « Avant propos », *RFFP*, n°106, avril 2009, p.17.

1048 Cour des comptes du Burkina Faso, *Rapport public 2006*, p.214.

1049 Par exemple, l'art.13-3 de la LO n°2012-08 Niger pose que la Cour se réunit en Chambres réunies pour statuer sur les questions de jurisprudence ou des règles de procédures. V. art. 38 al.5 LO n°014-2000 Burkina Faso.

en ce qu'elle ne constitue pas « une base légale suffisante »[1050] ; mais cette réforme à l'initiative du juge des comptes paraît d'autant plus légitime que « les exigences d'un juste procès que la Cour (des comptes du Sénégal) elle-même peut, de son propre chef, appliquer…ont leur fondement dans notre Constitution »[1051]. Ce faisant, cette réforme que l'on veut transitoire n'en serait pas pour autant illusoire.

Au surplus, non seulement les justiciables verront leur droit au procès équitable garanti, mais l'État n'encourrait pas le risque de se voir sanctionner par la CJCEDEAO. Ce qui éviterait aux États de l'UEMOA de devoir payer malencontreusement, et pour des raisons de procédure, des indemnités à un agent public ou un comptable, qui se trouverait dans la situation de *M. Martinie*, dont la responsabilité aura pourtant été établie.

En tout état de cause, cette rénovation ne vise pas « à construire de nouvelles procédures à partir de rien, mais [à] reconstruire selon une nouvelle logique »[1052] qui permettrait de se placer résolument dans un cadre juridique conforme aux prescriptions des articles 7 de la CADHP et 10 de la Déclaration universelle des droits de l'Homme ; instruments auxquels sont parties les États membres de l'UEMOA. Les Cours des comptes, ainsi que leurs justiciables, gagneraient à voir l'ensemble des procédures allégées et simplifiées.

C'est dire donc que les Cours des comptes de l'espace UEMOA doivent, dans leur ensemble, se sentir interpellées par l'adresse de l'ancien Commissaire du Droit près la Cour des comptes du Sénégal. Il faisait observer à la Cour des comptes sénégalaise qu'elle: « peut appeler les réformes législatives nécessaires … par une jurisprudence qui viendrait combler les lacunes, déjà signalées, qui sont contenues dans les textes qui la régissent »[1053].

[1050] Michel LACOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, « Adapter les procédures devant les juridictions financières au XXI 2ème siècle », *AJDA*, 2 avril 2007, p.669.

[1051] Abdourahmane DIOUKHANE, « Le principe du contradictoire dans la procédure du jugement des comptes des comptables publics », *La Revue du Trésor* n° 3-4 ? Mars-Avril 2008, p.211.

[1052] Christian DESCHEEMAEKER, « Changer les procédures juridictionnelles de la Cour : une réforme attendue et de grande ampleur », *Gestion et Finances publiques*, n°10, octobre 2009, p.702.

[1053] Abdourahmane DIOUKHANE, « Le principe du contradictoire dans la procédure du jugement des comptes des comptables publics », *Op.cit.*, p.212.

TITRE II
LA RELATIVE COMMODITÉ DE L'EXERCICE DES COMPÉTENCES NON JURIDICTIONNELLES : LE CONTROLE BUDGETAIRE ET DE GESTION

Outre la mission juridictionnelle de contrôle des comptes des comptables et de jugement des fautes de gestion, les Cours des comptes de l'UEMOA exercent une mission non juridictionnelle, non moins importante, dite administrative. Ce contrôle revêt divers aspects et vise, pour ainsi dire, plusieurs objectifs. L'exercice de ce contrôle pose toutefois moins de difficultés, notamment pratiques, que le contrôle juridictionnel, et cela explique que le contrôle administratif occupe une place plus importante dans l'agenda du juge financier que le contrôle juridictionnel.

Aussi, si l'on a principalement relevé dans le titre précédent les vicissitudes qui empêchent une certaine effectivité du contrôle juridictionnel, il est plus juste ici de constater logiquement l'effectivité et le développement du contrôle administratif ; même si celui-ci n'a pas encore atteint une grande intensité. Le développement de ce contrôle s'explique par l'extension ou l'étendue du champ de son exercice (Chapitre I) mais aussi et surtout parce que les résultats obtenus en termes d'activités sont probants pour témoigner d'une contribution de la juridiction financière au respect de l'orthodoxie financière et à la bonne gouvernance des finances publiques, aussi bien nationales que locales (Chapitre II).

CHAPITRE I
LE CONTROLE ADMINISTRATIF DE LA GESTION PUBLIQUE ET DE L'UTILISATION DES FINANCEMENTS PUBLICS

Traditionnellement, le contrôle non juridictionnel s'exerce en matière de contrôle de la gestion ou d'examen de la gestion et dans le cadre de la mission d'assistance de la Cour des comptes au Parlement et au Gouvernement, notamment, à travers le contrôle budgétaire de l'exécution des lois de finances. Ce dernier aspect du contrôle a été abordé, en partie, dans la première partie (Titre II-Chapitre I). On se focalisera davantage ici sur le contrôle de la gestion.

Le contrôle de la gestion permet à la Cour des comptes, suivant les prescriptions textuelles, de vérifier sur pièces et sur place la régularité des dépenses décrites dans les comptabilités publiques et de s'assurer du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les services de l'État et les autres personnes morales de droit public. Elle contrôle la gestion des organismes qui lui sont assujettis afin d'en apprécier la qualité et de formuler, éventuellement, des suggestions sur les moyens susceptibles d'en améliorer les méthodes et d'en accroître l'efficacité et le rendement. (Section I).

Cependant, le contrôle administratif prend une autre dimension qui place le juge financier à la lisière du champ politique, puisque celui-ci a la compétence de connaître des comptes des partis politiques ou des biens de certaines autorités occupant des fonctions politiques ou de hautes fonctions administratives. Ce qui en fait le garant de la transparence financière de la vie politique (Section II).

SECTION I
LE CONTROLE DE LA GESTION : DU CONTROLE TRADITIONNEL DE LA RÉGULARITÉ AU CONTROLE MODERNE DE LA PERFORMANCE

Au-delà de sa compétence en matière de jugement des fautes de gestion, le juge financier de l'UEMOA a encore compétence pour connaître de la gestion des ordonnateurs à travers le contrôle administratif dit de gestion. Le contrôle non juridictionnel de la Cour des comptes, qui s'étend à tous les aspects de la gestion (gestion administrative, budgétaire, financière, comptable ainsi que l'organisation et le fonctionnement de l'entité assujettie à la Cour), vise à apprécier la qualité de la gestion et à formuler, éventuellement, des suggestions sur les moyens susceptibles d'en améliorer les méthodes et d'en accroître l'efficacité et le rendement. Le contrôle prend aussi en compte l'examen portant sur la régularité, la véracité et la sincérité des comptabilités ainsi que sur la matérialité des opérations.

Ce contrôle permet ainsi à la Cour de dénoncer les irrégularités et les mauvaises pratiques de gestion et de proposer des recommandations en vue de parvenir à une gestion saine et optimale des entités contrôlées. Alors que l'une des principales finalités de ce contrôle est l'appréciation de la qualité de la gestion ou de la bonne utilisation des fonds alloués, il reste que le contrôle des juridictions financières de l'UEMOA demeure essentiellement dominé par le contrôle de conformité ou de régularité de la gestion (§I). Les directives de seconde génération, dont principalement la directive 06/2009 du 26 juin 2009 portant lois de finances, orientent le contrôle vers un contrôle de résultat rendu nécessaire par la nouvelle budgétisation par programme axée sur la recherche de la performance. D'où une ouverture du contrôle de la gestion à l'audit de performance (§II).

§ 1. LA PRÉÉMINENCE DU CONTROLE DE RÉGULARITÉ

Le contrôle administratif du juge financier revêt diverses modalités, depuis le contrôle de la régularité à celui de la performance en passant par celui de la bonne gestion. La terminologie du contrôle pose des difficultés d'approche sémantique dans la mesure où il

n'est pas aisé de préciser les concepts qui s'y rapportent. Ainsi, il n'est pas toujours évident de situer la frontière entre les notions de contrôle, d'examen, d'évaluation ou de performance. Toutefois, le contrôle administratif peut porter aussi bien sur les organismes publics que sur certains organismes privés en raison de la nature ou de l'origine publique des fonds ou de leur mode de prélèvement. Le contrôle de qualité de la gestion que prévoient certains textes occupe une place résiduelle dans la méthodologie du juge (B) qui est encore essentiellement basée sur le contrôle de la régularité de la gestion de l'organisme contrôlé (A).

A. UN CONTROLE ESSENTIELLEMENT ORIENTÉ SUR LA RÉGULARITÉ DE LA GESTION

L'origine publique des fonds est ici encore le principal déterminant de la compétence du juge (1) qui devra par ailleurs s'assurer de la régularité des opérations de dépenses (2).

1. Une compétence commandée par l'origine publique des fonds

La surveillance des fonds publics. Le contrôle de la Cour porte en principe sur les organismes publics que sont l'État, les collectivités locales et leurs établissements publics. A ces entités s'ajoutent les entreprises publiques dont la Cour vérifie la régularité des comptabilités et de la gestion. La détermination de ces dernières entités pouvant soulever des difficultés dans la pratique, il est prévu que « la liste de ces entreprises est fixée par arrêté du ministre chargé des Finances et notifiée à la Cour ».

Toutefois, il s'agit d'une « liste à valeur énonciative »[1054]. Ce qui signifie que la liste ne se veut pas exhaustive et limitative, permettant ainsi, le cas échéant, à la Cour de déterminer une ou plusieurs entités qui pourraient éventuellement relever de sa compétence. Sur la liste des entreprises publiques disponible auprès de la Cour des comptes burkinabè, on dénombre au total 43 entreprises publiques soumises au contrôle de la gestion : soit il s'agit de sociétés à participation majoritaire (11) ou minoritaire (17) de l'État ou de sociétés prestataires de service ou commerciales (12) ou encore de sociétés dites à caractère spécifique (3).

[1054] Art.120 LO n°2012-08 sur la Cour des comptes du Niger, précitée.

Le rôle de la Cour des comptes étant de veiller à une utilisation saine des deniers publics, son champ de compétence reste orienté par le credo de l'article 15 de la DDHC. Ainsi, les organismes privés qui bénéficient d'une forme de subvention ou de contribution financière de l'État, des collectivités publiques ou de tous autres organismes soumis au contrôle de la gestion normale de la Cour lui sont également soumis. De ce fait, les ordonnateurs et les dirigeants des sociétés d'économie mixte dont l'État, les collectivités territoriales et les établissements publics détiennent séparément ou conjointement une part du capital sont soumis au contrôle de la Cour des comptes. Plus généralement, la compétence de la Cour s'étend aux contrôles des sociétés d'État et des sociétés à participation financière publique.

La surveillance des fonds privés. Certains organismes ne percevant pas d'argent public sont exceptionnellement soumis au contrôle de la Cour en raison de l'origine et des modalités des financements. Ainsi, les organismes de prévoyance et de sécurité sociale sont soumis au contrôle de la Cour dans la mesure où les fonds privés en cause font l'objet de prélèvements obligatoires de la part des services de l'État et des collectivités avant de leur être reversés. La logique de ce contrôle est donc d'assurer un suivi global de ces prélèvements obligatoires.

La Cour des Comptes assure également le contrôle des organismes qui font appel à la générosité publique[1055]. Ce contrôle vise à s'assurer que l'emploi des ressources collectées est conforme aux objectifs visés par l'appel à la générosité publique. Mais une telle compétence n'est pas reconnue à la Cour des comptes du Burkina Faso. La Chambre des comptes de la Cour suprême ivoirienne a eu, quant à elle, à contrôler les fonds versés par les populations au soutien des forces armées régulières, à la suite du déclenchement de la rébellion en septembre 2002. Elle constate de nombreuses irrégularités de gestion, qui n'ont pas permis d'atteindre les objectifs visés par l'appel à la contribution publique[1056].

1055 Pour les modalités de ce contrôle et un bilan depuis son institution en 1994, en France, V. Georges CAPDEBOSCQ, « Le contrôle des comptes d'emploi des fonds collectés par les organismes faisant appel à la générosité publique », in Pascal MBONGO (études réunies par), La générosité publique. Dons, mécènes, entre droit et politique, Université de Poitiers, LGDJ, 2006, pp.199-220.

1056 République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport spécial d'activités 1998-2009*, pp.26-27.

Enfin, le projet de loi organique sur la Cour des comptes ivoirienne, en ses articles 157 et 158, introduit une compétence nouvelle pour assurer le contrôle des délégations de service public. Ce contrôle aura pour effet d'étendre la liste des organismes privés soumis exceptionnellement au contrôle de la gestion. En effet, à l'occasion du contrôle de l'organisme délégant, la Cour pourra procéder à la vérification des comptes des organismes publics ou privés, délégataires de service public.

Au vu de la forte diversité de ces justiciables, les contrôles effectués prendront un caractère particulier selon les entités en cause. Dans tous les cas, l'activité de contrôle reste essentiellement orientée sur le contrôle de régularité et de légalité.

2. L'exercice du contrôle de la régularité de la gestion : un contrôle moins exigeant pour le juge financier

Dans le cadre de leur contrôle administratif, les Cours des comptes de l'UEMOA opèrent le plus souvent un contrôle organique qui vise à contrôler un organisme *in extenso* dans tous ses aspects. Elles contrôlent dans ce sens tous les aspects de la gestion sans une réelle limitation. Par conséquent, le contrôle de régularité occupe une place importante. La Cour des comptes s'assure que l'ensemble de la réglementation relative à l'organisation et au fonctionnement de l'entité contrôlée est respecté et que les opérations de recettes et de dépenses sont conformes à la législation budgétaire, financière et comptable. Il s'agit donc d'apprécier la conformité de la pratique aux textes.

En ce sens, le contrôle de régularité n'exige pas une analyse particulière de la part du juge, lequel se contente d'opposer le fait au droit. A l'opposé, le contrôle de la gestion requiert une analyse car le juge doit s'assurer du bon emploi des fonds publics, ce qui l'amène à intégrer certains paramètres tels que l'atteinte des résultats et des objectifs assignés ou la réalisation d'économie par une utilisation rationnelle des ressources disponibles. De ce fait, le contrôle de la gestion apparaît plus exigeant que le contrôle de la régularité. Au vu des moyens dont elles disposent, il n'est pas étonnant de constater que le contrôle administratif des Cours des comptes dans l'espace UEMOA soit essentiellement basé sur la vérification

de la conformité de la gestion des organismes contrôlés aux principaux textes qui gouvernent leur organisation et leur fonctionnement.

Que le juge financier UEMOA, avec sa jeune expérience, se focalise actuellement et presque exclusivement sur la régularité de la gestion présente des intérêts certains. En effet, la lecture des rapports publics montre que rares sont les organismes pour lesquels le mode de gestion et de fonctionnement répond à la réglementation existante. On mesure, par exemple, l'utilité de ce contrôle de régularité lorsque le contrôle opéré sur le Conseil constitutionnel burkinabè par la Cour des comptes a révélé que la Haute juridiction constitutionnelle, garante de la suprématie de la Constitution, ne disposait pas d'un règlement intérieur une décennie après son installation !

De ce fait, on comprend que les recommandations et observations qui accompagnent les contrôles effectués par la Cour soient en réalité de véritables appels ou des rappels à l'organisme de se conformer aux textes. Il paraît ainsi nécessaire d'asseoir une gestion régulière avant de s'interroger sur son efficacité éventuelle. Le contrôle de la régularité constitue le point de départ du contrôle de la gestion car, il ne saurait y avoir de gestion efficace qui soit irrégulière ! Cela est d'ailleurs significatif en France dans la mesure où la loi de 2001 relative aux Chambres régionales des comptes dispose que « l'examen de la gestion porte sur la régularité des actes de gestion… ». Il faut donc considérer que le caractère essentiel du respect des règles budgétaires et comptables applicables à la gestion publique rend inévitable la pérennité du contrôle de conformité. En tout état de cause, les règles budgétaires, comme toute bonne réglementation, poursuivent chacune un objectif fondamental qu'il faut garantir. Ainsi en est-il de la réglementation sur les marchés publics qui vise à garantir l'égalité d'accès des fournisseurs à la commande publique.

L'option de se focaliser sur le contrôle de régularité n'est pas forcément un choix que le manque de moyens ou l'inexpérience imposent au juge financier ouest-africain. Le contrôle de la régularité apparaît moins problématique dans la mesure où le juge n'a pas à s'interroger sur l'opportunité des actes de gestion posés à l'ordonnateur. L'objectivité du contrôle de régularité rend plus aisée l'intervention de la Cour, qui n'est pas toujours bien perçue par les dirigeants des entités contrôlées. Un contrôle sur la justesse de leurs actes

aurait davantage contribué à faire croître les réticences et les obstructions à l'action de la Cour. En France, les élus locaux supportent encore difficilement la compétence du contrôle du bon emploi des fonds par les Chambres régionales des comptes.

Le contrôle de la gestion tel qu'il est effectué par le juge financier ouest-africain reste avant tout un contrôle de régularité. La situation semble devoir être portée à un degré supérieur. Car la nouvelle gestion budgétaire oriente le contrôle de la Cour vers la recherche de la qualité de la gestion, c'est-à-dire la recherche du meilleur service au meilleur coût.

B. VERS UNE MISE EN ŒUVRE PROGRESSIVE DU CONTROLE DE QUALITÉ

Le contrôle administratif opéré par les juridictions financières ouest-africaines devrait tendre vers l'examen de la qualité de la gestion. Certains textes nationaux ouvrent la voie de ce contrôle au juge financier qui essaie, bien que timidement, d'opérer un contrôle suivant la méthodologie anglo-saxonne des 3 E (1). Mais ce type de contrôle n'est pas sans poser problèmes, car il soulève la question délicate du contrôle d'opportunité qui en apparaît comme une limite assez subtile (2).

1. Un contrôle orienté vers la recherche des « 3 E »

Les textes nationaux ouvrent la voie au juge financier pour assurer le contrôle de qualité de la gestion. Ce choix national est entériné par le législateur communautaire dans la dernière directive 07/2009 du 26 juin 2009 dont l'article 97 mentionne que « La Cour des comptes...se prononce sur la qualité de la gestion des ordonnateurs, notamment la bonne exécution de leurs programmes ». L'esprit de ce contrôle de qualité reste largement empreint du contrôle « du bon emploi des deniers publics » reconnu au juge financier français.

Au Sénégal, au Niger et en Côte d'ivoire, les textes précisent que « la Cour apprécie la réalisation des objectifs assignés, l'adéquation des moyens utilisés, les coûts des biens et services produits, les prix pratiqués et les résultats financiers »[1057] en prenant en compte

[1057] Art.67 LO n°99-70 Sénégal, art. 105 LO n°2012-08 Niger, art.139 et 140 PLO Côte d'Ivoire.

l'ensemble des aspects de la gestion, y compris les systèmes d'organisation et de fonctionnement.

Cette définition renvoie aux différents aspects du contrôle de qualité tels que pratiqués par les instances d'audit inspirées du modèle anglo-saxon. Suivant cette méthodologie anglo-saxonne, le contrôle de la qualité doit faire ressortir l'efficacité, l'efficience et l'économie de la gestion de l'organisme en cause. Le contrôle de l'efficacité (*Effectiveness*) doit rendre compte de l'atteinte des objectifs assignés, celui de l'efficience (*Efficiency*) doit rapporter les résultats de la gestion par rapport aux ressources disponibles quand le contrôle de l'économie (*Economy*) compare le coût des ressources utilisées par rapport aux objectifs réalisés.

Une telle méthodologie n'est pas encore perceptible dans le contrôle opéré par les juridictions financières de l'UEMOA, qui restent focalisées sur la régularité de la gestion pour les raisons déjà évoquées ci-dessus. On peut déplorer que cette méthodologie ne soit pas développée par les Cours.

En effet, ce contrôle sur la base des « 3 E » constitue le meilleur moyen d'apprécier l'efficacité de ces nombreux projets qui sont mis en œuvre alors qu'il est rarement mis en évidence les objectifs poursuivis et les résultats atteints. Ce type de contrôle est d'autant plus nécessaire que de nombreux fonds se sont « volatilisés » dans le cadre de ces projets. Dans ce sens, le projet PDDEB (Plan Décennal de Développement de l'Education de Base) du Burkina est une illustration de ce que l'on peut avoir de mauvaise gestion d'un projet. Non seulement un montant de 4 milliards de FCFA s'est « volatilisé », mais les objectifs visés n'ont pas été atteints ![1058]

Cela interpelle sur la nécessité d'opérer un contrôle sur la gestion des fonds alloués par divers donateurs pour faire face aux fâcheuses conséquences de catastrophes naturelles telles que les inondations, la famine et les maladies endémiques. Ces fonds sont le plus souvent gérés dans l'opacité totale et les actions menées sont bien loin de produire les

[1058] Germaine KÉRÉ, « Tirer les leçons pour une scolarisation universelle d'ici à 2020. Le PDDEB 10 ans après », *Le Pays* n°5103 du mercredi 02 mai 2012. Voir Extrait du *Les Editions Le Pays*, http://www.lepays.bf/?LE-PDDEB-10-ANS-APRES. Mise en ligne le mardi 1er mai 2012.

effets escomptés auprès des populations victimes. A ce propos, l'on a encore à l'esprit les péripéties bien malheureuses relatives à l'indemnisation des victimes du plus grand scandale environnemental de toute l'histoire de la Côte d'Ivoire, suite au déversement des déchets toxiques dans la ville d'Abidjan. Les fonds versés par la société *Trafigura*, en vue de l'indemnisation des victimes, ont été détournés en partie[1059]. Alors que de nombreuses victimes attendaient d'être indemnisées pour celles d'entre elles qui n'avaient pas perdu la vie, en raison des affections engendrées par la décharge de ces déchets toxiques.

Au demeurant, la question de savoir si les membres des ISC devraient assurer le contrôle de l'aide en cas de catastrophe s'internationalise. Cela a donné lieu à la mise sur pied par l'INTOSAI, au lendemain du tsunami de 2004, d'un groupe de travail en vue d'établir une piste de contrôle pour l'aide versée. En novembre 2007, l'INTOSAI a décidé d'attribuer un statut à ce groupe de travail dont le mandat a été élargi pour connaître de l'utilisation des aides en cas de catastrophe en général[1060].

Le contrôle des fonds alloués pour faire face aux catastrophes naturelles peut, du reste, se rattacher à la compétence qu'ont les Cours des comptes nationales pour assurer le contrôle des fonds issus de la générosité publique. Comme le précise Danièle LAMARQUE, ce contrôle doit être possible, puisqu'il permet aussi de « garantir aux donateurs que l'intention qui accompagnait leur générosité a bien été respectée »[1061].

Même si le contrôle du juge UEMOA reste dominé par la régularité, on assiste progressivement à une prise en compte de la méthodologie des trois « E ». Le juge des

---

1059 Le 16 février 2012, dans un rapport d'enquête transmis au procureur de la République, la Direction de la police économique et financière de Côte d'Ivoire relevait qu'une somme de 4,5 milliards de FCFA (environ 7 millions d'euros) sur un montant de 22,5 milliards (environ 34 millions d'euros) versé par la société *Trafigura* en vue de l'indemnisation des victimes de la décharge des déchets toxiques a été détournée par trois personnalités. Parmi celles-ci figurait le ministre Adama BICTOGO, contraint alors de présenter sa lettre de démission du gouvernement le 22 mai 2012. V. Jeune Afrique, « Côte d'Ivoire : toute l'enquête sur le nouveau scandale des déchets toxiques », mise en ligne le 25 mai 2012 et « Côte d'Ivoire : le scandale des déchets toxiques emporte le ministre Adama Bictogo », mise en ligne le 22 mai 2012 sur http://www.jeuneafrique.com.

1060 Maarten B. ENGWIRDA, président du Groupe de travail sur l'obligation de rendre compte et le contrôle des aides en cas de catastrophes de l'INTOSAI et membre de la Cour des comptes européenne, « Les auditeurs peuvent-ils renforcer la reddition de comptes et le contrôle de l'aide en cas de catastrophes ? », *RIVCP*, avril 2010, p.10

1061 Danièle LAMARQUE, « Le contrôle par la Cour des comptes de l'aide aux pays victimes du tsunami », *RFFP*, n°98, 2007, p.220.

comptes ivoirien, dans un rapport de 2011 sur le contrôle de gestion 2004-2006 du Centre régional des œuvres universitaires d'Abidjan (CROU d'Abidjan), rappelle la méthodologie qui a guidé sa démarche. La méthodologie employée s'inscrit dans la logique du contrôle des « 3 E». Après avoir souligné l'objet du contrôle de la gestion qui est de « s'assurer de la bonne exécution des missions assignées au CROU d'Abidjan, la Chambre relève que « le centre d'intérêt de ce contrôle peut se résumer aux questions suivantes : quel est le point exact des activités réalisées par le CROU relativement aux missions assignées ? ; quelle appréciation peut-on faire de l'utilisation des ressources mises à disposition ? ; quels sont les différents obstacles à la réalisation des missions assignées au CROU ? ; que faut-il désormais pour permettre au CROU d'améliorer ses performances ? »[1062]. Cette expérience du contrôle doit être capitalisée au profit de la future Cour des comptes ivoirienne.

Certains contrôles opérés par le financier sénégalais laissent entrevoir une inclinaison vers le contrôle de l'efficience et de l'efficacité. Ainsi, les critiques de la Cour des comptes du Sénégal dans son rapport 2007 relatives à la dotation et à la gestion du carburant de la Commune de Mbour peuvent s'analyser comme un contrôle de la qualité de la gestion, notamment de l'économie de la gestion. Ce que l'on peut comprendre lorsque dans le cadre du contrôle de cette commune, la Cour affirme que « Les dotations de carburant relevées dans la commune de Mbour sont excessives au regard … du périmètre de cette collectivité…Enfin, on ignore les raisons pour lesquelles des fonctionnaires à la tête de services de l'État reçoivent des dotations de carburant de la commune »[1063]. Dans cette dernière analyse, la Cour n'est pas loin de dénoncer un état de gaspillage comme elle a l'habitude de le faire à l'occasion de ses contrôles. Se pose alors la question de savoir si la Cour peut contrôler l'opportunité de la dépense opérée par l'ordonnateur.

[1062] République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport définitif du CROU (Centre régional des œuvres universitaires)*, n° 133/2011. Disponible http://courdescomptesci.com/attachments/File/EXPEDITION_MINUTE_RAPPORT_DEFINITIF_GESTION_CROU_2004_2005_2006.pdf.

[1063] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2007*, p.64.

2. Les limites du contrôle de la qualité : l'exclusion du contrôle d'opportunité

Quelle est l'étendue du contrôle de la gestion ? On s'accorde à admettre que le contrôle de gestion effectué par le juge ne doit pas porter sur l'opportunité des dépenses engagées par l'ordonnateur alors que le contrôle de la gestion porte principalement sur les actes de gestion de ce dernier. A travers cette limite, l'on veut éviter de voir le gouvernement des juges. Une difficulté se pose d'autant que la limite entre contrôle de la gestion et contrôle de l'opportunité des politiques ou des objectifs n'est pas nette.

Le législateur organique, lui-même, ne manque pas de rappeler les limites du contrôle de la gestion avec cependant peu de précision. Au Sénégal et en Côte d'Ivoire[1064], l'on interdit aux juges « *l'ingérence dans la gestion des organismes concernés* ». Il reste que les textes en cause ne nous donnent pas davantage de précision sur le contenu de cette ingérence prohibée. Mais on peut raisonnablement estimer que les juges ne peuvent aller au-delà du contrôle en accomplissant des actes de gestion en lien avec le fonctionnement et l'organisation du service contrôlé. Concernant les limites de ce contrôle, l'article L.211-8 du CJF en France apparaît plus disert sur son étendue quand il prévoit que « l'opportunité de ces objectifs ne peut faire l'objet d'observations ».

L'opportunité des objectifs de l'action ne relève pas, pour ainsi dire, du ressort du contrôle de qualité de la gestion. Aussi, si la Cour peut constater que les résultats n'ont pas été à la hauteur des objectifs prévus, elle n'a aucune légitimité à critiquer ou à remettre en cause l'un ou l'autre objectif retenu par les organismes soumis à son contrôle.

Si le législateur communautaire est resté muet sur la question, le guide didactique de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 reprend le principe de la limitation du texte français et précise ainsi qu'il existe une ligne de démarcation que le juge doit prendre en compte et qu'il ne peut par conséquent franchir, car, précise ledit guide, « le juge ne peut en aucun cas se prononcer sur la pertinence des objectifs »[1065]. On a toutefois des exemples de jurisprudence qui vont au-delà de cette limite qui est loin d'être étanche. La Chambre des

[1064] Art.67 LO n°99-70 Sénégal et art.140 PLO Côte d'Ivoire.

[1065] UEMOA, *Guide didactique directive 06/2009*, Op.cit., p.186.

comptes ivoirienne, autour des années 80, a franchi le pas en exerçant un véritable contrôle de l'opportunité[1066].

Il appartient aux nouvelles juridictions financières de veiller au respect de cette limite. Ainsi que le soulignait le Premier président Roger Léonard, « l'Administration doit rester maitresse en son domaine, qui est celui de l'action, pour que la Cour le demeure en le sien, qui est celui de l'appréciation critique et indépendante »[1067]. Il n'appartient donc pas à la Cour d'indiquer aux organismes contrôlés que telle ou telle autre action présentait plus de justesse et était donc préférable à une autre. Il y va aussi de l'intérêt d'une bonne répartition des rôles car leur droit de critiquer ne saurait se muer en un droit de gouvernance, qui reste l'affaire des politiques.

Le contrôle de la gestion se rapproche d'une autre forme de contrôle, qui lui est proche et qui mérite que l'on s'y arrête, à savoir celui de l'audit de performance.

§ 2. L'OUVERTURE SUR L'AUDIT DE PERFORMANCE ET L'ÉVALUATION DES POLITIQUES PUBLIQUES

L'audit de performance constitue un autre moyen de contrôle permettant de mesurer l'efficacité et l'efficience de la gestion publique. Il peut, de ce fait, renvoyer au contrôle de la gestion. Cependant, l'audit de performance prend en compte un certain nombre d'éléments que l'on ne retrouve pas dans le contrôle de la gestion : la mesure de l'efficacité de l'action publique se fait par rapport à un référentiel mettant en jeu des indicateurs dits de performance. Les textes nationaux ne prennent pas en compte cette dimension du contrôle financier. Mais les nouveaux paradigmes (efficacité, performance, extension de la

1066 Le professeur Christiane Djé-Bi-Djé relevait un cas caractéristique de contrôle d'opportunité relatif à la gestion de carburant par un maire. Alors que les dotations budgétaires n'avaient pas été dépassées, la Chambre des comptes décidait que « le sieur C. a apporté au budget de la commune des charges qu'il n'avait pas à supporter et l'a préjudicié d'autant ». Selon le professeur, dans cette affaire, « la Chambre n'a pas exercé un simple contrôle externe de légalité de la dépense…, elle s'est interrogée sur le bien-fondé et l'opportunité de cette dépense », V., Christiane Djé-Bi-Djé « Les attributions juridictionnelles de la Chambre des comptes de la Côte d'Ivoire », Op.cit., p.229.

1067 Discours pour commémorer le 150ème anniversaire de la Cour des comptes. Cité par Francis FABRE, « La loi du 22 juin 1967 relative à la Cour des comptes », *RA*, n°119, 1967, p.554.

liberté et de la responsabilité des gestionnaires publics) de la gestion budgétaire inspirée par le législateur communautaire, abandonnant la logique de moyens pour une logique de résultats[1068], rendent nécessaires, sinon inévitables les audits de performance et l'évaluation des politiques publiques (A). L'expérience montre cependant que plusieurs écueils ne permettent pas aux juridictions financières de l'UEMOA de remplir une telle mission à court et moyen terme (B).

A. LA LÉGITIMATION DU CONTROLE DE PERFORMANCE PAR LE LÉGISLATEUR COMMUNAUTAIRE

L'audit de performance et l'évaluation des politiques publiques peuvent bien être perçus comme des outils indispensables à la réussite de la gestion par programme. Cependant, les premiers audits de performance réalisés par le juge financier béninois sous la houlette des bailleurs de fonds et faisant suite à l'expérimentation de la budgétisation par programmes n'ont pas manqué de susciter des réactions doctrinales sur leur légalité[1069]. Car aucun texte ne prescrivait cette compétence d'audit au juge béninois. Aujourd'hui, et même si la Chambre des comptes du Bénin a cessé d'exercer une telle mission, la question de la légalité de cette compétence ne se pose plus, car la logique de performance adoptée par l'UEMOA vient légitimer l'audit des performances et l'évaluation des politiques (1). L'amalgame reste toutefois entretenu entre ces notions voisines mais non similaires d'audit des performances et d'évaluation des politiques publiques (2).

1. Un contrôle rendu nécessaire par le passage de la logique de moyens à la logique de résultats

Les directives dites de seconde génération inscrivent l'UEMOA et l'ensemble de ses États membres dans la logique de la gestion axée sur les résultats. Les crédits budgétaires, à la différence du système de la budgétisation par moyens, sont appelés à être regroupés par

[1068] V. *Logique de performance et pays en voie de développement*, *RFFP*, n°98, 2007, pp.9-178.

[1069] Nicaise MÉDÉ, « La nouvelle gestion budgétaire : l'expérience des budgets de programme au Bénin », *Afrilex* n°4, décembre 2004, p.80-82. Disponible sur afrilex.u-bordeaux4.fr

objectifs et non plus par nature. La finalité de la gestion publique est l'élément clé de la répartition des enveloppes budgétaires. Dans cette nouvelle logique de gestion, la performance, qui est la capacité d'atteindre les objectifs préalablement fixés, se trouve être au cœur de la stratégie de la dépense publique. Tout le processus budgétaire, de l'adoption à l'exécution, se trouve irrigué, encadré et orienté par l'esprit de performance afin de parvenir à une plus grande efficacité de la dépense publique. Cette nouvelle approche doit permettre de réussir le nouveau challenge du « dépenser mieux », à tous les niveaux de la gestion publique,

Pour y parvenir, la directive 06/2009 du 26 juin 2009, qui constitue l'axe majeur de la réforme, oblige notamment à l'élaboration des PAF (Projet annuel de performance) et des RAP (Rapport annuel de performance) qui accompagnent respectivement les projets de loi de finances et de règlement. Ces documents doivent être assortis d'indicateurs de performance qui serviront à mesurer l'efficacité de la gestion. Ainsi, ces indicateurs qui peuvent être des *inputs* (moyens mis en œuvre ou consommés), des *outputs* (produits réalisés), ou des *outcomes* (résultats que laissent percevoir les changements induits par l'activité analysée) doivent permettre de mesurer les résultats de l'action publique au regard des objectifs préalablement arrêtés afin de permettre de mieux rendre compte de l'objectif de transparence et de performance budgétaire.

Si le responsable de programme, acteur principal dans cette nouvelle approche de la dépense publique, est amené à apprécier l'efficacité du programme budgétaire placé sous sa responsabilité, le juge financier ainsi que l'ensemble des instances de contrôle budgétaire sont amenés à en faire de même. Dans ce sens, l'article 13 al.4 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 dispose que « Sans préjudice de leurs missions de contrôle et de vérification de la régularité des opérations financières, les corps et institutions de contrôle, ainsi que la Cour des comptes, contrôlent les résultats des programmes et en évaluent l'efficacité, l'économie et l'efficience ». Comme l'on s'inscrit dans une logique de performance, l'article 51 de la même directive complète le dispositif et appelle « la Cour des comptes à donner son avis …sur les rapports annuels de performance ».

L'avis sur les rapports de performance fournit ainsi l'occasion à la Cour d'opérer un audit de la performance des programmes budgétaires. En effet, les RAP renseignent sur l'atteinte des objectifs et le degré de réalisation des indicateurs de performance préalablement arrêtés dans les PAP. C'est l'occasion pour la Cour de se pencher sur la transparence des procédures, la crédibilité des indicateurs arrêtés. Elle pourra apprécier si ces derniers ne sont pas trop nombreux ou s'ils ont été déterminés de manière élémentaire par l'Administration en cause. Cet avis doit, dans tous les cas, dépasser le simple cadre formel de l'attestation de performance opérée par le juge financier béninois sous le couvert de l'examen de l'audit des performances.

Contrôle de résultats, contrôle d'efficacité et contrôle de performance apparaissent dans la nouvelle gestion budgétaire axée sur les résultats comme des notions identiques qui viennent, pour ainsi dire, ouvrir la voie de l'audit de performance des programmes de gestion au juge financier. Cependant, l'approche de ce contrôle laisse transparaître des ambiguïtés avec un type de contrôle plus englobant, à savoir l'évaluation des politiques publiques.

2. Du contrôle de performance à l'évaluation des politiques publiques

L'audit de performance et l'évaluation peuvent bien être présentés comme les deux faces d'une même médaille. Dans la mesure où ils ont pour dénominateur commun de se définir comme des méthodologies de contrôle visant à apprécier les résultats de l'action publique à l'aide d'indicateurs de performance pour garantir le bon usage des deniers publics[1070]. Mais l'évaluation des politiques publiques se veut plus englobante puisqu'elle est pluridisciplinaire et multidimensionnelle, intégrant, en plus des aspects financiers de la gestion, l'examen des moyens juridiques, administratifs ou encore sociologiques, l'impact de la politique dans le temps et sur le citoyen[1071]. De ce fait, « elle approfondit l'audit de

[1070] Sur la proximité de ces deux notions, V. Charles WALINE et autres, *Contrôle et évaluation des finances publiques*, Op.cit., p.11-12 et p.82-83. ; Sylvie TROSA (sous dir.), *Evaluer les politiques publiques pour améliorer l'action publique. Une perspective internationale*, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 2009.

[1071] V., « Questions à Stéphane Le Bouler », in *L'évaluation des politiques publiques*, Paris, La documentation française, Entretien réalisé en août 2004, Disponible sur www.ladocumentationfrançaise.fr .

performance en prenant en compte la diversité de l'action publique afin de nourrir le débat public et peut donc déboucher sur le terrain de l'opportunité des politiques »[1072]. L'évaluation des politiques apporte donc une valeur ajoutée à l'audit de performance et intéresse l'examen de la gestion de l'ensemble des administrations qui interviennent dans la mise en œuvre d'une politique publique, en allant par conséquent au delà de l'appréciation de l'action portant sur un simple programme budgétaire.

La frontière entre audit de performance et évaluation des politiques publiques est bien précisée par Danièle LAMARQUE : «… l'audit externe n'épuise cependant pas toutes les potentialités de l'évaluation. Celle-ci cherche à répondre à toutes les questions que l'audit de performance ne peut pas traiter : la question des causes, c'est-à-dire de l'imputabilité des résultats constatés, et des facteurs qui les ont produits ; l'analyse du système complexe de l'action publique, et de l'environnement des organismes soumis à l'audit ; celle enfin de la variété et de l'étendue des effets de l'action publique »[1073].

La limite entre les différentes notions de contrôle restant peu étanche[1074], l'évaluation des politiques publiques, qui n'est pas une mission constitutionnelle du juge financier UEMOA, contrairement à son homologue français, n'apparaît aux yeux du législateur communautaire que comme un aspect ou le moyen de conduite de l'examen de la gestion des administrations. L'article 13 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 prévoit en ce sens que la Cour « évalue l'efficience, l'efficacité et l'économie des résultats de programme ». Il faut alors se rapporter au guide didactique de la directive, notamment à son Annexe n°2 relative à « la démarche de performance », pour se rendre compte que l'évaluation des politiques publiques va au-delà de ce contrôle basé sur la méthodologie des « 3 E ». Cette annexe fait ressortir que « les études d'évaluation examinent, en plus de la performance, la pertinence de la politique, la cohérence des différents éléments de la politique (dispositifs réglementaires, moyens humains et financiers, etc.) et les effets collatéraux plus larges que

[1072] Charles WALINE et autres, *Contrôle et évaluation des finances publiques*, Op.cit., p.82_83.

[1073] Danièle LAMARQUE, *L'évaluation des politiques publiques locales*, Paris, LGDJ, 2004, p.43.

[1074] Le professeur HERTZOG fait remarquer dans ce sens que « l'évaluation des politiques est freinée par … les querelles de frontière avec des notions voisines (audit, contrôle de gestion). Robert HERTZOG, « Vers une refondation des juridictions financières », *Gestion et Finances publiques* n°1, janvier 2013, p.43 V. la note 26.

ceux explicitement visés par les décideurs (par exemple, toute politique de développement a un impact sur l'environnement) »[1075]. De ce fait, l'évaluation pourra faire ressortir, en plus des paramètres de l'efficience, de l'économie ou de l'efficacité de la politique, les éléments d'appréciation portant sur la pertinence et la cohérence de la politique entreprise.

La nouvelle logique de gestion place le juge financier au cœur du dispositif de mesure de la performance à l'aide de méthodologies assez variées de contrôle. Si divers que soient les moyens de contrôle employés pour l'appréciation de la performance de l'action publique, ils soulèvent des équations à plusieurs inconnues que le juge financier n'est pas actuellement suffisamment outillé pour résoudre.

B. LES OBSTACLES À LA RÉALISATION DU CONTROLE DE PERFORMANCE

Dans le cadre du contrôle de performance, la Cour sera conduite à émettre des avis sur les rapports annuels de performance tels qu'ils lui sont transmis par l'exécutif avec le projet de loi de règlement du budget. Il ne s'agit donc pas d'un audit direct mais d'un audit d'attestation. La Cour des comptes devra, en effet, procéder à l'examen de la qualité et de la fiabilité de l'information fournie par les administrations sectorielles. Comme l'examen porte sur les critères et indicateurs fournis dans le rapport qui est l'objet du contrôle, le juge s'assurera lors de l'audit de la pertinence, du caractère compréhensible, de l'équilibre ainsi que de l'utilité de l'information fournie. Il s'agit pour le juge de se demander si les éléments contenus dans le RAP rendent suffisamment compte ou non des indicateurs et objectifs préalablement définis dans le PAP, si ces éléments sont ou non fiables et permettent de réellement mesurer l'efficacité de l'action publique. Cet avis est assorti des recommandations que la Cour jugerait utiles pour remédier aux anomalies relevées dans ses observations.

Cependant, au vu de l'état actuel des juridictions financières des pays de l'UEMOA, ce contrôle risque d'être superficiel et par conséquent inefficace.

En effet, la réussite de ce contrôle passe par une bonne définition des objectifs des programmes ainsi que des indicateurs d'appréciation de performance. Or, sur ce point,

[1075] UEMOA, *Guide didactique directive 06/2009*, Annexe n° 2 « la démarche de performance », p.153.

certains auteurs ont montré que les premiers budgets de programme mis en œuvre dans certains pays péchaient par leur manque de pertinence[1076] ; soit que l'établissement des budgets de programme se trouve confronté dans chacun des États à la collecte des informations nécessaires à la définition d'indicateurs fiables, soit que les objectifs de ces programmes sont mal définis : les missions se trouvent être formulées en termes vagues, sans indications précises sur le domaine d'intervention concerné ; les objectifs sont, eux, confondus avec les activités et ils ne sont pas le plus souvent justifiés. Il en résulte une inadéquation des indicateurs avec les objectifs des programmes. Comme les objectifs et les indicateurs de mesure de performance, qui constituent le référentiel de l'examen de performance par la Cour, ne sont pas encore bien définis, l'audit perd tout son sens et la Cour peut même se retrouver dans l'impossibilité d'examiner.

À supposer que ces indicateurs et objectifs aient été bien identifiés, le caractère indirect de cet audit que la Cour n'exerce que sur la base des informations fournies dans les rapports, laisse entière la question de la fiabilité des résultats qui y apparaissent.

En plus, il va falloir encore faire face à un obstacle bien connu de la justice financière en Afrique, à savoir celui des moyens, tant humains que matériels. La Cour ne serait réellement en mesure d'exercer de manière efficace les audits de performance, en plus de ses missions traditionnelles, que si l'on prend en compte la mesure véritable des moyens qu'il lui faut pour mener les investigations nécessaires au soutien de son examen.

Récemment dans son rapport d'activités 2009[1077], la Cour des comptes du Sénégal a essayé d'opérer ce qu'elle nomme une « Revue de performance des investissements de l'APIX (Agence nationale chargée de la promotion de l'investissement et des Grands travaux) ». La Cour se heurte dans cette démarche de performance à des obstacles. Elle relève ainsi que « Ces objectifs ont été fixés par la direction générale de l'APIX de manière assez disparate... Il s'y ajoute que ces indicateurs ne sont pas du tout chiffrés et sont fixés par les agents eux-mêmes ». Face à ces obstacles, la Cour est obligée de reconnaître que

[1076] Anastase GNIMASSOU« Le contrôle de performance : outils et contraintes », *RBSJA*, n°24, pp.103-104.Gabriel NOUPOYO, « Les nouvelles conditions de la politique budgétaire de sous zones », *RFFP*, juin 2007, pp.93-94 ; Nicaise MÉDÉ, « La nouvelle gestion budgétaire », *Afrilex*, n°4, pp.84-85. www.afrilex.u-bordeaux4.fr.

[1077] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2009*, p.111. www.courdescomptes.sn.

« Les données reçues par la Cour ne permettaient pas d'effectuer un rapprochement entre les prévisions et réalisations en termes d'investissements et d'emplois générés suite aux activités de promotion de l'investissement ». Par voie de conséquence, la Cour recommande à l'APIX de veiller, à l'avenir, à « mettre en place un système permettant de générer des données fiables et un suivi efficace des indicateurs de performances dans le domaine de la promotion de l'investissement ».

Au vu de cet ensemble d'obstacles, un éventuel exercice de l'audit de performance par les Cours des comptes est inenvisageable à court ou moyen terme. On comprend alors la prudence affichée par le professeur DUPRAT, qui estime qu'il serait un peu précipité de reconnaître au juge des comptes ouest-africain « des compétences nouvelles en relation avec la logique de performance »[1078] et qu'il faudrait plutôt songer à « asseoir les fonctions traditionnelles de contrôle de la régularité des opérations comptables et d'appréciation de la qualité de la gestion ».

Dès lors, il n'est pas non plus envisageable que l'évaluation des politiques publiques, qui est un cran au-dessus des audits de performance, puisse être davantage accessible aux Cours des comptes de l'UEMOA. Ce constat vaut d'autant que certaines voix autorisées estiment que la Cour des comptes française est elle-même assez mal armée pour ce type de mission[1079].

La directive 06/2009 du 26 juin 2009 portant lois de finances de l'UEMOA, qui institue une évaluation des résultats des programmes, ne mentionne pas d'ailleurs expressément cette compétence d'évaluation des politiques publiques. Le législateur communautaire est donc resté prudent par rapport à la situation en France où la mission d'évaluation des politiques publiques a été dernièrement érigée en mission constitutionnelle pour la Cour des comptes française[1080].

1078 Jean-Pierre DUPRAT, « La dynamique des réformes budgétaires », *RFFP*, n°98, juin 2007, p.23.

1079 Robert HERTZOG, « Vers une refondation des juridictions financières », *Gestion et Finances publiques* n°1, Op.cit., p.43. L'auteur justifie cela par le fait que la Cour française des comptes « n'a pas d'experts dans tous les domaines de l'action publique, car l'évaluation n'est pas qu'une affaire de finances…L'évaluation des politiques publiques est freinée par les exigences de raffinement méthodologique qui rendent l'opération lourde et coûteuse… »

1080 Art.47-2 Constitution française de 1958 révisée en 2008.

Les lois organiques n°2012-08 (art. 3 et 31) et 2012-08 sur les Cours nigérienne et sénégalaise des comptes disposent que « la Cour évalue les politiques et programmes publics. Elle peut aussi vérifier la mise en œuvre des dispositifs d'évaluation des projets et programmes soumis à son contrôle et en apprécier les résultats ». L'extension des missions de la Cour à l'évaluation des politiques, au vu de ses moyens actuels, peut apparaître irréaliste.

A l'opposé du Niger et du Sénégal, les autorités ivoiriennes semblent s'inscrire dans une démarche empreinte de prudence. C'est à la Cour qu'il reviendra de juger de l'opportunité de procéder à une évaluation de politique publique. En effet, le projet de loi organique sur la future Cour des comptes ivoirienne (art.173) prévoit qu'elle « peut inscrire à ses programmes des missions d'évaluation…de projets publics ». Une telle mission ne lui serait accessible que si la juridiction financière ivoirienne, au moment de sa transformation en Cour des comptes autonome, est accompagnée des moyens adéquats, au risque de connaître les mêmes difficultés que les Cours des comptes déjà installées.

Le contrôle non juridictionnel du juge financier ne s'arrête pas au contrôle de régularité ou de gestion des administrations publiques et des entreprises publiques. Il s'étend aussi au contrôle d'une certaine catégorie de comptes, mettant le juge financier au cœur de la vie politique.

SECTION II
LES COURS DES COMPTES, GARANTES DE LA TRANSPARENCE FINANCIÈRE DE LA VIE POLITIQUE

L'ancrage du processus démocratique dans les États membres de l'UEMOA passe aussi par la réussite des élections. Dans ce sens, la plupart des États ont adhéré aux conclusions de la Déclaration de Bamako[1081] qui préconisent notamment une moralisation de la vie politique ; cette moralisation ayant pour finalité la recherche de l'équilibre des moyens (financiers, matériels et techniques) entre candidats et partis politiques lors de la campagne électorale. Ainsi, les États sont encouragés à apporter des financements publics aux partis politiques et candidats lors des élections. Par ailleurs, pour assurer cet équilibre entre les forces politiques en présence, il est tout aussi impérieux de veiller à ce que les fonds utilisés pour organiser les élections n'aient pas une origine douteuse et illicite.

Dès lors, se pose la question des mécanismes adéquats pour garantir la moralisation de cette vie politique par le truchement du contrôle des subventions publiques versées aux candidats et aux partis politiques, à travers le contrôle du respect des plafonds autorisés des comptes de campagnes ainsi qu'à travers le contrôle de la provenance des fonds hors financement public. Pour ce faire, la majorité des États de l'UEMOA ont préféré confier cette mission bien sensible à la Cour des comptes.

À ce contrôle des comptes des partis politiques, on pourrait adjoindre le contrôle qui porte sur les Commissions électorales dites autonomes ou indépendantes, chargées d'organiser des élections libres et transparentes. Ce contrôle qui place le juge au cœur des enjeux électoraux ne sera pas spécialement abordé ici, puisqu'il peut être rattaché au contrôle de la gestion des organismes publics, même s'il s'agit d'organismes considérés comme des AAI.

[1081] Dans le Chapitre IV-B de la Déclaration de Bamako, les Chefs d'Etat et de gouvernement des pays membres de l'OIF s'engagent à « réfléchir, en particulier, à l'aménagement de règles pour le financement des partis politiques; Impliquer l'ensemble des partis politiques légalement constitués,... à toutes les étapes du processus électoral, et leur permettre de bénéficier de financements du budget de l'État; prendre les mesures nécessaires pour s'orienter vers un financement national, sur fonds publics, des élections ».

Du reste, la loi n°2012-08 sur la Cour des comptes du Niger (art.3) et la loi n°2012-23 sur la Cour des comptes du Sénégal (art.31 al.3) leur reconnaissent une compétence expresse pour contrôler les comptes et la gestion des AAI. La Côte d'Ivoire et le Mali ont fait l'option de disposer expressément que la Cour des comptes contrôle les comptes des Commissions électorales et des organismes impliqués, à un titre ou à un autre, dans l'organisation des élections[1082].

Deux types de contrôle mettent la Cour des comptes au cœur de la transparence de la vie politique : le contrôle des comptes des partis politiques (§I) et le contrôle de la déclaration des biens de certaines autorités politiques et administratives (§II).

§ 1. LE CONTROLE DES COMPTES DES PARTIS POLITIQUES

Contrairement à la Cour des comptes française qui leur sert de modèle, certaines Cours des comptes dans l'espace UEMOA sont appelées à contrôler les comptes des partis politiques. Bien que ce contrôle soit rangé par le législateur organique au titre des contrôles administratifs de la Cour, celui-ci présente indéniablement les attributs du contrôle juridictionnel.

Comme pour le contrôle des comptabilités publiques, la Cour est amenée à vérifier l'exactitude des comptes fournis par les partis politique puis à les approuver, les réformer ou les rejeter après avoir examiné la régularité des opérations de recette et de dépense qui y sont retracées. L'attestation de régularité délivrée, ensuite, par la Cour après la constatation d'une tenue régulière en bonne et due forme du compte s'apparente bien au quitus délivré au comptable public.

[1082] En Côte d'Ivoire, l'art. 33 al. 2 de la loi n°2001-634 du 9 octobre 2001 lui reconnaît la compétence d'approuver les dons, legs, subventions et autres avantages divers consentis à la Commission Electorale Indépendante. www.courdescomptesci.com , V. la rubrique sur les missions de la Cour.

Au Mali, la Section des comptes a vérifié, pour les élections générales de 1997, les comptes de sept (7) structures impliquées dans l'organisation des élections dont la CENI. En 2002, le nombre de ces structures est passé à dix. Au terme des vérifications, il ressort que 49% des dépenses totales de ces structures n'ont pu être justifiées, soit que les pièces justificatives étaient irrégulières, soit qu'elles n'ont pu être produites. En 2002, les dépenses non justifiées étaient de l'ordre de 32, 56% des dépenses totales. V. Mamadou M. DIARRA, « Le rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », Op.cit., p.22.

Par ailleurs, les défaillances dans la production des comptes financiers et les irrégularités de gestion qui y sont découvertes peuvent être sanctionnées par la Cour. Ce faisant, la dimension administrative de ce contrôle tient au fait que la Cour ne statue pas par voie d'arrêt et que les différents contrôles effectués donnent lieu à un rapport dit de contrôle des comptes des partis politiques. Si le contrôle des comptes des partis politiques est rangé dans les différentes législations nationales en présence au titre du contrôle administratif ou de la gestion de la Cour, l'approche et les modalités de ce contrôle diffèrent, cependant, d'un État à l'autre de l'Union.

Avant d'en venir à l'analyse des diverses approches et modalités de ce contrôle (B), il convient de s'intéresser aux fondements de ce droit de regard de la Cour des comptes sur la comptabilité des partis politiques, tant il apparaît que cette dernière compétence la met au cœur des enjeux politiques (A).

A. JUSTIFICATION DE LA COMPÉTENCE DE CONTROLE DE LA COUR SUR LES PARTIS POLITIQUES

Les partis politiques ont la mission constitutionnelle de concourir à l'animation de la vie politique, à l'information et à l'éducation du peuple ainsi qu'à l'expression du suffrage[1083]. L'article 1 précité de la loi sur le financement des partis au Burkina Faso vient rappeler le bien-fondé de l'existence et de l'action des partis politiques. La constitutionnalisation de leur mission dans l'ensemble des États membres justifie que ceux-ci puissent bénéficier pour leurs activités de l'affectation de fonds provenant du budget de l'État, aussi bien pendant qu'en dehors des périodes marquées par des consultations électorales. Le financement public des partis politiques se justifie d'autant plus qu'en animant le débat public et en concourant au recrutement de la majeure partie du

1083 Art.1 de la loi n12-2000/ AN portant financement des activités des partis politiques et des campagnes électorales au Burkina Faso. Disponible sur http://www.matd.gov.bf.

personnel politique, les partis politiques apparaissent bien comme des personnes privées investies d'une mission d'intérêt général[1084].

Les financements publics accordés par l'État aux partis font l'objet d'une distinction selon qu'il s'agit de financement direct ou de financement indirect. Les financements directs sont ceux octroyés aux partis politiques qui participent à l'animation de la vie publique, soit parce qu'ils sont représentés dans les assemblées parlementaires (élus nationaux : députés, sénateurs) ou dans les Conseils délibérants des collectivités (à savoir les élus locaux : élus municipaux, départementaux ou régionaux), soit qu'ils disposent d'une certaine représentativité électorale (score minimum réalisés aux élections nationales ou proportion de femmes élues dans le parti).

Les financements indirects sont ceux octroyés par l'État aux partis politiques pour remplir leur mission constitutionnelle d'animation de la vie politique. Ces financements se font à l'occasion des campagnes électorales où les partis et candidats en compétition bénéficient, en sus des dépenses (confection des bulletins de vote, affiches publicitaires des candidats, temps d'antenne dans l'audiovisuel public…) prises en charge par l'État, de fonds publics afin de mener dans des conditions équitables et saines la campagne électorale dont le but « est de vanter les mérites et les capacités d'un candidat et de faire connaître son programme »[1085].

Plus que la distinction des modalités des financements publics qui apparaît de surcroit très incertaine dans la mesure où « la ligne de démarcation n'est pas assez facile à établir entre aide publique directe et aide publique indirecte » [1086], c'est l'origine publique des fonds qui présente davantage d'intérêt dans le cadre de la présente analyse.

1084 Christian BIDEGARAY, « « Du confessionnal et du diable ». Réflexions sur le statut des partis politiques quarante ans après la fondation de la V^e^ République », *RDP* n°5/6, 1998, p.1819 et p.1824.

1085 Jean-Claude MASCLET, *Le droit des élections politiques*, Paris, PUF, Collection *Que sais-je* ? n°2643, 1992, p.126.

1086 El Hadji Omar DIOP, *Partis politiques et processus de transition démocratique Afrique noire : recherches sur les enjeux juridiques et sociologiques du multipartisme dans quelques pays de l'espace francophone*, EPU, Editions Publibook Université, Thèse de doctorat Université Bordeaux4, 2006, p.255.

Bien qu'assimilées à des personnes privées, l'origine publique d'une partie des ressources financières des partis politiques exige que les dépenses afférentes aux fonds publics alloués puissent faire l'objet de contrôle de la part du contribuable. Car, ce dernier a besoin de savoir si les allocations publiques octroyées aux partis politiques et candidats n'ont pas été gaspillées ou détournées à d'autres fins que celles tendant à l'animation de ces partis politiques ou tendant à assurer les campagnes électorales.

Ne serait-ce que parce que la Cour des comptes a pour mission de suivre la régularité et le bon emploi de la fortune publique, il est normal qu'elle puisse veiller sur les comptes des partis politiques. Surtout que leurs responsables seront éventuellement amenés, s'ils sont élus, à utiliser les deniers publics dans des proportions encore plus grandes.

Les Cours des comptes allemande et italienne exercent par exemple le contrôle des dépenses électorales effectuées par les partis politiques en raison des subventions publiques dont ils bénéficient. Plus précisément en Italie, on a justifié cette compétence de la Cour en partant d'une explication, sous forme de syllogisme : l'utilisation des fonds publics devant être contrôlée, les contributions de l'État versées aux partis politiques étant des fonds publics, celles-ci doivent être contrôlées[1087]. C'est sur la base de ce raisonnement qu'un ancien Premier président à la Cour des comptes française avait espéré que l'on associe la Cour des comptes au contrôle de l'emploi des financements publics dont les partis politiques étaient bénéficiaires. C'est finalement au Conseil constitutionnel qu'il a été confié ce rôle, en raison de sa compétence pour contrôler la régularité des opérations électorales. Cette compétence reste indirecte, puisque le Conseil constitutionnel doit, avant de se prononcer, attendre les résultats des travaux de la Commission de contrôle des comptes de campagne et de financement des partis politiques(CCFP), composée des membres du Conseil d'État, de la Cour de cassation et de la Cour des comptes.

En général, les solutions internationales tendent à soumettre au ressort de la Cour des comptes le contrôle des opérations de trésorerie effectuées par les partis politiques sur la base, notamment, des financements publics reçus. Le Premier président de la Cour des

1087 Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union Européenne,* Op.cit., p.327.

comptes du Burkina Faso, dans une adresse aux partis politiques, rappelait qu' « Au regard de leurs origines étatiques, ces subventions sont des deniers publics ; (et) qu'en conséquence leur utilisation doit se faire conformément aux règles régissant l'utilisation des fonds publics »[1088]. Et comme la Cour des comptes est la garante par excellence du respect des règles gouvernant l'utilisation des fonds publics, il est tout à fait logique que le contrôle des financements publics accordés aux partis politiques relève de sa compétence.

Dans un autre sens, se pose aussi la question du contrôle des modes de financement des comptes des partis politiques en dehors des subventions publiques afin de garantir une certaine licéité de l'origine des fonds. Le contrôle de la Cour des comptes est ici justifié à partir du moment où le besoin de la transparence dans le financement des partis politiques doit être garanti en évitant notamment que les personnes morales, et à leur tête, les entreprises et établissements publics, puissent financer certains partis (en dehors des cadres légaux prévus pour le financement des partis politiques). Or, la tentation est toujours grande pour les dirigeants des partis politiques de détourner les fonds publics pour financer les dépenses nécessaires au fonctionnement de leurs partis ou pour effectuer une « grande campagne électorale ». Si l'on savait que de telles pratiques étaient nombreuses en France, l'adoption des premières lois sur le financement de la vie publique fut précipitée lorsque l'on a découvert que les fonds publics destinés à l'association « Carrefour du développement » avaient profité et servi au financement de la campagne électorale de Christian NUCCI (alors ministre de la Coopération) [1089].

Si l'affaire NUCCI a été perçue comme la goutte d'eau qui fit déborder le vase[1090], appelant définitivement une réglementation des flux financiers de la vie publique, que certains ont bien traduit en estimant qu' « à l'évidence, la crainte a stimulé la vertu »[1091] ; cette menace est encore plus présente dans les États africains où le détournement et l'usage

[1088] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2005*, p.275.

[1089] Christian BIDEGARAY, « « Du confessionnal et du diable ». Réflexions sur le statut des partis politiques quarante ans après la fondation de la V[e] République », Op.cit., p.1820. V. l'arrêt de la Cour des comptes sur cette affaire, CC, *Nucci et autres comptables de fait de l'État (opérations de l'association Carrefour du développement)*, Rec. p.101.

[1090] *Ibidem*.

[1091] Guy CARCASSONE, « Du non droit au droit », in *L'argent des élections*, *Pouvoirs* n°70, 1994. Cité par Christian BIDEGARAY, Op.cit., p.1820.

des fonds publics à des fins personnelles ou politiques ne sont plus qu'un secret de Polichinelle!

C'est ainsi qu'à l'occasion de l'exercice de sa mission de contrôle de la gestion, la Cour des comptes sénégalaise, après avoir constaté que des services publics ainsi que des entreprises publiques finançaient certaines activités publiques, n'a pas manqué d'interpeller les pouvoirs publics sur la nécessité de réfléchir à l'institution d'un système de financement de la vie politique[1092].

Comme ce contrôle se situe au cœur des activités politiques, il est nécessaire que la Cour des comptes puisse tenir son rôle d'instance véritablement indépendante, notamment des deux pouvoirs, pour ne pas servir les intérêts partisans. Dans ce domaine plus qu'ailleurs, les Cours des comptes sont obligées de faire preuve de neutralité et d'impartialité.

La délicatesse de la mission a ainsi conduit le législateur français à la confier à une autorité administrative indépendante, à savoir la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques (CCFP), et dont les membres sont issus de la Cour des comptes, du Conseil d'État et de la Cour de cassation. Le législateur italien a préféré faire confiance à la Cour des comptes parce qu'elle présente les gages d'une institution à la fois neutre et indépendante[1093].

Le contrôle des deniers publics étant par excellence l'affaire de la Cour des comptes, c'est un choix adéquat que font les législateurs ouest-africains de lui conférer la compétence de contrôle des comptes des partis politiques, sous réserve qu'on veuille bien accompagner la Cour avec les moyens que cette dernière compétence impose.

1092 On peut lire à la page 235 du rapport public 2002-2003 que « La Cour a eu l'occasion de constater la dérive importante qui consiste à financer certaines activités politiques à partir des ressources des entités contrôlées. Cette pratique jette le discrédit sur l'emploi régulier des fonds publics. Il conviendrait que les pouvoirs publics réfléchissent rapidement à un système de financement de la vie politique afin de mettre un terme à de telles déviations ». République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2002-2003,* p.235.

Comme exemple de ses dérives, la Cour note que : « Sur la période sous revue, les deniers de la SICAP (La Société Immobilière du CAP VERT) ont été utilisés à concurrence de 287 millions de francs…pour accorder des dons dont l'essentiel a été destiné au parti socialiste ».

1093 Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union Européenne,* Op.cit., p.327.

L'effectivité de ce contrôle devrait permettre de mettre fin à l'existence des partis qui n'existent que le temps de bénéficier d'une subvention étatique, et qui, pour ainsi dire, « cherchent à transformer le financement public en poule aux œufs d'or »[1094].

La véritable question qui se pose est de savoir si la Cour aura l'autorité et les moyens nécessaires pour pointer du doigt la pratique des financements occultes ; ces financements étant des ressources financières, matérielles ou humaines qu'un parti politique peut obtenir en dehors des circuits légaux de financement autorisés[1095]. La question se pose puisque ces pratiques tendent à financer les comptes des partis au pouvoir non seulement sur prélèvement des ressources publiques, comme il a été souligné, mais également sur des financements extérieurs dans le cadre des relations qui se nouent avec des dirigeants d'États étrangers ou avec des entreprises et opérateurs économiques étrangers.

Ces pratiques viennent compromettre considérablement l'égalité de traitement des partis politiques et des candidats que la réglementation des financements publics des partis politique ambitionnait de garantir. Il revient donc aux Cours des comptes nationales de faire preuve d'une grande adresse pour garder les balances en équilibre.

La compétence pour contrôler les dépenses des partis politiques ne s'exerce pas de la même manière pour l'ensemble des Cours des comptes de l'UEMOA lorsque celles-ci exercent une telle compétence.

B. LES DIFFERENTES MODALITÉS DE CONTROLE DES COMPTES DES PARTIS

La compétence de contrôle sur les partis politiques ne répond pas aux mêmes critères d'une Cour à l'autre en raison du choix opéré par le législateur national d'apporter ou non des financements publics au fonctionnement des partis. Ainsi, au Burkina Faso comme au Niger et au Mali, en termes de contrôle des comptes des partis politiques, il s'agit en fait de

1094 Christian BIDEGARAY, « « Du confessionnal et du diable ». Réflexions sur le statut des partis politiques quarante ans après la fondation de la V^{e} République », Op.cit., p.1823.

1095 El Hadji Omar DIOP, *Partis politiques et processus de transition démocratique Afrique noire: recherches sur les enjeux juridiques et sociologiques du multipartisme dans quelques pays de l'espace francophone*, Op.cit, p.256.

contrôler l'utilisation des subventions publiques accordées aux partis politiques, tant en dehors que pendant les périodes électorales (1). Au Bénin, le contrôle du juge se limite au contrôle des comptes de campagne (2).

1. Le contrôle des subventions publiques accordées aux partis politiques : Burkina Faso, Mali et Niger

Au Mali, la loi n°05-047 du 18 août 2005 portant financement public des partis politiques, en son article 27, oblige les partis politiques à tenir un inventaire annuel des biens meubles et immeubles et à présenter leurs comptes annuels (consécutifs à l'ouverture d'un compte bancaire dans une institution financière nationale) à la Section des Comptes de la Cour Suprême au plus tard le 31 mars de chaque année. La Cour vérifie alors la moralité et la sincérité des opérations décrites dans les comptes ainsi que les pièces justificatives de l'origine des ressources financières. Ces vérifications donnent lieu à l'établissement d'un rapport public de vérification par la Section des comptes de la Cour Suprême. Cependant, l'article 27 de cette loi contredit, à bien des égards, la loi organique sur la Cour suprême qui définit les compétences de la Section des comptes de la Cour suprême. Ainsi, et pour ne citer que l'exemple le plus patent de cette contradiction, l'article 27 de la Charte étend la compétence de la Section des comptes pour contrôler tous les partis et l'ensemble de leur gestion de façon uniforme alors que la loi organique sur la Cour suprême prévoit que la compétence de la Section des comptes ne s'exerce sur l'ensemble de la gestion que pour ceux des partis qui ont bénéficié d'un concours public dépassant 50% de leurs ressources totales et dans le cas contraire, uniquement sur le compte d'emploi du concours.

Après avoir estimé que les modalités du contrôle des comptes des partis étaient inappropriées et inadaptées à la situation malienne (en raison notamment du caractère irréaliste **du contrôle de la moralité** du compte et de l'impossibilité pratique pour les partis politiques de satisfaire aux exigences de ce contrôle), le rapport DIAWARA sur les réformes constitutionnelles devait, contre toute attente, proposer (proposition n°143) de mettre fin au contrôle juridictionnel. Il proposait alors en substitution du contrôle juridictionnel que les comptes des partis soient certifiés par deux Commissaires aux

comptes agréés[1096]. On peut douter de la justesse de ce procédé qui voulait ainsi alléger les conditions prévues pour le renouvellement des financements publics accordés aux partis politiques, tant il est apparu « que, trois fois au moins, il n'y a pas eu plus de cinq partis qui aient pu surmonter l'écueil de la Section des Comptes. Ce qui a amené le Président de la République à trouver la voie de l'aide exceptionnelle pour verser des subventions aux partis »[1097].

Au lieu de proposer que le juge soit écarté du dispositif de contrôle, il fallait plutôt appeler les partis à faire preuve d'une meilleure diligence dans le respect des obligations liées à la gestion des fonds publics alloués ! La proposition DIAWARA tend, à vrai dire, à retirer sa compétence à une institution qui s'est montrée compétente et efficace.

De ce point de vue, le bilan de la Section des comptes est très intéressant. De 2001 à 2005, elle a procédé annuellement à la vérification des comptes des partis politiques[1098]. Les irrégularités qui ont été régulièrement soulignées mettent en évidence « l'absence d'un référentiel pour la tenue de comptabilité des partis politiques ; la non-tenue ou la mauvaise tenue d'inventaire annuel des biens meubles et immeubles ; l'absence de pièces justificatives de recettes et de dépenses ou la production de pièces irrégulières »[1099].

Au Niger[1100], la Cour effectue un contrôle de moralité et de sincérité sur les comptes annuels des partis qui bénéficient du concours financier de l'État. Ces comptes doivent être transmis à la Cour avant le 31 mars. De la même manière, doivent être transmis les comptes des élections. Le rôle de garant de la transparence prend sa dimension réelle quand la Cour des comptes adresse des requêtes aux partis afin de justifier la provenance de leurs ressources. L'efficacité du contrôle est garantie par les sanctions qui sont prévues. Ainsi, le parti qui n'aurait pas produit ses comptes dans le délai de trois mois, après mise

1096 *Rapport DIAWARA*, Op.cit., pp.96-97.

1097 *Ibidem*.

1098 « Par exercice, les comptes produits et vérifiés ont été les suivants : 2001 : 52 comptes ; 2002 : 55 comptes ; 2003 : 56 comptes ; 2004 : 60 comptes ; 2005 : 55 comptes ». V. Mamadou M. DIARRA, « Le rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », Op.cit., pp.21-22.

1099 *Ibidem*.

1100 Art.135-137 LO n°2012-08 Niger.

en demeure de la Cour, pourrait perdre sa subvention pour l'année, être condamné à une amende de trois cent mille (300 000) à trois millions (3000 000) de francs CFA. La Cour peut, sur requête et après avis du Procureur général, demander une suspension d'un parti incriminé qui n'aurait pas donné de suite dans les trois mois qui suivent une mise en demeure.

On remarquera une lacune du texte nigérien. Aucune sanction n'est prévue ni définie lorsque des irrégularités auront été découvertes par la Cour dans la gestion des financements publics. La seule sanction semble tenir à l'obligation qui est faite à la Cour d'établir un rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques. Ce rapport publié au Journal officiel dans un délai de quatre mois à compter du 31 mars de l'année permettra à l'opinion publique de se rendre compte des partis qui se sont illustrés par une gestion indélicate des financements publics. On imagine qu'à la suite de la publication des irrégularités de gestion, certains dirigeants de partis pourraient perdre tout crédit auprès de leurs membres et plus généralement des électeurs. Malgré cette éventualité dont les effets ne sont pas négligeables, il appartient au législateur de déterminer une sanction spécifique contre les partis ayant effectué une gestion irrégulière des financements publics alloués.

Au Burkina Faso, les partis politiques bénéficiant d'une subvention de l'État sont tenus de transmettre pour vérification à la Cour un rapport financier dans le premier trimestre suivant l'exercice concerné[1101]. Le texte sur la Cour des comptes ne donne pas plus d'informations sur l'objet et les modalités de ce contrôle. Mais selon l'article 15 de la loi sur le financement des partis politiques, « la Cour des comptes se prononce sur la régularité des dépenses de campagne et hors campagne des partis… ». Si cette loi reconnaissait initialement à la Cour des comptes le pouvoir de sanctionner les partis dont les rapports financiers présenteraient des irrégularités, elle n'avait pas prévu, encore moins défini, la nature de ces sanctions. Cependant, cette loi prévoyait la possibilité de suspendre les subventions des partis ayant défailli dans l'obligation de production des comptes.

[1101] Art.124 al.3 et 126 al.3 LO n°014-2000 Burkina Faso.

La nouvelle loi n°008-2009/AN du 14 avril 2009 portant financement des partis et formations politiques et des campagnes électorales comble désormais cette lacune. Selon les nouvelles dispositions de l'article 18, « en cas d'irrégularités constatées, le parti ou la formation politique concerné est invité à se justifier et, le cas échéant, à réparer lesdites irrégularités. Faute de réaction appropriée, le parti, la formation politique ou le candidat est exclu du financement public et passible de poursuites judiciaires ».

Dans ses rapports publics 2003-2004, 2005 et 2006, la Cour des comptes du Burkina Faso révèle de nombreuses irrégularités qui tiennent au défaut de production ou de production hors délai des rapports financiers des comptes de campagne et hors campagne des partis politiques ; à la non-certification de ces comptes par les instances compétentes du parti, à l'absence de pièces justificatives ... Mais la Cour, en se fondant sur les nombreuses insuffisances et lacunes de la loi n°012-2000/AN (notamment ses articles 16 et 18) portant financement des activités des partis politiques et des campagnes électorales, n'a donné aucune suite aux réquisitions du ministère public[1102] qui exigeait l'application de la sanction prévue, notamment la suspension des subventions pour l'exercice budgétaire et les campagnes électorales suivants.

La Cour n'a pas donné droit à ces réquisitions du ministère public en raison de l'ambiguïté supposée de la loi[1103]. Certes, l'article 18 de l'ancienne loi de 2000[1104] qui imposait la sanction des partis pour lesquels ont été découvertes des irrégularités dans la gestion des comptes ne définissait nullement les sanctions, dont les modalités et la nature n'étaient pas déterminées. La Cour était donc *de jure* désarmée pour prononcer des sanctions malgré les

[1102] « Considérant que les partis politiques ont méconnu les prescriptions requises par la loi n°012-2001/AN…, le Ministère public requiert, qu'il plaise à la Cour d'en tirer toutes les conséquences de droit et de dire que ces partis politiques qui n'ont pas déposé dans les délais prescrits par la loi leurs rapports financiers de campagne (05 mai 2002) ou hors campagne électorale, perdent leurs droits à la subvention de l'État pour la toute prochaine campagne électorale ainsi que pour l'exercice budgétaire suivant ». V. Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public* 2003-2004, p.161.

[1103] « La Cour n'a pas cru devoir suivre cette position en se fondant d'une part sur les difficultés d'application des textes (lacunes et insuffisances), et d'autre part sur le fait que le délai qui lui avait été imparti pour la notification de sa décision était expiré ». V. *Ibidem*.

[1104] « En cas d'irrégularités constatées, le parti politique concerné est invité à se justifier et le cas échéant à réparer lesdites irrégularités. Faute de réaction appropriée, le parti politique est passible de sanctions ».

irrégularités découvertes dans la tenue des comptes de certains partis politiques qui avaient pu produire leurs comptes.

Mais la question se posait en des termes différents en ce qui concerne l'article 16 de la loi. Celui-ci est relatif à la sanction des partis qui ont manqué de produire leurs comptes à la Cour. Selon cet article 16, lorsque la production des comptes n'a pas eu lieu, les subventions des partis en cause doivent être suspendues. Cet article 16 dispose notamment que « le parti qui n'aura pas déposé, dans les délais prescrits, son rapport financier de campagne ou hors campagne perd son droit à la subvention de l'État pour la toute prochaine campagne électorale ou pour l'exercice suivant la décision de la Cour des comptes ».

Au vu de cette disposition, la Cour estime, contrairement aux réquisitions du ministère public, qu'il revient plutôt au ministère de l'Administration territoriale de prononcer les sanctions tendant à la suspension des subventions des partis défaillants et que, par conséquent, il n'était pas de son ressort de prononcer une telle mesure.

Il nous semble que la Cour a fait une mauvaise interprétation de l'article 16 de la loi. En effet, elle a fait une confusion entre l'autorité chargée de prononcer la sanction et celle chargée de son exécution. Il revient à la Cour de prononcer la sanction, ce qu'exprime sans aucune ambiguïté le dernier membre de phrase de l'article 16 selon lequel « le parti perd la subvention…**suivant la décision de la Cour** ». L'exécution de cette décision incombe alors à l'exécutif dont le ministère en charge des partis politiques, à savoir celui de l'Administration territoriale, est tenue de prendre toutes les dispositions pour donner un plein effet à la décision de la Cour.

Cette réserve de la Cour peut être perçue comme une preuve que les juridictions financières de l'UEMOA ne sont pas encore disposées à faire pleinement usage de leur pouvoir de sanction. Cependant, Il faut considérer que cette réserve s'inscrit dans la pédagogie de la Cour, tant il est vrai que la quasi-totalité des partis, y compris le parti au Pouvoir, n'avait pu produire un rapport financier. Une décision de la Cour aurait conduit à suspendre les subventions de la plupart des partis politiques. La Cour s'est contentée d'un rôle de conseil, puisqu'il lui est même apparu nécessaire d'organiser une rencontre ayant

regroupé les représentants des différents partis politiques. Elle a été l'occasion pour le Premier président de dispenser un véritable cours magistral aux partis en vue de les sensibiliser à l'obligation de reddition des comptes de campagne et hors campagne, au respect des règles de la comptabilité publique et de leur expliquer les modalités d'application de la loi sur le financement des partis politiques[1105].

Il n'est pas sûr que les choses soient près d'évoluer et l'on ne sait pas si le temps de la pédagogie est définitivement terminé. En effet, dans son rapport public 2006, la Cour fait le bilan du contrôle des subventions accordées aux candidats à l'élection présidentielle : « si sept (7) des treize (13) candidats ont produit leurs comptes de campagne dans les délais, les comptes restent entachés des irrégularités relevées dans les rapports précédents. La Cour appelle l'autorité compétente (à savoir le ministère de l'administration territoriale) à « l'application effective des sanctions…consistant en la perte du bénéfice de la subvention… en vue de garantir le respect de la loi par les partis politiques et leurs candidats »[1106].

A la faveur du rapport 2010-2011, la Cour fait un nouvel état de la tenue des comptes de campagnes et hors campagnes électorales. La Cour indique qu'elle a effectué treize (13) contrôles sur la période 2002-2010. Ce dernier rapport fait état de la persistance des irrégularités constatées depuis les premiers contrôles alors que la Cour constate que les référés adressés depuis 2009 au ministère de l'Administration territoriale en vue de la suspension des subventions des partis défaillants sont restés sans suite[1107].

Si l'objet du contrôle opéré par les juges des comptes malien, nigérien et burkinabè porte principalement sur l'utilisation des subventions publiques par les partis politiques, le juge des comptes béninois effectue un contrôle d'un tout autre genre.

[1105] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2005*, pp.271-287.

[1106] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2006*, p.215.

[1107] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2009-2010*, pp.249-252.

2. Le juge des comptes béninois : contrôleur ou dépositaire des comptes de campagnes ?

A la différence des situations précédemment décrites, le contrôle de la Chambre des comptes de la Cour suprême ne porte pas sur des fonds publics dans la mesure où, selon l'art.97 al.7 de la loi sur les élections[1108] , « Les dépenses engagées par les partis politiques et les candidats durant la campagne électorale sont (uniquement) à leur charge ».

Dans ces conditions, la Chambre des comptes du Bénin, en attendant sa transformation en Cour des comptes, exerce sa compétence sur les opérations financières des partis politiques, aux termes de l'article 46 la loi n° 2004-07 du 23 octobre 2007 qui dispose : « La Chambre des Comptes reçoit et contrôle les comptes de campagne des candidats aux diverses consultations électorales ». Il faut ensuite se tourner vers la loi portant sur l'organisation générale des élections pour en savoir plus sur la nature et la portée de ce contrôle. La Chambre vérifie le respect par les candidats des plafonds de dépenses autorisés par la loi en vue de mettre en oeuvre, le cas échéant, la procédure définie pour faire sanctionner les dépassements des plafonds autorisés. Sont pris en compte dans le calcul de la dépense de campagne électorale le coût ou la valeur de tous les biens et services utilisés durant et pour la campagne électorale par un parti politique ou un candidat[1109].

A partir du moment où il n'existe pas au Bénin de financements publics des campagnes, le contrôle des plafonds reste le seul moyen pour assurer un certain équilibre entre les partis. Ainsi, l'article 100 de la loi électorale interdit à tout parti politique ou à tout individu prenant part à une élection présidentielle d'engager pour la campagne électorale, par lui-même et/ou par une tierce personne, plus de deux milliards cinq cents millions (2 500 000 000) de francs CFA, le plafond autorisé pour les élections législatives, municipales et villageoises étant respectivement de quinze millions (15 000 000) FCFA, d'un million cinq cent mille (1 500 000) FCFA et de cinq cent mille (500 000) FCFA .

[1108] Loi n° 2010-33 portant règles générales pour les élections en République du Bénin.

[1109] Errol TONI, *Amélioration de l'incidence des décisions non juridictionnelles de la Chambre des comptes*, Op.cit., p.19.

Les comptes prévisionnels et d'exécutions doivent être produits à la Cour respectivement quarante (40) jours avant et soixante (60) jours après la tenue des élections et accompagnés des pièces justificatives des dépenses exécutées. La Chambre rend publics les comptes de campagne et lorsque des dépassements sont constatés, elle adresse un rapport au Procureur de la République près le TGI de Cotonou aux fins de poursuites des contrevenants (art.102 loi électorale), qui encourent éventuellement l'inéligibilité pouvant aller de un à cinq ans et des condamnations aux paiements d'amende pour un montant qui s'échelonne entre cinq millions (5 000 000) et cinquante (50 000 000) millions de FCFA. Les personnes n'ayant pas produit les comptes de campagne encourent les mêmes sanctions (art.133 loi électorale).

Dans le cadre de cette mission, la Chambre annonce un bilan satisfaisant avec « une dizaine de rapports de vérification des dépenses de campagne électorale relatives aux élections présidentielles, législatives et communales »[1110]. Ce qui témoigne d'une certaine vitalité de ce contrôle. Cela explique que le contrôle des comptes des partis politiques constitue, avec les audits de performance, les priorités d'orientation du programme de travail du juge des comptes béninois, comme le rapporte un Conseiller à la Chambre des comptes de la Cour suprême du Bénin[1111].

Toutefois, la régularité et la multiplicité des rapports ne témoignent pas de la qualité des vérifications opérées. En effet, il a été constaté que la Chambre des comptes n'avait pas les moyens de contrôler les dépassements de plafond des dépenses électorales[1112]. Elle se contenterait des chiffres que lui fournissent les partis dans leurs comptes. Or, l'expérience montre que les dépenses effectuées lors des campagnes électorales vont bien au-delà des montants déclarés. Par ailleurs, la vulgarisation des rapports de contrôle est bien faible, de sorte que peu nombreux sont les citoyens béninois informés sur les résultats de ces contrôles de dépenses de campagne.

1110 Maxime Bruno AKAKPO, « La Chambre des comptes de la Cour suprême du Bénin : scénario pour demain », *RBSJA*, n°24, 2011, p.165.

1111 *Ibidem*.

1112 Rapport de la Mission francophone d'information et de contacts, *Élection présidentielle du 13 mars 2011 au Bénin*, p.19. Disponible sur http://democratie.francophonie.org/IMG/pdf/Rapport_mission_Benin_2011.pdf

Finalement, et en raison des limites de son contrôle, la Chambre des comptes ne joue en réalité qu'un rôle de dépositaire, sinon « de greffier-archiviste », des comptes de campagnes des partis politiques. Ce rôle de greffier-archiviste est davantage exprimé par la loi n°2001-21 portant charte des partis politiques au Bénin. L'article 37 de cette loi dispose que « Les partis politiques **sont tenus de déposer** leurs comptes annuels à la chambre des comptes de la Cour Suprême, au ministère chargé de l'Intérieur et au ministère des Finances, et d'être en mesure de justifier la provenance de leurs ressources financières et leurs destinations ». Cet article, qui oblige les partis à déposer leurs comptes annuels à la Cour (et également aux ministères de l'Intérieur et des Finances) ne mentionne nullement que cette dernière en assure la vérification ou le contrôle.

Davantage dépositaire que contrôleur des comptes de campagne, il faut bien admettre que la Chambre des comptes n'est qu'un service de greffe chargé de la conservation des comptes annuels des partis politiques. Si l'article 36 précité de la loi portant charte des partis politique dispose que les partis doivent être en mesure de justifier l'origine et la destination de leurs ressources, force est de reconnaître que le schéma actuel (dans lequel la Chambre ne joue qu'un rôle d'archiviste) ne permet guère de rendre compte de l'origine des fonds mis en œuvre lors des campagnes.

L'efficacité de ce système de « déclaration » ne repose alors que sur la bonne foi des candidats et des partis politiques aux élections. Malheureusement, le terrain des enjeux politiques est un lieu dans lequel il faut davantage présumer la mauvaise foi des acteurs que leur bonne foi.

Certaines investigations profondes et abouties attestent d'ailleurs du caractère peu orthodoxe du financement de l'activité des partis politiques béninois[1113]. Conscient des limites de son contrôle, le juge béninois des comptes avait appelé, dans ses premiers

[1113] Selon les résultats bruts de l'enquête réalisée par la Fondation Friedrich EBERT, en dépit du fait que les partis politiques annoncent une provenance de leurs ressources par un financement classique (cotisation et dons), les enquêtes révèlent que « les partis dépendent d'un ou de plusieurs argentiers qui deviennent ainsi de droit et dans les faits le ou les chefs du parti considéré ». Fondation Friedrich EBERT, *Le programme des partis politiques au Bénin*, Actes du colloque de mars 1994, Cotonou, Friedrich EBERT Stiftung, 1995, p. 73. Cité par Nicaise MÉDÉ, « Les partis politiques au Benin essai d'approche fonctionnaliste », *Afrilex,* juin 2012. http://afrilex.u-bordeaux4.fr/les-partis-politiques-au-benin.html.

rapports sur le contrôle des comptes de campagne, à un amendement de la législation pour permettre un contrôle effectif des comptes de campagne[1114].

Face à cet état de choses, il y a un risque considérable de financement illégal des partis politiques sur ressources publiques ou par des voies et moyens illicites. On comprend dès lors que l'appel, précédemment cité, de la Cour des comptes sénégalaise, dans son rapport public 2002-2003, adressé aux pouvoirs publics en vue de l'instauration d'un système de contrôle des financements de la vie publique, vaut aussi pour l'ensemble des pays ouest-africains.

Le contrôle de la Cour des comptes sur la vie politique se prolonge aussi avec le contrôle des biens de personnes exerçant une responsabilité politique ou administrative capitale.

§ 2. LE CONTROLE DE LA DECLARATION DES BIENS DES AUTORITÉS POLITIQUES ET ADMINISTRATIVES

Le régime de la déclaration et du contrôle des patrimoines reconnu à certaines Cours des comptes dans les États de l'UEMOA (A) pourrait être amélioré pour ne plus tenir exclusivement à sa valeur symbolique comme cela semble l'être actuellement (B).

A. LA RECEPTION ET LE CONTROLE DES DÉCLARATIONS DES BIENS PAR LES COURS DES COMPTES

Les Cours des comptes de l'UEMOA, en tant que garantes de la transparence financière de la vie publique, contrôlent les comptes de certaines personnalités dont on pourrait craindre qu'elles usent de leurs fonctions pour s'enrichir indûment au détriment de la fortune publique. Il faut y voir une réponse des États membres aux prescriptions du législateur communautaire contenues au point 7.1 de la directive portant code de transparence dans l'UEMOA : « Les détenteurs de toute autorité publique, élus ou hauts fonctionnaires, font une déclaration de leur patrimoine en début et en fin de mandat ou de fonction ».

[1114] Maxime Bruno AKAKPO, « Une Cour des comptes au Bénin pour quoi faire ? », Op.cit., p.7.

Dans ce sens, le projet de loi sur la future Cour des comptes ivoirienne en application de l'article 55 de la Constitution de 2000[1115] la rend compétente pour recevoir « la déclaration authentique du patrimoine du Président de la République lors de son entrée en fonction et à la fin de celle-ci »[1116]. Cette compétence initialement reconnue au Conseil constitutionnel revient à la Cour des comptes.

Si la tendance est de reconnaître cette compétence à la Cour des comptes, certains juges constitutionnels, dans quelques États membres (comme le Burkina Faso), désapprouvent ce transfert de compétence. Or, il est évident que la fonction du juge des comptes le place dans une meilleure situation que son homologue constitutionnel. En raison de sa meilleure connaissance des dossiers financiers, le juge des comptes est plus habilité pour recevoir et examiner les déclarations de patrimoine et pour en suivre l'évolution. En réalité, cette opposition des juges constitutionnels tient davantage à des raisons de prestige. En effet, ces juges constitutionnels veulent conserver le privilège de recevoir la déclaration des biens du président de la République, puisque cette déclaration, tout comme la prestation de serment du président de la République devant la juridiction constitutionnelle, leur permet d'avoir une certaine visibilité.

Toutefois ce transfert de compétence du juge constitutionnel au juge des comptes permet d'alléger la responsabilité du premier nommé, dans la mesure où il a une mission déjà bien délicate qui le situe au cœur de la politique. Par ailleurs, les expériences internationales montrent que le juge constitutionnel n'a pas toujours bien rempli cette mission, ce que prouvent les dernières révélations du président DUMAS sur la licéité des comptes de campagne des candidats à l'élection présidentielle de 1995 en France[1117].

1115 L'article 55 de la Constitution de 2000, dispose : « Lors de son entrée en fonction et à la fin de celle-ci, le Président de la République est tenu de produire une déclaration authentique de son patrimoine devant la Cour des Comptes ».

1116 Art.19 PLO Côte d'Ivoire, précité.

1117 Président du Conseil constitutionnel français, au moment des élections de 1995, Roland DUMAS devait révéler plus tard qu'il y avait matière à ne pas valider les comptes de campagne des principaux candidats (BALLADUR et CHIRAC) ; que ces comptes étaient entachés d'irrégularités et que finalement l'élection de CHIRAC en 1995 n'était pas valide. V. Patrick ROGER, « Comment, en 1995, les comptes de campagne de MM. Chirac et Balladur n'ont pas été invalidés », 04.07.2013, www.lemonde.fr

Le Niger a trouvé une formule de compromis qui devrait contenter le juge constitutionnel : « Le Président de la Cour constitutionnelle reçoit les déclarations sur l'honneur du président de la République…Les copies des déclarations des biens du Président de la République telles que reçues par la Cour Constitutionnelle et les mises à jour sont communiquées à la Cour des Comptes aux fins de contrôle … »[1118].

Il reste que le principe de la transmission des copies des déclarations reçues par la Cour constitutionnelle à la Cour des comptes n'est pas sans poser problème, puisqu'il ne met pas à l'abri de conflits de compétence et repose la problématique de l'autorité de la chose jugée. (En effet, l'article 51 al.4 de la Constitution nigérienne de la VII^{ème} République donne « tous pouvoirs d'appréciation » à la Cour constitutionnelle sur les écarts entre les déclarations initiales et les mises à jour annuelles de l'état du patrimoine du Chef de l'État. Dans le même temps, l'alinéa suivant reconnaît cette même compétence de contrôle à la Cour des comptes qui englobe l'appréciation des écarts mais aussi l'exactitude ou les omissions d'informations contenues dans les déclarations de patrimoine. On se retrouve dans une situation de double emploi : la Cour constitutionnelle et la Cour des comptes étant compétentes pour vérifier la véracité des déclarations de biens. Ce doublon soulève une question inévitable et inextricable : en cas d'observations et de conclusions contradictoires de ces deux Hautes juridictions portant sur un élément de la déclaration, laquelle aura autorité sur l'autre ?

A l'issue de sa séance du 14 avril 2011 portant sur l'examen de la déclaration des biens produite par le président de la République, le Conseil constitutionnel de transition du Niger, avant de transmettre la copie de la déclaration à la Cour des comptes, conclut que « la Cour n'a aucune observation à faire au déclarant »[1119]. Face à une telle conclusion, pourrait-on imaginer que la Cour des comptes puisse rendre une conclusion au rebours de celle qui a été arrêtée par son homologue constitutionnel, s'il venait à déceler des irrégularités? Rien n'est moins sûr !

[1118] Art.145 LO n°2012-08, précitée et art.51 de la Constitution de la VII^{ème} République.

[1119] Voir procès-verbal relatif à la Déclaration de biens du président de la République du Niger. Disponible sur http://cour-constitutionnelle-niger.org/documents/declarations/presidents/declaration_biens_prn_2011.pdf.

On peut cependant considérer que le contrôle de la Cour des comptes, parce qu'il intervient après l'audience du Conseil constitutionnel et par son caractère approfondi tel qu'il apparaît de l'énoncé de la loi organique sur la Cour des comptes, devrait logiquement faire autorité. Mais- et c'est peut-être là que se situe le caractère inextricable du conflit d'autorité- on court vers un risque de discrédit de l'une ou de l'autre instance.

Il importe aux autorités nigériennes de fixer une ligne de démarcation et de faire le choix d'un régime clair et simplifié: soit le Conseil joue le rôle de contrôleur indirect en attendant les observations de la Cour des comptes avant toute décision, soit l'une ou l'autre de ces deux institutions est compétente pour recevoir et examiner exclusivement les déclarations de patrimoine afin d' éviter un malentendu ! C'est cette dernière solution qui a été retenue pour la déclaration des biens des ministres et des présidents d'institutions.

En effet, l'obligation de déclarer les biens à la Cour des comptes est étendue au Premier ministre, aux ministres et à l'ensemble des Présidents d'institutions de la République qui doivent, aux termes de l'article 138, se plier à cette exigence dans les sept (7) jours suivants leur entrée en fonction et procéder à une mise à jour annuelle. Un rapporteur, désigné par le président de la Chambre compétente, examine la déclaration. Et lorsqu'il constate des écarts ou des irrégularités, il met en demeure l'intéressé d'apporter des justifications complémentaires. En cas d'insuffisance ou de soupçons d'infractions révélés par le contrôle de la déclaration des biens, le président de Chambre en avise le Premier président, qui informe le Procureur de la République pour saisir les autorités judiciaires compétentes.

Au Mali, selon le dispositif actuellement en vigueur, le président de la République ainsi que les membres du gouvernement déposent leurs déclarations d'entrée en fonction et de cessation de fonction auprès du Président de la Cour suprême[1120]. Celle-ci devant faire l'objet d'une mise à jour annuelle alors que sa publication au Journal officiel n'est pas prévue. Le dépôt de la déclaration auprès du Président de la Cour suprême et non celui de la Cour constitutionnelle peut se justifier par le fait que la Cour suprême dispose d'une

[1120] Art.37 et 57 Constitution malienne de 1992.

Section des comptes dont l'expertise peut être mise à profit au moment de l'examen de la véracité des déclarations et de l'appréciation des pièces justificatives mises à disposition.

Il faut cependant s'étonner du choix opéré par le Rapport DIAWARA sur les réformes constitutionnelles au Mali. Il prévoit un dispositif tout aussi complexe que la solution nigérienne précédemment évoquée. Ce rapport recommande (proposition n°22[1121]) que la déclaration initiale des biens ainsi que les mises à jour annuelles soient reçues par le Président de la Cour suprême et que la déclaration de fin d'exercice soit au contraire reçue par le président de la Cour des comptes. Ce dernier est chargé par la suite de faire des observations qui seront rendues publiques au Journal officiel. On comprend difficilement que l'autorité chargée de contrôler l'évolution du patrimoine (Cour des comptes) ne puisse pas recevoir les déclarations initiales et annuelles qui sont déposées uniquement devant la Cour suprême. Il faut peut-être considérer que la Cour suprême joue le rôle de greffe pour la Cour des comptes. La cohérence du dispositif exige cependant que la Cour des comptes puisse recevoir non seulement les déclarations de fin de fonction (comme proposé par le comité DIAWARA), mais également les déclarations initiales et les mises à jour annuelles.

Au Bénin, la Chambre des comptes de la Cour suprême est compétente pour recevoir la déclaration écrite sur l'honneur des biens et patrimoine du Président de la République ainsi que des membres du gouvernement[1122]. La compétence de la Chambre se limite ici à la réception et à la conservation de ces déclarations. Il faut bien convenir que ce rôle de conservation ne crédite pas la Chambre d'une véritable participation à la moralisation de la vie publique[1123].

1121 « Après la cérémonie d'investiture et dans un délai de 48 heures, le Président de la Cour Suprême reçoit publiquement la déclaration écrite des biens du Président de la République. **Elle est publiée au Journal officiel.** Cette déclaration fait l'objet d'une mise à jour annuelle. **A la fin du mandat du Président de la République et dans un délai d'un mois, le Président de la Cour des Comptes reçoit la déclaration écrite des biens du Président de la République. Elle est publiée au Journal officiel accompagnée des commentaires du Président de la Cour des Comptes** ». C'est le comité qui souligne ses recommandations modificatives au texte constitutionnel. C'est le même dispositif qui est recommandé pour les membres du gouvernement. V. *Rapport DIAWARA*, Op.cit., pp.27-28.

1122 Article 52 Constitution béninoise de 1990 et article 47 loi n°2004-07 portant sur la Cour suprême.

1123 Maxime Bruno AKAKPO, « Une Cour des comptes pour quoi faire ? », Op.cit., p.7.

Un élément n'échappe pas lorsqu'on observe la liste des autorités soumises à l'obligation de déclaration : celui de l'absence des élus locaux de ladite liste. Ceux-ci ne sont pas tenus de déclarer leur patrimoine à la Cour des comptes, alors qu'il n'existe aucune autre instance de l'État habilitée à recevoir leurs déclarations de biens. Or, la position de ces élus les met indéniablement en contact avec les deniers publics, ce qui peut les amener à s'enrichir indûment. La menace est d'autant plus réelle que ceux-ci sont le plus souvent coupables de faits constitutifs de fautes de gestion ou de gestion de fait, sans pour autant être toujours responsables bien que l'on ne doute pas qu'ils soient coupables. Il y a donc une nécessité d'inclure ces élus locaux dans la liste des déclarants de biens devant la Cour, comme le prescrit d'ailleurs le point 7.1 de la directive portant code de transparence dans l'UEMOA.

Le raisonnement peut être étendu à certains hauts fonctionnaires de l'État tels que les directeurs des administrations financières. A ce propos, la découverte, récemment (le 31 décembre 2011), de cantines contenant des billets de banque ainsi que des objets estimés à une valeur d'environ deux milliards de FCFA (environ trois millions d'euros) appartenant à l'ex-directeur général des douanes du Burkina Faso[1124] vient prouver plus que jamais l'urgence et la nécessité de soumettre ces hauts fonctionnaires à l'obligation de déclaration du patrimoine.

Le Rapport DIAWARA proposait (proposition n°23) « qu'une loi impose la même obligation (de déclaration de patrimoine) aux chefs d'institution, aux agents chargés de la direction des services et organismes publics, aux maires et à tous les autres fonctionnaires assermentés nommés par décret »[1125].

Les autorités ivoiriennes ont pris la mesure de cette exigence. Lors de la réception des projets de la Charte d'éthique et du Code de déontologie des agents publics, le ministre ivoirien de la Fonction publique, GNANMIEN Konan, déclarait : « Sans l'exemple des hauts responsables, la moralisation de la Fonction Publique ne sera jamais une réalité.

[1124] *Le Fasonet*, « Douanes : Ousmane Guiro emporté par une affaire de près de deux milliards de liquide », 2 janvier 2012, http://www.lefaso.net/spip.php?article45655.

[1125] *Rapport DIAWARA*, Op.cit. p.27.

Aussi, **il faut qu'on arrive à décider que les responsables de l'administration publique doivent déclarer leurs biens** »[1126]. Cet objectif de moralisation rejoint les prescriptions du code de transparence des finances publiques de l'UEMOA qui, en son point 7.1, dispose que « les détenteurs de toute autorité publique, élus ou hauts fonctionnaires, font une déclaration de leur patrimoine en début et en fin de mandat ou de fonction ».

Si en général on reconnaît l'importance de la déclaration des biens qui doit permettre d'éviter les enrichissements illicites, celle-ci semble s'arrêter à sa valeur purement symbolique, ce qui ne permet pas d'obtenir l'effet escompté. D'où la nécessaire recherche d'un dispositif plus à même de prévenir la détention indue des biens publics par les responsables politiques et les principaux responsables administratifs.

B. LA NÉCESSAIRE RECHERCHE DE L'EFFICACITÉ DE LA DÉCLARATION DES BIENS

Le dispositif de la déclaration de patrimoine est un moyen utile pour consolider la transparence dans la gestion des finances publiques, permettant ainsi de limiter les détournements de deniers publics. Pourtant, le schéma défini actuellement connaît certaines insuffisances qui empêchent toute efficacité. L'obligation de déclaration de biens qui intéresse les plus hautes autorités de l'État semble se réduire à une valeur symbolique. Les principaux déclarants que sont notamment les chefs d'État n'y accordent pratiquement aucun intérêt. De plus, quand ceux-ci procèdent à cette déclaration, cela tient plus de leur bon vouloir que d'une conscience de satisfaire un devoir constitutionnel. Cela explique que, la plupart du temps, certains chefs d'État ne procèdent à aucune déclaration de biens au moment de leur entrée en fonction. Et quand ils se décident à le faire, celle-ci peut intervenir bien longtemps après l'expiration des délais constitutionnels.

[1126] R. Dibi, « Ethique et Code de déontologie / Le ministre Gnamien KONAN précise : ''L'exemple doit être donné au plus haut niveau'' », *L'intelligent d'Abidjan* du samedi 25 février 2012. Disponible sur www.abidjan.net.

Dernièrement en Côte d'Ivoire, le président Alassane OUATTARA attendra plus d'une année après son installation au pouvoir pour manifester sa volonté de procéder incessamment à la déclaration de son patrimoine au Journal officiel. Les conditions difficiles d'accession au pouvoir ont été avancées pour justifier ce retard[1127]. Un tel argument peut être difficilement reçu, puisque l'article 55 de la Constitution dispose que le président déclare ses biens **lors de son entrée** en fonction. Ce qui suppose que la déclaration devait être au moins en projet au moment de la préparation de l'élection. Pour autant, l'inventaire des biens n'est pas la tâche la plus difficile à accomplir pour exiger un délai aussi long. Il n'est pas interdit de penser que ce laps de temps a été mis à profit pour trouver le meilleur moyen de dissimuler certains éléments du patrimoine ! Après cette annonce, rien n'indique que cette déclaration a finalement eu lieu, dans la mesure où le Conseil des ministres, qui s'est empressé d'annoncer publiquement la volonté du président OUATTARA de procéder incessamment à cette déclaration, n'a jamais donné une suite publique. L'on est alors fondé à croire que cette déclaration n'a probablement pas eu lieu[1128].

Les chefs d'État, obligés de quitter le pouvoir dans des conditions calamiteuses (coup d'État, soulèvement populaire), ne procèdent presque jamais à la déclaration de sortie de fonction, tant et si bien que l'on en a jamais davantage su sur l'évolution réelle de leur patrimoine durant leur passage à la magistrature suprême, sauf à se fonder sur des supputations. La mise à jour qui permet un suivi annuel de l'évolution du patrimoine aurait permis de minimiser les inconvénients liés au défaut de déclaration au terme de l'exercice des fonctions. Or, dans les rares États de l'UEMOA (Niger et Mali) qui l'ont instituée, elle n'est généralement pas effectuée.

En outre, l'efficacité du dispositif actuel de la déclaration des biens et du contrôle de l'évolution ne pourrait être assurée si l'on omet, comme le font actuellement toutes les législations nationales, d'étendre l'obligation de déclaration aux conjoints et plus

1127 JPO, « Politique nationale / Alassane Ouattara déclare ses biens », *Abidjan.net*, 28 juin 2012, http://news.abidjan.net/h/436225.html.

1128 On peut constater que plus de six mois après cette annonce, aucune presse (écrite ou audiovisuelle) n'a rendu compte de cette déclaration. Ce qui intrigue puisque la déclaration doit être publiée au Journal officiel de la République ivoirienne.

généralement aux membres de la cellule familiale ou au cercle des intimes. Dans nombre de situations, les comptes bancaires de proches ont servi à dissimuler d'importantes sommes d'argent détournées. Il faut encore prendre en compte ces pratiques, qui consistent à utiliser le domicile de proches parents comme un entrepôt devant servir à la conservation des biens acquis au moyen de l'argent public détourné[1129].

Par ailleurs, le régime des déclarations n'est pas accompagné d'une définition suffisante des sanctions. Seules des sanctions pénales sont prévues, comme au Niger où le Procureur général peut mettre en mouvement l'action publique au cas où la Cour des comptes aurait découvert des irrégularités susceptibles de constituer des infractions pénales. Il faut aussi, pour assurer l'efficacité du dispositif, qu'en plus des sanctions pénales les déclarations incomplètes ou inexactes soient sanctionnées par l'interdiction d'exercer les hautes fonctions publiques ou de se porter candidat aux élections pendant une période plus ou moins longue, que le législateur marocain fixe à six (6) ans[1130].

Il est, en effet, indécent, après l'établissement d'un enrichissement illicite au détriment de la fortune publique, que la personne mis en cause ait encore la possibilité de se présenter ou de prétendre aussitôt à une fonction élective ou soit nommé à une haute fonction publique. Sur ce point, il faut considérer comme un véritable affront à la justice, le fait que le Directeur général de la douane burkinabè se soit porté candidat aux élections municipales de décembre 2012 (il sera par la suite élu) alors que celui-ci, soupçonné de faits graves de corruption, de blanchiment de capitaux, d'enrichissement illicite, de détention illégale d'armes à feu et de munitions, venait d'obtenir la liberté conditionnelle pour raison de santé, quelque cinq (5) mois avant la tenue de ces élections[1131] et quelque six (6) mois après la découverte des faits incriminés!

[1129] L'affaire précitée du DG de la douane burkinabè vient illustrer cette dernière situation: les cantines contenant la rondelette somme de 2 milliards de francs CFA accompagnée d'objets précieux ont été découvertes au domicile du neveu. B/AMK/RH, « BURKINA-FINANCE-DOUANES-JUSTICE, Affaire Guiro : quatre autres personnes inculpées », *Agence d'information du Burkina*, 10 janvier 2012, http://www.aib.bf/spip.php?article762.

[1130] V. article 262 bis du code pénal marocain issu de la loi n°48-07 du 20 octobre 2008.

[1131] Justin YARGA, « Affaire Guiro: la liberté provisoire n'est pas un privilège », *Burkina 24* du 25 juillet 2012. http://burkina24.com/news/2012/07/affaire-guiro-la-liberte-provisoire-nest-pas-un-privilege/.

Si l'extension de la liste des déclarants renvoie au jour la question des moyens de la Cour, celle-ci reste tout de même l'organe le mieux indiqué pour assurer le contrôle de l'évolution des biens et examiner la véracité des déclarations de patrimoine. Telle est par exemple la solution retenue en Belgique où la Cour des comptes est chargée de recueillir les déclarations de patrimoines des principaux élus et des principaux hauts fonctionnaires, soit 7 700 environ[1132].

La Commission pour la transparence pour la vie financière publique en France a récemment relevé les déficits du régime actuel de la déclaration qui ne permet pas de suivre réellement l'évolution des patrimoines déclarés. Elle fait une remarque qui vaut bien pour l'ensemble des États de l'UEMOA : « Il est nécessaire, d'une part, de disposer d'informations minimales sur les revenus perçus pendant l'exercice des fonctions, notamment les revenus extérieurs au mandat ou aux fonctions en cause, qu'ils soient perçus à titre privé ou à titre professionnel, d'autre part, de pouvoir appréhender la situation non du seul assujetti mais de sa cellule familiale dans son ensemble »[1133].

En raison de l'extension nécessaire et hautement souhaitable de la liste des déclarants ainsi que des soupçons qui peuvent naître dans l'opinion publique sur l'état des patrimoines des gouvernants, il faut, comme dans le cas de l'Afrique du Sud, permettre au citoyen de saisir la Cour des comptes en cas de doute sur la sincérité des déclarations de patrimoine d'un assujetti[1134]. Cette option qui pourrait être retenue dans les États membres serait une réponse adéquate à la crise de légitimité dont souffrent à la fois les gouvernants et les institutions en place, crise qui a atteint son paroxysme dans la mesure où la lutte contre les enrichissements illicites sur biens publics s'effectue désormais outre Méditerranée, par la

[1132] Commission pour la transparence financière de la vie politique, « Etude de droit comparé relative aux mécanismes de déclaration des intérêts financiers du personnel politique », Décembre 2001, http://www.commission-transparence.fr/Textes/etude-de-droit-compare.pdf.

[1133] *Ibidem*, p.6.

[1134] Selon l'étude précitée, en Afrique du Sud « Tout citoyen peut saisir le « *Public Protector* », nommé par le Président de la République, en cas de doute sur la sincérité des déclarations de patrimoine d'un assujetti. La déclaration frauduleuse est sanctionnée par une retenue sur salaires » *Ibidem*, p.3.

sollicitation des diligences de la justice pénale française, dans le cadre de ce qu'il convient bien d'appeler aujourd'hui « l'affaire des biens mal acquis »[1135].

Les chefs d'État concernés par ces plaintes formées auprès des juridictions pénales françaises n'ont pas manqué d'exprimer leur mécontentement aux autorités françaises, au point de créer un malaise diplomatique. Le premier moyen de répondre à ces plaintes serait de remplir honnêtement l'obligation de déclaration de biens tout en offrant les moyens à l'autorité chargée de recevoir ces déclarations de procéder à leur vérification sans aucune entrave. Dans le cas contraire, il ne faudrait pas s'étonner que la justice française soit la seule alternative crédible pour les citoyens pour espérer une restitution des biens acquis au moyen de la fortune publique détournée.

En tout état de cause, comme le souligne Pierre GRANDJEAT, il faut garder à l'esprit que l'objectif de transparence ne saurait être satisfait par la simple déclaration de biens. Car, « il ne suffit pas de s'attacher au patrimoine, mais il faudrait rechercher aussi un accroissement anormal du train de vie ou une augmentation de revenus sans valorisation apparente du patrimoine »[1136].

Les Cours des comptes de l'UEMOA arrivent avec quelques difficultés à exercer le contrôle administratif de la gestion. Si ce contrôle est encore élémentaire parce que basé essentiellement sur la régularité de la gestion, il constitue une contribution de la juridiction financière à l'instauration d'une culture de bonne gestion financière.

1135 Une plainte a été déposée fin 2008 à l'encontre de trois présidents africains (Omar BONGO du Gabon, Denis Sassou NGUESSO du Congo et Téodoro OBIANG de la Guinée équatoriale) et de leurs proches, soupçonnés de posséder en France des biens immobiliers acquis par l'argent public détourné dont la valeur totale est estimée à environ 160 millions d'euros, par deux associations (Transparency International France et Sherpa) avec constitution de partie civile pour «blanchiment» et « abus de biens sociaux» devant le juge du pole financier de Paris.

Après que la chambre d'instruction de la Cour d'appel de Paris (en octobre 2009) a confirmé les conclusions du parquet de rejeter l'ouverture d'une enquête dans cette affaire, la Cour de cassation devait (novembre 2010) casser la décision de la Cour d'appel et juger recevable la demande des plaignants visant à l'ouverture par la justice d'une enquête sur les conditions d'acquisition de ces biens en France. V. Thomas VAMPOUILLE, « L'enquête sur les biens mal acquis relancée », *Le Figaro*, 09/11/2010, http://www.lefigaro.fr. Pour le suivi de cette affaire, Consulter http://www.asso-sherpa.org/nos-programmes/ffid/campagne-ra/bma ou http://www.transparency-france.org/ewb_pages/p/pcpc-Transparence-International.php ou http://www.jeuneafrique.com.

1136 Pierre GRANDJEAT, « La Commission pour la transparence financière de la vie politique : bilan de onze de fonctionnement », *RFFP*, n°70, 2000, p.228.

CHAPITRE II
LA CONTRIBUTION DU CONTROLE ADMINISTRATIF A LA BONNE GESTION FINANCIÈRE

La mission légale de la Cour des comptes fait d'elle la sentinelle de la bonne utilisation des deniers publics. Le manque de visibilité de la juridiction financière dans le dispositif du contrôle avait fini par faire oublier sa mission de garante de la bonne gouvernance financière. Depuis la réformation de la juridiction des comptes, il faut noter une meilleure présence de celle-ci. Grâce à un régime d'activité assez croissant, elle apporte une contribution à l'instauration d'une culture de bonne gestion à travers les dénonciations de pratiques contraires à l'orthodoxie budgétaire et financière (Section I). L'effet de ces dénonciations n'est pas moindre, dans la mesure où elles peuvent « contribuer à la définition et à la mise en œuvre (par les gouvernants) d'une politique véritablement réformiste »[1137], en vue de parvenir à une gestion plus saine des ressources publiques.

Il reste que ces dénonciations ne présentent un réel intérêt que si elles arrivent à influencer le comportement des destinataires. Or, malheureusement, on a constaté une indifférence des pouvoirs publics après les contrôles de la Cour. Cette indifférence est matérialisée par l'absence d'intégration des recommandations et observations issues du contrôle et par l'absence de sanction des gestionnaires indélicats. Et le comble est que quand ces gestionnaires indélicats ne sont pas tout simplement maintenus dans leurs fonctions, ils bénéficient même parfois d'une promotion, au grand étonnement de l'opinion publique.

Cette posture coupable des pouvoirs publics est aggravée par l'attitude d'un juge financier qui, loin d'être toujours irréprochable, préfère le plus souvent s'abstenir d'user de son pouvoir répressif. Ces différents constats finissent par nourrir, en toute logique dans l'opinion publique, le sentiment d'impuissance du juge financier et amène au constat implacable d'un contrôle juridictionnel des finances publiques à la recherche de son efficacité (Section II).

[1137] Jean-Marie BRETON, *Le contrôle d'État sur le continent africain*, Op.cit., p.396.

SECTION I
LA CONSISTANCE DU CONTROLE ADMINISTRATIF EXERCÉ PAR LES COURS DES COMPTES

Le contrôle non juridictionnel de la Cour des comptes donne lieu à la publication des résultats de ses différents contrôles et de ses recommandations à l'amélioration de la gestion publique. La publication des résultats de ses investigations est effectuée dans le rapport public annuel. Par ce rapport, la Cour remplit non seulement sa mission d'information du citoyen[1138], mais aussi son obligation de rendre compte, comme tout agent public, de son administration.

Aussi, le signe de l'évolution de l'activité du juge financier, dans le domaine non juridictionnel de ses compétences, réside dans la publication et la consistance des opérations. Même si elles n'ont pas encore atteint un plein régime de fonctionnement, les Cours des comptes du Sénégal, du Burkina Faso et du Niger ont un rendement plus ou moins acceptable depuis leur installation (§I). Les rapports publics constituent le principal apport des Cours des comptes à la bonne gestion des finances publiques, dans la mesure où elles y dénoncent de nombreuses irrégularités de gestion qui appellent des redressements (§II).

§ 1. LA PRODUCTION PLUS RÉGULIÈRE DES RAPPORTS PUBLICS

Si la mission non juridictionnelle est la plus connue du public, c'est parce que celle-ci trouve un large écho dans le rapport public annuel de la Cour des comptes (B). Ainsi, on se trouve loin de l'époque où le juge financier brillait par la quasi-absence de livraison de rapports de contrôle ou d'activité (A).

[1138] Jean PICQ, « La Cour des comptes et l'information du citoyen », *Gestion et Finances publiques*, n°1, janvier 2013, p.6.

A. LE MAIGRE BILAN DES CHAMBRES DES COMPTES : LA QUASI-ABSENCE DE RAPPORTS

Les Chambres des comptes des Cours suprêmes sont restées pendant longtemps (confinées) dans l'ombre. La faiblesse des moyens humains et matériels qui leur étaient alloués ne permettait pas de remplir leurs obligations. La conséquence en est que peu nombreuses sont les Chambres qui ont pu exercer de manière constante leur mission de contrôle du bon emploi de la fortune publique. Cette absence de moyens et d'activités a empêché ces juridictions de pouvoir rendre compte de leur mission. Les rapports, notamment annuels et d'exécution des lois de finances sont les supports qui matérialisent l'activité de contrôle administratif de ces juridictions. Or, une revue d'ensemble des États de l'UEMOA montre que peu de rapports ont été livrés par les juridictions concernées.

Durant toute la période de son existence, émaillée par des réorganisations de tous ordres liées à la succession des régimes d'exception, la Chambre des comptes de la Cour suprême du Burkina, sur la période allant de 1984-2001, affiche un bilan bien maigre en termes de publication. Dans son premier rapport public 2002-2003, la Cour des comptes qui lui succède dresse un tableau des publications de sa devancière. On y apprend que seulement trois rapports annuels de contrôle ont été adressés au chef de l'État, respectivement en 1989, en 1997 et en 2001. Le tout étant assorti d'un seul arrêt du 28 septembre 1990 apurant les comptes de gestion de l'État des années 1963 à 1983. Si la Cour justifie ce bilan par « l'instabilité institutionnelle et l'absence d'une volonté politique soutenue (durant la période considérée) », le premier rapport annuel de 1989[1139] ainsi que l'unique arrêt rendu 1990[1140] n'en ont pas moins suscité l'intérêt de la doctrine, qui y a vu les résultats d'un effort considérable « dans des conditions plutôt défavorables »[1141] que l'actuelle juridiction des comptes n'a pas su capitaliser. Cette opinion se comprend aisément quand on sait que la Chambre des comptes ne disposait que d'un effectif très

[1139] Pour un commentaire du rapport de 1989, premier du genre de l'ancienne Chambre des comptes de la Cour suprême du Burkina Faso, V. Salif YONABA « Le premier rapport public de la Chambre des comptes de la Haute Cour d'État », *RBD*, n°21, 1990, pp.51-59 et *Revue du Trésor*, n°8/9 1992, pp.558-561.

[1140] Pour un commentaire de cet arrêt, V. Salif YONABA, Note sous arrêt Haute Cour d'État : Chambre des comptes, 28 septembre 1990, *RBD*, n°1992, pp.109-117.

[1141] Salif YONABA, *Les finances de l'Etat burkinabè,* Op.cit., p.292.

maigre de trois magistrats. On pouvait même surenchérir en soutenant que le rendement était bien au-dessus des moyens alors mis à disposition !

En Côte d'Ivoire, la Chambre des comptes présentait une certaine régularité, même si son rapport ne devait être publié qu'avec l'accord du chef de l'État. Cette constance dans la publication des rapports (au moins trois rapports généraux ont été remis au Président de la République) que l'on observait dans les années 80 n'était pas sans lien avec les moyens de la Chambre des comptes. Celle-ci disposait de moyens relativement acceptables. Mais avec le temps, elle est tombée dans une forme de léthargie. Ce qui explique qu'actuellement la Chambre ne produit que des rapports faisant l'inventaire de ses activités menées durant l'année judiciaire[1142]. Toutefois et bien qu'elle attende encore son autonomisation, elle est la seule juridiction de l'UEMOA qui soit restée jusqu'ici constante et à jour dans la production des rapports sur l'exécution du budget suivis des déclarations de conformité des comptes[1143]. Cela est d'ailleurs surprenant dans la mesure où la décennie de crise institutionnelle qu'a connue le pays ne l'a pas empêché d'exercer sa mission de contrôle de l'exécution des lois de finances. Elle a pu conduire à terme des contrôles de la gestion d'organismes publics qui ont débouché sur l'élaboration de rapports particuliers et définitifs[1144]. En plus, ses efforts lui ont permis de juger 631 comptes de gestion de 2009 à 2011. Ce bilan est, du reste, supérieur à celui des Cours des comptes déjà en place dans les autres pays de l'Union.

Au Mali, créée depuis 1959, c'est seulement à partir de 2002 que la Section des comptes a réellement commencé à exercer le contrôle budgétaire des comptes de l'État. Jusqu'en 2007, elle a réussi à produire les rapports sur l'exécution des lois de finances des exercices

---

1142 Le 10 mai 2012, la Chambre des comptes a remis au président OUATTARA un rapport symbolique de ses activités exercées sur la période de 1998 à 2009. Ce rapport, qui est disponible sur son site internet, souligne les contraintes de la Chambre des comptes et invite les pouvoirs publics à l'adoption de la loi organique sur la Cour des comptes puis à son installation effective. http://courdescomptesci.com/attachments/File/Rapport%20Activite.pdf

1143 Les rapports sur les budgets 2003, 2004, 2005 et 2006 ont été adoptés en séance du 27 avril 2010, les rapports sur les budgets 2007, 2008 l'ont été le 18 juin 2011, celui de 2009 le 27 décembre 2011, celui de 2010 le 12 mars 2012 et le rapport de 2011 le 31 juillet 2012.

1144 Comme rapport particulier, V. République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport définitif du CROU(Centre regional des œuvres universitaires)*, n° 133/2011. Disponible http://courdescomptesci.com/attachments/File/EXPEDITION___MINUTE__RAPPORT_DEFINITIF_GESTION_CROU_2004_2005_2006.pdf.

1993 à 2005 et les déclarations de conformité correspondantes. Ce retour en activité de la Section des comptes a permis de mettre fin à une pratique qui s'était établie en matière de contrôle budgétaire pour combler son inactivité. En effet, jusqu'en 1992, période pendant laquelle la Section des comptes était inactive, c'est la Commission de concordance (présidée par le procureur de la République près le tribunal de première instance de Bamako et composée du directeur national du Trésor, de ceux du budget et du contrôle financier ainsi que du Contrôleur général) qui réglait les budgets sur la base d'un procès-verbal de concordance des chiffres. Jusqu'à ce jour, la Section des comptes n'a produit aucun rapport public général des opérations de contrôle. De nombreux rapports portant sur la vérification des comptes de certains organismes (tels que la CENI) ou relatifs à l'audit des projets financés par le PNUD et le FNUAP ont été élaborés et publiés[1145]. Au vu des efforts consentis ces dernières années, ce bilan est satisfaisant.

Au Bénin, il a fallu attendre un peu plus de trois décennies après son installation pour voir la Chambre des comptes produire en 1995 le rapport public pour l'année 1994. Ce rapport devait, entre autres, rendre compte des vérifications des comptes de gestion 1990, 1992 et 1993 de plusieurs organismes publics. C'est seulement en 1999 qu'elle a réussi à élaborer son premier rapport sur l'exécution de la loi de finances pour l'année 1998 et la déclaration générale de conformité subséquente. En 2001, le rapport sur l'exécution du budget et la déclaration générale de conformité de l'année 1999 ont été rendus publics par la Chambre[1146]. Si la publication de ces deux premiers rapports pouvait laisser augurer « qu'une régularité est en train de naître sur la parution de ces documents »[1147], les choses ne semblent pas avoir évolué comme ils devraient. En 2011, la Chambre en était encore à la finalisation du rapport sur l'exécution de la loi de finances pour 2006[1148]. De plus, il apparaît qu'elle accuse entre quatre (4) et cinq (5) ans de retard pour la finalisation des rapports sur l'exécution des lois de finances. Ce faisant, le bilan de la Chambre des

[1145] Mamadou M. DIARRA, « Le rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », Op.cit., pp.21-23.

[1146] [1146] Maxime Bruno AKAKPO, « La Chambre des comptes de la Cour suprême du Bénin : scénario pour demain », *RBSJA*, n°24, 2011, p.165.

[1147] Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit, p.271-272.

[1148] Errol TONI, *Amélioration de l'incidence des décisions non juridictionnelles de la Chambre des Comptes*, Op.cit., p.17.

comptes du Bénin reste critique et sa transformation en une Cour des comptes autonome peut se présenter comme la solution adéquate pour l'amélioration de son fonctionnement, ainsi que le suggère un de ses membres[1149].

La transformation des juridictions financières burkinabè, nigérienne et sénégalaise en Cours des comptes autonomes a constitué un levier leur permettant d'arriver à une plus grande régularité dans l'exercice des opérations de contrôle et de production des rapports publics annuels.

B. LA PUBLICATION RÉGULIÈRE DES RAPPORTS DEPUIS LA CRÉATION DE LA COUR DES COMPTES

La plupart des juridictions financières de l'espace UEMOA ont réussi à accompagner leur transformation en juridictions autonomes par une certaine régularité dans l'exercice de leur mission. Pour ces Cours, les rapports publics et les rapports sur l'exécution du budget suivis des déclarations de conformité ont été produits, depuis, avec une certaine régularité. De sorte que l'on semble avoir tourné la page de la léthargie qui a caractérisé leurs devancières. Une telle opinion peut être soutenue dès lors qu'il n'a pas fallu attendre longtemps pour voir ces juridictions nouvellement installées produire leurs premiers rapports publics annuels.

1°)La Cour des comptes du Sénégal, créée en 1999 et installée en 2000, devait dès l'année 2001 produire son premier rapport public annuel de l'année 1999-2000. Ce rapport s'inscrit dans une démarche pédagogique. La Cour saisit, en effet, l'occasion de ce premier rapport pour rappeler les raisons de sa création, l'objet de sa mission et fixer l'étendue de sa compétence et la catégorie des entités ou des personnes relevant de sa juridiction. Elle place sous le signe du renouveau le fait important selon lequel « outre le rapport sur le projet de loi de règlement et la déclaration générale de conformité, le Président de la Cour remettra chaque année un rapport général public … dans lequel seront mentionnés les résultats des contrôles de la Cour, les propositions nouvelles ou recommandations et les

[1149] Maxime Bruno AKAKPO, « Une Cour des comptes pour quoi faire ?», Op.cit., p.6.

principales décisions prises par les chambres ». Ainsi, la publication régulière de ses rapports était un défi majeur pour la Cour, pour lui assurer une place parmi les institutions de l'État sénégalais. Cela afin de restaurer l'image d'un juge financier dont on avait oublié l'objet de l'existence.

Depuis son installation, la Cour des comptes a réussi à produire de manière plus ou moins régulière des rapports publics annuels. Jusqu'à ce jour, elle a produit les rapports publics annuels des années figurant dans la période 2000-2009. La Cour en a profité pour rattraper ses arriérés relatifs aux rapports sur l'exécution des lois de finances. C'est ainsi que « 9 rapports sur l'exécution des lois de finances et 9 déclarations générales de conformité ont été élaborés et annexés aux projets de loi de règlement se rapportant aux gestions closes des 9 années de la période 1987/1988 à 1996 »[1150]. Dans le dernier rapport livré de l'année 2009, la Cour rend compte du contrôle de l'exécution des lois de finances des années 2000, 2001 et 2002. La Cour accuse donc un retard important en matière d'apurement des comptes de la Nation. Mais elle n'est pas la principale responsable de ce retard. Car, le Gouvernement accuse d'importants retards dans le dépôt du projet de loi de règlement[1151]. Par exemple, selon la Cour, « l'élaboration du rapport sur l'exécution de la loi de finances pour 2002 a connu un retard qui s'explique par le non respect du délai de dépôt et la qualité des documents produits, qui présentent souvent des incohérences donnant lieu à de multiples versions du projet de loi de règlement et du Compte général de l'Administration des Finances »[1152].

2°)Installée deux ans après celle du Sénégal, soit en 2002, la Cour des comptes du Burkina Faso devait, au cours de l'année 2005, livrer son premier rapport public général. Dans le cas présent, la régularité dans la publication du rapport se révèle un défi car elle devra, à terme, restaurer l'orthodoxie « dans un pays où les justiciables avaient perdu le reflexe de rendre compte »[1153]. Ce premier rapport est aussi l'occasion pour la Cour d'administrer un

[1150] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public annuel* 1999-2000, p.27.

[1151] Alhassane Thierno BARRO, « La contribution de la Cour des comptes à la bonne gouvernance financière : l'exemple du Sénégal », *RBSJA*, n°24, 2010, p.31.

[1152] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public annuel 2009*, p.27

[1153] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2003-2004*, Préface du Premier président, p.12.

véritable cours magistral à ses justiciables en rappelant les raisons et l'objet de son existence, mais aussi ses attributions et compétences. Depuis ce premier rapport, la Cour est restée plus ou moins difficilement constante dans cette obligation de publier. Début octobre 2012, elle livrait son rapport public 2010-2011, soit sept rapports publics annuels en dix années d'existence. Concernant les rapports sur l'exécution de la loi de finances, une présidente de chambre à la Cour faisait le bilan en 2010 : « de 2002 à 2010, la Cour des comptes du Burkina Faso a produit les rapports sur l'exécution des lois de finances de 1995 à 2008 »[1154]. Le premier rapport a permis à la Cour de faire le point sur l'exécution des lois de finances des années 1996 à 2002. Dans le dernier rapport public 2010-2011, elle a procédé à la publication du rapport sur l'exécution de la loi de finances de l'année 2009.

Cependant, la Cour des comptes du Burkina Faso n'a pas encore publié de rapports particuliers sur le contrôle des entreprises publiques. Alors que l'article 129 de la loi organique n° 014-2000 dispose que « la Cour établit…au moins tous les deux ans, un rapport d'ensemble sur l'activité, la gestion et les résultats des entreprises contrôlées par elle ». L'exigence de ce rapport tient au choix effectué par le législateur organique qui oblige les entreprises publiques à transmettre annuellement à la Cour l'ensemble de leurs documents et pièces comptables (article 111). Avec ce choix, le législateur exclut en principe le contrôle basé sur le sondage en ce qui concerne les entreprises publiques. Or, à l'évidence, les capacités de la Cour ne lui permettent pas d'assumer cette obligation. Cependant, dans ses nombreux rapports d'activités, le ministère public rappelle la nécessité pour la Cour de procéder enfin à « la réalisation du rapport bisannuel d'ensemble sur l'activité, la gestion et les résultats des entreprises »[1155].

3°)Thiamba GUEYE dresse, dans sa thèse, un bilan assez louable de la Cour des comptes de Guinée-Bissau qui est présentée comme l'une des Cours les plus démunies, aussi bien en termes de ressources humaines (qualité et quantité) qu'en termes de moyens matériels : « Au cours de l'année 2007, 591 dossiers d'examen de contrats ont été reçus par

[1154] Sabine OUEDRAOGO/YETA, « La contribution de la Cour des comptes à la bonne gouvernance financière : l'exemple du Burkina Faso », *RBSJA*, n°24, p.47.

[1155] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2010-2011*, p.166. Disponible sur http://www.cour-comptes.gov.bf .

la Cour en vue d'apprécier leur légalité avant de les viser. Sur les 591 dossiers, 268 ont réuni les conditions requises et ont été conclus et visés alors que 296 sont en cours d'appréciation et les 27 restants ont été rejetés pour irrégularité. En matière de contrôle des comptes, pour la première fois dans l'histoire de la Cour des Comptes de la Guinée-Bissau, 44 rapports d'activités et de contrôle ont été reçus en 2007 »[1156].

4°)Au Niger, la Cour, officiellement installée en mai 2010, a procédé après 18 mois d'activités à la publication de son premier rapport général 2010-2011[1157], dans le courant du premier semestre de l'année 2012. Ce premier rapport fait l'inventaire des activités de la Cour suivi d'une analyse de la gestion des fonds publics nigériens. Selon son Premier président, ce rapport « se veut pragmatique et pédagogique pour les actes que seront amenés à poser les responsables des organismes publics dans la gestion des affaires publiques »[1158]. Ce premier rapport devait être suivi, à l'été 2013, du rapport public 2012.

5°)Par contre, installée depuis 2009, la Cour des comptes du Togo présente un faible bilan qui ne tient qu'en la publication des rapports sur l'exécution des lois de finances 2007 et 2010. En raison de ce bilan qui ne reflète pas les moyens qui sont mis à sa disposition, la presse qualifie la Cour des comptes togolaise de « drôle de Cour des comptes »[1159]. Pour sa part, la Cour estime qu'elle prend actuellement le temps de former ses membres et les comptables publics appelés à compter devant sa juridiction. Ce qui ne manque pas de stupéfier, dans la mesure où ce n'est pas en consacrant tout son programme d'activité à la formation des comptables publics que la Cour des comptes du Togo arrivera à contenir les actes de mauvaise gestion. Il faut espérer que la publication des rapports sur l'exécution des budgets de l'État des gestions 2007 et 2010 vienne lui donner un nouvel élan.

[1156] Thiamba GUEYE |, *L'incidence de l'UEMOA sur les finances publiques de ses Etats membres*, Thèse Université Panthéon Assas, Avril 2011, p.172-173.

[1157] Rapport disponible sur le site de la Cour : www.courdescomptes.ne.

[1158] République du Niger, Cour des comptes, *Rapport général public 2010-2011*, p.5. http://www.courdescomptes.ne/index.php?option=com_content&view=article&id=53&Itemid=62.

[1159] Zeus AZIADOUVO, « TOGO: Drôle de Cour des comptes du Togo », in *Liberté Hebdo du Togo*. Disponible sur http://www.togosite.com/?q=node/321.

D'une manière générale, et comparativement à la situation de leurs devancières des Chambres des comptes des anciennes Cours suprêmes, on note une nette amélioration du rendement. Le nombre des opérations de contrôle, certes limité, est relatif aux moyens mis à disposition. Pour cette raison, au Burkina Faso, chaque magistrat à la Cour opère en moyenne quatre (4) contrôles par an[1160]. Dans ces conditions, la Chambre chargée du contrôle des opérations de l'État focalise ses efforts sur l'examen du projet de loi de règlement du budget. Par ailleurs, les deux autres Chambres, chargées respectivement du contrôle des opérations des collectivités locales et des entreprises publiques, arrivent à conduire annuellement au moins deux ou trois missions de contrôle qui donnent lieu à des rapports définitifs.

Malgré des retards accusés dans la livraison des rapports, aussi bien annuels que d'exécution des lois de finances, on peut se satisfaire d'une certaine régularité. La contribution de ces rapports à l'instauration de la culture de la bonne gouvernance n'est pas moindre. Car, les nombreuses dénonciations qui y figurent finissent par avoir des effets. Aussi, dans son rapport d'activité 2012, la Cour des comptes nigérienne note que : « le travail de la Cour commence à susciter un changement de comportement en faveur de la reddition des comptes au niveau des gestionnaires des fonds publics »[1161]. Cela est normal puisqu'il est bien connu que personne ne supporte d'être cité dans le rapport de la Cour comme un mauvais élève. Pour étayer ce sentiment, on peut observer les remous suscités par l'affaire relative à la réfection de l'Hôtel de ville de Ouagadougou. La dénonciation des irrégularités constatées par la Cour des comptes du Burkina Faso a, un tant soit peu, fragilisé le maire Simon Compaoré. A tel point que ce dernier a dû organiser une conférence de presse pour s'expliquer et tenter de se disculper[1162]. Cette action presque désespérée du maire n'a pas emporté la conviction de l'opinion publique[1163].

1160 *Rapport Pefa Burkina*, 2007, p.134.

1161 République du Niger, Cour des comptes, *Rapport d'activité 2012*, p.14.

1162 Gabriel SAMA Yolande GOUNABOU , « Simon Compaoré à propos du rapport de la Cour des comptes : "Je suis prêt à me présenter devant les tribunaux si... », Journal *Sidwaya*, publié le lundi 13 août 2007 sur http://www.lefaso.net/spip.php?page=impression&id_article=22758. Consulté le 25/11/2010.

1163 Issa K. BARRY, « Cour des comptes : Un rapport qui tombe doit forcément faire du bruit », journal *L'Observateur Paalga*, publié le lundi 30 juillet 2007 sur

La publication des rapports de contrôle a un effet sur la gestion publique que souligne un magistrat à la Cour des comptes sénégalaise : « …par la publication de son rapport général annuel, la Cour des comptes aura contribué à quelques progrès significatifs dans certains aspects de la gouvernance financière au Sénégal… »[1164].

§ 2. LA CONTRIBUTION À LA BONNE GESTION PAR LA DÉNONCIATION DES IRRÉGULARITÉS RELATIVES AUX OPERATIONS BUDGETAIRES DE L'ÉTAT

La belle part de l'activité de la Chambre chargée du contrôle des opérations de l'État est consacrée à l'examen de l'exécution de la loi de finances par l'exécutif, dans le cadre de sa mission d'assistance au Parlement. A travers ce contrôle qui débouche sur un rapport, la Cour joue le rôle de gardien des règles budgétaires posées par la Constitution et les lois organiques relatives aux lois de finances. Elle joue, par conséquent, le rôle de censeur des pratiques qui s'en écartent. Dans ce sens, les critiques les plus récurrentes, d'un État à l'autre de l'Union, se rapportent au non-respect des autorisations parlementaires (A) et au non respect des principes de discipline budgétaire (B), dont notamment les difficultés de maîtrise des prévisions budgétaires et le respect des critères de convergences définis dans le cadre de la politique budgétaire et financière de l'UEMOA.

A. DES DÉFAILLANCES DANS LE RESPECT DES AUTORISATIONS BUDGETAIRES

La loi de finances est un acte de prévision par lequel le Parlement donne l'autorisation à l'exécutif d'effectuer les opérations de recettes et d'exécuter les dépenses publiques. Le contrôleur intervient pour observer dans quelles mesures le Gouvernement a respecté les autorisations figurant dans la loi de finances ou si, dans l'hypothèse d'écart, celui-ci a agi selon les dérogations légalement prévues. Le droit budgétaire permet au Gouvernement

http://www.lefaso.net/spip.php?page=impression&id_article=22480. Consulté le 25/11/2010 ; Z.K, « Rapport 2005 de la cour des comptes : Une arme de destruction contre Simon ? », journal *L'Observateur Paalga*, publié le jeudi 16 août 2007 sur http://www.lefaso.net/spip.php?page=impression&id_article=22822. Consulté le 25/11/2010.

[1164] Alhassane Thierno BARRO, « La contribution de la Cour des comptes à la bonne gouvernance financière : l'exemple du Sénégal », Op.cit, p.31.

d'ajuster par voie réglementaire les prévisions contenues dans les lois de finances initiales en fonction de la conjoncture économique, moyennant le respect de certaines conditions. Cela afin de ne pas remettre considérablement en cause l'autorisation initiale donnée par les parlementaires. On pense à la pratique des décrets d'avance et arrêtés de répartition des crédits ou portant virement et transfert des crédits. Si ces actes réglementaires modifient l'autorisation des parlementaires, on peut se retrouver dans une situation bien extrême où le budget est adopté par le Gouvernement sans recourir au Parlement en dehors des dérogations prévues par les règles constitutionnelles.

- ***L'adoption irrégulière du budget par l'exécutif***

Le budget doit être en principe adopté dans le cadre du vote de la loi de finances. Certaines situations prévues par le Constituant peuvent se présenter et rendre nécessaire la mise en œuvre du budget par ordonnance. Il en est ainsi lorsque le Parlement n'est pas arrivé à adopter la loi de finances à l'expiration d'un délai qui est fixé, en moyenne dans les États membres, à soixante-dix (70) jours après le dépôt du projet de loi de finances par l'exécutif, dès l'ouverture de la seconde session de l'Assemblée. La Côte d'Ivoire de la crise (2002-2011) offre deux catégories d'exemples du non-respect des garanties du consentement du peuple à l'impôt et de son corollaire de l'autorisation budgétaire préalable du Parlement. Des pratiques stigmatisées par le juge des comptes à l'occasion du contrôle budgétaire.

Dans un premier temps relatif aux exercices budgétaires 2003-2005, se pose la question des délais du vote de la loi de finances initiale et le recours aux douzièmes provisoires. Les lois de finances des années 2003, 2004 et 2005 ont été votées respectivement en juillet 2003, avril 2004 et avril 2005. Ces lois sont donc intervenues pratiquement au second semestre de l'année budgétaire, contrairement au principe de l'antériorité.

Si la Cour reconnaît que la période de crise pouvait justifier un tel retard, elle s'étonne cependant que le Gouvernement n'ait pas eu recours à la reprise des autorisations budgétaires de l'exercice précédent par douzièmes provisoires, en attendant le vote de la loi de finances initiale par les députés. Aussi pour ces différents exercices, la Cour a-t-elle été amenée à observer qu' « il y a eu un vide juridique pendant lequel il y a eu des

opérations de recouvrement de recettes et de paiement de dépenses nécessaires à la continuité du service public. Ce faisant ni les ordonnateurs, ni les comptables n'ont été munis d'un titre légal qui aurait pu justifier les opérations qu'ils ont effectuées. Ce titre légal aurait pu être constitué par le recours au douzième provisoire, à l'effet de permettre au Gouvernement d'avoir l'autorisation de reprendre le budget de l'année précédente…»[1165].

Dans un second temps relatif aux exercices 2008 à 2011, se pose la question de l'adoption du budget de l'année par ordonnance en lieu et place de l'Assemblée nationale. Dans ses rapports définitifs sur l'exécution du budget 2008, 2009 et 2010, le juge des comptes ivoirien met en cause l'adoption du budget par ordonnance. Ainsi, pour l'année 2010, le budget a été adopté par ordonnance n° 2009-382 du 26 novembre 2009. La Cour observe qu'aucune des situations dérogatoires prévues par le Constituant pour justifier ce recours à l'ordonnance ne se présentait. Aucun projet de loi de finances n'a été déposé sur le bureau de l'Assemblée nationale au titre de l'exercice budgétaire 2010. Si la situation de crise que connaissait le pays pouvait être avancée, la Cour retient pour sa part qu'elle n'était pas suffisante pour légitimer une telle attitude, car « Il convient de rappeler à cet effet que même si le budget a été exécuté dans un contexte sociopolitique extrêmement difficile, les modifications budgétaires devraient se faire conformément aux textes en vigueur, **surtout que l'Assemblée Nationale existait et fonctionnait** »[1166].

L'on peut logiquement déplorer avec la Cour le fait que le budget ait été adopté par ordonnance alors qu'aucun projet de loi n'avait, par ailleurs, été soumis à l'Assemblée nationale. On ne manquera pas de remarquer que cette pratique est, pour le moins, contraire aux prescriptions constitutionnelles et remet en cause le sacro-saint principe du consentement à l'impôt. Il s'agit d'une atteinte flagrante aux prescriptions de la loi organique sur les lois de finances qui, en plus de la Constitution, confèrent le pouvoir d'adoption du budget au Parlement.

1165 Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport sur l'exécution du budget 2004*, p.12. V. aussi *Rapport sur l'exécution des budgets* : 2003, pp.17-18 ; 2005, p.14.

1166 République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport définitif sur l'exécution du budget 2010*, pp.7, 18 et19. Disponible sur www.courdescomptesci.com.

Cette attitude anticonstitutionnelle ramène au grand jour la nécessité d'instaurer un contrôle de constitutionnalité obligatoire pour les loi de finances dans les États membres. Cela éviterait toute remise en cause du pouvoir budgétaire du Parlement par l'exécutif. C'est une attitude digne de l'ère bismarckienne, caractéristique d'un gouvernement autoritaire qui réussit à s'affranchir du contrôle parlementaire pour établir le budget par ordonnance.

Pour être complet sur ce point, il faut souligner que dans son rapport sur l'exécution du budget 2011, la Cour après avoir constaté que le budget initial avait été adopté par ordonnance, reconnaît « que la situation exceptionnelle (due à la crise postélectorale) qu'a connue le pays n'a pas permis à l'Exécutif de soumettre le budget 2011 au Parlement »[1167]. Toutefois, la Cour ne manque pas de rappeler, dans le même rapport, la nécessité pour l'exécutif de recourir pour les échéances à venir à l'autorisation parlementaire, qui passe déjà par le dépôt du projet de lois de finances sur le bureau de l'Assemblée nationale. Elle a ainsi recommandé au Gouvernement de soumettre à l'Assemblée nationale, pour ratification ultérieure, l'ordonnance n°2011-121 du 22 juin 2011 portant budget initial de l'État pour la gestion 2011 ainsi que le budget modificatif 2011.

Le recours à l'ordonnance budgétaire en dehors de l'hypothèse légale constitue à n'en point douter un cas flagrant de manquement au principe du respect du consentement à l'impôt et à son corollaire de l'autorisation parlementaire. On peut donc penser qu'il s'agit d'une situation peu ordinaire. D'autant que dans ce contexte ivoirien, « le constitutionnalisme et l'urgence budgétaire étaient à l'épreuve des crises politiques »[1168].

Cependant, lorsque le Parlement adopte le budget de l'année, sa mise en œuvre peut révéler des situations, pour ainsi dire, ordinaires mais contraires aux autorisations budgétaires.

- ***Les modifications budgétaires irrégulière.***

[1167] République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport définitif sur l'exécution du budget 2011*, p.5. Disponible sur www.courdescomptesci.com.

[1168] Félix TANO, « Constitutionnalisme et urgence budgétaire à l'épreuve des crises politiques », *Revue juridique et politique (RJPAF)* n°2, 2011, pp.131-155.

En tant qu'il est un acte de prévision, le budget ne saurait avoir un caractère définitif et immuable. La conjoncture économique peut rendre nécessaire l'adaptation de l'autorisation initiale donnée par les parlementaires dans la loi de finances. Les législations nationales prévoient la possibilité pour l'exécutif, en dehors des lois de finances rectificatives, d'aménager et d'ajuster les dotations budgétaires initiales en respectant les conditions tenant à la forme, au montant et à l'objet des postes budgétaires. Les modifications peuvent se faire par décrets d'avance soumis ultérieurement à ratification parlementaire, par décret et arrêtés portant respectivement transfert et virement de crédits. La pratique telle qu'elle est révélée dans les rapports du juge financier montre que les modifications budgétaires ne se font pas suivant l'orthodoxie requise.

Ouvertures irrégulières de crédits. La modification du budget initial en vue de l'ouverture de crédits supplémentaires par voie réglementaire n'est possible que par le biais d'un décret d'avance, obligatoirement soumis ultérieurement à ratification parlementaire. Ce qui vaut à cet acte le qualificatif d'acte quasi législatif. Ce décret intervient pour majorer les crédits limitatifs en loi de finances initiale ou ouvrir de nouveaux crédits en cas d'urgence et de nécessité impérieuse. La pratique est en contradiction avec les dispositions législatives. Le juge des comptes révèle régulièrement des situations où ces ouvertures de crédits ont lieu par simple arrêtés du ministre des Finances.

Ainsi, en Côte d'Ivoire, dans son rapport sur l'exécution du budget 2011 « La Cour observe que les actes qui ont modifié le budget initial 2011 sont des arrêtés du Ministre de l'Economie et des Finances ». Or, remarque la Cour, « … les modifications intervenues en cours d'exécution du budget de l'État de l'an 2011 auraient dû intervenir par des décrets d'avances, ... lesquels auraient fait l'objet d'une loi de finances rectificative à soumettre à la ratification de l'Assemblée Nationale… »[1169]. La pratique avait déjà été dénoncée par la Cour dans le rapport précédent sur l'exécution du budget 2010[1170].

Au Burkina Faso, le juge des comptes se contente plutôt de recenser les cas de recours aux décrets d'avance pour ouvrir des crédits supplémentaires. Et il faut déplorer cette attitude.

[1169] *Ibidem*, p.26.

[1170] République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport définitif sur l'exécution du budget 2010*, Op.cit., p.19.

Elle aurait dû renseigner si ces actes ont été ratifiés ultérieurement par le Parlement ou si ceux-ci ont été adoptés dans des situations de nature à justifier une urgence ou des nécessités impérieuses, comme l'exigent la loi et les directives communautaires sur les lois de finances. Or, le contrôle n'a d'intérêt que s'il met en évidence la réalité ou non des circonstances impérieuses et urgentes invoquées par le gouvernement pour fonder le recours aux décrets d'avance. L'absence de contrôle du juge sur ces conditions donne une forme de liberté à l'exécutif au détriment des prérogatives du Parlement.

La Cour des comptes nigérienne a eu à relever certaines libertés prises par l'exécutif pour recourir aux décrets d'avance. Dans le rapport sur l'exécution du budget 2007, elle constate que les modifications des prévisions budgétaires relatives à la présidence, au Premier ministère et au ministère de l'Économie sont intervenues par décret d'avance alors que « les mouvements de crédits ne se justifient pas par l'urgence et la nécessité impérieuse d'intérêt national »[1171]. L'appréciation par la Cour des justifications qui ont motivé l'exécutif à recourir aux décrets d'avance lui permet de préciser celles d'entre elles qui peuvent être interprétées comme « une urgence ou une nécessité impérieuse » pour éviter que l'on tende à l'avenir vers une banalisation du procédé. Elle a ainsi fait observer que « si le décret d'avance, pris pour faire face à certaines dépenses spécifiques de défense et de sécurité suite aux évènements survenus dans le nord du pays, se justifie, il n'en est pas de même du second relatif à la réalisation de certaines infrastructures sociales au titre du programme spécial du président de la République. Ce second cas ne répond pas aux critères d'urgence et de nécessité impérieuse d'intérêt national »[1172].

Amalgames entre virements et transferts de crédits. Par suite, les juges des comptes sénégalais et burkinabè constatent régulièrement la confusion entre les procédures de transferts et de virements de crédits. La récurrence de ces emplois et les confusions subséquentes ont amené la Cour des comptes burkinabè à conclure que « l'utilisation abusive des mesures de réaménagements constitue des violations aux autorisations

1171 République du Niger, Cour des comptes, *Rapport public 2010-2011*, p.58.

1172 *Ibidem*, p.56.

parlementaires »[1173]. Le plus souvent, en effet, ce sont des décrets qui ont procédé à des virements de crédits ou alors ce sont des arrêtés qui ont procédé à des transferts de crédits. La limitation tenant au pourcentage des crédits à virer ou à transférer n'est pas toujours respectée.

Lors de son rapport sur l'exécution de la loi de finances 2002, la Cour des comptes du Sénégal a, par exemple, eu à constater que « certains actes pris par le ministre de l'Économie et des Finances sont entachés d'irrégularités. En effet, la loi organique enferme la compétence du ministre en matière de virement de crédits à l'intérieur du même chapitre. Or, il a été relevé, à titre indicatif, que certains actes de virement ne respectent pas cette prescription puisque, dans certains cas, ils procèdent à des virements d'un titre à un autre ou d'un chapitre à un autre qui, au regard de l'article 15 de la loi organique n° 2001-09 précitée, relèvent du décret »[1174].

Les autorisations budgétaires accordées par le Parlement ne sont pas en général respectées par l'exécutif. Ces remises en cause permanentes des autorisations budgétaires sont dues à des difficultés de prévisions budgétaires que la Cour des comptes ne manque pas de stigmatiser.

B. LES DENONCIATIONS RELATIVES À LA DISCIPLINE BUDGETAIRE

Ici, la Cour stigmatise les insuffisances dans la prévision et l'exécution du budget (1) et contrôle, bien que superficiellement, le respect des critères macroéconomiques définis au plan communautaire (2).

1. Des insuffisances dans la prévision et l'exécution du budget : la marche vers le respect du principe de sincérité budgétaire

Les remontrances de la Cour des comptes à l'occasion du contrôle de l'exécution de la loi de finances font ressortir de nombreuses difficultés dans la prévision des recettes et des

[1173] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2008*, Op.cit., p.35.

[1174] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2009*, Op.cit., p.38.

dépenses budgétaires ainsi que des difficultés dans les recouvrements des prêts et avances effectués par le Trésor public.

Les recettes et les dépenses définies dans le budget ont un caractère prévisionnel. Mais les prévisions doivent être menées sur la base d'informations fiables et réalistes afin que les écarts éventuels entre les prévisions initiales (de recettes ainsi que de dépenses) et l'exécution qui en résulte ne soient pas trop importants. Ainsi, en France, les écarts constatés avaient amené le juge constitutionnel, depuis une décision du 21 juin 1993, à obliger l'exécutif au respect de la sincérité dans l'évaluation des recettes figurant dans les lois de finances. Ce principe a été ensuite entériné par la LOLF (art.32) de 2001 et est désormais applicable aussi bien aux lois de finances initiales qu'aux lois de règlement. L'article 30 de la directive 06/2009 du 26 juin 2009 UEMOA instaure le respect de ce principe de sincérité dans l'ensemble des États ; en reprenant un principe déjà évoqué dans le point 4.1 de la directive portant code de transparence dans l'Union. Cette disposition précise que « les budgets annuels sont réalistes et sincères, tant dans leurs prévisions de dépenses que de recettes ».

En attendant l'entrée en vigueur de ces dispositions dans l'ensemble des États membres, les Cours des comptes nationales ont déjà, dans le cadre du contrôle de l'exécution budgétaire, rappelé la nécessité d'effectuer un effort pour intégrer un certain réalisme dans les prévisions budgétaires. Dans ce sens, la Cour des comptes du Sénégal s'est très tôt insurgée contre les pratiques contraires à la sincérité budgétaire.

Déjà dans son rapport sur l'exécution du budget 1999, la Cour sénégalaise des comptes, après avoir constaté que « certaines dotations en loi de finances sont manifestement sous-estimées par rapport aux réalisations », sur la base d'exemples chiffrés[1175], « invite … le ministre de l'Économie et des Finances à affiner les prévisions afin d'éviter certains niveaux de modifications à la hausse systématique qui, **au-delà du non-respect du principe de la sincérité budgétaire**, dénaturent l'autorisation parlementaire »[1176].

[1175] La Cour relève par exemple que « les augmentations de crédits du budget de fonctionnement s'élèvent à 17,7 milliards de francs, soit 5,9% des crédits votés ; le budget de la Présidence de la République, aux chapitres 212 « dépenses de matériel » et 216 « dépenses spéciales » a augmenté respectivement de 98,6 % et 100% par rapport aux dotations initiales ». République du Sénégal, Cour des comptes *Rapport public 2006*, Op.cit., p.49.

[1176] *Ibid*em, p.49.

Dans son rapport sur l'exécution du budget 2000, la Cour sénégalaise revient sur la sincérité des prévisions budgétaires : « Au terme de l'exécution des dépenses du budget de fonctionnement pour 2000 et 2001, l'écart entre les dépenses effectivement ordonnancées et les prévisions initiales du budget général est très important, **ce qui pose un sérieux problème de sincérité des prévisions budgétaires** »[1177].

Pour sa part, dans son rapport 2008, le juge des comptes burkinabè, sans évoquer un principe dont les contours restent encore flous, recommande à l'exécutif « la prise de mesures pour que la maîtrise des prévisions de recettes soit effective »[1178]. Mais dans le rapport sur l'exécution du budget 2010, la Cour évoque clairement le principe de sincérité. Devant la récurrence de ce qu'elle nomme « des problèmes de maîtrise des prévisions », la Cour invite le ministre de l'Économie à faire en sorte que « les acteurs chargés de l'élaboration du budget dans les ministères et les institutions soient sensibilisés sur l'évaluation objective des besoins **afin que les prévisions soient réalistes et sincères »**[1179].

Il est intéressant de remarquer que les Cours des comptes du Sénégal et du Burkina qui évoquent, pour la première fois, le principe de sincérité budgétaire n'en donnent pas une définition ou un contenu. Elles se contentent de rappeler, à tout le moins, les exigences qui devraient raisonnablement en découler. Mais, il apparaît clairement qu'elles entendent au moins par ce principe proscrire les sous-estimations ou les surestimations manifestement irréalistes de certains postes de dépenses ou de recettes. La prise en compte de ce principe est d'autant plus nécessaire lorsque l'on est amené à constater, comme la Cour des comptes

1177 République du Sénégal, Cour des comptes *Rapport public 2009,* Op.cit., p.20. La Cour donne des chiffres évocateurs pour soutenir ses conclusions : « Par exemple, en 2000, les dépassements de crédits ont atteint un montant de 37,1 milliards de FCFA et les crédits non consommés se sont chiffrés à 23,8 milliards de FCFA. Par ailleurs, en 2001, sur des prévisions initiales de 494 milliards de FCFA hors dette, les dépenses réelles effectuées en fin de gestion s'élèvent à 594.310.444.832 FCFA, soit un dépassement de 100 310 444.832 FCFA représentant 20% des crédits initialement votés par l'Assemblée Nationale ».

1178 Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2008,* p.38.

1179 Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport définitif sur l'exécution du budget 2010*, p.66 et 100.

du Burkina Faso, que « des dépassements de crédits sont observés au niveau de certains ministères et des sous consommations chez d'autres ».

Bien que n'ayant pas eu à remettre en cause la sincérité des prévisions budgétaires dans le cadre de son contrôle sur l'exécution du budget, le juge des comptes ivoirien, dans la perspective d'une modernisation de droit budgétaire, a arrêté les contours et les enjeux liés à l'instauration de ce principe de sincérité qui a « pour objet d'éviter les surévaluations de recettes et les sous-évaluations de dépenses lors de l'élaboration du budget et d'assurer la vérité des comptes lors de son exécution et de permettre ainsi une véritable certification des comptes, car il est constaté en Côte d'Ivoire, au terme de l'exécution du budget, beaucoup de restes à recouvrer et à payer »[1180].

Pour sa part, la Cour des comptes du Togo accorde une place capitale au principe de sincérité, qui doit, selon elle, faire l'objet d'un examen plus minutieux que les quatre autres principes traditionnels du droit budgétaire (que sont l'annualité, l'unité, l'universalité et la spécialité). La sincérité est ainsi présentée par la Cour togolaise comme un « principe (qui) permet d'examiner la validité des prévisions de recettes et des dépenses, de contrôler les évaluations chiffrées des projets de loi de finances, de vérifier que les lois de finances ne font pas l'objet d'artifices comptables et de s'assurer de la lisibilité des opérations financières de l'État. Le principe de sincérité budgétaire se définit comme le souci d'éthique de garantir l'exactitude des informations contenues dans la loi de finances et la fiabilité de l'équilibre budgétaire annoncé »[1181].

En l'absence d'un contrôle de constitutionnalité des lois de finances dans les États de l'UEMOA, qui aurait pu remettre en cause les mesures irréalistes qui figurent le plus souvent dans les lois de finances initiales et parfois en lois de finances rectificatives, les Cours des comptes des États membres essaient de garantir, après coup, au cours de l'examen de l'exécution du budget, le respect d'un principe à la fois utile et subtil. Comme

[1180] République de Côte d'Ivoire, Cour suprême, Chambre des comptes, *Rapport sur l'exécution du budget 2003*, p.14.

[1181] République du Togo, Cour des comptes, *Rapport sur l'exécution du budget de l'État, gestion 2010*, p.10.

a pu le faire remarquer le professeur Dominique ROUSSEAU dans sa chronique de jurisprudence constitutionnelle, la sincérité se trouve dans « une situation improbable (car s'il est un principe) nécessaire à affirmer, (il est) impossible ou quasi impossible à contrôler »[1182].

Même dans l'hypothèse où ces prévisions ne souffriraient pas d'un manque de réalisme, il reste que de nombreux problèmes se posent au moment de l'exécution, et en particulier relativement aux recouvrements des recettes, ce que confirme l'affirmation du professeur Paul Marie GAUDEMET selon laquelle « les prévisions même sincères peuvent se révéler inexactes »[1183]. On peut à ce propos souligner les difficultés liées aux recouvrements des avances et des prêts accordés par le Trésor. Sur ce point, il s'agit d'un problème récurrent auquel l'on peine à trouver une solution au niveau de chacun des États membres.

Les rapports sur l'exécution du budget de la Cour des comptes burkinabè reviennent chaque fois sur ce manquement. Dans son rapport 2009, la Cour fait le point sur le remboursement des prêts pour remarquer que « Le remboursement des prêts demeure un problème récurrent alors que le montant octroyé s'accroît d'année en année. Ainsi, entre 2007 et 2008, le montant des prêts octroyés est passé de 912 419 500 FCFA à 3 005 750 000 FCFA, soit un taux d'accroissement de près de 230% »[1184]. Il faut observer que parmi les principaux redevables au Trésor public figurent les élus de la nation ainsi que les membres du gouvernement ! Dans tous les cas, la Cour burkinabè, après avoir fustigé l'exécutif de ne pas en faire assez pour assurer le recouvrement de ces fonds prêtés, en appelle à la « prise de mesures énergiques en vue du recouvrement intégral des prêts échus »[1185].

La Cour des comptes sénégalaise quant à elle observe, au titre du contrôle du budget de l'année 2000, « un défaut de suivi des prêts accordés par l'État ». Il en est de même pour le recouvrement des avances accordées par le Trésor public.

1182 Dominique ROUSSEAU, « Chronique de jurisprudence constitutionnelle », *RDP* n°1, 2006, p.271.

1183 Paul-Marie GAUDEMET, « Equilibre budgétaire (notion juridique), in Loïc PHILIP (sous dir.), *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, Economica, 1991, p. 746.

1184 Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2009*, p.62.

1185 *Ibidem*, p.80.

Les contrôles de l'exécution du budget montrent de nombreuses difficultés dans le respect des règles budgétaires. Au-delà de leur consécration dans le droit interne des États, ces règles budgétaires occupent une place essentielle dans la conduite de la politique de convergence budgétaire des États dans le cadre de l'intégration communautaire. Les Cours des comptes nationales sont amenées, de ce fait, à effectuer un contrôle sur le respect de ces critères de convergences définis par l'Union.

2. Un contrôle encore superficiel du respect des critères de convergences de l'UEMOA

Le fédéralisme financier dans le cadre de l'UEMOA oblige les États au respect de critères de convergence définis par le législateur communautaire. Ces critères visent à la réalisation de l'objectif de discipline budgétaire réglementé par le Pacte de Convergence, de Stabilité, de Croissance et de Solidarité (PCSCS) entre les États membres de l'UEMOA[1186]. Dans ce sens, les Cours des comptes ont un rôle important, qui doit leur permettre, selon la Cour togolaise, « d'aborder l'examen de l'exécution de la loi de finances… au regard des critères définis par le Pacte de convergence de l'UEMOA »[1187]. Car, c'est bien « la Cour des comptes qui est garante du crédit de l'État aux yeux… des marchés financiers, parce qu'elle… alerte sur l'état des finances publiques »[1188].

Les Cours des comptes nationales sont, de ce fait, appelées à jouer un rôle de premier plan dans l'observation et la réalisation de ces objectifs de convergences.

Aussi, à l'occasion du contrôle de l'exécution budgétaire, elles s'assurent que les objectifs chiffrés fixés par le législateur communautaire ont été atteints. Mais ce volet du contrôle reste sommaire car les Cours observent seulement si les ratios imposés par le législateur communautaire ont ou non été atteints au terme de l'exercice budgétaire contrôlé.

1186 Sur le pacte et les critères de convergence, V. Thiamba GUEYE, *L'incidence de l'Union Economique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA) sur les finances publiques de ses Etats membres*, Thèse Université Panthéon-Assas, 2011, p.175 et s.

1187 République du Togo, Cour des comptes, *Rapport sur l'exécution du budget de l'État, gestion 2010*, p.43.

1188 Jean PICQ, « La Cour des comptes et l'information du citoyen », Op.cit.,p.10.

Sur les huit critères de convergence définis, la Cour des comptes du Burkina n'en retient que trois, qu'elle juge comme étant les « principaux indicateurs de convergence macroéconomiques »[1189].

Si la Cour constate depuis 2007 la satisfaction d'un seul de ces trois critères (à savoir le maintien du ratio « dépenses d'investissement sur ressources propres en pourcentage des recettes fiscales » à un niveau supérieur à 20%)[1190], elle ne fait aucune recommandation ou observation sur les causes des insuffisances et les moyens à employer pour atteindre les ratios des deux autres critères macroéconomiques. A ce niveau, la Cour n'aide pas vraiment l'exécutif. Il lui appartient d'indiquer les voies pour parvenir au maintien du solde budgétaire de base autour de zéro (0) et réduire le train de vie de l'État par l'ajustement des dépenses de fonctionnement et notamment de personnel. C'est vrai qu'à ce dernier niveau, la maîtrise de la masse salariale est plus délicate pour l'État qui reste le principal employeur devant un secteur privé peu florissant et, qui peine à exister.

La Cour des comptes du Sénégal opère la vérification de l'atteinte des objectifs du pacte de manière plutôt irrégulière. Non seulement tous les critères ne sont pas analysés, mais en plus, ils ne sont pas toujours examiné dans un ordre précis.

En Côte d'Ivoire où le juge semble être plus regardant sur le respect des principes communautaires de convergence, il rappelle toutefois la nécessité de définir « le concept et le contenu de la masse salariale au sein des États membres de l'UEMOA » afin d'éviter toute distorsion entre les États, car par exemple le ratio de masse salariale est diversement apprécié par les États alors que « la problématique de leur pertinence se pose de plus en plus, eu égard à l'évolution des économies des États membres »[1191].

Finalement, seule la Cour des comptes du Togo effectue un contrôle de l'exécution budgétaire sur la base des huit critères de convergence. Dans son rapport sur l'exécution du budget 2010 (p.45), elle constate qu' « au total, dans le cadre de l'exécution du budget

1189 Ces trois critères étant : le maintien du ratio « masse salariale sur recettes fiscales » à un niveau ≤ 35% ; le relèvement du ratio « solde budgétaire de base sur PIB » ≥ 0 ; le maintien du ratio « dépenses d'investissement sur ressources propres en pourcentage des recettes fiscales » à un niveau supérieur à 20%.

1190 Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2010-2011*, p.47-48.

1191 République de Côte d'Ivoire, *Rapport définitif sur l'exécution du budget 2010*, p.22.

2010, les quatre (4) critères de 1er rang ont été respectés tandis que seul un critère sur quatre a été respecté en ce qui concerne les critères de 2ème rang ».

Par son contrôle sur l'exécution du budget, la Cour des comptes dénonce de nombreuses irrégularités et anomalies au niveau des opérations de l'État. Ces dénonciations sont nombreuses pour être suffisamment synthétisées ici. Le contrôle s'étend également au respect de la réglementation budgétaire et comptable par les collectivités locales et les entreprises publiques.

§ 3. LA DÉNONCIATION DES IRRÉGULARITÉS DE GESTION AU NIVEAU DES COLLECTIVITÉS LOCALES ET DES ENTREPRISES PUBLIQUES

L'architecture en trois piliers que l'on observe généralement dans les Cours des comptes offre une chambre chargée du contrôle des collectivités et une autre chargée du contrôle des entreprises publiques. Le contrôle révèle de nombreuses irrégularités dans les commandes publiques, aussi bien dans les collectivités locales (A) que dans les entreprises publiques (B).

A. LA DÉNONCIATION DES IRRÉGULARITÉS DANS LES MARCHÉS PUBLICS ET LE FONCTIONNEMENT DES COLLECTIVITÉS LOCALES

S'il est vrai que la question des marchés publics pose des difficultés au niveau des collectivités locales, ces difficultés concernent l'ensemble des organismes publics (1). Certaines irrégularités propres à la gestion des collectivités locales seront exposées (2).

1. La méconnaissance de la réglementation des marchés publics

Les règles gouvernant les marchés publics jouent un rôle déterminant dans la gestion des collectivités publiques aussi bien que des établissements et entreprises publics. Elles permettent, au moindre coût et avec la meilleure qualité, de répondre aux besoins de la collectivité, tout en garantissant la transparence et la concurrence dans l'attribution des marchés aux soumissionnaires. Les irrégularités régulièrement dénoncées par les Cours

sont les détournements fréquents des procédures légales d'achat par le biais de consultations fictives ou irrégulières, les fractionnements des marchés publics opérés en vue d'échapper à la procédure d'appel d'offres ou encore les fraudes opérées par les soumissionnaires pour fausser la concurrence. Alors que la décision de recourir à un appel d'offres peut intervenir en dehors des procédures établies, soit que l'avis obligatoire du Conseil délibérant de la mairie ou de l'établissement public n'a pas été sollicité, soit que le soumissionnaire approprié n'a pas été retenu.

Le contrôle des conditions de conclusions des marchés publics peut révéler des cas improbables de non-prise en compte des intérêts de l'organisme public ou de remise en cause du principe de concurrence et de transparence, par la mise en scène d'une concurrence fictive.

Lors du contrôle de la Société nationale La Poste, la Cour des comptes du Sénégal a découvert que l'ancien directeur de la société a procédé à un appel d'offres pour la fourniture de consommables d'imprimerie auquel ont soumissionné deux sociétés (la Société SODIPRES et la Société EURATI) qui « avaient, en outre, la même adresse, le même numéro de téléphone, le même directeur général et elles avaient présenté des offres identiques jusque dans les fautes d'orthographe »[1192] ! Ce qui portait à croire qu'il ne s'agissait que du seul et même soumissionnaire et qu'il n'y avait eu en réalité aucune concurrence dans l'attribution du marché. Un cas similaire découvert, à l'occasion du contrôle du Fonds commun des greffes, devait être aussi relaté par la Cour dans son rapport public 2004[1193].

Dans son rapport sur l'exécution du budget 2007, la Cour des comptes nigérienne stigmatise la pratique de l'utilisation d'un compte (bancaire) commun ou compte unique par des fournisseurs différents ; une pratique qu'elle avait déjà dénoncée dans le rapport relatif au budget 2003. La Cour fait observer au comptable en cause qu'il n'est pas

[1192] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2002-2003*, p.54.

[1193] « Deux des entreprises consultées, le GIE SEFCA et l'entreprise FRAMBOVI, ont la même adresse, le même numéro de NINEA, le même numéro de compte bancaire, et appartiennent à la même personne bien qu'elles soient immatriculées au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier sous deux numéros différents… De même, en juin 2000, ... deux des trois entreprises consultées, l'Entreprise dakaroise de Rénovation et la Nouvelle Papeterie du Centre, sont inscrites au registre du commerce sous le même numéro ». *Rapport public 2004*, pp.89-90.

nécessaire de procéder à une confrontation entre le titulaire de la facture et le présumé bénéficiaire du compte pour savoir que l'utilisation de compte commun constitue « une manœuvre frauduleuse tendant à organiser une fausse mise en concurrence et à fractionner la commande publique »[1194].

Le contrôle des procédures de conclusion des marchés publics a été un levier qui a propulsé la Cour des comptes du Burkina au-devant de la scène publique. Dans son rapport public 2005, soit le deuxième rapport public depuis son installation, elle devait mettre au grand jour toutes les irrégularités qui ont présidé à la conclusion du marché relatif à la réfection de l'Hôtel de ville de Ouagadougou : les règles de la concurrence avait été méconnues par une commission de dépouillement qui ne présentait pas suffisamment des garanties d'impartialité ; la passation du marché avec le soumissionnaire qui ne semblait pas être le mieux-disant et l'occupation des immeubles avant leur réception alors que certains défauts de constructions étaient apparents. Dans cet important dossier relatif à la Mairie de Ouaga dirigé par un membre influent du parti au pouvoir, l'audace de la Cour a permis de lui donner du crédit dans l'opinion publique, que nous avons précédemment souligné.

Le contrôle relatif aux marchés publics peut être le lieu privilégié pour la Cour d'établir des états de gaspillage. La Cour peut alors s'adresser aux fournisseurs de l'Administration en cause pour établir la réalité des prix. Dans l'affaire relative à la Société nationale la Poste, la Cour des comptes sénégalaise devait adresser une demande de renseignement de prix à la société MATFORCE, chargée de livrer un système de climatisation à la Poste. A la suite des renseignements, il est apparu que les prix facturés à la Poste étaient soit le double, soit le triple des prix proposés par la même société MATFORCE à la Cour[1195]. Dans le même sens, au Burkina Faso, la Cour des comptes a été amenée à constater lors du contrôle de la société ONEA (Office national de l'eau et de l'assainissement) l'achat de pièces de rechange d'un montant supérieur à la valeur d'acquisition du véhicule concerné, qui de surcroît était totalement amorti[1196].

[1194] République du Niger, Cour des comptes, *Rapport public 2010-2011*, p.47.

[1195] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2002-2003*, p.347.

[1196] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2008*, p.147.

Récemment, et comme si les irrégularités et anomalies relatives aux marchés publics découvertes par la Cour à l'issue de ces différents contrôles ne suffisaient pas à situer l'ampleur du phénomène, l'Assemblée nationale burkinabè a constitué une Commission d'enquête parlementaire sur les marchés publics. Au terme des enquêtes qui ont porté sur douze (12) marchés publics, les membres de cette Commission parlementaire s'inquiètent « particulièrement … du manque de régularité et de rigueur observés dans les processus de passation et d'exécution physique et financière des marchés publics »[1197].

Malgré l'encadrement juridique dont elles sont l'objet (création notamment d'une Direction générale des marchés publics et d'une Autorité chargée de la régulation des marchés publics), les règles garantissant la transparence et la concurrence dans les marchés publics sont davantage mises en souffrance par les organismes publics. Certaines irrégularités propres au fonctionnement de ces dernières sont le plus souvent mises à nu lors du contrôle du juge financier.

2. Le non-conformisme aux règles gouvernant le fonctionnement des collectivités

Aussi bien les règles budgétaires que celles de simple gestion administrative ont du mal à être assimilées par les instances décentralisées.

Au niveau budgétaire, plusieurs irrégularités sont régulièrement relevées. Ces irrégularités concernent :

-le défaut d'équilibre des budgets locaux liés notamment à la question de la maîtrise des prévisions budgétaires ;

[1197] Burkina Faso, Assemblée nationale, Commission d'enquête parlementaire sur les marchés publics, *Rapport général*, mars 2012, p.104. Rapport disponible sur http://lefaso.net/spip.php?article49129.

-l'approbation du budget primitif de la commune par le représentant de l'État malgré certains manquements, comme l'a montré le contrôle de la commune de NGUEKOKH au Sénégal[1198] ;

-l'absence de vote du compte administratif, comme au Sénégal où la Cour a fait le constat que la Commune de Mbour n'établissait pas de compte administratif, ce qui rend impossibles le contrôle budgétaire et le suivi de l'évolution de la situation financière de la commune ainsi que la reddition du compte de gestion des comptables publics[1199] ;

-les comptes administratifs adoptés en présence de l'autorité exécutive de la collectivité, comme au Burkina Faso, où les contrôles des communes de Ziniaré et de Batié ainsi que de la Région des Hauts-Bassins ont montré que les comptes administratifs étaient adoptés respectivement par le Conseil municipal sous la présidence du maire et par le Conseil régional sous la présidence du Président du conseil régional. De ce fait, ces autorités exécutives régionale et municipale devenaient de fait juge de leur propre gestion[1200].

Au niveau des règles de la comptabilité publique, la gestion des collectivités est le lieu privilégié de la pratique des gestions de fait, et donc du non-respect du principe de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptables, avec des maires qui, en raison de leur autorité politique, s'immiscent le plus souvent dans la gestion des comptes de la municipalité[1201] . Malgré les cas avérés de gestion de fait relevés par la Cour des comptes burkinabè elle-même dans ses rapports publics, il est à noter qu'à ce jour aucune procédure de gestion de fait n'a été déclarée et jugée ! Ce qui est tout le contraire du juge des comptes sénégalais qui a déjà eu à déclarer certains maires comptables de fait.

L'effectivité du nouveau cadre défini par la directive 01/2011 portant régime financier des collectivités territoriales au sein de l'UEMOA devra permettre de régler certaines situations telles que l'exigence de l'adoption de budget en équilibre sur la base de

1198 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public*, 2009, p.55

1199 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2007*, p.54.

1200 Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2003*, p.149, *Rapport public 2006*, p.110 et *Rapport public 2010*, p.97.

1201 Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2003*, p.138 et *Rapport public 2007*, p.158.

prévisions sincères des recettes et des dépenses. Quoique l'opportunité nous en paraisse discutable (V. 1ère Partie, Chapitre I), la création à venir de Chambres régionales pourrait conduire à l'établissement d'un contrôle budgétaire plus renforcé sur les budgets primitifs adoptés par les conseils délibérants des collectivités, afin de garantir leur sincérité et leur équilibre.

Tout comme pour les collectivités, les Cours sont amenées à constater de nombreuses irrégularités de gestion dans le fonctionnement des entreprises publiques.

B. LA PERSISTANCE DES DÉFAUTS DE GESTION DANS LES ENTREPRISES PUBLIQUES

Déjà dans son étude consacrée à l'activité des juridictions financières en Afrique, le professeur DUPRAT notait la nécessité d'un contrôle des entreprises publiques, avant de faire remarquer que celle-ci connaissait une certaine effectivité au Sénégal sans que la situation des entreprises de ce lieu soit davantage reluisante que celles des autres pays du continent[1202].

Le renouveau des juridictions financières dans l'UEMOA a permis à celles-ci, selon les pays, soit de consolider l'expérience acquise dans le contrôle des entreprises publiques, soit de commencer une familiarisation avec cet exercice. Le Sénégal qui disposait d'une Commission de vérification et de contrôle des comptes des entreprises publiques (CVCCEP) a profité de la réforme de la juridiction financière pour faire de celle-ci une Chambre spécialisée au sein de la nouvelle Cour des comptes, permettant ainsi de mettre à profit l'expérience déjà acquise. Elle fonctionnait toutefois de manière autonome. La nouvelle LO n°2012-23 en fait une Chambre intégrée à la Cour des comptes. Dans les autres États, comme au Burkina, au Niger ou encore au Togo, il existe au sein de la Cour une Chambre spéciale chargée du contrôle des entreprises publiques.

Le champ de ce contrôle des entreprises publiques tend aujourd'hui considérablement à se resserrer. Les mauvais résultats et notamment les déficits quelquefois abyssaux présentés par les entreprises publiques avant les années 90 ont engendré, sous la houlette des

[1202] Jean-Pierre DUPRAT, « L'activité des Cours et Chambres des comptes africaines », Op.cit., p.201.

bailleurs de fonds, une vaste entreprise de privatisation touchant plus ou moins grandement les secteurs publics et parapublics. Mais dans ce dernier cas, le contrôle s'est déplacé vers la régularité du processus de privatisation.

En outre, il apparaît, de manière surprenante, que certaines privatisations ont lieu selon des mécanismes de cession qui ne garantissent pas l'intérêt de l'État. Dans son rapport public de l'année 2009, la Cour des comptes sénégalaise relève certaines irrégularités ayant compromis l'intérêt de l'État sénégalais dans le cadre du processus de privatisation de la SONACOS. Pour ne citer qu'un exemple, la Cour remarque que « le montant du rachat des 66,9 % des actions détenues par l'État est inférieur au montant de la recapitalisation de la SONACOS qui est de 6 milliards de FCFA. Si de ce montant payé par ADVENS (cessionnaire en l'occurrence) il faut retirer le financement du plan social par l'État pour un montant de 4 milliards de FCFA, en dépit même de la réévaluation du prix de cession, le résultat obtenu est vraisemblablement très bas (d'autant qu'est irrégulière) la condition… du financement par l'État d'un plan social postérieurement à la vente puisque, une fois cette vente réalisée, seul le repreneur demeure l'employeur des travailleurs de la SONACOS et reste donc seul tenu du paiement des indemnités de départ en cas de plan social »[1203]. Les privatisations sont également le siège des pratiques de débudgétisation en dehors des autorisations parlementaires. Dans la plupart des situations nationales, les produits issus de la cession des actifs (privatisés) de l'État sont reversés dans les comptes du Trésor sans avoir été imputés en loi de finances.

La volonté des pouvoirs publics de renouer avec une gestion saine et efficace des entreprises publiques se manifeste, dans les nouveaux textes sur la Cour, par l'obligation qui est désormais faite à celles-ci de transmettre annuellement à celle-là les comptes annuels et les états financiers ainsi qu'un ensemble d'autres pièces quatre mois après la clôture de l'exercice au Niger et au Burkina Faso. Pour avoir une vision d'ensemble sur l'état de ces entreprises, la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 oblige la Cour des

[1203] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2009*, pp.76-77. SONACOS (la Société Nationale de Commercialisation des Oléagineux du Sénégal).

comptes du Burkina Faso à établir un rapport bisannuel, à l'intention du président de la République, sur l'activité, la gestion et les résultats des entreprises contrôlées par elle et accompagné de ses observations et des enseignements qui peuvent en découler. Cependant, la Cour n'a pas encore produit de rapport de ce genre une décennie après son installation, en raison notamment des charges supplémentaires qu'une telle entreprise exige pour un effectif encore insuffisant.

Si le contrôle connaît une relative effectivité, les anomalies de gestion sont classiques. Elles posent la question traditionnelle de l'autonomie de ces entités par rapport à l'État, dont la tutelle entraîne le plus souvent confusion entre contrôle et gestion de l'entreprise. Cette tutelle et le mode de désignation quelque peu obscur des dirigeants de ces entreprises rendent encore d'actualité le constat fait deux décennies plutôt par des avertis du fonctionnement des organismes publics africains, comme le professeur de GAUDUSSON, « d'une illusoire autonomie des entreprises publiques »[1204]. Ce faisant, il n'est pas étonnant que dans certaines entreprises publiques l'excédent des comptes qui aurait pu financer les secteurs de développement des États, par le biais du financement des investissements, soit plutôt alloué à des dépenses sans lien avec leur objet social.

Dans son rapport 2002-2003, la Cour des comptes du Sénégal stigmatisait les pratiques qui consistent à financer des activités politiques et religieuses sur les ressources des entreprises publiques, qui présentaient de surcroît une exploitation déficitaire[1205]. Alors que dans le même temps, la Cour des comptes du Burkina faisait observer que certaines dépenses des

[1204] Jean du Bois de GAUDUSSON, « L'État et les entreprises publiques en Afrique noire », *RFAP* 1984, p.614.

[1205] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2002-2003,* pp.235-236. « La Cour a eu l'occasion de constater la dérive importante qui consiste à financer certaines activités politiques à partir des ressources des entités contrôlées...Les insertions du présent rapport public montrent une extension de ce type de dépenses qui, outre leur caractère politique, ont aussi, ... une finalité religieuse. C'est ainsi que la LONASE, entre 1995 et 2000, a eu à octroyer des dons et subventions d'un montant global de 422,60 millions de francs. Sur ce montant 390 millions de francs ont été dépensés pour le pèlerinage aux lieux saints de l'Islam, sans autorisation budgétaire et dans le contexte d'une exploitation déficitaire, pour des bénéficiaires inconnus. Il s'y ajoute des remises de sommes d'argent pour la construction ou la réhabilitation de lieux de culte à des personnes dont l'identité et l'adresse ne sont pas précisées ».

ministères de tutelle (qui se trouvent être en réalité des dépenses propres aux ministres en charge de ces ministères) étaient supportées par les entreprises[1206].

A cela s'ajoute une gestion interne dispendieuse qui consiste à octroyer des primes et des indemnités injustifiées et à la limite fantaisistes. En outre, il existe généralement des négligences dans les recouvrements des précomptes de l'impôt à reverser au fisc et notamment la TVA. Il en est de même de l'accroissement de la pratique des prêts non recouvrés et octroyés en dehors des réglementations qui régissent l'entreprise.

Il faut noter ici une contradiction logique dans l'action de la Cour. En effet, elle peut réprouver à la fois les intrusions irrégulières des autorités de tutelle dans la gestion des entreprises publiques et exiger la sanction des mauvaises gestions causées par les responsables de ces entités[1207]. Ainsi, la Cour peut à la fois rappeler la nécessité « du respect de l'autonomie des entreprises publiques » et exiger « la mutation »[1208] de ces derniers par les gouvernants.

Alors que le professeur de GAUDUSSON avait par le passé, stigmatisé les chevauchements entre entreprises publiques pour expliquer leur manque d'efficacité[1209], la formule d'agence a conquis ses lettres de noblesse sous la présidence d'Abdoulaye WADE. Ce qui a entraîné une forme de malaise dans les gestions publique et parapublique en raison des doublons engendrés par le manque de cloisonnement entre les objets et objectifs assignés aux différentes entités en cause. Si la CVCCEP avait déjà émis en 2001 des réserves sur la création des agences, elle a eu l'occasion de constater les

1206 V. notamment, Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2008*, pp.163-164 et p.235. Pour ne citer que quelques exemples : « aménagement du bureau du ministre d'État ; appui institutionnel du ministre de l'Hydraulique pour l'exécution de son programme d'activité, la construction d'un Collège d'enseignement général sur les fonds de la SONABHY d'un montant de 59 019 929 FCFA… »

1207 Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit., note 135, p.133.

1208 République du Sénégal, Cour des Comptes, *Rapport public annuel 1999-2000*, p. 127.

1209 Dans son article précité, le professeur de GAUDUSSON écrit : « Certaines unités ont été créées pour des raisons qui échappent à toute logique économique et même politique ; on a pu ainsi citer le cas d'entreprises créées pour résoudre la rivalité qui opposait deux chefs de service dans une entreprise », Op.cit., p.620.

chevauchements entre l'Agence nationale de la case des tout-petits et la Direction de l'éducation préscolaire[1210].

Les nombreuses irrégularités de gestion dénoncées, et dont on n'a pu rendre compte qu'en proportion limitée, sont cependant le signe de l'existence et de l'effectivité d'un contrôle des juridictions financières dans leur champ de compétence administrative très étendu. La capitalisation de cette contribution de la juridiction financière reste tributaire des suites qui sont réservées aux multiples dénonciations. Car, la suite à donner à ces contrôles dépend moins de la volonté de la Cour que de la bonne volonté des pouvoirs publics. Or, cette dernière volonté fait bien souvent défaut.

[1210] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2009*, p.125 : « Cependant, les prérogatives attribuées à l'ANCTP par le décret n° 2006-768 précité, à savoir : « programmer, réaliser, équiper, réhabiliter, assurer le fonctionnement et le suivi-évaluation de toutes les structures publiques et communautaires de prise en charge de la Petite Enfance » recoupent celles de la Direction de l'Education préscolaire (DEPS) sans qu'aucun cadre réglementaire de concertation et de coordination entre ces structures ne soit défini ».

SECTION II
UN CONTROLE À LA RECHERCHE DE SON EFFICACITÉ

Selon le Conseiller FABRE, le contrôle peut être un large facteur de progrès… s'il est assorti des suites nécessaires »[1211]. Il est indéniable que le contrôle administratif opéré par le juge financier ouest-africain connaît un essor. Cet essor n'a d'intérêt que si les constats et les résultats du contrôle ont un impact sur le comportement et la discipline des différents acteurs publics. Aussi, la question du sort réservé au contrôle de la Cour des comptes présente autant d'acuité que celle de son effectivité. En d'autres termes, l'effectivité plus ou moins visible du contrôle est-elle accompagnée d'efficacité, entendue au sens d'impact sur le comportement des gestionnaires publics ?

Les interrogations pour apprécier cet impact sont diverses : les recommandations de la Cour engendrent-elles des réformes ou donnent-elles lieu à des mesures de redressement ? Les auteurs des irrégularités dénoncées sont-ils sanctionnés ? L'exécution budgétaire et comptable gagne-t-elle en régularité et désormais en efficacité ?

La réponse à ces questions est évidente, tant il apparaît que la plupart des rapports de contrôle de la Cour des comptes ainsi que des autres instances de contrôles ne sont suivis d'aucun impact réel et visible. Les gestionnaires publics incompétents et indélicats semblent bénéficier d'une impunité, dans la mesure où leur situation demeure inébranlable, après que leurs forfaits ont été révélés et dénoncés. Les réformes législatives ou réglementaires appelées par la Cour et réitérées inlassablement dans les rapports ne sont pas en général entérinées par les détenteurs de ces pouvoirs. Dans le meilleur des cas, lorsque les réformes sont engagées, elles sont conduites sans aucun enthousiasme.

La raison principale de cette absence d'impact est due à l'attitude passive des pouvoirs publics qui ne donnent pas toujours des suites aux opérations de contrôle effectuées par la Cour (§I). À cela il faut ajouter le fait que les Cours évitent de mettre en œuvre les

[1211] Francis J. FABRE, *Le contrôle des finances publiques*, PUF, 1968, p.197.

procédures juridictionnelles qui pourraient donner lieu à des sanctions. Car, elles préfèrent plutôt dénoncer les fautes de gestion que les sanctionner (§II).

§ 1. UN CONTROLE INSUFFISAMMENT RELAYÉ PAR LES POUVOIRS PUBLICS

L'absence d'impact du contrôle opéré par le juge trouve une bonne et large part de son explication dans le fait que ses effets sont suspendus à la volonté des autorités politiques. L'exécutif, en raison de sa forte emprise sur le système institutionnel, a l'obligation essentielle de donner un plein effet aux conclusions issues des opérations de contrôle, en engageant des réformes ou en sanctionnant disciplinairement les agents fautifs. Cependant, force est de remarquer qu'il y a une inaction du gouvernement, qui tend à obérer les suites escomptées du contrôle (A). Par ailleurs, le Parlement dont le contrôle sur l'action gouvernementale est quasi nul, comme l'est en pratique sa fonction législative, ne fait pas davantage fructifier les résultats du contrôle (B).

A. L'ATTITUDE ET LE SILENCE COUPABLES DE L'EXECUTIF : UNE NEUTRALISATION DES EFFETS ESCOMPTÉS DU CONTROLE

Alors que le contrôle administratif du juge devrait servir à l'exécutif pour prendre des mesures idoines à l'effet de prévenir à l'avenir la récidive des irrégularités constatées, on assiste plutôt à une absence de mesures d'accompagnement, sinon à des mesures qui enlèvent tout leur intérêt au contrôle de la Cour. Cela s'explique par le fait que les recommandations de la Cour font l'objet d'une appropriation insuffisante (1) et qu'il n'est pas rare d'assister à des mesures qui sont prises pour neutraliser les effets escomptés des conclusions du juge financier (2).

1. Une appropriation insuffisante des recommandations

Le chef de l'État reste le principal destinataire des rapports de contrôle effectués par la Cour des comptes ; même si la publicité de celui-ci est désormais acquise. C'est à lui, en effet, que le rapport est officiellement remis, avant publication au Journal officiel. Au delà du caractère symbolique de cette remise du rapport public, c'est à lui qu'il revient de tirer

les conséquences des constats et recommandations figurant dans le rapport public. Institution prépondérante dans les systèmes politiques africains, c'est vers lui que tous les regards sont logiquement tournés quant au sort des rapports de contrôle.

C'est ainsi qu'au Sénégal, dès son installation, la plupart des recommandations de la Cour, bien que n'ayant pas donné lieu à des réformes d'envergure, ont le plus souvent été transformées en directives présidentielles. Cette appropriation présidentielle des recommandations juridictionnelles est destinée à contraindre les organismes épinglés à régulariser leur situation dans le sens dessiné par le juge. Malgré cette autorité conférée aux recommandations de la Cour, celles-ci ne sont pas appliquées par les administrations. Dans le cadre du suivi des suites des contrôles, la Cour des comptes du Sénégal a eu à faire maintes fois le constat implacable d'un défaut de mise en œuvre des directives présidentielles[1212].

Dans le même sens, certaines réformes législatives ou encore réglementaires appelées par le juge ne reçoivent pas un réel écho de la part des pouvoirs publics. Pour ne citer que l'exemple concernant la loi organique les régissant, les Cours des comptes du Sénégal et du Burkina Faso ont appelé à la relecture de cette loi, pour parer à certaines difficultés ou combler des lacunes. Dans le même temps, la Chambre des comptes ivoirienne appelle, depuis son rapport d'activités 1999-2000, à sa transformation en une Cour des comptes autonome. Au Sénégal, la nouvelle loi organique a été finalement adoptée en décembre 2012. En Côte d'Ivoire, la Cour des comptes est prévue par la Constitution de 2000. Mais les projets de textes (lois organiques ou décrets) ont été élaborés depuis un peu plus de dix ans sans que ceux-ci aient été encore adoptés. Au Burkina Faso, après deux tentatives de modifications jugées inconstitutionnelles dans les nouvelles dispositions par le Conseil constitutionnel en 2007 et 2010, la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 continue de régir la Cour malgré ses nombreuses imperfections.

La Cour des comptes du Burkina Faso aurait pu toutefois s'enorgueillir d'avoir influencé une réforme législative si celle-ci n'avait été finalement menée que partiellement En effet, elle avait eu à relever les nombreuses insuffisances de la loi n°012-2000/AN relative au

[1212] « Lorsque les conclusions définitives adressées au Président de la République sont transformées en directives, leur application n'est pas suffisamment contrôlée ». *Rapport public 2007,* p.48 et *Rapport public* 2006, p.30.

financement des partis politiques. Elle exigeait que le ministère en charge de l'Administration territoriale fût expressément désigné comme autorité chargée de prendre les décisions de sanction ; que la sanction applicable en cas d'irrégularité fût définie ; que le délai de transmission des rapports financiers à la Cour des comptes fût arrimé à la date de mise à disposition de la subvention. Finalement, seules les sanctions en cas d'irrégularités ont été définies[1213].

Par contre, la Cour des comptes du Sénégal qui appelle depuis son rapport public 2002-2003 à l'adoption d'une loi définissant un système de financement de la vie politique n'a toujours pas été entendue.

En outre, les ministres ne répondent pas toujours aux référés adressées par le Premier président de la Cour à la suite du contrôle de la gestion des entités relevant de leur tutelle. Or, la réponse à ces référés permet d'indiquer à la Cour et aux citoyens les mesures prises pour intégrer les recommandations et mettre fin aux défaillances constatées dans la gestion et le fonctionnement des organismes contrôlés. Il n'est pas rare de voir dans les rapports publics la mention « La Cour n'a reçu aucune réponse des autorités de tutelle ». Cette attitude qui, au demeurant traduit un manque de franchise, n'est pas de nature à assurer une collaboration saine entre les ministres et la Cour. On pourrait comprendre par là que ceux-ci ne s'estiment tenus de rendre compte qu'au président de la République, et accessoirement au Premier ministre.

Aussi la Cour des comptes du Sénégal a-t-elle fait le constat que les ministères, qui devaient pourtant impulser et conduire les réformes suggérées dans ses recommandations, n'y prêtaient aucune attention. On peut, dans ce sens, lire dans l'un de ses rapports publics : « Si les recommandations de la Cour sont globalement suivies par les entités contrôlées, **les ministères de tutelle en revanche n'ont généralement pas accompli leur part dans les améliorations proposées** (…) Ainsi, les réformes institutionnelles proposées et dont la mise en œuvre dépend, dans une large mesure, des autorités gouvernementales n'ont pas eu lieu »[1214].

[1213] Burkina Faso, Cour des comptes, *Rapport public 2010-2011*, pp.150-151.

[1214] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2005*, p.109.

S'il est regrettable que les recommandations du juge ne conduisent que très rarement à des réformes institutionnelles, il est encore plus fâcheux de constater que certaines mesures prises sont contraires aux effets attendus du contrôle opéré par la Cour.

2. L'adoption de mesures contraires aux effets escomptés du contrôle

Clé de voûte du système institutionnel dans les États membres, c'est, en dernière instance, l'attitude du chef de l'État qui déterminera la portée des contrôles opérés par la Cour. Or, les chefs d'État africains, qui sont remarquablement éloquents[1215] pour reconnaître la nécessité d'un ancrage de la culture de la bonne gouvernance dans leurs pays respectifs, entretiennent étonnamment l'omerta après la réception des rapports de contrôle. Cette loi du silence, qui n'est rien que la traduction de leur indifférence pour les résultats du contrôle, n'a d'autre finalité que de neutraliser les dénonciations figurant dans les rapports de la Cour.

Dans certaines situations, de nouvelles mesures gouvernementales interviennent pour neutraliser les premières mesures qui avaient été prises conformément aux résultats du contrôle opéré par la Cour. En effet, le pouvoir exécutif peut prendre une décision afin de montrer qu'il tire les conséquences des contrôles opérés. Or, par la suite, il prendra des mesures qui viendront réduire ou anéantir la portée des premières mesures. L'adhésion aux conclusions du juge n'est qu'apparente. En quelque sorte, l'exécutif « reprend par une main ce qu'il a cédé par l'autre ». Ainsi, il fait jouer contre la décision entérinant les conclusions du juge une autre décision qui vient en aplanir les effets.

Le terrain de prédilection de cette attitude, qui constitue en réalité un mépris aux contrôles de la Cour, est celui des sanctions administratives, telles que la suspension ou la démission de fonction. Les sanctions prononcées par l'exécutif, pour tirer les conséquences du contrôle du juge, sont suivies de mesure de promotion. De ce fait, le contrôle opéré par la

[1215] Comme propos élogieux, on peut citer : le message du président du Faso lors du 50ème anniversaire de l'indépendance : « (…) La lutte contre la corruption dans toutes les sphères de la vie politique, économique et sociale est indispensable à l'accroissement de l'efficacité des dépenses publiques et des performances de notre système économique » ; ou encore celui du Premier ministre lors de son discours sur la situation de la Nation le 04 avril 2013 : « : « La lutte contre la mauvaise gestion des finances publiques et la corruption doivent s'inscrire absolument dans les principes constitutionnels et les exigences de l'État de droit » ; Propos publiés sur www.lefaso.net

Cour ne récolte *in fine* aucun succès. Cette attitude des gouvernants n'est pas étrangère au fait que l'accession à certaines fonctions est due à des relations de clientélisme ou à des affinités ethniques. Ces différentes pesanteurs sociales empêchent que les sanctions puissent suivre les conclusions issues des rapports de la Cour des comptes et, plus généralement, des différents corps de contrôle.

Ce faisant, quand les rapports sont suivis de sanctions, celles-ci consistent en des mesures dévoyées. Ainsi, à la première décision de déchéance du poste de responsabilité dans lequel les malversations ont été commises, intervient une nomination, voire une promotion dans une autre fonction. Au lieu d'une sanction exemplaire qui aurait pu dissuader et responsabiliser davantage, on assiste plutôt, comme dans ces deux situations improbables relevées par la Cour des comptes sénégalaise[1216], à ce qu'il serait convenu d'appeler, une prime à la délinquance budgétaire, financière et comptable !

Il est difficile d'imaginer qu'il en soit autrement quand des ministres soupçonnés de détournements de deniers publics sont déchus de leur poste pour être nommés à des postes d'ambassadeurs ou à des responsabilités tout aussi valorisantes. Les plus chanceux bénéficient souvent d'un nouveau portefeuille ministériel qui peut être bien meilleur que le précédent[1217]. Cette dernière situation a lieu tant que le gouvernement à l'assurance que les scandales de gestion financière ne constitueront pas une menace grave à la stabilité du régime.

Dans ces circonstances, l'opinion publique relayée par la presse se pose perpétuellement la question de l'utilité des rapports à travers cette interrogation : « A quoi servent tous ces rapports de contrôle ? » Cette question, pourtant légitime, fait perdre tout crédit au

[1216] 1) Suite au contrôle du COUD (Centre des œuvres universitaires de Dakar) le directeur et l'agent comptable ont été relevés de leurs fonctions. Après un séjour en détention préventive, l'ancien directeur s'est vu confirmer à un poste de responsabilité au sein du ministère qui assure la tutelle de l'établissement qu'il dirigeait.

2) L'ancien directeur de la SAPCO (Société d'Aménagement de la Petite Côte), coupable de plusieurs fautes de gestion et de différentes infractions pénales, dont notamment une tentative de corruption d'un membre de la Cour, a été ensuite nommé directeur général au CICES (Centre international du Commerce extérieur du Sénégal). V. *Rapport public 2001*, p.28.

[1217] Pour ne citer qu'un exemple burkinabè, on mentionnera le cas du Premier ministre Tertius ZONGO. Après des soupçons de détournements lors de son passage au ministère des Finances, ce dernier sera nommé ambassadeur du Burkina Faso aux États-Unis avant d'être nommé Premier ministre quelques années après.

contrôleur, notamment la Cour des comptes, dont les rapports ne sont plus attendus avec toute la ferveur qui aurait dû l'être. Par suite, la Cour et ses membres finissent par se démotiver.

La situation a été bien décrite des années plus tôt par un ancien inspecteur général des finances béninois : « les irrégularités administratives, les détournements et dilapidations de deniers publics, la mauvaise gestion sont sanctionnés en fin de compte, sinon par une promotion avantageuse accordée aux délinquants inspectés (quelle gifle pour la Nation, le pauvre contribuable et Monsieur l'inspecteur !), du moins par un silence complice de ces mêmes autorités qui ont, tambour battant, déclenché les opérations de contrôle »[1218].

Que l'exécutif manifeste une « indifférence troublante…quant à la mauvaise gestion des deniers publics »[1219] peut se comprendre, dans la mesure où c'est son action et celle de l'administration publique dont il est également le responsable qui font l'objet de critiques par la Cour. Par contre, se comprend difficilement l'indifférence des parlementaires à la réception du rapport de la Cour des comptes, d'autant qu'ils ont la mission constitutionnelle de contrôler l'action gouvernementale.

B. LA PASSIVITÉ DES PARLEMENTAIRES

La crise que connaît l'institution parlementaire en manque d'efficacité, un peu partout dans le monde depuis la fin du XIX^{e} siècle, n'est pas sans lien avec sa passivité. Handicapé par le fait majoritaire et la discipline de parti, le contrôle parlementaire sur l'exécutif connaît le même sort que le pouvoir législatif retranché à sa plus simple valeur symbolique. A cet effet, on connait les qualitatifs qui sont utilisés à propos : les députés ne détiennent le pouvoir législatif que d'une manière nominale, les chambres ne constituent plus guère que des caisses d'enregistrement et finalement ne contrôlent pas assez. Cette situation symptomatique qui caractérise aujourd'hui l'institution parlementaire est davantage amplifiée lorsque l'on évoque la situation des États africains.

1218 Paul GONÇALVES, « Le service de l'inspection générale », fascicule rénéoté Cotonou, 1979. Cité par Celestin MONTEIRO, *L'Impact des programmes d'ajustement structurel sur le droit financier béninois*, Thèse, Bordeaux IV, 2001, p.351.

1219 Boureima OUEDRAOGO, « MAUVAISE GESTION DES BIENS PUBLICS: L'indifférence troublante des autorités », *Le Reporter* du jeudi 12 février 2009. http://reporterbf.blogspot.fr/2009/02/mauvaise-gestion-des-biens-publics.html.

Dans ces circonstances, les rapports de la Cour n'ont pas- ou presque pas – de retentissement dans les Chambres parlementaires où ils ne font l'objet d'aucune discussion qui aurait pu aider à ouvrir des perspectives sur le renforcement du contrôle parlementaire de l'action gouvernementale. D'autant que, comme le souligne Maurice DUVERGER, « le contrôle du Parlement sur l'exécution du budget est en quelque sorte le point d'aboutissement de tous les autres »[1220].

On peut toutefois reconnaître, à la décharge des parlementaires l'inintelligibilité des rapports sur l'exécution des lois de finances, dont le caractère encore rébarbatif peut ne pas inciter à l'exploitation. Mais la possibilité pour l'Assemblée nationale de demander des informations à la Cour peut être mise à profit par les parlementaires, afin d'obtenir des précisions supplémentaires pour éclairer leur lanterne.

Par ailleurs, les contrôles de gestion retracés dans le rapport public général, qui sont plus accessibles et circonstanciés que le rapport sur le budget, ne reçoivent pas davantage un meilleur écho chez les parlementaires. Il pourrait difficilement en être autrement quand on sait que la gestion des Assemblées n'est pas toujours exempte de reproches. Le juge du Bénin a déjà montré comment la gestion des fonds à l'Assemblée nationale était caractéristique d'un véritable état de gaspillage. Son homologue burkinabè, au fil des ans, ne se lasse pas de rappeler que certains députés sont encore redevables à l'État de prêts contractés sur plusieurs législatures et dont il n'est plus certain qu'ils seront remboursés.

La principale faiblesse du contrôle parlementaire réside dans le fait majoritaire et l'impossibilité subséquente des parlementaires de transcender les clivages politiques. Le soutien sans faille de la majorité parlementaire à l'exécutif constitue un véritable écueil à la possibilité que les assemblées parlementaires exigent à l'exécutif des suites aux contrôles effectués par la Cour des comptes.

Même si le fait majoritaire empêche les assemblées de faire fructifier les résultats du contrôle opéré par le juge, il apparaît que les députés de l'opposition restent eux-aussi silencieux. Or, ceux-ci auraient pu, par voie de presse ou à l'Hémicycle, relayer la Cour

[1220] Maurice DUVERGER, *Finances publiques*, Op.cit., p.349.

dans la mesure de leurs possibilités. Au Burkina Faso, le PAREN est l'un des rares partis de l'opposition qui a eu à adresser une lettre ouverte au président de la République afin qu'il tire les conséquences des rapports de la Cour, par la sanction notamment des principaux coupables[1221].

A l'Hémicycle, les questions au gouvernement auraient pu être l'occasion pour ces députés de l'opposition d'exiger des explications du ministère dont les départements de rattachement ou les entreprises sous tutelle ont été l'objet de stigmatisation par la Cour. Ce n'est malheureusement pas le cas.

Récemment, les parlementaires burkinabè ont fait preuve de pugnacité en mettant en place des Commissions *ad hoc* chargées d'enquêter sur les marchés publics et les subventions dans le secteur de la santé. Si les enquêtes ont révélé de nombreuses irrégularités, elles ont laissé de la frustration, puisque les députés s'en sont remis au Gouvernement pour en tirer les conséquences. Dans le « feu » de l'événement, le Premier ministre a montré une certaine détermination à scruter le dossier pour engager éventuellement la responsabilité des personnes coupables de pratiques indélicates. L'option faite par la suite de soumettre le dossier à de nouvelles investigations de l'ASCE, au lieu d'une saisine directe des autorités judiciaires compétentes, est plutôt apparue à l'opinion comme un moyen dilatoire de conduire les rapports de ces enquêtes parlementaires aux oubliettes.

Dans cette affaire, l'attitude des députés était fort critiquable. Au lieu de se référer au gouvernement, ils auraient pu saisir l'autorité judiciaire pour investiguer sur les détournements supposés de deniers publics. En ce qui concerne la juridiction qui nous intéresse ici, ils auraient pu obtenir des ministres intéressés ou du Procureur général près la Cour des comptes la formation d'une requête pour les faits constitutifs de fautes de gestion, parce que contraires à la législation budgétaire et comptable.

Certes, les députés sont dans leur droit de contrôler l'Administration quand ils opèrent des enquêtes et investigations sur place. Mais il aurait été plus judicieux de commencer par rechercher les moyens adéquats pour obtenir des suites aux nombreux rapports de contrôle

[1221] PAREN, « APRES LE RAPPORT DE LA COUR DES COMPTES : Le PAREN demande des comptes au président du Faso », *Le Pays* du mercredi 23 décembre 2009. http://www.lefaso.net/spip.php?page=impression&id_article=34607.

qui n'ont pas encore été exploités à bon escient. On comprend alors que ces enquêtes parlementaires n'aient pas davantage constitué un pas vers l'ancrage de la bonne gouvernance. Car, on peut raisonnablement se poser cette question : pourquoi encore charger un édifice, déjà constitué de rapports de contrôle qui ne manquent pas de pertinence, par de nouveaux rapports, fussent-ils l'oeuvre de parlementaires ? Cette question s'impose d'autant que ces enquêtes parlementaires ont donné lieu à la constatation de dérives régulièrement dénoncées par la Cour des comptes et les autres corps de contrôle. A cet égard, il faut se rappeler les indications du Premier président SEGUIN, qui signifiait aux parlementaires français que concernant les contrôles sur pièces et sur place : « vous n'êtes pas prêts…ce n'est pas votre mission »[1222]. Et que par suite, insiste-t-il, les parlementaires doivent garder à l'esprit que « l'enjeu est plutôt de mieux exploiter les institutions et les travaux existants »[1223].

Ces enquêtes parlementaires effectuées par les députés burkinabè ont toutefois eu l'avantage de montrer que les assemblées parlementaires disposent d'un pouvoir de contrôle qui ne demande qu'à être utilisé à bon escient. Cela permettrait d'obtenir des suites conséquentes des rapports de contrôle qui, faute d'être suivis d'effets, contribuent à encourager les agents indélicats à la récidive.

Les députés joueraient mieux le rôle d'instance ultime de contrôle financier s'ils parvenaient à obtenir des suites des constats contenus dans les différents rapports de contrôle produits aussi bien par la Cour des comptes que par les corps administratifs de contrôle. Le rapport 2006 de la Cour des comptes du Burkina Faso a mis en exergue le fait que certaines personnalités, parmi lesquelles des ministres, ont contracté avec la CNSS (Caisse nationale de sécurité sociale) des prêts immobiliers. Ces prêts ont été contractés en dépit des limites constitutionnelles interdisant aux ministres, pendant l'exercice de leur fonction, d'acquérir les biens qui appartiennent au domaine de l'État. Mais, en raison de leur passivité, les députés n'ont pas manifesté une volonté tendant à une éventuelle mise en cause de la responsabilité de ces ministres. Cette responsabilité aurait pu être mise en cause

[1222] Stéphanie FLIZOT, « Un paradoxe : La Cour des comptes et la loi organique du 1er août2001 face aux expériences étrangères », Op.cit., p.258.

[1223] Philippe SEGUIN, « Discours de clôture », in Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial-hors série, 2009, p.338.

devant la Haute Cour de justice, qui est malheureusement une institution en hibernation dans la plupart des États membres de l'UEMOA.

Ainsi que le souligne le professeur HERTZOG, « le Parlement devrait être le gardien vigilant des suites et demander de manière méthodique et répétée ce qui a été fait pour y répondre, notamment lors de l'examen des lois de finances. Il pourrait obtenir ainsi de considérables gains d'efficacité de la part de l'Administration, mais aussi de sa propre activité »[1224]. Il faut pour y parvenir espérer que les députés transcendent les clivages politiques dans l'intérêt supérieur de la Nation.

Il se pose également la question de la compétence des députés qui, en raison des relations de clientélisme et des affinités ethniques, obtiennent les suffrages des électeurs, sans trop savoir l'objet de la fonction parlementaire. Ainsi, il n'est pas rare de trouver, dans les assemblées parlementaires, de nombreux élus qui ne savent ni lire ni écrire. Ce faisant, il est difficile d'imaginer que ceux-ci puissent saisir l'importance d'un rapport de la Cour des comptes. Tous ces éléments contrastent avec le constat opéré par certains de « la fin du recueillement muet du Parlement » en Afrique[1225].

Cette passivité des assemblées parlementaires, bien que déplorable, pourrait s'expliquer par le fait que le législateur organique a doté les Cours des comptes de moyens de sanction que celles-ci n'appliquent pas toujours.

§ 2. LA SOUS-UTILISATION DES MOYENS MIS A LA DISPOSITION DE LA COUR

Malgré l'énoncé négatif de ce titre, il faut noter ici l'effort de la Cour pour suivre la mise en œuvre de ses recommandations (B). Néanmoins, la Cour n'est pas toujours irréprochable, tant il est vrai qu'elle n'utilise pas les moyens de sanction qui sont mis à sa disposition (C). Avant de nous pencher sur ces derniers éléments, il convient de noter

[1224] Robert HERTZOG, « Leçons apprises de la LOLF : un système en évolution, un Parlement renforcé mais indécis, un droit budgétaire dorénavant subordonné », Op.cit., p.176.

[1225] Karim DOSSO, « Les pratiques constitutionnelles dans les pays d'Afrique noire francophone : cohérences et incohérences », *RFDC*, n°90, 2012, p. 65.

certaines difficultés procédurales, qui peuvent enlever tout crédit aux contrôles de la Cour (A).

A. DES DÉFIS PROCÉDURAUX À RELEVER POUR RENFORCER LA CRÉDIBILITÉ DU CONTROLE

Les garanties procédurales prévues en matière juridictionnelle sont observées dans la mise en œuvre des compétences administratives de la Cour. Il en est ainsi du respect du contradictoire ou encore de l'impartialité (1). La pratique du juge semble porter atteinte à ces principes fondamentaux, qui ont pour objet de rendre plus crédibles les résultats des contrôles réalisés (2).

1. Les procédures du contrôle administratif inspirées des procédures juridictionnelles

Le contrôle de la gestion est celui par lequel la Cour des comptes examine le bon emploi des deniers publics par les organismes soumis à son contrôle. Il s'assure du respect de la régularité comptable et administrative, tout en recherchant s'il y a eu une utilisation efficiente et efficace des sommes en cause. Dans la mesure où ce contrôle repose avant tout sur les comptes, la procédure du contrôle de la gestion s'inspire pour beaucoup de la procédure du jugement des comptes. Ce qui permet de retrouver avec un auteur l'existence « d'un droit de procédure propre aux juridictions financières »[1226], puisque « dans l'exercice de leurs activités non juridictionnelles, les juridictions financières demeurent des juridictions »[1227].

Dans cet ordre des choses, il est donc logique que l'on puisse retrouver les garanties procédurales du contrôle juridictionnel au niveau du contrôle non juridictionnel[1228]. Ainsi l'ancien Commissaire du Droit près la Cour des comptes du Sénégal conclut-il: « puisque le contradictoire constitue une garantie essentielle des justiciables, il pénètre les procédures

[1226] Gilles MILLER, « Vers un droit de procédure propre aux juridictions financières », *La Revue du Trésor*, n°2 février 1997, pp.83-93.

[1227] Jean-François BENARD, « L'évolution récente des procédures non juridictionnelles », *Gestion et Finances publiques*, n°1, janvier 2013, p.24.

[1228] Bernard HUBY, Bertrand HUBY, *La contradiction devant les juridictions des comptes*, op.cit., 2001, p.227.

de contrôle non juridictionnel de la Cour et ceux qui y sont soumis bénéficient de la sorte des garanties procédurales prévues pour les comptables publics »[1229].

Toutefois, la question de savoir si ces missions non juridictionnelles des Cours des comptes doivent être soumises aux exigences du procès équitable reste toute entière. On sait que le CE français refuse que l'on puisse tirer parti des « moyens tirés d'une éventuelle méconnaissance de l'exigence de publicité des audiences posée par les dispositions de l'article 6-1 de la CEDH [lorsque l'instance de contrôle] ne prend pas une décision de caractère juridictionnel »[1230] , car elle « ne statue pas en matière pénale et ne tranche pas de contestation portant sur des droits et obligations de caractère civil »[1231].

A la différence du contrôle des comptes qui s'impose d'office au juge, il revient, dans le cadre du contrôle de la gestion, à la Cour de fixer annuellement le programme de contrôle. Il reviendra ensuite au Président de chambre de donner des lettres de mission aux magistrats rapporteurs qui procéderont à l'exécution des missions. Comme dans le contrôle des comptes, les irrégularités découvertes sont assorties d'observations notifiées aux responsables des organismes assujettis à l'issue d'un rapport dit provisoire adopté en chambre ; les responsables disposent d'un délai déterminé (en moyenne un mois) pour faire parvenir leurs commentaires. Le rapport définitif est ensuite adopté en chambre à la majorité des voix, après conclusions du parquet. Le contradictoire de la procédure est donc bien garanti, comme dans les hypothèses de contrôle des comptes.

Les irrégularités et insuffisances découvertes peuvent, suivant le degré de gravité, soit faire l'objet de lettre de président de chambre adressée aux responsables des organismes contrôlés, soit faire l'objet de référé du Premier président adressé aux ministres compétents pour faire cesser les irrégularités ou prendre des mesures pour améliorer la gestion en fonction des observations de la Cour. Les crimes et délits découverts peuvent donner lieu à saisine de l'autorité judiciaire compétente.

La question du contenu et du temps du contrôle soulève cependant des difficultés.

1229 Abdourahmane DIOUKHANE, « Le principe du contradictoire dans la procédure du jugement des comptes des comptables publics », Op.cit., p.207.

1230 CE, 9 octobre 1996, n° 173073, *Association Ici et maintenant*.

1231 CE, 19 janvier 2000, n°177914 et 177915, *Société International Développement Communication, Société Distribleu.*

En premier lieu, une difficulté réside dans la programmation annuelle des contrôles. La Cour arrête chaque année la liste des entités ou les projets qui feront l'objet d'un contrôle de la gestion. Elle détermine les aspects de la gestion qui seront examinés par ses services. A ce dernier titre, on peut généralement constater, à la lecture des rapports annuels des Cours, qu'il n'est pas fait mention des critères (objectifs) qui ont pu conduire par exemple la Cour à contrôler tel ou tel autre organisme. Ce qui laisse penser que le tout est fait dans l'arbitraire. Certes, la Cour dispose de la liberté de programmation, qui est une garantie de son indépendance, d'où la considération suivant laquelle l'arrêté de programmation « n'est qu'une disposition interne de valeur seulement indicative »[1232].

Mais dans le souci d'une meilleure communication et d'une meilleure compréhension de sa démarche, elle peut (et ce qui est souhaitable) indiquer les raisons ou les motivations qui ont guidé le contrôle des entités en cause. Comme le souligne le Procureur général Jean-François BENARD, « qui dit programmation des contrôles, dit aussi garanties données aux contrôlés, parce que ceux-ci ont le droit de savoir que leur contrôle ne résulte pas d'un caprice de l'instant, mais qu'il a été décidé dans le cadre d'une démarche réfléchie et concertée »[1233].

Dans ce sens, le rapport d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina par celle du Maroc fournit des critères privilégiés pour le choix des organismes à contrôler[1234]. La bonne planification des activités par la Cour est un préalable à une meilleure exécution des contrôles, car comme l'indique le parquet burkinabè, « L'existence d'un programme préexistant, précis, connu d'avance constitue une précieuse garantie pour les parties prenantes »[1235].

1232 Jacques MAGNET/ Louis VALLERNAUD, Thierry VUGHT, « La Cour des comptes, les institutions associées et les Chambres régionales des comptes », Op.cit., p.159.

1233 Jean-François BENARD, « L'évolution récente des procédures non juridictionnelles », Op.cit., p.24.

1234 Le rapport souligne à titre d'exemple : « le secteur d'activité, les informations collectées suite au jugement des comptes, les enjeux budgétaires et financiers, l'analyse par les risques, la région d'implantation des organismes, la périodicité des contrôles, l'examen et exploitation des rapports de corps d'inspection, des procès-verbaux des organismes ainsi que les rapports des commissaires aux comptes et autres auditeurs », V. Cour des comptes du Burkina Faso, Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso*, Op.cit., p.18.

1235 Parquet Général (Cour des comptes du Burkina Faso), *Rapport d'activités 2009-2010*, p.7.

En second lieu, viennent les défaillances de la Cour dans le respect de son agenda de contrôle. En effet, certains contrôles annoncés ne sont pas exécutés ou ne sont exécutés que partiellement. Au lieu de s'attendre à une modification en cours d'exercice des programmes, on constate que les choses sont maintenues en l'état, de sorte que l'on est amené à constater un décalage dans les faits entre les contrôles effectués et ceux prescrits par la lettre de mission. La mission d'évaluation de la Cour des comptes du Maroc a relevé plusieurs situations de ce genre dont celle tenant au contrôle de la gestion de la mairie de Ouagadougou[1236].

Si le contrôle de la gestion reste de loin la mission la mieux exercée par le juge des comptes ouest-africain, il faut relever certaines difficultés procédurales qui peuvent en ternir quelque peu la crédibilité.

Se pose notamment la question du respect de l'impartialité et du contradictoire de la procédure par la Cour, à l'occasion du contrôle de la gestion.

2. Le non-respect des garanties procédurales à l'occasion du contrôle administratif

La non-observation du principe d'impartialité. Les textes d'organisation des Cours des comptes reconnaissent au Premier président un pouvoir d'organisation et d'administration de la Cour. Il peut ainsi, par des actes et mesures d'ordre intérieur, veiller à un meilleur fonctionnement et une meilleure efficacité de la Cour. Le non-respect de l'étendue de ce pouvoir peut susciter des difficultés. L'exercice de ce pouvoir doit en principe s'inscrire dans le respect des textes législatifs et réglementaires, ainsi que des principes généraux de droit liés notamment au fonctionnement de la justice. En dehors de ce cadre légal, on peut

[1236] Le rapport d'évaluation souligne : « A titre d'exemple, on peut citer le cas de la Mairie de Ouagadougou qui a été contrôlée par la Cour des comptes. En effet, la lettre du 22/01/2004 annonçant le démarrage de la mission a spécifié que le contrôle devait porter sur les marchés publics relatifs à la réfection de l'Hôtel de ville et sur la gestion de la régie des recettes de la Commune, alors que dans les faits le contrôle n'a porté que sur la première composante. ». Cour des comptes du Burkina Faso, Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso*, Op.cit., p.18.

craindre une remise en cause des garanties établies, afin d'assurer un fonctionnement impartial et crédible de la Cour des comptes.

Au Burkina Faso, la mise en œuvre de ces pouvoirs d'organisation interne de service a pu remettre en cause la procédure légale établie et a surtout remis en cause le principe de l'impartialité. Une illustration de ce manquement au principe de l'impartialité lié à la mauvaise application des pouvoirs d'organisation interne de la Cour est mise en évidence dans le contrôle de la gestion de la Loterie nationale du Burkina (LONAB).

Etait en cause dans cette affaire le recours de la Cour des comptes à l'expertise. Les articles 11 et 114 de la loi organique n°014-2000 du 16 mai 2000 donnent pouvoir au Premier président de la Cour de désigner des experts chargés de mener des enquêtes présentant un caractère technique. La loi ne définit pas davantage les principes directeurs de ce choix et le Premier président dispose d'une grande liberté dans la désignation de l'expert, sauf à recourir à l'avis du président de chambre prévu par l'article 114 de la loi organique.

A l'occasion du contrôle de la gestion de la LONAB, le praticien désigné par le Premier président pour assurer l'expertise auprès de la Cour et assister le magistrat rapporteur remplissait par ailleurs la fonction de commissaire aux comptes auprès de la LONAB. Ce faisant, l'on pouvait, à la suite du ministère public, se demander, si « la double qualité d'expert de la Cour et de commissaire aux comptes » (n'était pas) « incompatible avec les exigences d'impartialité »[1237] ?

Ce procédé ne garantissait pas l'impartialité de la procédure d'instruction des comptes. Il est plutôt souhaitable que la nomination d'expert auprès de la Cour puisse répondre aux exigences nécessaires pour rendre une bonne justice, tel que le respect de l'exigence d'impartialité. Les experts désignés au soutien de la Cour doivent être soumis aux mêmes obligations déontologiques, qui s'imposent au magistrat financier, afin de prévenir certaines situations qui ne garantissent pas la crédibilité du contrôle : conflits d'intérêts, relations professionnelles...

[1237] Parquet Général (Cour des comptes du Burkina Faso), *Rapport d'activités* 2009-2010, p.23.

Le meilleur traitement de ces situations passe par la définition, en ce qui concerne les Cours des comptes ouest-africaines, d'une charte de déontologie des juridictions financières, à l'exemple de celle en vigueur depuis 2006 en France[1238]. En droit comparé, on peut noter qu'en France, la désignation des experts est subordonnée au respect de l'exigence d'impartialité. Dans ce sens, l'article L.141-4 du Code des juridictions financières françaises prévoit que les experts ne peuvent être désignés pour une mission relative à une affaire qu'ils ont pu connaître, même indirectement, au titre de l'exercice de leurs fonctions. Aucun texte dans les pays de l'UEMOA ne prévoit une telle garantie, pourtant indispensable pour assurer la neutralité du contrôle.

La mauvaise application du contradictoire. S'agissant de la contradiction, elle est globalement bien assurée par la technique du rapport en deux temps, c'est-à-dire du rapport provisoire suivi de la réponse du responsable de la gestion de l'entité en cause et enfin du rapport définitif.

Cependant, une certaine pratique à la Cour des comptes du Sénégal laisse observer des difficultés. En effet, à l'occasion de nombreuses opérations de contrôle, la Cour n'a pas recueilli le droit de réponse des dirigeants des entités contrôlées. Elle s'est plutôt référée à des personnes qui n'étaient pas, pour ainsi dire, intéressées au premier chef par la procédure du contrôle. En effet, le rapport provisoire de contrôle a été notifié à plusieurs occasions à une personne autre que le responsable de l'organisme assujetti.

L'ancien commissaire du Droit à la Cour des comptes du Sénégal a pu « relever que le contrôle de la gestion de collectivités locales a donné lieu à des rapports provisoires notifiés à des personnes qui n'en étaient pas les destinataires légaux. C'est le cas de celui de la commune de Mbour avec des observations adressées au comptable de la collectivité locale (Rapport n°47-05 du 27 juin 2005). Il en est de même du contrôle de la gestion de la commune de Cayar à l'occasion duquel il a été demandé au comptable de la commune des explications sur sa gestion (Rapport n° 93 du 12 juillet 2006, observations n° 25 et

1238 Pour une présentation synthétique et un bilan de son application en France, V. Marie-Thérèse CORNETTE, « La charte de déontologie des juridictions financières », *AJDA*, 30 avril 2012, pp.880-882.

suivantes). La Cour est même allée jusqu'à adresser des observations au Premier ministre, et le Président de la 1ère Chambre avait estimé nécessaire, après cela, de saisir le ministère public pour avis sur cette question (lettre n° 41-09 CC/CABF/SD du 20 février 2009) »[1239].

C'est dire que la Cour a encore des difficultés à identifier ses interlocuteurs alors que le texte, à ce niveau, semble clair lorsqu'il désigne le « dirigeant du service ou de l'organisme contrôlé »[1240]. Or, à en croire l'ancien commissaire du Gouvernement, la Cour aurait un sérieux problème pour déterminer les personnes que la loi désigne sous l'appellation de « dirigeant ». Une chose cependant est sûre, le terme de « dirigeant du service ou de l'organisme contrôlé » ne peut en aucun renvoyer au Premier ministre, au ministre de tutelle, et encore moins au comptable public. Il s'agit plutôt de l'ordonnateur ; soit le directeur pour l'entreprise publique ou l'établissement public, soit le maire pour la collectivité territoriale.

Face à ces hésitations, il n'est pas étonnant, qu'au Burkina Faso, le siège ait écarté, à un certain temps, le ministère public pour les délibérations relatives à l'adoption du rapport public. Cette situation, plutôt conflictuelle, a été réglée et le ministère public est de nouveau associé aux délibérations intéressant le rapport public[1241].

La contribution de la Cour ne s'arrête pas aux dénonciations. Elle se déploie sur le suivi de la mise en œuvre des recommandations qu'elle a prescrites au rétablissement de l'orthodoxie financière.

1239 Abdourahmane DIOUKHANE, « Le casse-tête des questions de procédure pour la Cour des comptes du Sénégal : morceaux choisis », à paraître dans la Revue *Afrilex*.

1240 L'art.73 de la loi n°99-70 dispose en effet que « Le rapporteur… établit un pré-rapport qui est communiqué par le président de chambre aux dirigeants du service ou de l'organisme contrôlé qui doivent répondre dans le délai d'un mois, par mémoire écrit ».

1241 Associé à la rédaction des rapports 2003-2004, 2005 et 2006, le ministère public ne l'a pas été à la rédaction des rapports 2007 et 2008, avant d'y être de nouveau associé pour celui de 2009 et 2011.

B. L'EFFORT DE SUIVI DE LA MISE EN ŒUVRE DES RECOMMANDATIONS

Le contrôle du juge n'a pas d'intérêt si les administrations ne conforment pas leurs actes aux recommandations prescrites. Le juge s'est ainsi donné les moyens de s'assurer de la prise en compte de ses recommandations dans les services publics et parapublics antérieurement contrôlés. Au Burkina Faso notamment, les rapports sur l'exécution du budget et les rapports publics annuels comportent une rubrique « État de mise en œuvre des recommandations issues du rapport… ». La Cour des comptes vérifie ainsi la mise en œuvre de ses recommandations par les entités précédemment contrôlées. Le procédé utilisé consiste, pour la Cour, a envoyé des lettres aux entités contrôlées sur les mesures prises depuis son passage. On comprend que de nouvelles vérifications sur place soient plus difficiles, en raison du fait que la Cour doit mobiliser des moyens humains limités pour assurer le contrôle de nouveaux organismes.

La Cour n'a pas encore livré les statistiques sur la mise en œuvre de ses recommandations. Au vu des rapports, on peut penser que le bilan est mitigé. Au niveau de l'exécution du budget, les formalités budgétaires parfois les plus simples ne sont pas respectées malgré le rappel permanent et incessant du juge. Il en est ainsi des formalités relatives aux virements et transferts de crédits, qui sont régulièrement méconnues malgré les prescriptions de l'article 19 de la loi n°006/2003 relative aux lois de finances.

S'agissant du contrôle de gestion, le bilan est plutôt satisfaisant ; les « mauvais élèves » étant minoritaires. Ainsi, dans le rapport 2009, seules trois entités (dont le Conseil constitutionnel) n'ont pas envoyé à la Cour des réponses sur l'état de mise en œuvre des recommandations. Pour les autres entités, les mises en œuvre sont effectives ou en état de l'être. Dans ce sens, il faut souligner les suites du contrôle de la CNSS. Dans son rapport 2006, la Cour avait relevé à l'occasion de son contrôle des faits dignes d'une gestion désastreuse. La CNSS a, par la suite, donné un plein effet aux recommandations de la Cour. Le rapport 2008 montre que la totalité des recommandations de la Cour a été intégrée à la gestion de la Caisse.

Au Sénégal, le rapport 2005 a été l'occasion pour la Cour de faire l'état des lieux de la mise en œuvre de ses recommandations depuis son premier rapport public 1999-2000. Elle ouvre pour la première fois un chapitre intitulé « Les suites données aux précédentes

observations de la Cour ». Elle établit un bilan plutôt satisfaisant : « Si la plupart des recommandations ont été mises en œuvre, des progrès restent à faire, surtout de la part des ministères de tutelle. En effet, les directives ont été principalement exécutées lorsqu'il s'est agi de rappeler les règles d'organisation comptable ou d'inviter les responsables concernés à clarifier la situation juridique au sein de leurs organismes respectifs. Il en est de même lorsqu'elles ont porté sur l'amélioration de l'organisation budgétaire ».

Si la Cour laissait entendre, dans le rapport 2005, la volonté de vérifier assidûment les suites de ses contrôles, elle semble avoir été prise de court. Les rapports 2008 et 2009 sont muets sur l'état de mise en œuvre de ses recommandations. Les moyens limités, aussi bien en matériel qu'en personnel, y sont sûrement pour beaucoup. Cela constitue une régression, car le suivi des suites par la Cour lui permet, par un regard minutieux, de maintenir les entités contrôlées sous une pression permanente qui les convaincra de se conformer efficacement à ses recommandations.

Il convient que les pouvoirs publics définissent alors un cadre adéquat de suivi des suites du contrôle, sinon il faut donner les moyens nécessaires à la Cour pour suivre efficacement la mise en œuvre de ses recommandations.

Récemment au Burkina Faso, à la suite du rapport de l'ASCE mettant en cause la gestion calamiteuse de certains services publics, le gouvernement, à travers le Premier ministre, a affiché la ferme volonté de lui donner un plein effet par la sanction éventuelle des coupables. Au lieu de sanctions, l'ingénierie a consisté en l'adoption par le Conseil des ministres, en sa séance du 7 novembre 2012, d'un « rapport relatif à la mise en œuvre des recommandations des Institutions de contrôle ». Pour ce faire, le Conseil des ministres a décidé d'instituer « un cadre annuel d'examen des rapports publics de contrôle ».

Il reste à savoir si les modalités de fonctionnement de ce cadre offriront les garanties d'un suivi objectif et optimum. On peut en douter, d'autant que la création d'une nouvelle commission rappelle comme un leitmotiv ces mots de Clemenceau[1242]. Du reste, les circonstances de création de ce cadre peuvent bien laisser l'observateur sceptique. Il n'est

[1242] CLEMENCEAU qui soulignait « quand on veut enterrer un problème, on crée une commission ».

pas étonnant que la presse en soit arrivée à considérer que les promesses du Premier ministre ont « accouché d'une squelettique souris »[1243].

Le meilleur moyen de dissuader davantage consisterait à mettre plus souvent en œuvre les procédures répressives. La relative prise en compte des observations du juge peut être alors recherchée dans l'excessive timidité de certaines Cours.

C. L'UTILISATION INSUFFISANTE DES POUVOIRS REPRESSIFS

Afin de prévenir la persistance des mauvaises pratiques de gestion, contraires aux règles budgétaires et comptables, le législateur a défini des procédures en vue de la sanction de certains comportements fautifs : soit, la Cour des comptes sanctionne directement dans le cadre des fautes de gestion ou des gestions de fait, soit elle défère aux juridictions pénales les agissements constitutifs de crimes et délits à la législation pénale, à l'effet d'obtenir éventuellement le prononcé de sanctions pénales.

Ce pouvoir répressif, dont la bonne utilisation aurait pu contribuer à instaurer des pratiques plus conformes à la législation budgétaire et comptable, n'est guère utilisé par la Cour comme il le faut. Si ce constat ne vaut pas pour le seul juge financier et doit ainsi être étendu aux juges issus des autres ordres de juridictions (judiciaire ou administratif), celui-ci doit être nuancé lorsque l'on compare les pratiques en cours au Sénégal et au Burkina Faso ; étant donné que ces deux États sont les premiers à avoir installé et faire fonctionner leurs Cours.

[1243] Boureima OUEDRAOGO, « Promesses de mesures contre la mauvaise gestion des deniers publics : la montagne a accouché d'une squelettique souris », *Le Reporter* n°106 du 15 au 30 novembre 2012. http://www.reporterbf.net/index.php/diagnostic.

Autant le juge des comptes sénégalais a montré sa détermination à réprimer les auteurs de pratiques malveillantes, autant son homologue burkinabè a vite déchanté, après avoir fait des déclarations à la mesure de grands effets d'annonce.

Au Sénégal, dès les premières années de fonctionnement de la Cour, les procédures répressives (à savoir gestion de fait et fautes de gestion) ont été activées et ont donné lieu à des sanctions. Les statistiques ne sont pas connues. Mais les arrêts définitifs de fautes de gestion et de gestion de fait sont résumés ou fournis dans leur intégralité dans le rapport public annuel. Une douzaine d'arrêts relatifs à des fautes de gestion ont ainsi été répertoriés dans les rapports publics des années 1999 à 2006[1244] . Alors que, dans le même temps, un seul arrêt relatif à une gestion de fait a été publié dans le rapport 2005. Si aucun arrêt de faute de gestion ne figure dans le rapport 2007, il est toutefois mentionné qu'« au 31 décembre 2007, treize dossiers se trouvaient, au total avec les rapports d'instruction correspondants, pendants devant le ministère public, pour conclusions »[1245]. Le ministère public explique l'absence de conclusions relatives aux fautes de gestion dans cette période par le fait que « le Commissaire du Droit et les autorités de la Cour ont convenu de donner la priorité au jugement des comptes »[1246]. Dans le cadre du jugement des comptes, elle a déjà eu à prononcer des amendes pour sanctionner le retard des comptables[1247].

A ce bilan, il faut ajouter les référés transmis par la Cour au ministre des Finances ou au garde des Sceaux, en vue de poursuivre certains gestionnaires pour des agissements susceptibles de constituer des infractions pénales, comme ces cas de fautes présumées constitutives de détournement de deniers publics, de délits de concussion ou encore de délit

[1244] 3 arrêts publiés dans le rapport 99-2000, 3 dans le rapport 2001, 5 dans le rapport 2002-2003, 1 dans le rapport 2004, 0 dans le rapport 2005 et 2 dans le rapport 2006.

[1245] République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2007*, p.36.

[1246] *Ibidem*, p.49.

[1247] A titre illustratif, on peut lire dans le rapport public 2003, la synthèse des arrêts rendus par la Cour sur les comptabilités des collectivités locales : « La Cour statuant provisoirement en vertu du caractère contradictoire de la procédure a prononcé les amendes pour retard contre cinquante six (56) comptables des collectivités locales au titre des gestions 1997 à 2000 à raison de 5000 francs par mois de retard à l'audience du 29 janvier 2003 et leur a accordé un délai de deux mois à compter de la date de notification de l'arrêt pour formuler leurs observations ».

de défaut de conservation d'archivages constatés lors du contrôle du Fonds commun des greffes[1248].

L'impossibilité pour la Cour de déférer les infractions directement aux juridictions pénales, par la voie de son ministère public, peut constituer un handicap à la bonne conduite de la procédure de répression, comme dans l'affaire relative à la SAPCO. Dans cette affaire, malgré les relances de la Cour au garde des Sceaux pour engager des poursuites relatives à certains délits pénaux, elle n'a finalement eu comme réponse qu'une nouvelle nomination du fautif à des fonctions de directeur dans une autre société[1249].

En dépit des interférences de certains politiques et du caractère parfois dérisoire des amendes prononcées (condamnation à 50 000 FCFA, par exemple), il reste que la Cour sénégalaise montre une réelle volonté de réprimer qui joue un rôle non négligeable dans la prévention des pratiques irrégulières. Sans compter que la publication des arrêts dans les rapports publics ainsi que la mention de l'identité des mauvais gestionnaires apportent leur lot à la garantie de la bonne gestion financière et comptable. La mention des noms de ces gestionnaires reconnus coupables de fautes de gestion dans les rapports a d'ailleurs eu une part d'effet, puisqu'on en est venu à demander à la Cour de ne mentionner que les initiales (des noms) dans les arrêts, afin de préserver l'honneur de certains justiciables !

Cette détermination du juge financier sénégalais contraste avec l'attitude indolente du juge financier burkinabè.

La Cour des comptes burkinabè semble encore dans l'expectative sur la question de l'exercice ou non de son pouvoir répressif. Depuis son installation en 2002, aucun jugement pour gestion de fait ou faute de gestion n'a été rendu. Ce bilan contraste avec les chefs de manquements relevés par la Cour lors de son contrôle administratif.

1248 République du Sénégal, Cour des comptes, *Rapport public 2004*, pp.91-92.

1249 « La Cour avait introduit un déféré devant la Chambre de Discipline financière concernant l'ancien Directeur général, demandé à la Présidence de la République de prendre des directives complémentaires et relancé le Garde des Sceaux pour différentes infractions, notamment une tentative de corruption à l'égard d'un membre de la CVCCEP. **En dépit de cette situation, l'ancien Directeur général a été nommé aux mêmes fonctions au CICES** ». *Rapport public 2001*, p.28.

En effet, la Cour relate dans ses rapports des irrégularités susceptibles de constituer des gestions de fait ou des fautes de gestion. Il en est ainsi des nombreux manquements aux principes de la séparation des ordonnateurs et des comptables au niveau notamment des collectivités territoriales. Outre le fait qu'il s'agit là de cas patents appelant la mise en œuvre de la procédure de gestion de fait, ces manquements à ce sacro-saint principe, en tant qu'ils constituent des infractions à la législation comptable, sont susceptibles d'être poursuivis sous l'angle de la faute de gestion.

Au demeurant, dans la majorité des organismes contrôlés, elle a constaté des faits qui sont susceptibles de constituer des fautes de gestion. Il peut être cité, à ce titre, les manquements fréquents et généralisés à la réglementation des marchés publics, l'octroi de primes ou d'indemnités injustifiées entrant dans le cadre des avantages injustifiés à soi-même ou à autrui[1250], des dépenses sans facturation ou avec des facturations fictives ou des coûts de réparation s'élevant de loin au dessus de la valeur d'acquisition du bien…Il faut ajouter à ce tableau les amendes pour les retards dans la production des comptes qui n'ont toujours pas été prononcées en dépit des défaillances chroniques.

Malgré les réquisitions du ministère public tendant à la sanction des justiciables, la Cour ne semble pas encore disposée à sanctionner[1251]. Cette attitude est, du reste, contraire à l'annonce qu'elle a effectuée en 2005, au moment de la publication de son premier rapport public 2003-2004. Elle avait exprimé sa volonté de sanctionner, pour les prochains contrôles, les personnes responsables d'agissements contraires à la législation budgétaire et financière. Après moult pressions des partenaires financiers et de certains politiques[1252], il semble que quatre affaires pour faute de gestion sont en instruction depuis 2010[1253].

[1250] On mentionnera à titre illustratif des cas improbables d'octroi de frais de mission à des agents pour avoir accompagné un responsable à l'aéroport ou dans des lieux festifs. Le contrôle du Médiateur en 2005 a montré que certains agents ont bénéficié de frais de mission pour avoir accompagnés celui-ci au SIAO (Salon International de l'Artisanat de OUAGADOUGOU) ou encore du Président du Conseil constitutionnel ayant acheté un véhicule de service à son épouse avec un chauffeur à sa disposition alors qu'elle n'était pas membre de l'institution !

[1251] Dans ses rapports d'activité, le ministère public note au titre des insuffisances « l'absence de réponse de la Cour aux réquisitions…tendant à la condamnation à l'amende des comptables défaillants », *Rapport d'activité de l'année judiciaire 2008-2009*, p.40 et *Rapport d'activité judiciaire de l'année 2010*, p.25.

[1252] Burkina Faso, Cour des comptes, Parquet général, *Rapport d'activités 2008-2009*, p.39.

[1253] Burkina Faso, Cour des comptes, Parquet général, *Rapport d'activités 2009-2010*, p.24.

La Cour justifie l'absence de sanction par le fait que sa démarche doit être considérée comme pédagogique. Il s'agit pour elle de persuader plutôt que de sanctionner ses justiciables, notamment les comptables publics défaillants[1254]. C'est dans cette logique de la persuasion qu'elle a effectué un rappel de la notion de gestion de fait, avant de s'engager dans la mise en œuvre de ce volet de sa compétence qui attend encore une concrétisation. Or, si la démarche de la persuasion pouvait apparaître opportune dans les premiers instants de son installation, une décennie après on peut bien douter de sa justesse. Surtout que la doctrine de la sensibilisation est loin de montrer les résultats escomptés.

À cette attitude de la Cour des comptes burkinabè qui n'a pas encore engagé jusqu'à terme une procédure répressive, il faut rapprocher l'attitude de la Cour des comptes nigérienne. Cette dernière, dans le cadre du jugement des comptabilités patentes, ne condamne pas le comptable en débet, lorsqu'elle constate des manquants de caisse ou des irrégularités qui ont causé un préjudice à la collectivité. Elle prononce, dans le dispositif de ses décisions, un « sursis à décharge ». Cette formule inédite et ambiguë traduit l'indolence des juridictions financières UEMOA à prononcer des sanctions à l'encontre de leurs justiciables. Or, une telle attitude ne peut mettre fin à la culture de l'impunité.

Il est acquis que les relations de faits irréguliers dans les rapports publics sont déjà une sanction à l'encontre des gestionnaires fautifs, car personne ne veut y être cité et faire la une des médias. Cependant, la lecture des rapports publics laisse transparaître rarement le profil des éventuels fautifs, de sorte qu'il faut être dans le sérail de la Cour pour en savoir davantage. En effet, il faut des investigations supplémentaires au lecteur des rapports publics pour découvrir les personnes épinglées par la Cour. D'où l'adresse de la presse à l'endroit des lecteurs des rapports publics : « Grattez! Y a des noms derrière!»[1255]. Ainsi les rapports ne permettent-ils pas toujours de connaître le profil des personnes contrôlées. Ils ne mettent pas toujours en évidence l'identité des personnalités ou des grands

[1254] Mesure de la performance de la gestion des finances publiques au Burkina Faso selon la méthodologie PEFA, année 2007, p.133.

[1255] Hervé D'AFRICK, « LES NON-DITS DU RAPPORT DE LA COUR DES COMPTES: Blaise COMPAORE épinglé », *Le Reporter* du jeudi 12 février 2009, http://reporterbf.blogspot.fr/2009/02/les-non-dits-du-rapport-de-la-cour-des.html.

entrepreneurs économiques, responsables des mauvaises gestions ! Au demeurant, le parquet de la Cour des comptes burkinabè a suggéré que « pour aider l'État à recouvrer ses droits, les noms des débiteurs défaillants ou non doivent être publiés dans les rapports publics »[1256].

On comprend que les principes généraux de la justice empêchent la Cour d'exposer les faits comme des infractions avérées avant le déclenchement éventuel d'une procédure de gestion de fait ou de fautes de gestion afin de préserver l'honneur, la présomption d'innocence des agents fautifs et de sauvegarder l'impartialité de la juridiction. On peut comprendre aussi qu'elle agit par déférence au juge pénal, lorsque celui-ci est saisi des agissements présumés constitutifs d'infractions pénales. Toutefois, la Cour peut bien relater et présenter les faits, sans pour autant prendre le parti de les qualifier d'infraction, en attendant que les autorités de poursuites ou de jugement se prononcent.

Tous ces éléments ne confortent pas l'image et la crédibilité de la Cour auprès de l'opinion publique, qui se demande pourquoi les nombreuses dénonciations figurant dans le rapport public ne sont pas sanctionnées. Ce sentiment est justifié d'autant qu'il semble qu'à ce jour un seul dossier relatif à des agissements susceptibles de constituer un crime ou un délit a été déféré par le ministère public aux tribunaux judiciaires, en vue de la mise en œuvre éventuelle de l'action publique[1257].

[1256] Burkina Faso, Cour des comptes, Parquet général, *Rapport d'activités 2007-2008*, p.7.

[1257] Burkina Faso, Cour des comptes, Parquet général, *Rapport d'activités 2009-2010*, p.7.

CONCLUSION PARTIE II
UN DÉVELOPPEMENT FONCTIONNEL MITIGÉ

L'autonomisation des juridictions financières devait constituer un levier pour dynamiser le contrôle juridictionnel des finances, qui est longtemps resté en hibernation. Il est indéniable que le renouveau de la juridiction financière a contribué à dynamiser son fonctionnement. Cette incidence reste toutefois relative.

Le contrôle juridictionnel connaît de nombreuses vicissitudes, liées notamment à l'état des comptes publics, qui jouent contre son effectivité. Les Cours ont des difficultés réelles pour trouver les moyens adéquats et consistants. Ce qui leur permettrait d'assurer la reddition des nombreuses comptabilités non apurées par leurs devancières avant de pouvoir se tourner vers l'apurement des comptabilités plus récentes.

Confrontées à ce lourd passif, les Cours doivent encore faire face aux nombreux écueils qui ont pratiquement empêché leurs devancières d'assurer le jugement des comptes publics, dans la mesure où l'objet du jugement, à savoir le compte, n'existe pas ou ne se laisse pas scruter quand il existe. La raison étant que les comptes ne sont pas produits au juge et quand ils le sont, ils ne sont pas en état d'être examinés.

Pour autant, cette situation ne saurait être avancée à la décharge du juge ; les moyens mis à disposition par la loi pour garantir la production régulière des comptes ne sont pas utilisés à bon escient par celui-ci, confortant ainsi les comptables dans le manquement à leurs obligations. Cette attitude rejaillit sur les procédures relatives aux gestions de fait et aux fautes de gestion qui ne sont que trop rarement mises en œuvre.

Peu disposé à prononcer les sanctions, on découvre sans aucune stupeur la détermination du juge financier quand il s'agit de l'exercice de ses fonctions administratives. Ces dernières fonctions, qui le conduisent à critiquer la gestion publique, le placent dans un rôle de conseiller, qui est encore plus facile à exercer que celui de juge répressif. Ce contrôle, bien que développé, reste essentiellement porté sur la régularité de la gestion alors que les nouvelles méthodologies de gestion appellent un contrôle orienté vers la recherche de la performance de la gestion.

Toutefois, la disposition du juge financier pour l'exercice du contrôle de la gestion est tempérée par un sentiment compréhensible de frustration. La raison en est que les nombreuses dénonciations et recommandations à l'amélioration de la gestion publiques ne reçoivent pas l'écho souhaité de la part des gouvernants, dont l'attitude semble encourager les mauvais gestionnaires. Ce qui amène le juge et le citoyen à s'interroger régulièrement sur l'utilité d'un contrôle, dont on sait à l'avance qu'il ne conduira pas à une réduction considérable des mauvaises pratiques de gestion.

CONCLUSION GÉNÉRALE

La question essentielle qui a guidé ce travail était celle de mesurer la valeur ajoutée qui a pu découler de la création de Cours des comptes autonomes dans les pays membres de l'UEMOA. Une décennie après l'installation des premières Cours des comptes, le moment se prêtait à l'examen de l'état de la juridiction financière, dans la mesure où les anciennes Chambres des comptes n'ont pas toujours pu relever les défis de l'effectivité et de la fonctionnalité. En d'autres termes, il s'agissait de savoir si la réforme des juridictions financières, impulsée à l'initiative de l'UEMOA et la pression des bailleurs de fonds, a permis de les rendre plus actives.

Sur un plan statutaire et organique, les avancées sont notables. Il existe un effort de prise en compte de la spécificité de la fonction du juge financier, qui a donné lieu, en certains endroits, à la mise en place d'une véritable magistrature financière (Sénégal et Togo). Dans les États où l'on n'a pas fait l'option de constituer une magistrature financière autonome, on a pu observer les premiers jalons de la création de cette magistrature financière autonome. Bien que coûteuse, la constitution de cette magistrature financière autonome se présente finalement comme le seul moyen de parer au climat délétère qu'offre parfois la rivalité entre les juges professionnels appelés à animer la juridiction financière et les fonctionnaires provenant des administrations financières. Si l'on désire toutefois conserver le principe d'une magistrature unique, il faut avoir à l'esprit la nécessité de former les magistrats à la discipline des finances publiques, dont la maîtrise s'avère indispensable pour garantir la compétence du juge financier.

L'autonomie organique désormais acquise des juridictions financières, qui ont longtemps été marginalisées ou ignorées au sein de la Cour suprême, a contribué à rehausser leur image et à en faire des institutions prestigieuses. Non seulement les textes constitutionnels les consacrent comme une composante du pouvoir judiciaire, mais surtout ils en font des juridictions suprêmes d'un ordre juridictionnel autonome, au même titre que les Conseils ou Cours constitutionnels, les Cours de cassation et les Conseils d'État.

Cette place prestigieuse qu'elles occupent au sein du pouvoir judiciaire constitue une garantie de l'indépendance des Cours des comptes. S'il y a encore de la place pour discuter des garanties de cette indépendance, il reste que seule l'attitude des Cours des comptes constitue le levain de leur régime statutaire. Comme on a pu l'écrire, quels que soient les

artifices prévus, seul l'état d'esprit du magistrat est déterminant. On a alors à l'esprit le propos célèbre de Robert BADINTER, qui appelle le juge au devoir d'ingratitude envers l'autorité qui l'a nommé. Il appartient aux membres des différentes Cours des comptes de l'espace UEMOA de faire preuve d'audace dans l'exercice de leurs missions. Car la (re)définition des statuts ne suffit pas à elle seule pour garantir l'indépendance. Ainsi que l'a bien mentionné le Premier président SEGUIN, lors du bicentenaire de la Cour française des comptes, « l'indépendance n'est pas un art de l'esquive. Notre destin n'est pas tout tracé. C'est d'abord un défi. Le défi d'être utile et efficace. Notre crédibilité n'est en rien un acquis »[1258].

L'indépendance est une caractéristique essentielle des ISC. Elle constitue le moyen pour elles de remplir efficacement leur mission de contrôle de l'utilisation régulière et rationnelle des deniers publics. À ce sujet, il est indéniable que la création de Cours des comptes autonomes a conduit à un développement appréciable du fonctionnement de la juridiction financière. On a alors pu souligner le bilan satisfaisant réalisé par les Cours des comptes burkinabè, nigérienne et sénégalaise depuis leur installation. Comme par un effet d'entraînement, les Chambres des comptes, qui attendent leur transformation en Cours des comptes, à l'image de la Côte d'Ivoire et du Mali, connaissent un rythme d'activité assez acceptable. Ce qui augure des lendemains prometteurs.

Certes, ce bilan satisfaisant ne doit pas occulter les nombreuses vicissitudes qui empêchent les Cours de remplir pleinement leur mission de contrôle juridictionnel des comptes. Mais sur ce dernier point, elles sont moins comptables des nombreux obstacles qu'il leur faut encore surmonter. S'il paraît plus réaliste de leur retirer la compétence de contrôle juridictionnel des comptes, elles doivent toutefois conserver la compétence pour sanctionner les nombreuses fautes de gestion découvertes à l'occasion des contrôles.

Malgré le bilan intéressant qu'elles affichent, la production des Cours des comptes reste, de loin, en deçà des nombreuses missions qu'elles sont constitutionnellement et légalement chargées de remplir. La faible productivité de ces juridictions trouve sa raison principale dans les moyens qui sont mis à leur disposition. Les moyens affectés à ces juridictions,

[1258] Phillipe SEGUIN, « Allocution de ouverture », in Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, Op.cit., p.8.

qu'ils soient humains, matériels ou financiers, sont en effet insignifiants. Ce qui empêche les Cours des comptes de remplir convenablement leurs missions, pourtant tentaculaires.

L'allocation de maigres ressources à l'instance supérieure de contrôle se justifie moins par le manque de ressources publiques que par le manque de volonté des dirigeants ouest-africains. Il a été cité ici des exemples de pays africains, comme le Gabon et le Burundi, dont les Cours des comptes apparaissent, de très loin, mieux nanties que les Cours des comptes de l'UEMOA.

Même si l'insuffisance de ressources publiques peut être avancée pour justifier la faible dotation financière des Cours des comptes dans cet espace UEMOA, il reste que le meilleur moyen de réaliser des économies réside dans la performance des structures de contrôle. Comme l'a souligné Monsieur JEVELBERGE, en sa qualité de président de la *Bundesrechnungshof* allemande, « un contrôle effectif et une gestion transparente des deniers publics peuvent rapporter annuellement à l'État l'équivalent de 25% de ses recettes budgétaires »[1259]. Pour s'en convaincre, il suffit d'observer les performances réalisées par le NAO britannique. Chaque livre sterling dépensée pour financer le NAO permet d'en économiser huit (livres) sur les dépenses faites par l'État[1260]. Faut-il encore rappeler cette adresse de Gaston JEZE aux autorités luxembourgeoises, qui s'apprêtaient alors à réduire le nombre des membres de la Chambre des comptes du Grand-duché ? « Il est des économies qu'une assemblée sage ne doit pas faire. Supprimer ou affaiblir le contrôle financier pour réduire la dépense du service de contrôle, c'est une imprudence grave. L'expérience de tous les pays nous apprend que cette faute se paie cher et coûte gros au Trésor »[1261].

D'ailleurs, dans les pays de l'UEMOA, il ne s'agit pas toujours d'une volonté de réaliser des économies. Tant il est vrai que l'on pourrait rationaliser le nombre trop élevé de ces autorités administratives chargées, comme les Cour des comptes, d'assurer un contrôle supérieur des finances publiques. Il existe des raisons légitimes que les moyens alloués à ces institutions viennent abonder ceux de la Cour des comptes. D'abord, leurs compétences

[1259] Cité par Mamadou M. DIARRA, Rapport sur le thème de la rentrée judiciaire 2007-2008 sur : « Le rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », Op.cit., p.23.

[1260] Institut Montaigne, *Un Contrôleur général pour les finances publiques*, Op.cit., p.50.

[1261] Gaston JEZE, « La Chambre des comptes du Grand-duché de Luxembourg », *RSLF*, 1909, p.8.

se chevauchent avec celles de la Cour. Ensuite, les moyens qui leur sont alloués ne leur permettent pas de remplir plus efficacement leur mission. Enfin, il naît une concurrence pernicieuse entre ces instances et la Cour ; ce qui nuit à leurs situations respectives.

Toutefois, ce manque de moyens ne peut pas toujours être invoqué pour justifier le fait que ces Cours soient peu fécondes. Tel est le cas de la Cour des comptes du Togo qui, malgré une bonne dotation financière qui dépasse par surcroît celles des autres Cours de l'Union, ne présente aucun bilan tangible à son actif. Dans cette dernière hypothèse, Il faut rechercher la cause de l'inactivité non seulement dans la formation et la compétence des membres de la Cour, mais également dans l'impossibilité pour ceux-ci de se départir de leurs accointances avec le milieu politique[1262]. Elle souligne encore que les juges financiers dans cet espace UEMOA ont à relever le défi de l'audace, ce qui s'avère judicieux pour crédibiliser une Cour dont l'attitude peut paraître souvent curieuse à l'observateur.

Malheureusement pour les Cours des comptes, l'effort qu'elles consentent pour remplir leur mission, en dépit des moyens insignifiants qui sont les leurs, n'est pas généralement récompensé par les pouvoirs publics. Le pouvoir exécutif et notamment le chef de l'État ne s'approprient pas les conclusions de la Cour et ne donnent aucune suite à ses recommandations. Lorsque les ministres se décident à répondre aux référés de la Cour, leurs réponses sont plutôt évasives, sinon tout simplement à côté des interrogations. Pire, la Cour est parfois désavouée par des actes tendant à réhabiliter les personnes qu'elle avait épinglées dans ses différents rapports.

Elle ne peut davantage espérer d'un pouvoir législatif, qui n'exerce qu'un contrôle illusoire sur l'exécutif. Celui-ci étant paralysé par la discipline de parti, par les clivages politiques et par l'incompétence et le manque de formation de nombreux parlementaires.

Dans ces conditions où les services rendus par la Cour ne semblent être d'aucune utilité, il est à craindre que celle-ci ne vienne, finalement, à se démotiver. Comme l'a si bien

[1262] Mensah K., « TOGO : Takpandja Lalle, le Président de la Cour des Comptes qui fait la promotion de l'UNIR (Union pour la République, actuel parti au pouvoir) », *L'alternative-togo.com*, publié le 30 mai 2012, www.togoactualite.com.

remarqué Albert CULTRU, « Toutes les institutions dont les services sont inemployés finissent par s'assoupir »[1263].

Handicapées par de maigres moyens, ne devant pas beaucoup espérer de l'action des pouvoirs publics, il convient aux Cours des comptes d'utiliser les médias[1264] et les citoyens pour fructifier les résultats de leur contrôle. Certes, les médias ne se passionnent que pour les scandales mettant en cause les personnalités politiques. Mais, il appartient aux Cours d'accentuer leurs relations avec cette presse, qui constitue le meilleur relais pour mettre les citoyens au fait des nombreux actes de mauvaise gestion qui compromettent le bon fonctionnement des administrations, établissements et autres entreprises publiques. Il ne faut donc pas perdre de vue qu'« il faut davantage médiatiser intelligemment les travaux de la Cour des comptes pour essayer de faire évoluer l'opinion publique »[1265].

L'opinion publique est de plus en plus exigeante sur la gestion de l'argent public. Par conséquent, il serait inconséquent de ne pas s'y appuyer. A ce propos, il faut rappeler que malgré une place prestigieuse au sein du pouvoir judiciaire, les Cours sont encore largement méconnues des citoyens. Il leur faut donc gagner en notoriété. Pour ce faire, elles gagneraient davantage à renforcer leur collaboration avec des organismes et associations (appartenant à cet ensemble que l'on nomme volontiers aujourd'hui « société civile »), qui ont pour sujet favori la lutte contre la corruption et les malversations financières. On peut citer, à titre illustratif, les entreprises louables du REN-LAC[1266] au Burkina Faso.

Pour bénéficier au mieux de ces différents concours, la Cour pourrait élaborer et mettre à disposition de la presse et du public des documents synthétisant ses différents rapports publics. Ces documents synthétiques mettraient davantage en exergue les points saillants des investigations menées par la Cour. C'est pourquoi il faut concevoir, contrairement au Parquet de la Cour des comptes du Burkina Faso, que la vulgarisation, si efficace soit-elle,

---

1263 Albert CULTRU, *La réforme de la Cour des comptes. L'extension de ses compétences administratives et politiques*, Op.cit., p.144.

1264 Jhon BOURN, « Les relations avec les médias », *RFAP*, n°90, 1999, p.261.

1265 Propos de Charles de COURSON, in Bicentenaire de la Cour des comptes française, *La Cour, un passé, un destin*, Op.cit., p.266.

1266 Réseau national de lutte anti-corruption. http://www.renlac.org/.

des rapports publics de la Cour ne rend pas inutile et sans intérêt, l'organisation de conférences de presse pour en discuter[1267]. Le Parquet était plutôt soucieux d'une utilisation rationnelle des ressources déjà maigres de la Cour. L'utilisation d'Internet, par exemple, se présente comme un moyen à coût dérisoire qui permettrait à la fois une gestion rationnelle des ressources et une vulgarisation suffisante des résultats des investigations menées par la Cour. Dans ce sens, on peut déjà saluer le fait que chacune des Cours dispose d'un site internet. Mais il leur faut encore relever le défi de la publication et de l'actualisation des informations.

La collaboration avec la presse et les associations dites de la société civile ainsi que la proximité avec le public sont des moyens que les Cours des comptes peuvent exploiter à souhait pour donner des suites effectives à leurs travaux. Car, au stade actuel des choses, l'attitude des pouvoirs publics n'augure pas une franche volonté de rendre utiles les efforts qu'elles consentent pour remplir leur mission. A ce propos, la méfiance injustifiée envers la presse[1268] et le monde scientifique ou universitaire ne peut que contribuer à les isoler et *in fine* à les assoupir.

L'on n'est d'ailleurs pas loin d'observer cet assoupissement. La Cour des comptes du Sénégal, qui avait commencé à fonctionner en trombe dès son installation en 2000, semble être en train de s'essouffler. On est bien loin du rythme d'activité qui lui avait valu d'être primée en 2007, lors des activités marquant le bicentenaire de la création de la Cour des comptes française[1269]. Elle ne présente plus de régularité dans la livraison de ses rapports. Le rapport public pour l'année 2009, qui est à ce jour son dernier rapport publié, ne l'a été qu'au second semestre de l'année 2012, soit avec trois ans de retard. Pour éluder ce retard,

[1267] Il est intéressant de souligner que la Cour des comptes française a organisé en 2011 pas moins de 15 conférences de presse. *Rapport d'activités 2011*, p.5.

[1268] La presse n'est pas toujours bien reçue par les Cours, surtout lorsqu'elle s'emploie à avoir plus d'informations sur certains contrôles. Au Burkina Faso, c'est au prix de la détermination que le journal *Le Reporter* est parvenu à obtenir un exemplaire du premier rapport (pourtant) public 2003-2004. V. Hervé d'AFRICK, « Comment nous avons « réveillé » la Cour des comptes », in *Les non-dits du rapport de la Cour des comptes*. Disponible sur reporterbf.blogspot.fr/2009_02_08_archive.html, publié le jeudi 12 février 2009.

[1269] AISCCUF, « Actu : Coopération Cour des Comptes France – Sénégal », publié le mardi 06 mai 2008 sur http://www.aisccuf.org.

le dernier rapport de la Cour des comptes du Burkina Faso est présenté à l'observateur comme un rapport bisannuel ! Ainsi a-t-il été publié, durant l'automne 2012, le rapport général public pour les années 2010-2011. Quelques jours avant cette publication, un observateur attentionné de la Cour se demandait si elle ne publiait plus de rapports[1270].

Ce faisant, plus d'une décennie après leur installation, il y a des raisons de s'inquiéter et de craindre que les Cours des comptes ne viennent à subir le même sort que leurs devancières. Le réalisme ici finit par l'emporter sur l'optimisme. Les faits sont là pour étayer cet état de choses. Plus d'une décennie après son inscription dans la Constitution de 2000 et l'élaboration du projet de loi organique la concernant, la Cour des comptes ivoirienne n'a qu'une existence théorique. La réforme de la justice qui devait conduire à sa création n'est pas à l'ordre du jour des priorités du gouvernement actuel, trop occupé à la réalisation de grands chantiers d'infrastructures économiques. La Cour des comptes du Togo, créée en 1998, n'a été finalement installée qu'en 2009. Comme si le temps de sa gestation ne semblait pas assez long, elle mène actuellement des activités qui sont, pour dire juste, à côté de ses missions constitutionnelles et légales[1271].

La création d'une Cour des comptes au Bénin et au Mali, que l'on estime inévitable, semble improbable au fil du temps et au vu de l'évolution de certains évènements. A ce titre, on a déjà signalé « une difficile intégration des règles budgétaires et comptables dans les pays de l'UEMOA » ainsi que « les contraintes de l'harmonisation d'un droit budgétaire rénové »[1272], qui ne sont pas sans lien avec le défaut d'activation des

[1270] Hervé d'AFRICK, « COUR DES COMPTES : Pas de rapport ? », *Le Reporter*, publié le lundi 17 septembre 2012 sur www.lefaso.net.

[1271] Dans ce sens, on peut relever la mission de la Cour des comptes togolaise à Brazzaville auprès de celle congolaise. La délégation en mission se proposait de s'imprégner de l'expérience et de l'organisation de la Cour des comptes congolaise. On a des raisons de s'étonner de ce choix parce que la Cour des comptes congolaise est loin de faire partie des Cours les plus actives de l'espace africain francophone. Par ailleurs, elle n'a pas suffisamment d'expérience, puisque installée seulement en 2005. V. XINHUANET, « Une mission togolaise de la Cour des comptes se rend à Brazzaville », publié le 02/10/2011, http://www.icilome.com/nouvelles/news.asp?id=11&idnews=16955.

[1272] Salif YONABA, « La difficile intégration des règles budgétaires et comptables des États membres de l'UEMOA », *RFFP*, n°79, 2002, p.221 ; « Les contraintes de l'harmonisation d'un droit budgétaire rénové dans la zone UEMOA », *RFFP*, n°98, p.69.

mécanismes devant garantir l'effectivité du droit communautaire dans les États membres[1273].

Pour autant, ces difficultés ne sont pas suffisantes pour que l'on prédise, comme certains, une dégénérescence des Cours des comptes dans cet espace UEMOA en institutions fossiles[1274]. Elles appellent plutôt les différents acteurs (Gouvernants, Partenaires techniques et financiers) à une meilleure implication et à un investissement innovant et efficace.

Prenant conscience de l'affaissement du régime d'activité de la Cour des comptes, les autorités sénégalaises ont récemment décidé de lui donner un nouveau souffle par l'adoption de la loi organique n°2012-23 du 18 décembre 2012. Si la loi ne réforme pas en profondeur le statut de l'institution, elle procède néanmoins à des mises au point qui devront lui offrir une cure de jouvence[1275]. Cette loi, adoptée à l'unanimité par les parlementaires, a été présentée par l'un d'entre eux comme le moyen de faire de la Cour des comptes « une Chambre de gouvernance financière »[1276].

Dans un environnement où l'exécutif semble peu soucieux des préoccupations de bonne gouvernance financière face à un contrôle parlementaire quasi inexistant, il est à souhaiter que la Cour des comptes puisse jouer ce rôle de « Chambre de gouvernance financière ». On tendrait ainsi vers la constitution d'un véritable (contre-)pouvoir juridictionnel financier. C'est sans doute dans le sens d' « un contre-pouvoir utile (par sa) force de proposition »[1277] qu'il faut tendre si l'on ne veut pas que les Cours des comptes

[1273] La procédure de manquement qui permet de sanctionner les États dont les législations et règlementations ne sont pas conformes aux normes communautaires n'a jamais été activée jusqu'à ce jour, soit 20 ans après la création de l'UEMOA. Pourtant, les chefs de manquement à la législation communautaire existent !

[1274] Nicaise MÉDÉ, « L'UEMOA et le développement des cours des comptes en Afrique de l'Ouest », Op.cit., p.285.

[1275] Aliou DIOUF**,** « Bonne gouvernance : les compétences de la Cour des comptes élargies », publié le 19 décembre 2012. www.lesoleil.sn.

[1276] Propos du député Sokhna Dieng Mbacké. Cité par Dialigue FAYE, « Projet de loi sur la Cour des comptes et la privatisation, affectation de voitures : La fièvre de l'unanimité à l'Assemblée nationale », in *Le Quotidien*, publié le mercredi 19 décembre 2012 sur www.lequotidien.sn

[1277] Jean PICQ, « La Cour des comptes et l'information du citoyen », Op.cit., p.1.

deviennent des « faire-valoir » ou « des objets décoratifs », dont l'exposition aux bailleurs de fonds servirait à obtenir des ressources financières additionnelles, qui seront probablement utilisées, en partie, à d'autres fins que la dépense publique.

Cette perspective hautement souhaitable ne sera toutefois possible que lorsque l'on s'engagera fermement à allouer les moyens adéquats, suffisants et conséquents pour faire face à ce que nous avons identifié tout au long de ce travail comme l'éternel problème des moyens financiers, qui englobe celui des moyens humains et techniques. Il revient donc aux États membres, à l'UEMOA ainsi qu'aux Partenaires Techniques et Financiers de se donner les moyens de cette noble ambition qu'est la constitution d'une juridiction financière indépendante, garante de la bonne gestion publique.

Etant donné que l'on ne peut véritablement conclure quand rien n'est encore achevé[1278] (puisque le processus de réformation des juridictions financières suit son cours), il est permis de nourrir un espoir, avant de mettre un terme à cette conclusion : celui de voir les Cours des comptes de l'UEMOA s'imposer comme de véritables garantes d'une utilisation régulière et optimale des deniers publics. C'est, à vrai dire, une des conditions essentielles à l'émergence économique à laquelle la plupart des chefs d'État de l'espace UEMOA se sont engagés, au début de la deuxième décennie de ce siècle, à conduire leurs pays.

[1278] Alban Alexandre COULIBALY, *Les finances publiques de la République de Côte d'Ivoire, Introduction au droit budgétaire et financier ivoirien*, Op.cit., p.369.

ANNEXES

Plan Annexe :

ANNEXE 1 : DISPOSITIONS PERTINENTES UEMOA

ANNEXE 2 : EXEMPLES DE PROCEDURES JURIDICTIONNELLES DEVANT LES COURS DES COMPTES DE L'UEMOA

ANNEXE 3 : Décisions Conseil constitutionnel du Niger

ANNEXE 4 : LOI N°2012-_0_0_9 / DU 8 fev 2012 ABROGEANT ET REMPLAÇANT LA LOI N°03-30 DU 25 AOUT 2003 INSTITUANT LE VERIFICATEUR GENERAL

ANNEXE 1 : DISPOSITIONS PERTINENTES DU DROIT UEMOA

A- TRAITE MODIFIE DE L'UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE OUEST AFRICAINE (UEMOA)

Section III : Des organes de contrôle juridictionnel

Article 38

Il est créé au niveau de l'Union deux organes de contrôle juridictionnel dénommés Cour de Justice et Cour des Comptes.

Le statut, la composition, les compétences ainsi que les règles de procédures et de fonctionnement de la Cour de Justice et de la Cour des Comptes sont énoncés dans le protocole additionnel n°I.

Article 68

1) Afin d'assurer la fiabilité des données budgétaires nécessaires à l'organisation de la surveillance multilatérale des politiques budgétaires, chaque Etat membre prend, au besoin, les dispositions nécessaires pour qu'au plus tard un (1) an après l'entrée en vigueur du présent Traité, l'ensemble de ses comptes puisse être contrôlé selon des procédures offrant les garanties de transparence et d'indépendance requises. Ces procédures doivent notamment permettre de certifier la fiabilité des données figurant dans les Lois de Finances initiales et rectificatives ainsi que dans les Lois de Règlement.

2) Les procédures ouvertes à cet effet au choix de chaque Etat membre sont les suivantes :

- recourir au contrôle de la Cour des Comptes de l'Union ;

instituer une Cour des Comptes nationale qui pourra, le cas échéant, faire appel à un système d'audit externe. Cette Cour transmettra ses observations à la Cour des Comptes de l'Union.

3) Les Etats membres tiennent le Conseil et la Commission informés des dispositions qu'ils ont prises pour se conformer sans délai à cette obligation. La Commission vérifie que les garanties d'efficacité des procédures choisies sont réunies.

4) Le Conseil adopte à la majorité des deux tiers (2/3) de ses membres les règlements et directives nécessaires à la mise en œuvre de ces dispositions.

Article 69 (modifié)

Les Présidents des Cours des Comptes des Etats membres et les Conseillers de la Cour des Comptes de l'Union se réunissent au moins une fois par an, sur convocation du Président de la Cour des Comptes de l'Etat assurant la présidence de la Conférence des Chefs d'Etat et de Gouvernement, pour procéder à une évaluation des systèmes de contrôle des comptes et des résultats des contrôles effectués durant l'exercice écoulé.

Ils établissent un rapport assorti, le cas échéant, de suggestions d'amélioration des systèmes de contrôle, visant notamment l'harmonisation des procédures et la fixation de normes communes de contrôle. Ce rapport se prononce sur la conformité des comptes transmis par les Etats membres à l'Union aux règles comptables et budgétaires de cette dernière, ainsi que sur leur fiabilité comptable. Il est transmis au Conseil, à laa Commission et au Parlement.

B- Directive n°01/2009/CM/UEMOA portant code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA

Annexe code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA

IV. Elaboration et présentation des budgets publics

4.1 Les budgets annuels sont réalistes et sincères tant dans leurs prévisions de dépenses que de recettes.

4.2 Les budgets et comptes publics, dans un souci d'exhaustivité, couvrent l'ensemble des opérations budgétaires et extrabudgétaires de l'administration publique. Aucune recette ne peut être affectée à une dépense prédéterminée, sauf, par exception, lorsqu'un lien économique réel existe entre une recette donnée et la dépense qu'elle finance.

5.5 Les activités et les finances des administrations publiques sont soumises à un contrôle interne. 5.6 Les finances publiques et les politiques qu'elles soutiennent sont soumises au contrôle externe de la Cour des Comptes, dont la création est obligatoire dans chaque Etat membre. Le programme et les méthodes de travail de la Cour des Comptes ainsi que les conclusions de ses travaux sont établis en toute indépendance du pouvoir exécutif.

5.7 La Cour des Comptes rend publics tous les rapports qu'elle transmet au Parlement, au Gouvernement et au Président de la République. Elle publie également ses décisions particulières sur son site web s'il existe et dans au moins deux grands journaux nationaux de grande diffusion. Un suivi de ses recommandations est organisé et les résultats de ce suivi sont régulièrement portés à la connaissance du public.

C- Annexe à la Directive N° 02/2000/CM/UEMOA portant adoption du code de transparence dans la gestion des finances publiques

E - 2 : Actions à mener pour améliorer le contrôle des finances publiques

La transparence dans la gestion des finances publiques exige la mise en place ou le renforcement de systèmes de contrôles administratif, juridictionnel et parlementaire qui assurent l'audit effectif et régulier des comptes publics. Pour atteindre cet objectif, les Etats membres doivent prendre les mesures propres à garantir l'effectivité du contrôle des finances publiques.

E.2.1 : En raison de son caractère préventif, le contrôle financier a priori doit faire l'objet d'une attention particulière. Les Etats membres veilleront à doter les services du contrôle financier des capacités d'action et des moyens d'investigation suffisants, pour leur permettre de jouer efficacement leur rôle.

E-2-2 : Il n'y a pas de bonne gestion des finances publiques sans un contrôle a posteriori efficace dévolu à une juridiction financière indépendante et doté de pouvoirs et de capacités d'investigation étendus. Les Etats membres devront créer des Cours des Comptes autonomes au plus tard le 31 Décembre 2002.

D- DIRECTIVE N°06/2009/CM/UEMOA PORTANT LOIS DE FINANCES AU SEIN DE L'UEMOA

Chapitre 3 : De la loi de règlement

Article 51

La loi de règlement est accompagnée du rapport de la Cour des comptes sur l'exécution de la loi de finances et de la déclaration générale de conformité entre les comptes des ordonnateurs et ceux des comptables publics.

La Cour des comptes donne son avis sur le système de contrôle interne et le dispositif de contrôle de gestion, sur la qualité des procédures comptables et des comptes ainsi que sur les rapports annuels de performance. Cet avis est accompagné de recommandations sur les améliorations souhaitables.

Section 2 : Du vote du projet de loi de règlement

Article 63

Le projet de loi de règlement est déposé sur le bureau du Parlement et distribué au plus tard le jour de l'ouverture de la session budgétaire de l'année suivant celle de l'exécution du budget auquel il se rapporte.

Il est accompagné des documents prévus à l'article 51 de la présente Directive.

Le rapport sur l'exécution des lois de finances, la déclaration générale de conformité et, le cas échéant, l'avis de la Cour des comptes sur la qualité des procédures comptables et des comptes ainsi que sur les rapports annuels de performance prévus à l'article 51 de la présente Directive sont remis au Parlement sitôt leur adoption définitive par la Cour des comptes.

TITRE VIII : DU CONTROLE PARLEMENTAIRE ET JURIDICTIONNEL

Article 74

Sans préjudice des pouvoirs généraux de contrôle du Parlement, les Commissions des finances veillent au cours de la gestion annuelle, à la bonne exécution des lois de finances.

A cette fin, le Gouvernement transmet trimestriellement au Parlement, à titre d'information, des rapports sur l'exécution du budget et l'application du texte de la loi de finances. Ces rapports sont mis à la disposition du public.

Les informations ou les investigations sur place que le Parlement pourrait demander ne sauraient lui être refusées.

Il peut procéder à l'audition des ministres.

Article 75

La Cour des comptes juge les comptes des comptables publics.

Sans préjudice de ses attributions propres en matière de contrôle juridictionnel et non juridictionnel telles que définies par les législations nationales, la Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances.

La Cour des comptes exerce un contrôle sur la gestion des administrations en charge de l'exécution des programmes et dotations. Elle émet un avis sur les rapports annuels de performance.

Le Parlement peut demander à la Cour des comptes la réalisation de toutes enquêtes nécessaires à son information.

Les comptes de gestion, déposés en état d'examen à la Cour des Comptes, doivent être jugés dans un délai de cinq (5) ans.

En l'absence de jugement de la Cour des comptes dans ce délai, le comptable public est déchargé d'office de sa gestion.

TITRE IX : DES RESPONSABILITES EN MATIERE D'EXECUTION DES BUDGETS PUBLICS

Article 76

Les membres du Gouvernement et les présidents des institutions constitutionnelles encourent, en raison de l'exercice de leurs attributions, les responsabilités que prévoit la Constitution de chaque Etat.

A cet effet, les Etats membres prennent toutes mesures législatives, réglementaires, juridictionnelles, institutionnelles, et administratives pour rendre effectives ces dispositions constitutionnelles.

Article 77

Sous réserve des dispositions de l'article 76, les ordonnateurs de l'Etat et des autres organismes publics encourent une responsabilité qui peut être disciplinaire, pénale et civile sans préjudice des sanctions qui peuvent leur être infligées par la Cour des comptes à raison de fautes de gestion dans les conditions définies par les articles 78 à 81 de la présente Directive.

Article 78

Toute personne appartenant au cabinet d'un membre du Gouvernement, tout fonctionnaire ou agent d'un organisme public, tout représentant, administrateur ou agent d'organismes soumis à un titre quelconque au contrôle de la Cour des comptes et toute personne à qui est reproché un des faits énumérés à l'article 80 de la présente Directive, peut être sanctionné pour faute de gestion.

Article 79

Les contrôleurs financiers sont responsables aux plans disciplinaire, pénal et civil, sans préjudice des sanctions qui peuvent leur être infligées par la Cour des comptes, du visa qu'ils apposent sur les actes portant engagement de dépenses ou les ordonnances, mandats de paiement ou délégations de crédits.

Article 80

Les fautes de gestion sanctionnables par la Cour des comptes sont constituées par : - la violation des règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses de l'Etat et des autres organismes publics ; - la violation des règles relatives à la gestion des biens appartenant à l'Etat et aux autres organismes publics ; - l'approbation donnée à une décision violant les règles visées aux 1er et 2ème tirets du présent article par une autorité chargée de la tutelle ou du contrôle desdits organismes ; - le fait, pour toute personne dans l'exercice de ses fonctions, d'octroyer ou de tenter d'octroyer à elle-même ou à autrui un avantage injustifié, pécuniaire ou en nature ; - le fait d'avoir entraîné la

condamnation d'une personne morale de droit public ou d'une personne de droit privé chargée de la gestion d'un service public, en raison de l'inexécution totale ou partielle ou de l'exécution tardive d'une décision de justice ; - le fait d'avoir dans l'exercice de ses fonctions ou attributions, en méconnaissance de ses obligations, procuré ou tenté de procurer à autrui ou à soi-même, directement ou indirectement, un avantage injustifié, pécuniaire ou en nature, entraînant un préjudice pour l'Etat, ou tout autre organisme public ; - le fait d'avoir produit, à l'appui ou à l'occasion des liquidations des dépenses, des fausses certifications ; - le fait d'avoir omis sciemment de souscrire les déclarations qu'ils sont tenus de fournir aux administrations fiscales conformément aux législations nationales ou d'avoir fourni sciemment des déclarations inexactes ou incomplètes.

Article 81

Le régime des sanctions autres que disciplinaires relatif aux fautes de gestion énumérées à l'article 80 de la présente Directive est défini par les législations nationales.

Article 82

Les comptables publics patents sont personnellement et pécuniairement responsables des opérations dont ils ont la charge et des contrôles qu'ils sont tenus d'effectuer. Les comptables de fait encourent les mêmes sanctions que les comptables publics patents. En cas de défaillance dans la tenue des comptes, la Cour des comptes peut condamner le comptable public concerné à des sanctions prévues par la législation nationale.

Article 83

La responsabilité pécuniaire des comptables publics se trouve engagée dès lors qu'une des situations suivantes advient : - un déficit de caisse ou un manquant en deniers ou en valeurs a été constaté ; - une recette n'a pas été recouvrée ; - une dépense a été irrégulièrement payée ; - un organisme public a dû procéder, par la faute du comptable public, à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers.

Article 84

La responsabilité pécuniaire d'un agent public ne peut être mise en jeu que par le ministre chargé des finances ou la Cour des comptes.

Quand la responsabilité pécuniaire d'un agent public est engagée, il est constitué en débet. Le débet est l'obligation, pour l'agent public de réparer, sur ses deniers propres, le préjudice qu'il a causé à la collectivité publique.

Tout agent public dont la responsabilité pécuniaire est engagée peut obtenir remise gracieuse des sommes laissées à sa charge dans les conditions prévues par la réglementation nationale. La remise gracieuse suite à un arrêt de débet est soumise à un avis conforme de la Cour des comptes.

Lorsqu'un agent commet une faute de gestion prévue à l'article 80 de la présente Directive ou un manquement aux règles de discipline dans le domaine budgétaire ou financier, le pouvoir disciplinaire prévu par les législations nationales sur la fonction publique est exercé par le ministre chargé des finances, quel que soit le ministère de rattachement de l'agent.

E- DIRECTIVE N°07/2009/CM/UEMOA PORTANT REGLEMENT GENERAL SUR LA COMPTABILITE PUBLIQUE AU SEIN DE L'UEMOA

Chapitre 2 : Des ordonnateurs

Article 8

Est ordonnateur toute personne ayant qualité au nom de l'Etat de prescrire l'exécution des recettes et/ou des dépenses inscrites au budget.

Les ministres et les présidents des institutions constitutionnelles sont ordonnateurs principaux des crédits, des programmes et des budgets annexes de leur ministère ou de leur institution, sous réserve du pouvoir de régulation des crédits budgétaires et de gestion de la trésorerie de l'Etat du ministre chargé des finances, et du pouvoir du contrôleur financier définis dans la Directive relative aux lois de finances.

Les ministres et présidents d'institutions constitutionnelles exercent leurs attributions d'ordonnateur par le moyen d'ordonnateurs délégués au niveau des administrations centrales et d'ordonnateurs secondaires au niveau des services déconcentrés de l'Etat.

Les ordonnateurs peuvent déléguer tout ou partie des crédits dont ils ont la charge à des agents publics dans les conditions déterminées par les règlementations nationales.

Les directeurs des établissements publics nationaux sont ordonnateurs principaux des recettes et des dépenses de ces établissements. Ils peuvent déléguer leurs pouvoirs dans les conditions prévues par les lois et règlements régissant les établissements publics.

Les ordonnateurs peuvent également être suppléés en cas d'absence ou d'empêchement.

Article 9

Pendant une période maximum de cinq (5) ans à compter de la date de transposition de la présente Directive, les Etats membres peuvent continuer à conférer au ministre chargé des finances la qualité d'ordonnateur principal unique du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor.

Durant cette période, le ministre chargé des finances peut déléguer son pouvoir d'engagement et d'ordonnancement à un ou plusieurs ministres ainsi qu'aux présidents des institutions constitutionnelles pour leurs budgets respectifs.

Article 10

Le ministre chargé des finances est ordonnateur principal unique des recettes du budget général, des comptes spéciaux du Trésor et de l'ensemble des opérations de trésorerie. Il prescrit l'exécution des recettes, constate les droits de l'Etat, liquide et émet les titres de créances correspondants.

Le ministre chargé des finances est ordonnateur principal des crédits, des programmes et des budgets annexes de son ministère.

Article 11

Le ministre chargé des finances est responsable de l'exécution de la loi de finances et du respect de l'équilibre budgétaire et financier défini par celle-ci. A ce titre, il dispose d'un pouvoir de régulation budgétaire qui lui permet, au cours de l'exécution du budget : - d'annuler un crédit devenu sans objet au cours de l'exercice ; - d'annuler un crédit pour prévenir une détérioration de l'équilibre budgétaire et financier de la loi de finances.

En outre, le ministre chargé des finances peut subordonner l'utilisation des crédits par les ordonnateurs aux disponibilités de trésorerie de l'Etat.

TITRE V : DU CONTROLE DE L'EXECUTION DU BUDGET

Article 85

Sans préjudice des pouvoirs du Parlement, les opérations d'exécution du budget de l'Etat sont soumises à un double contrôle, administratif et juridictionnel. Le contrôle administratif est le contrôle de l'administration sur ses agents, incluant le contrôle interne a priori, concomitant et a posteriori. Le contrôle juridictionnel est exercé par la Cour des comptes de l'Etat membre ou, le cas échéant, par la Cour des comptes de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine.

Chapitre premier : Du contrôle administratif

Section 4 : Des autres organes de contrôle administratif

Article 93

L'Exécutif peut créer des organes de contrôle a posteriori. Ces structures de contrôle interne à l'administration exercent leurs activités sur toutes les opérations liées à l'exécution du budget de l'Etat ainsi que sur celles de tout organisme de droit public ou privé bénéficiant de ressources publiques. Elles interviennent sur pièces et/ou sur place, sur les actes des ordonnateurs et sur ceux des comptables. Ils peuvent à tout moment effectuer des contrôles pendant l'exécution desdites opérations.

Article 94

Les organes et corps de contrôle exercent leurs missions d'inspection, de vérification ou d'audit, conduisent leurs investigations et élaborent leurs rapports conformément aux normes internationales en vigueur.

Article 95

Les rapports produits à la suite des contrôles, vérifications et audits effectués par les organes et corps de contrôle administratifs, sont mis à la disposition du public, dans les conditions déterminées par les règlementations nationales. Chaque rapport de contrôle, d'inspection et d'audit fait l'objet d'une réponse écrite de la part du service audité, qui précise comment les recommandations dudit rapport seront appliquées. Dans tous les cas les droits des différentes parties doivent être garantis.

Article 96

Les modalités de coordination des activités des différents organes de contrôle administratif sont prévues par les réglementations nationales

Chapitre 2 : Du contrôle juridictionnel

Article 97

La Cour des comptes juge les comptes des comptables publics et se prononce sur la qualité de la gestion des ordonnateurs, notamment la bonne exécution de leurs programmes.

Les comptables principaux de l'Etat établissent un compte de gestion, sur chiffres et sur pièces, par budget et par exercice budgétaire définitivement clôturé. Ce compte est transmis à la Cour des comptes au plus tard le 30 juin de l'exercice suivant celui au titre duquel il est établi.

ANNEXE 2 : EXEMPLES DE PROCEDURES JURIDICTIONNELLES DEVANT LES COURS DES COMPTES DE L'UEMOA

I- Niger (Source www.courdescomptes.ne)

A- Vérification et jugement des comptes

Tout comptable public doit rendre compte de sa gestion devant la Cour.

Les comptes sont produits annuellement à la Cour, appuyés des pièces générales et justificatives dans les conditions fixées par les règlements financiers.

Pour les opérations de l'Etat, la Cour reçoit trimestriellement les pièces justificatives des recettes et des dépenses effectuées au titre du budget général, des budgets annexe et des comptes spéciaux du trésor.

Un rapport sur la gestion des matériels retraçant les opérations de l'année précédente est adressé chaque année à la cour. Ce rapport traite notamment de l'utilisation de stocks, de leur renouvellement, des pertes constatées et des responsabilités encourues.

En cas de traitement informatisé, les stocks peuvent être valablement représentés par des situations mécanographiques complétées par des états annexes.

L'instruction.

Conformément au programme annuel de la Cour, le Président de chambre répartit les comptes et les situations comptables entre les conseillers rapporteurs.

La procédure d'instruction est écrite et contradictoire.

Durant l'instruction, le conseiller rapporteur a de larges pouvoirs d'investigation ; il peut ainsi exiger des directeurs ou chefs des services, des comptables ou autorités de tutelle la communication de tout document ou de fournir tous renseignements relatifs à la gestion des services et organismes soumis au contrôle de la Cour.

Il peut effectuer sur place toutes les investigations qu'il estime nécessaires à la réalisation de sa mission.

Le conseiller rapporteur met l'affaire en état. Une foi l'instruction terminée il dresse :

- un rapport juridictionnel appuyé des pièces justificatives et propose un projet de décision ;
- et s'il y a lieu un rapport administratif relevant les fautes de gestion ou les gestions de fait appuyé des pièces justificatives.

Le conseiller rapporteur se dessaisit du dossier par sa remise au Président de chambre.

Le rapport juridictionnel est notifié au comptable qui fait ses observations dans un délai de 15 jours.

Dès réception des observations du comptable ou à l'expiration du délai de 15 jours impartis à ce dernier, l'ensemble du dossier est communiqué au Procureur Général ; ce dernier a 30 jours pour retourner le dossier au greffe central avec ses conclusions.

Le jugement des comptes.

La formation de jugement statue alors sur pièces et à huis clos après examen du rapport, des réponses du comptable et des conclusions du Procureur Général. La formation de jugement est composée de trois magistrats, dont le Président de chambre. La formation peut toutefois se faire assister d'assistants de vérification qui ont voix consultative.

Si la Cour ne retient aucune irrégularité à la charge du comptable, elle statue sur le compte par un arrêt définitif.

Si le compte est irrégulier par défaut, c'est-à -dire si les écritures du comptable ne font pas état de tous les deniers qu'il a reçu ou aurait dû recevoir, ou s'il a payé à tort certaines dépenses, l'arrêt le déclare en "débet".

La Cour peut toutefois, avant de prononcer un arrêt définitif, rendre sur un même compte plusieurs arrêts provisoires.

La Cour se prononce par un arrêt définitif, qui établit si le comptable public est quitte, en avance, ou en débet.

Les comptes de gestion déposés en état d'examen à la Cour doivent être jugés dans un délai de 5 ans. En l'absence de jugement dans ce délai, le comptable public est d'office déchargé de sa gestion.

B- LA GESTION DE FAIT

La Cour déclare comptable de fait, toute personne qui effectue sans y être habilitée par l'autorité compétente, des opérations de recettes, de dépenses, de détention et de maniement de fonds ou de valeurs appartenant à l'un des organismes publics soumis au contrôle de la Cour, ou qui, sans avoir la qualité de comptable public, procède à des opérations portant sur des fonds ou valeurs n'appartenant pas auxdits organismes, mais que les comptables publics sont exclusivement chargés d'exécuter en vertu des lois et règlements en vigueur.

Les opérations de nature à constituer des gestions de fait sont déférées à la Cour des comptes par le Procureur Général près la Cour qui agit soit de sa propre initiative, soit à la demande du ministre en charge des Finances, des ministres intéressés, des comptables publics, sans préjudice du droit de la Cour de s'en saisir d'office au vu des constatations faites à l'occasion notamment de la vérification des comptes ou des situations comptables.

Lorsque la Cour déclare une personne comptable de fait, elle lui enjoint par le même arrêt de produire son compte dans un délai de deux mois.

A partir de là , l'apurement et le jugement des comptes produits par les comptables de fait obéissent à la même procédure que celle appliquée aux comptables publics patents.

Le comptable de fait, s'il ne fait pas l'objet de poursuites pénales, peut être condamné à une amende qui est calculée suivant l'importance et la durée de la détention ou du maniement des fonds et valeurs, sans que le montant de l'amende dépasse le total des sommes indûment détenues ou maniées.

Les amendes prononcées pour gestion de fait sont attribuées à la collectivité ou à l'établissement intéressé. Les amendes attribuées à l'Etat sont versées en recette au budget général.

Les amendes infligées à des comptables de services dotés d'un budget annexe sont versées en recette à ce budget.

Toutes ces amendes sont assimilées aux débets des comptables de collectivités ou établissements quant aux modes de recouvrement, de poursuites et de remises.

C- LA DISCIPLINE BUDGETAIRE ET FINANCIERE

La chambre chargée de la discipline budgétaire et financière fonctionne comme une Cour de justice ordinaire avec tout ce que cela exige comme garanties des droits de la défense, l'audition de toute personne dont la responsabilité peut être engagée, avec la présence physique du mis en cause et de son avocat à la séance de jugement, en sus de la citation de témoins.

Les personnes justiciables

Sont soumis la juridiction de la Cour pour faute de gestion, les ordonnateurs, les administrateurs de crédit et leurs délégués.

Sont également justiciables pour faute de gestion :

- tout agent de l'Etat, tout membre d'un cabinet ministériel, tout agent d'une collectivité territoriale, tout agent d'un établissement public ;
- tous ceux qui exercent de fait, les fonctions des personnes désignées ci- dessus.

Les membres du Gouvernement ne relèvent pas de la chambre de discipline budgétaire et financière.

Saisine de la Cour

La Cour est saisie par l'organe du ministère public par :

- le Président de l'Assemblée Nationale ;
- le Premier ministre ;
- le ministre en charge des finances ;
- les autres membres du gouvernement pour les faits relevés à la charge des fonctionnaires et agents placés sous leur autorité et pour les faits relevés à la charge des organismes et des administrations placés sous leur tutelle ;
- la Cour des comptes.

Le Procureur Général près la Cour des comptes peut également saisir la Cour de sa propre initiative.

Procédure suivie

Sur la base des documents qu'il reçoit et des informations et autres documents qu'il peut demander aux autorités compétentes, le Procureur Général à peut décider :

- soit la poursuite ;
- soit le classement de l'affaire s'il lui apparaît qu'il n'y pas lieu d'engager des poursuites ; il prend à cet effet une décision motivée qui est communiquée à la partie qui lui a soumis l'affaire.

En cas de poursuite, le Procureur Général à sollicite du Premier Président la désignation d'un conseiller rapporteur chargé d'instruire le dossier.

Le Procureur Général à avise les personnes concernées qu'elles sont l'objet de poursuites devant la Cour et qu'elles sont autorisées à se faire assister dans la suite de la procédure, par un avocat.

Le Procureur Général informe également de cette poursuite, le ministre ou l'autorité dont dépend ou dépendait le fonctionnaire ou l'agent mis en cause, le ministre chargé des Finances et, le cas échéant, le ministre de tutelle.

L'instruction de l'affaire par le conseiller rapporteur :

- une fois nommé, le conseiller rapporteur reçoit les éléments du dossier et entame son instruction. Les pouvoirs du conseiller rapporteur sont très larges puisque selon la loi, il a qualité pour procéder à toutes enquêtes et investigations auprès de tous les organismes publics ou privés, se faire communiquer tous documents et entendre toutes les personnes dont la responsabilité paraîtrait engagée, ou tous témoins. L'instruction est secrète ;
- la fin de l'instruction, le conseiller rapporteur remet son rapport et l'ensemble du dossier au Président de chambre qui le communique au Procureur Général. Ce dernier retourne le dossier avec ses réquisitions à la chambre dans un délai de 30 jours.

Consultation du dossier par l'intéressé :

- la personne concernée est informée par le Procureur Général, qu'elle peut, dans les 15 jours suivant la notification, prendre connaissance du dossier le concernant ;
- cette consultation, qui est permise aussi à l'avocat de l'intéressé, se fait au greffe de la Cour. La personne concernée peut également obtenir copies des pièces du dossier. Elle dispose alors de 30 jours, après la consultation du dossier pour produire, si elle désire, un mémoire écrit soit par elle-même soit par sa défense. Le mémoire en question est alors communiqué au Procureur Général pour information. La personne concernée peut solliciter la citation de témoins de son choix.

Audience de jugement :

- une fois que le Premier Président estime, après l'examen du dossier, que l'affaire est en état d'être jugée, il ordonne qu'elle soit portée au rôle des audiences de la chambre compétente en matière de discipline budgétaire et financière ;
- l'audience se déroule comme devant n'importe quelle autre Cour de justice : Au début de l'audience, le conseiller rapporteur donne lecture résumée de son rapport. La personne concernée, soit par elle-même, soit par son avocat, est appelée à présenter ses explications et justifications ;
- le Procureur Général à présente ses conclusions ;

La Cour et le ministère public peuvent citer toute personne dont le témoignage leur paraît nécessaire; la même faculté est reconnue à l'intéressé, avec l'autorisation du Président de la formation ;

- la Cour se retire alors pour délibérer. La formation de jugement est composée de 3 magistrats dont le Président de la formation et le conseiller rapporteur. La décision est prise à la majorité des voix ;

- la Cour rend son arrêt dans un délai maximum de 1 mois à compter de la date de mise en délibéré de l'affaire, lors d'une audience à laquelle est convoqué l'intéressé ou son représentant ;
- l'arrêt est notifié dans le mois suivant son prononcé, à la personne concernée, au ministre en chargé des Finances, au ministre intéressé, au Procureur Général, à la partie qui a saisi la Cour et aux représentants légaux des organismes concernés.

L'arrêt est communiqué au Président de République.

Les Sanctions

La Cour prononce à l'encontre des personnes jugées, une amende dont le montant calculé selon la gravité et le caractère répétitif de l'infraction, ne peut être inférieur à cent mille (100000) F CFA par infraction sans toutefois que le montant de l'amende par infraction ne puisse dépasser la rémunération nette annuelle que la personne concernée a perçue à la date de l'infraction. Toutefois, le montant cumulé des amendes précitées ne peut dépasser quatre (4) fois le montant annuel de ladite rémunération.

Si la Cour établit que les infractions commises ont causé une perte à l'un des organismes soumis à son contrôle, elle ordonne à l'intéressé le remboursement à cet organisme des sommes correspondantes, en principal et intérêts. Les intérêts sont calculés selon le taux légal, à compter de la date de l'infraction.

La personne concernée et les témoins qui ne répondent pas dans le délai imparti par la Cour, aux demandes de communication de pièces et documents ou aux convocations qui leur sont adressées par la Cour, ou refusent de prêter serment ou de témoigner, peuvent être condamnés par ordonnance du Premier Président à une amende de cinquante mille (50000) à cent mille (100000) F CFA.

Si la Cour relève des faits de nature à justifier une action disciplinaire ou pénale, le conseiller rapporteur établit un rapport administratif qui est communiqué au Procureur Général ; celui-ci en informe le Procureur de la République et le ministre dont relève l'intéressé.

II- COTE D'IVOIRE

Procédures devant la Cour

La procédure devant la Cour des Comptes est écrite, secrète et contradictoire.

Contrôle juridictionnel

La procédure devant la Chambre des Comptes en matière juridictionnelle est fonction de la nature du contrôle exercé par la juridiction des comptes.

En ce qui concerne les comptabilités patentes

Les étapes du jugement d'un compte sont les suivantes :

• Expédition du compte du Comptable public par le Trésor à la Chambre des Comptes ;

• Attribution du compte au Magistrat-Rapporteur par ordonnance du Président de la Chambre des Comptes ;

• Désignation du Magistrat contre-Rapporteur par ordonnance du Président de la Chambre des comptes ;

• Contrôle sur pièces par le Magistrat-Rapporteur ;

• Rédaction d'un projet de rapport à fin d'arrêt provisoire par le Magistrat-Rapporteur ;

• Transmission du projet de rapport à fin d'arrêt provisoire au Parquet Général près la Cour Suprême pour conclusions ;

• Délibéré en audience de formation de jugement de la Chambre des Comptes ;

• Arrêt provisoire ;

• Notification au Comptable pour réponse ;

• Examen des réponses du Comptable par le Magistrat-Rapporteur ;

• Rédaction du projet de rapport à fin d'arrêt définitif ;

• Transmission du projet de rapport à fin d'arrêt définitif au Parquet Général près la Cour Suprême pour conclusions ;

• Nouveau délibéré de la Chambre des Comptes ;

• Arrêt définitif ;

• Notification au Comptable.

En ce qui concerne les comptabilités de fait

La saisine en matière de gestion de fait émane :

• soit des ministres, des représentants légaux des collectivités et établissements publics qui défèrent à la Chambre des Comptes toutes gestions de fait qu'ils découvrent dans leurs services ;

• ou de la chambre des Comptes à l'occasion des vérifications qu'elle effectue ou du contrôle des comptes qui lui sont soumis.

La Chambre des Comptes statue sur l'acte introductif d'instance :

• Si elle écarte la déclaration de gestion de fait, la Cour rend un arrêt de non-lieu.

• Sinon la Chambre des Comptes déclare d'abord la gestion de fait par un arrêt provisoire requérant le comptable de fait de produire son compte et lui impartit un délai de trois mois à compter de la notification pour répondre à l'arrêt provisoire.

- Si l'intéressé produit son compte sans aucune réserve, la Chambre confirme par un arrêt définitif la déclaration de gestion de fait et statue sur le compte suivant la procédure de jugement des comptabilités patentes ;

- S'il conteste l'arrêt provisoire, la Chambre examine les moyens invoqués et, lorsqu'elle maintient, à titre définitif la déclaration de gestion de fait, renouvelle l'injonction de rendre compte dans le même délai que ci-dessus ;

- En cas d'absence de toute réponse de l'intéressé, la Chambre des Comptes statue de droit, à titre définitif, après l'expiration du délai imparti pour contredire.

En ce qui concerne les fautes de gestion

La saisine en matière de faute de gestion émane :

• soit de la Chambre des Comptes à l'occasion des vérifications qu'elle effectue ou du contrôle des comptes qui lui sont soumis ;

• soit à la requête du Ministre compétent, sur les faits relevés à la charge des personnes mises en cause.

Les étapes de la procédure sont les suivantes :

• prescription s'il y a lieu d'une enquête administrative par la Président de la Chambre des Comptes ;

• désignation par le Président de la Chambre des Comptes d'un magistrat chargé de l'instruction. Le magistrat procède à l'instruction conformément aux règles prévues par le Code de Procédure pénale pour le Juge d'Instruction ;

• dès l'ouverture de l'instruction, la personne mise en cause est avisée par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Elle peut se faire assister du mandataire de son choix.

• lorsque l'instruction est terminée, le Président de la Chambre des Comptes communique une copie du rapport et des pièces du dossier au(x) Ministre(s) dont dépend ou dépendait l'agent mis en cause et au Ministre en charge des Finances, qui doivent donner leur avis ;

• dans le délai d'un mois à compter de la réception par les Ministres des documents, le dossier complété ou non des avis desdits Ministres est transmis à un magistrat nommé rapporteur par le Président de la Chambre des Comptes et chargé de le représenter à la Chambre

La Chambre, siégeant en formation de jugement, décide s'il y a lieu ou non de retenir l'affaire

- si la Cour écarte la déclaration de faute de gestion, elle rend un arrêt de non-lieu et la décision de classement est notifiée au(x) Ministre(s) dont dépend ou dépendait l'intéressé ;

- sinon elle rend un arrêt provisoire pour faute de gestion et décide de retenir l'affaire :

• une copie de l'arrêt provisoire accompagnée d'une copie du dossier complet de l'affaire est adressée, sous pli recommandé avec demande d'avis de réception à l'agent mis en cause ;

• l'intéressé dispose d'un mois, à compter du jour de la réception de la copie du dossier, pour produire à la Chambre des Comptes un mémoire écrit soit par lui-même, soit par le mandataire de son choix ;

• après examen dudit mémoire ou après l'expiration du délai imparti en cas de silence de l'intéressé, la Chambre des Comptes siège en formation de jugement et statue à titre définitif ;

• l'arrêt définitif est notifié à l'intéressé, au(x) Ministre(s) dont il dépend ou dépendait, et le cas échéant, à l'autorité qui a saisi la Chambre des Comptes ;

• l'arrêt définitif est communiqué au Président de la République et au Président de l'Assemblée Nationale.

Contrôle de gestion

La Chambre des Comptes assure un contrôle budgétaire et de gestion. Pour ce faire :

- elle possède un pouvoir de contrôle sur la gestion de toutes les collectivités publiques et s'assure notamment du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les services de l'Etat et par les autres personnes morales de droit public ;

- elle assure le contrôle de l'exécution des Lois de Finances ;

- elle est chargée de la vérification des comptes et de la gestion des entreprises publiques de l'Etat à caractère industriel et commercial, des sociétés d'Etat, des sociétés d'économie mixte ou des sociétés anonymes dans lesquelles l'Etat possède la majorité du capital social ;

- elle peut également assurer la vérification :

a) des comptes et de la gestion des autres établissements ou organismes publics, quel que soit leur statut juridique, qui exercent une activité industrielle ou commerciale ;

b) des sociétés, groupements ou organismes, quel que soit leur statut juridique, dans lesquels l'Etat, les collectivités, personnes ou établissements publics, les organismes déjà soumis au contrôle de la Chambre des Comptes détiennent, séparément ou ensemble, plus de la moitié du capital ou des voix dans les organes délibérants ;

c) des personnes morales dans lesquelles l'Etat ou des organismes déjà soumis au contrôle de la Chambre des Comptes détiennent directement, séparément ou ensemble, une participation au capital permettant d'exercer un pouvoir prépondérant de décision ou de gestion.

- elle contrôle les Institutions de prévoyance sociale, y compris les organismes de droit privé qui assurent, en tout ou en partie, la gestion d'un régime de prévoyance légalement obligatoire

- elle peut exercer un contrôle sur tout organisme qui bénéficie du concours financier de l'Etat ou d'une autre personne morale de droit public, ainsi que sur tout organisme bénéficiant du concours financier des entreprises publiques et de leurs filiales.

- Elle peut exercer un contrôle sur tout organisme qui bénéficie du concours financier de l'Etat ou d'une autre personne morale de droit public, ainsi que sur tout organisme bénéficiant du concours financier des entreprises publiques et de leurs filiales.

La Chambre des Comptes procède à l'examen des états financiers et documents de gestion de l'entité suivant la procédure exposée ci-dessous :

• Elaboration d'un programme annuel de contrôle des entreprises publiques ;

• Ordonnance de désignation de l'équipe de vérification ;

• Lettre de mission des magistrats désignés ;

• Information des dirigeants de l'entité de la mission de contrôle de la Chambre des Comptes

• Contrôle sur pièces et sur place par l'équipe de vérificateurs ;

• Rédaction du projet de rapport provisoire par l'équipe ;

• Transmission du projet de rapport provisoire au Parquet Général près la Cour Suprême pour conclusions ;

• Délibéré en Chambre du Conseil ;

• Adoption du rapport provisoire ;

• Communication du rapport provisoire aux dirigeants de l'entité contrôlée pour réponse (1 à 3 mois) par mémoire écrit appuyé s'il y a lieu de justifications ;

• Examen des réponses par l'équipe de vérification, auditions éventuelles des responsables de l'entité et rédaction du projet de rapport définitif ;

• Transmission du projet de rapport définitif au Parquet Général près la Cour Suprême pour conclusions ;

• Nouveau délibéré e Chambre du conseil à laquelle peuvent participer à titre consultatif sur convocation du Président de la Chambre des Comptes, un représentant du ministère de tutelle technique, un représentant du ministère de tutelle financière, le Commissaire du Gouvernement et l'Agent éventuellement chargé du contrôle financier de cette entreprise et un représentant du ministre chargé du Plan ;

• Adoption du rapport définitif ;

• Communication du rapport définitif aux autorités de tutelle (Ministre de tutelle technique, Ministre de tutelle économique et financière).

Le contrôle de gestion qu'effectue la Chambre des Comptes n'est pas un contrôle d'opportunité.

C'est un contrôle qui permet d'apprécier le bon emploi des fonds et des crédits, la qualité de la gestion commerciale et la qualité de la gestion financière.

Que ce soit dans le cadre du contrôle juridictionnel ou dans le cadre du contrôle de gestion, les magistrats désignés pour exercer lesdits contrôles ont tous pouvoirs d'investigation pour l'instruction des comptes ou affaires qui leur sont attribués.

ANNEXE 3 – DECISIONS CONSEIL CONSTITUTIONNEL DU NIGER

CONSEIL CONSTITUTIONNEL DE TRANSITION

I- Arrêt n°010/12/CCT/MC du 17 mai 2012

Le Conseil constitutionnel de Transition statuant en matière de contrôle de constitutionnalité en son audience du dix sept mai deux mil douze tenue au palais dudit Conseil a rendu l'arrêt dont la teneur suit :

LE CONSEIL

…

EN LA FORME

….

AU FOND

Considérant que les modifications et compléments apportés au Règlement Intérieur ont concerné les articles 1er, 5, 10, 18, 30, 34, 55, 56, 58, 78, 81, 82, 84, 90, 91, 97, 113, 128 et 135 ;

Considérant que l'article 30 (nouveau) prévoit la création d'une Commission Spéciale de Contrôle et de Vérification des Comptes ; qu'au point 10 dudit article cette Commission « approuve le compte administratif de l'ordonnateur par arrêté signé de son Président et lui donne quitus de sa gestion » ;

Mais considérant qu'il résulte des dispositions de l'article 141 alinéas 2 de la Constitution que la Cour des comptes est « juge des comptes de l'Etat, des collectivités territoriales, des établissements et entreprises publics, des autorités administratives indépendantes et de tout organisme bénéficiant du concours financier de l'Etat et de ses démembrements » ;

Qu'au regard de cet article la Commission ainsi créée ne peut pas donner quitus de la gestion; que dès lors, cette disposition n'est pas conforme à la Constitution ;

Considérant que la disposition non-conforme à la Constitution est séparable des autres dispositions de la Résolution soumise au contrôle ;

PAR CES MOTIFS

Déclare la requête de Monsieur le Président de l'Assemblée nationale recevable ;

Déclare la dernière phrase du point 10 de l'article 30 (nouveau) de la Résolution modifiant et complétant la Résolution n° 003/AN du 19 avril 2011 portant Règlement intérieur de l'Assemblée nationale **non conforme à la Constitution** ;

…

II- Arrêt n°03/12/CCT/MC du 16 Janvier 2012

Le Conseil constitutionnel de Transition statuant en matière de contrôle de constitutionnalité, en son audience publique du seize janvier deux mil douze, tenue au palais dudit Conseil, a rendu l'arrêt dont la teneur suit :

LE CONSEIL….

…

AU FOND

Considérant que la loi soumise au contrôle du Conseil comporte dix (10) titres et quatre vingt sept (87) articles dont l'examen appelle les observations suivantes :

Sur l'article 58 alinéa 3 :

…

Sur l'article 76 :

Considérant que l'article 76 dispose « Les membres du gouvernement et les présidents des institutions constitutionnelles encourent, en raison de 4 l'exercice de leurs attributions, les responsabilités que prévoit la Constitution.

A cet effet, l'Etat prend toutes mesures législatives, réglementaires, juridictionnelles, institutionnelles, et administratives pour rendre effectives ces dispositions constitutionnelles » ;

Mais considérant que la Constitution n'a prévu que la responsabilité pénale, notamment en ses articles 4 et 41, à l'exclusion de toute autre responsabilité administrative que pourraient encourir les ordonnateurs prévus à l'article 76 alinéa 1er de la loi soumise au contrôle ;

Que dès lors, le renvoi à la Constitution pour sanctionner leur faute de gestion n'est pas opérant ;

PAR CES MOTIFS…

-Déclare non conformes à la Constitution les articles 58 alinéa 3 et 76 de la loi organique relative aux lois de finances ;…

ANNEXE 4 LOI N°2012-_0_0_9 / DU 8 fev 2012 ABROGEANT ET REMPLAÇANT LA LOI N°03-30 DU 25 AOUT 2003 INSTITUANT LE VERIFICATEUR GENERAL

Article 1er : Il est institué une autorité administrative indépendante dénommée Vérificateur Général.

CHAPITRE II: MISSIONS ET STATUT

Article 2 : Le Vérificateur Général a pour missions :

D' effectuer un contrôle de performance et de qualité des services et organismespublics, et des programmes et projets de développement;

de contrôler la régularité et la sincérité des recettes et des dépenses effectuées par les institutions de la République, les administrations civiles et militaires de l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics;

de procéder à la vérification d'opérations de gestion des entreprises dans lesquelles l'Etat ou une autre personne publique détient une participation financière;

de vérifier la conformité et l'effectivité des biens et services pour l'acquisition

desquels une société privée a bénéficié d'une exonération de droits douaniers ou fiscaux;

de vérifier les concours financiers accordés par l'Etat ou toute autre personne publique à tout organisme par rapport à l'objet de ces concours;

d'évaluer, à la demande du Président de la République, du gouvernement ou duParlement, les politiques publiques en vue de leur proposer les mesures et actions propres à assurer une meilleure adéquation du coût et du rendement des services publics, à rendre plus pertinent l'emploi des ressources publiques et d'une façon générale, à garantir le fonctionnement régulier des organismes et structures publics.2

Article 3 : Le Vérificateur Général est nommé pour un mandat de sept (07) ans non renouvelable par décret du Président de la République sur la base d'une procédure d'appel à candidatures.

Un décret du Président de la République détermine les modalités de la procédure de sélection, les compétences professionnelles et les qualités morales requises pour être Vérificateur Général.

Nul ne peut être candidat aux fonctions de Vérificateur Général s'il n'est de nationalité malienne, jouissant de tous ses droits et justifiant les compétences professionnelles et qualités morales requises pour occuper le poste.

Article 4 : Les fonctions de Vérificateur Général, sont incompatibles avec toute fonction administrative, politique et toute activité professionnelle privée. Tout titulaire d'une fonction administrative ou politique et toute personne exerçant une activité professionnelle privée qui est retenue pour occuper lesdites fonctions, doit opter dans un délai de trente (30) jours. Passé ce délai, il est réputé y avoir renoncé.

Article 5 : Le Vérificateur Général peut à tout moment donner sa démission. Il en informe le Président de la République par écrit. La démission ne peut être refusée. Il peut être démis de ses fonctions en cas de faute grave ou d'empêchement constaté par la Cour suprême saisie à cet effet par le Président de la république. La Cour suprême délibère en sections réunies.

Article 6 : Le Vérificateur Général est tenu dans l'exercice de ses fonctions au respect des normes juridiques nationales et internationales garantissant l'objectivité et l'impartialité des contrôles et vérifications sous peine d'engager sa responsabilité.

Le Vérificateur Général est placé sous la protection de la loi contre les injures, les provocations et les menaces dont il peut faire l'objet dans l'exercice de ses fonctions. Il ne peut être inquiété, poursuivi, arrêté, détenu oujugé pour les opinions qu'il émet, pour les faits signalés dans ses rapports de vérification ou les actes qu'il accomplit dans l'exercice de ses fonctions que suivant les formes et conditions prévues ci-dessous.

Lorsque le Vérificateur Général est susceptible d'être inculpé d'un crime ou d'un délit commis hors l'exercice de ses fonctions, le Procureur de la République compétent ou le magistrat qui le remplace réunit les éléments d'enquête et présente, sans délai le dossier au Procureur général près la Cour Suprême qui reçoit compétence pour exercer l'action publique.

Si celui-ci estime qu'il y a lieu à poursuite, il adresse une requête à la chambre criminelle de la Cour suprême qui procède et statue comme en matière de règlement de juges en désignant, dans les huit jours, la juridiction chargée de l'instruction ou du jugement de l'affaire.

Lorsque le Vérificateur Général est susceptible d'être inculpé d'un crime ou d'un délit commis dans l'exercice de ses fonctions, le Procureur de la République compétent ou le magistrat qui le remplace réunit les éléments d'enquête et transmet sans délai le dossier au Procureur Général près la Cour Suprême qui apprécie la suite à donner.S'il estime qu'il y a lieu à poursuivre, le procureur Général requiert l'ouverture d'une information.

A cet effet, il saisit le bureau de la Cour Suprême aux fins de désignation d'une chambre civile pour connaître l'affaire.

CHAPITRE III: ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT

Article 7 : Le Vérificateur Général dispose pour l'exercice de ses fonctions d'une structure dénommée Bureau du Vérificateur Général (B.V.G) dont il assure la direction.

Le Bureau du Vérificateur Général est constitué du Vérificateur Général Adj oint, des Vérificateurs, des autres personnels de vérification et du personnel d'appui.

Le Vérificateur Général recrute les Vérificateurs, les autres personnels de vérification et le personnel d'appui et met fin à leurs fonctions conformément aux dispositions du code du travail. Le recrutement s'effectue sur la base d'une procédure d'appel à candidatures dont les conditions sont définies par le Vérificateur Général.

Les fonctionnaires quel que soit le statut dont ils relèvent, choisis à l'issue de la procédure d'appel à candidatures, sont tenus d'obtenir leur mise en disponibilité pour la durée de leurs fonctions.

Article 8 : Le Vérificateur Général est assisté et secondé d'un Vérificateur Général Adjoint. Le Vérificateur Général adjoint est nommé par décret du Président de la République sur proposition du Vérificateur Général après appel à candidature, dont les conditions sont déterminées par un décret pris en Conseil des Ministres.

Toutefois, l'alinéa précédent ne s'applique pas au Vérificateur Général Adjoint en service à la date de promulgation de la présente loi. Il reste en fonction jusqu'à l'expiration de son mandat dont la durée reste fixée à sept (07) ans.

Article 9 : Les dispositions de l'alinéa 3 de l'article 3, 4 et 6 des articles ci-dessus s'appliquent également au Vérificateur Général Adjoint et aux Vérificateurs.

…

Article 11 : Dans l'exercice de ses missions, le Vérificateur Général ne reçoit d'instruction

d'aucune autorité. Il arrête son programme de travail.

Le Vérificateur Général fixe les modalités d'organisation et de fonctionnement du Bureau. Il est tenu au secret professionnel. A la fin de son mandat, il ne peut se prononcer publiquement sur les dossiers qu'il a connus dans l'exercice de ses fonctions.

Il peut requérir l'assistance de la force publique pour garantir l'exécution correcte de ses mISSIOns.

Il élabore un code des valeurs d'éthique et de conduite professionnelle. Ce code énonce les principes devant régir le comportement professionnel de tous les membres du personnel notamment le professionnalisme, l'objectivitè, l'honnêteté et l'intégrité.

Article 12 : Toute personne physique ou morale qui souhaite qu'une structure publique et toute autre structure bénéficiant du concours financier de l'Etat, fasse l'objet d'une vérification, en saisit le Vérificateur Général par écrit, en lui donnant les informations nécessaires lui permettant d'effectuer son enquête.

Il appartient au Vérificateur Général d'apprécier le caractère sérieux de l'information et de décider de la suite à réserver.

Article 13 : Dans l'exercice de leur mission, le Vérificateur Général, le Vérificateur Général Adjoint et les Vérificateurs sont tenus au respect du principe du contradictoire. Ils doivent communiquer aux agents et aux responsables des structures contrôlées les résultats de leurs investigations et leur impartir un délai d'un mois au moins pour requérir leurs réponses, par écrit avant la rédaction du rapport définitif de vérification.

Ils doivent obligatoirement joindre au rapport les réponses des structures contrôlées. Ces réponses doivent être concises et s'inscrire dans les limites des résultats communiqués. Les rapports doivent présenter, d'une manière objective et claire, les faits et l'évaluation qui en est faite et se limiter à l'essentiel. Le libellé doit être précis et facile à comprendre.

Le Vérificateur Général, le Vérificateur Général Adjoint, les Vérificateurs et les autres personnels de vérification doivent accorder toute la considération attendue au point de vue des services contrôlés sur les conclusions du contrôle.

Les rapports de vérification sont publiés suivant les voies appropriées. Le Vérificateur Général adjoint, les vérificateurs et les autres personnels de vérification sont tenus au secret professionnel. A la fin de leur mandat, ils ne peuvent se prononcer publiquement sur les dossiers qu'ils ont connus dans l'exercice de leurs fonctions.

Article 14 : Le Vérificateur Général peut se saisir d'office de toute question relevant de sa compétence.

Article 15 : Dans l'accomplissement de leur mission, à l'exclusion du secret de défense, aucun secret professionnel ne peut être opposé aux vérificateurs.5

L'information recueillie pendant la vérification ne peut servir qu'aux fins prévues et ne peut être divulguée ailleurs que dans le rapport de vérification.

Le Vérificateur Général, les Vérificateurs et leurs collaborateurs ne peuvent être contraints de faire une déposition ayant trait à un renseignement obtenu dans l'exercice de leurs fonctions ou de produire un document contenant de tels renseignements.

Article 16 : Les Vérificateurs sont habilités en cas de nécessité manifeste et urgente à prescrire des mesures conservatoires pour la sauvegarde des biens et fonds publics à l'exclusion des mesures privatives de liberté.

Article 17: A l'occasion d'une mission de contrôle de régularité et de sincérité des recettes et des dépenses telle que prévue à l'article 2 ci-dessus, si le Vérificateur Général a connaissance de faits constitutifs d'infraction à. la législation budgétaire et financière, il en saisit la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques.

Lorsque l'instruction ou la délibération sur l'affaire laisse apparaître des faits susceptibles de constituer un crime ou un délit, le président de la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques transmet le dossier au ministre de la Justice.

Les poursuites devant la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques ne font pas obstacle à l'exercice de l'action pénale ou disciplinaire de droit commun.

Article 18 : Chaque année, le Vérificateur Général élabore un rapport qu'il adresse au Président de la République, au Premier ministre, au Parlement et à la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques. Ce rapport fait la synthèse des observations, analyses, critiques et suggestions formulées par le Vérificateur Général pendant la période de référence.

Le rapport annuel est rendu public et publié au Journal officiel.

Article 19 : Le président de la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques, lorsqu'il reçoit le rapport annuel du Vérificateur Général peut procéder comme prévu à l'article 17.

Article 20 : Le Bureau du Vérificateur Général est soumis à un contrôle externe. Une vérification est effectuée tous les trois (03) ans par un cabinet indépendant recruté par le Premier ministre sur la base d'un appel à concurrence. Elle porte sur les comptes et la gestion du Bureau du Vérificateur général.

Le rapport de vérification est transmis par le Premier ministre au Président de la République, au Parlement, à la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques et au Vérificateur Général.

Il est rendu public et publié au Journal officiel.

Article 21 : Le Vérificateur Général dispose de l'autonomie de gestion. Les crédits nécessaires à l'accomplissement des missions du Vérificateur Général sont inscrits au Budget d'Etat. Le Vérificateur Général en est l'ordonnateur. Ils sont mis à sa disposition sur un compte bancaire spécialement ouvert à cet effet.

L'exécution du budget du Vérificateur Général est soumise au contrôle de la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques.

Article 22 : Un décret du Président de la République fixe le régime de rémunération du Vérificateur Général, du Vérificateur Général Adj oint et des Vérificateurs.

CHAPITRE IV : RELATIONS AVEC LES AUTRES STRUCTURES DE CONTROLE

Article 23 : Le V érificateur Général entretient des relations fonctionnelles avec les autres structures de contrôle administratif.

Ils se communiquent mutuellement leurs rapports de vérification, de contrôle et d'inspection. Le Vérificateur Général peut, sous sa responsabilité, par voie de contrat, confier des missions de vérification aux structures de contrôle administratif, à des cabinets privés ou à des experts.

Dans ce cas, les dispositions de l'article 6, ci-dessus demeurent applicables.

CHAPITRE V : DISPOSITIONS FINALES

Article 24 : La présente loi abroge et remplace la Loi N°03-030 du 25 août 2003 instituant le Vérificateur Général.

BIBLIOGRAPHIE

I- BIBLIOGRAPHIE DROIT COMPARÉ

A- FRANCE ET INTERNATIONAL

1- OUVRAGES GENERAUX : FINANCES PUBLIQUES ET AUTRES DISCIPLINES

ADAM François, FERRAND Olivier, RIOUX Rémy, *Finances publiques*, Paris, amphi, Presse de sciences po et Dalloz, 2ème édition, 2007, 630 p.

ALBERT Jean-Luc (sous dir.), *Figures lyonnaises des finances publiques* : *Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre LASSALLE, Gabriel MONTAGNIER et Luc SAIDJ*, Paris, L'Harmattan, 2012.

AMSELEK Paul, *Etudes de droit public*, Paris, Editions Panthéon Assas, Collections Les introuvables, 2009, 792 p.

BOUVIER (M), ESCLASSAN (M.C.) et LASSALE (J.P.), *Finances publiques*, Paris, LGDJ, 11ème édition, 2012.

BOUVIER Michel (sous dir.), *La bonne gouvernance des finances publiques dans le monde.* Actes de la IVe Université de Printemps de Finances publiques du Groupement européen de recherches en finances publiques (GERFIP), Paris, LGDJ, 2009.

BOUVIER Michel (sous dir.), *Réforme des finances publiques : la conduite du changement*, Actes de la IIIe Université de printemps du GERFIP, Paris, LGDJ, 2007.

BOUVIER Michel (sous dir.), *Innovations, créations et transformations en finances publiques*. Actes de la IIe Université de printemps de finances publiques du, GERFIP, 2005.

BUISSON Jacques, *Finances publiques*, Paris, Dalloz, 15ème édition. 2012, p.

COHEN-JONHATAN Gérard, *Libertés, justice, tolérance. Mélanges*, Bruxelles, Bruylant, 2004.

CORNU (G), *Vocabulaire juridique*, Paris, PUF, 2008, 986 p.

DAMAREY Stéphanie, *Exécution et contrôle des finances publiques*, Manuels, Gualino, 2007, 492 p.

DAMAREY Stéphanie, *Finances publiques. Exercices et corrigés*, Gualino éditeur, 2ème édition, 2008.

DAMAREY Stéphanie, *Termes de finances publiques*, Gualino, 2006, 220 p.

DUSSART Vincent, *L'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels*, Paris, CNRS Editions, 2000.

FABRE Francis Jacques, *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, Collection Grands arrêts, 5ème édition, Paris, Dalloz, 2007.

FABRE Francis Jacques, *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, Collection Grands arrêts, 4ème édition, Paris, Dalloz, 1996.

HERTZOG Robert (Mélanges en l'honneur de), *Réformes des finances publiques et Modernisation de l'administration*, 2010, 656 p.

GAUDEMET Paul-Marie et MOLINIER Joël, *Finances publiques, budget et Trésor*, Montchrestien, 7 édition, 1989, T1, 557 p.

GAUDEMET Paul-Marie, *Études de finances publiques. Mélanges en l'honneur de M. le Professeur Paul Marie GAUDEMET*, Paris, Economica, 1984.

Institut Montaigne, *Un Contrôleur général pour les finances publiques*, Rapport février 2005. www.institutmontaigne.org

LASCOMBE Michel, VANDENDRIESSCHE Xavier, *Les finances publiques*, Connaissance du droit, 7ème édition, Dalloz, 2009, 191 p.

MARTINEZ Jean-Claude, DI MALTA Pierre, *Droit budgétaire*, Paris, Litec, 1999.

MATHIEU Bertrand, VERPEAUX Michel (sous dir.), *Le statut constitutionnel du parquet*, Paris, Dalloz, 2012.

MOLINIER Joël, *Mélanges en l'honneur du professeur Joël MOLINIER*, Paris, LGDJ, 2012.

MORAND-DEVILLIER Jacqueline, *Droit administratif*, Cours, Paris, Montchrestien, 11ème édition, 943 p.

MUZELLEC Raymond, *Finances publiques*, Intégral cours Sirey, 12ème édition, Paris, Dalloz, 2002, 527 p.

GILBERT ORSONI, *Science et législations financières*, Paris, Economica, 2005.

PAYSANT André, *Finances publiques*, 5ème édition, Paris, Armand Colin, 1999.

PHILIP Loïc (Etudes en l'honneur de), *Constitutions et finances publiques*, Paris, Economica, 2005, 622 p.

PHILIP Loïc, *Finances publiques. Les problèmes généraux des finances publiques et le budget*, Collection Synthèse, 5ème édition, CUJAS, 1995, 472 p.

PHILIP Loïc, *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, Paris, Economica, 1991, 1647 p.

PICARD Jean-François, *Finances publiques*, Manuel, 2ème édition, Paris, Litec, 2009, 436 p.

RENUCCI Jean-François, *Droit européen des droits de l'Homme. Contentieux européen***,** 4ème édition, Paris, LGDJ, 2010, 478 p.

ROUX André, *Finances publiques***,** Les Notices, Paris, La documentation française, 2011, 381 p.

TROTABAS Louis, COTTERET (Jean-Marie, *Droit budgétaire et comptabilité publique*, Précis, 5ème édition, Paris, Dalloz, 1995, p. 420 p.

ZEMRANI Anas Bensalah, *Les Finances de l'Etat au Maroc*, Tome I, Paris, L'Harmattan, 1998.

2- OUVRAGES SPECIALISÉS, RAPPORT, THÈSES ET MEMOIRES

ASSEMBLEE NATIONALE FRANÇAISE, *Rapport n°772, 2 avril 2008 sur le projet de loi portant modification de dispositions relatives à la Cour des comptes et aux chambres régionales des comptes.*

BALLADUR Edouard, *Rapport du Comité de réflexion et de proposition sur la modernisation et le rééquilibrage des institutions de la Ve République*, *JORF* n°252 du 30 octobre 2007 p.17699.

BARILARI André et BOUVIER Michel, *La LOLF et la nouvelle gouvernance financière de l'Etat*, 2ème éd. LGDJ, coll. Systèmes de Finances publiques, 2007.

BARILARI André, *Les contrôles financiers, comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques*, LGDJ, Coll. Systèmes Finances publiques, 2003.

BASSOU Oukdim, *Le contrôle des finances publiques au Maroc*, Université d'Aix-en Provence, 1990.

BERTUCCI Jean-Yves, RAYNAUD Jean, *Les juridictions financières*, Collection Que sais-je?, PUF, 2003, 128 p.

BLANC Etienne, *Rapport au nom de la Commission des lois de l'AN française sur le projet de loi portant disposition statutaires applicables aux membres de la Cour des comptes* : Rapp. AN n°3090, 17 mai, 2006.

BUNDESRECHNUNGSHOF, *La Cour Fédérale des comptes et ses services régionaux*, www.bundesrechnungshof.de

CAMBY Jean Pierre, *La réforme du budget de l'État*, Paris, LGDJ, 2011.

CATTEAU Damien, *La LOLF et la modernisation de la gestion publique*, Paris, Dalloz, 2007.

CNRS, *La Cour des comptes*, Coll. Histoire de l'administration française, Paris, 1984, 1191 p.

CONAN Matthieu et autres, *Code des juridictions financières*, Paris, Le Moniteur, 2ème édition, 2007.

Cour des comptes française, *La mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) : un bilan pour de nouvelles perspectives*, Paris, La doc. Française, 11/2011, 210 p.

CULTRU Albert, *La réforme de la Cour des comptes*, Thèse, Paris, 1923, 200 p.

DESCHEEMAEKER Christian, *La Cour des comptes*, Paris, La documentation française, 2005, 205 p.

DESMOULIN Corine Delon, DESMOULIN Gil, *La décision financière publique*, Paris, LGDJ, 2013, 219 p.

DAMAREY Stéphanie, *Le juge financier, juge administratif*, Nouvelle bibliothèque des thèses, 2001, Dalloz, 538 p.

DOUAT Etienne, *La chambre régionale des comptes et l'ordre juridictionnel administratif*, Tome 1-3, Thèse Université de Bordeaux I, 1991, 691 p.

DOSIERE René, *L'argent caché de l'Elysée, Seuil, 2007, 175 p.*

DUCHER (G.), *La Cour des comptes, juge d'appel*, Paris, Berger Levrault, 1994, 195 p.

EL BOUCHOUKI Mohammed, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques au Maroc : consolidation de la bonne gouvernance*, Université de Perpignan, 2009.

FABRE (F.J.), *Le contrôle des finances publiques*, *L'économiste*, Paris, PUF, 1968, 204 p.

FLIZOT Stéphane, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans l'Union européenne*, Paris, LGDJ, 2003.

FMI, *Manuel sur la transparence des finances publiques*, 2007.

GROPER Nicolas, *Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier*, Paris, Dalloz, 2009, 489 p.

HUBY Bertrand, *La certification des comptes de l'État*, Paris, L'Harmattan, 2010**.**

HUBY Bertrand, *La contradiction devant les juridictions des comptes*, Marseille, PUAM, 2001.

HURON David, MARTY Frédéric, **SPINDLER Jacques**, « De la certification des comptes de l'État : principes, enjeux et difficultés », *RFFP*, n°100, septembre 2007, p.139.

KUREK Aline, *Le juge financier, juge administratif*, Thèse Université de Lille 2, 2010, 497 p.

LACHEZE Alice, *Le ministère public près les juridictions financières : paradigmes juridictionnels, paradoxes institutionnels*, Université de Paris 1, 2011, 534 p.

LE GALL Arnaud, *La gestion de fait*, Paris, Edition ESKA, 1999**.**

LAMARQUE Danièle, *L'évaluation des politiques publiques locales*, Paris, LGDJ, 2004, 215 p.

MAGNET Jacques/ Louis VALLERNAUD, Thierry VUGHT, *La Cour des comptes. Les institutions associées et les chambres régionales des comptes*, Paris, Berger-Levrault, 2007, 5ème édition, 616 p.

MAGNET Jacques, *Les gestions de fait*, Paris, LGDJ, 2ème éd., 2001

MAGNET Jacques, *Eléments de comptabilité publique*, Collection Systèmes-Finances publiques, 5ème édition, Paris, LGDJ, 2001, 186 p.

ORSONI Gilbert, *La Cour des comptes européenne*, Paris, Economica, 1983.

PAUL Michel, *Les finances de l'État, Budget, comptabilité*, Economica, 1981.

PELLET Rémy, *La Cour des comptes*, Collection Repères, 1998, La découverte, Paris, 123 p.

PIERUCCI Christophe, *Une responsabilité à raison de la gestion publique, la responsabilité devant la Cour de discipline budgétaire et financière*, Université Robert Schuman Strasbourg III, 2003, 423 p.

POMME de MIRIMONDE Albert, *La Cour des comptes*, Sirey, Paris, 1947, 320 p.

TROSA Sylvie (sous dir.), *Evaluer les politiques publiques pour améliorer l'action publique. Une perspective internationale*, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 2009.

WALINE Charles, DESROUSSEAUX Pascal, PELE Bertrand, *Contrôle et évaluation des finances publiques*, Paris, La documentation française, 2009, 127 p.

3- ARTICLES, COMMUNICATIONS ET CONTRIBUTIONS

ALBERT-SZAFRANSKI Sandrine, « Le General Accounting office américain de la troisième génération », *RFFP*, n°52, 1995, pp.187-190.

AMSELEK Paul, « Sur le particularisme de la légalité budgétaire », *RA*, 1970, p.653.

AMSELEK Paul, « Les juridictions des comptes et l'article 6, § 1 de la Convention européenne des droits de l'homme : une figure bien contestable de l'exception française », in Mélanges Cohen-Jonhatan, Bruylant, 2004, t. 1, p.31.

AUGE Philippe, « Les remises gracieuses accordées par le ministre des Finances », *RFFP*, n°106, p.231.

BANAS Pawel, « Examen par les pairs de l'office supérieur d'audit de la République slovaque : Réflexions de membres de l'équipe d'examen », *RIVCP*, octobre 2011, p.17.

BAVEREZ N., **«** La Cour des comptes, juridiction introuvable », *Dalloz*, 1992, p.173.

BAZY- MALAURIE, « La communication sur les effets des interventions de la Cour des comptes », Chronique d'actualité des juridictions financières, *RFFP*, n°94-2006.

BEAUD Olivier, « Le Conseil constitutionnel et le traitement du président de la république : une hérésie constitutionnelle (A propos de la décision du 9 août 2012) », *Jus politicum*, n°9, avril 2013, pp.1-42.

BENARD Jean-François, « L'évolution récente des procédures non juridictionnelles », *Gestion et Finances publiques*, n°1, janvier 2013, p.24.

BENARD Jean-François, « Avant propos », *RFFP*, n°106, avril 2009, p.13.

BENARD Jean-François, « Synthèse des travaux (sur le modèle des ISC dans le monde) », *RFFP*, n°101, mars 2008, pp-143-156.

BERNICOT Jean-François, « Les bureaux de vérification et les auditeurs généraux », *RFFP* n°101, mars 2008, p.91.

BERNICOT Jean-François, « Quelle diversité de concept de contrôle en Europe ? », in Michel BOUVIER (sous dir.), *Réforme des finances publiques : la conduite du changement*, Actes de la III° Université de printemps du GERFIP, Paris, LGDJ, 2007, p.143.

BERNICOT Jean-François, CHAMPOMIER Jean-Michel, « L'Auditeur et le Juge », *RFFP*, n°77, 2002, pp. 185-195.

BERNICOT Jean-François, « Les institutions de contrôle des comptes publics à l'étranger », *RFFP*, n°36, 1991.

BERTUCCI Jean-Yves, « Permanence et adaptation », *Revue des deux mondes*, janvier 2007, pp.125-134.

BERTUCCI Jean -Yves, DOYELLE Alain, « L'activité des Chambres régionales des comptes. L'apurement des gestions de fait », *AJDA*, 20 mars 1998, p.236.

BIDEGARAY Christian, « « Du confessionnal et du diable ». Réflexions sur le statut des partis politiques quarante ans après la fondation de la V^{e} République », *RDP* n°5/6, 1998, p.1819.

BONEFANT (C.), « L'autonomie financière et administrative des assemblées parlementaire en France (1789-1960) », *RSF*, 1961, pp.293-326.

BOURN Jhon, « Les relations avec les médias », *RFAP*, n°90, 1999, p.261.

BOUVIER Michel, « Éditorial. Les ambigüités fatales du droit public financier », *RFFP*, n°122, avril 2013, pp. V-IX.

BOUVIER Michel, « La Cour des comptes en Belgique », *RFFP*, n°101, 2008, p.12.

BOUVIER Michel, « Réhabiliter et refonder la science des finances publiques », in *Mélanges Amselek*, 2005, p.134.

BROUSSOLLE Yves, « Les dispositions financières de la loi n°2011-1862 du 13 décembre 2011 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles », *Gestion et Finances Publiques*, n°5, mai 2012, pp.38-39.

CAPDEBOSCQ Georges, « Le contrôle des comptes d'emploi des fonds collectés par les organismes faisant appel à la générosité publique », in Pascal MBONGO (études réunies par), La générosité publique. Dons, mécènes, entre droit et politique, Université de Poitiers, LGDJ, 2006, pp.199-220.

CARCASSONE Guy, « De l'indépendance à la liberté », *RFAP*, n° 90, 1999, p.292.

CARCASSONNE Guy, « Les relations de la Cour et du Parlement : ambiguïté et solutions », *RFFP*, n°59, p.131.

CARCASSONE Guy, « Du non-droit au droit », in *L'argent des élections*, *Pouvoirs* n°70, 1994.

CHANDERNAGOR André, « Allocution (au colloque sur l'indépendance des Cours des comptes en Europe) », *RFAP*, n°90, p.211.

CHANLAIR Marie-Pierre, « Répartition des compétences entre le juge administratif et le juge financier à propos de la reconnaissance de l'utilité publique des dépenses », *AJDA* 2001, p. 933.

CHAPUS René, « La Cour des comptes et le juge judiciaire », in *La Cour des comptes d'hier à demain* (Actes des Journées Cour des Comptes - Université Strasbourg, 13-14 mai 1977); Annales de la Faculté de droit et des sc. po. et de l'Institut de recherches juridiques, politiques et sociales de Strasbourg, t. XXVIII , Paris, Dalloz 1979, p.115.

CHIKAN Attila, « Une interprétation de la Déclaration de Lima », *RIVCP*, 2004, p.111.

CIEUTAT Bernard, « La Cour des comptes et la réforme », *RFFP*, n°75, 2001 ; p.107.

CLORENNEC-THYS Marianne, « Le Conseil constitutionnel et l'inscription du traitement du Président de la République en loi de finances », in MONIOLLE Carole (sous dir.), Chronique de Droit administratif et de droit public financier, *Droit Administratif*, n° 3, mars 2013, chron. 1, pp.26-30.

COLLINET Jean-François, « Le bon emploi de l'argent public et la réforme de l'État », *Revue des deux mondes*, janvier 2007, pp.113-124.

CRETIN Michel, « La Cour des comptes de l'UE : méthodes et résultats », *Revue Gestion et Finances publiques*, n°5, mai, 2011, pp. 294-295.

DAMAREY Stéphanie, « L'évolution du régime de responsabilité des comptables publics », *Gestion et finances publiques*, n°7, juillet 2013, pp.38-45.

DAMAREY Stéphanie, « Responsabilité du comptable public en l'absence de préjudice financier. Note sous arrêt C. comptes, 29 janv. 2013, n°65861, *Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres* », *JCP A*, n°9, 25 février 2013, pp.19-23.

DAMAREY Stéphanie, « L'acte (II) manqué de la réforme des juridictions financières », *AJDA*, n°6, 20 février 2012, pp.317-323.

DAMAREY Stéphanie, « Les injonctions pour l'avenir prononcées par le juge des comptes. Note sous arrêt C. comptes, 29 janv. 2013, n°65861 », *La Revue du Trésor* n°8-9, Août-Septembre 2001, pp.506-512.

DAUTRY Philippe, LAMY Philippe, « Le contrôle de la gestion publique par la Cour des comptes et le Parlement : concurrence ou complémentarité », *RFFP*, n°80, décembre 2002, pp.119-150.

DELAUNAY Benoît, « L'impartialité du juge financier », *RFDA*, 2008, p.381.

DERRIEN Arnaud, « Dialogue et compétition des Cours suprêmes ou la construction d'un système juridictionnel », *Pouvoirs*, n°105, pp.41-52.

DE SOUSA Alfredo, « Les relations avec les pouvoirs législatif, exécutif et judiciaire », *RFAP*, n°90, 1999, p.241.

DESCHEEMAEKER Christian, « Cour de discipline budgétaire et financière », *Jurisclasseur administratif* 2012, Fasc. 1270.

DESCHEEMAEKER Christian, « Changer les procédures juridictionnelles de la Cour : une réforme attendue et de grande ampleur », *Gestion et Finances publiques*, n°10, octobre 2009, p.702.

DESCHEEMAEKER Ch., « La réception des exigences de la CEDH par la Cour des comptes », *RFFP*, n°106, 2009, p.113.

DESCHEEMAEKER Ch., « Aperçu sur les Cours des comptes étrangères », *La documentation française*, 1998, pp.176-178.

DESCHEEMAEKER Christian, « Gestion de fait », *Jurisclasseur administratif* n°242, 2003.

DONNAT Francis, CASAS Didier, « Les conséquences de la jurisprudence Labor Métal sur les compétences d'appel de la Cour des comptes », *AJDA*, 2003 p.2031.

DONNAT Francis, CASAS Didier, « Composition de la Cour de discipline budgétaire et financière au regard du principe d'impartialité », *AJDA*, 2003 p.1596.

DUPEYROUX (O.), « Le ministère public auprès des juridictions administratives », in *Mélanges Mestre*, Sirey, 1956.

D'OLIVEIRA MARTINS Guilherme, « La réforme des procédures juridictionnelles des Cours des comptes et la CEDH, l'expérience portugaise », *RFFP*, n°106, 2009, p.101.

DOUAT Etienne, « Le particularisme de la procédure des juridictions financières », *RFFP*, n°106, 2009, p.19 ;

DOUAT Etienne, « La constitution et le juge financier », in Bertrand Mathieu (sous dir.), *1958-2008 : Cinquantième anniversaire de la Constitution française*, Paris, Dalloz, 2008, p.375.

DOUAT Etienne, « La Chambre régionale des comptes, de la loi du 2 mars 1982 à celle du 29 janvier 1993 : de la décentralisation à la lutte contre la corruption », *La semaine juridique*, n°45, 10 novembre 1993.

DUPRAT Jean Pierre, « Chapitre II : Finances publiques », in CHAGNOLLAUD Dominique, TROPER Michel, *Traité international de droit constitutionnel*, Paris, Dalloz, Tome III, 2012, p.426.

DUPRAT Jean Pierre, « L'exemple français de juridiction financière en trois questions », *R.B.S.J.A*, n°24, 2011, p.131.

DUPRAT Jean-Pierre, « Les nouveaux enjeux du contrôle exercé par la Cour des comptes », *RFFP*, n°77, mars, 2002, pp.71-80.

DUSSART Vincent, « Le contrôle sur le budget de la présidence de la République », in Mélanges en l'honneur de Robert HERTZOG, *Réformes des finances publiques et Modernisation de l'administration*, 2010, pp.161-168.

EL MIDAOUI Ahmed, « Les Cour des Comptes au XXIè siècle », *RFFP*, n°101, p.133.

Chronique FABRE (F.J)

FABRE (F.J), « Le jugement des comptes publics : injonctions et réserves », *RA*, 1984, p.379.

FABRE (F.J.), « Sur « l'encadrement » des Chambres régionales des comptes par la Cour des comptes », *RA.*, 1984, p. 51.

FABRE (F.J.), « La réforme de la Cour des comptes », *RA*, 1977, p. 41.

FABRE (F.J.), « Les amendes pour retard (II) », *RA*, 1973, p.155.

FABRE (F.J.), « Les amendes pour retard (I) », *RA*, 1973, p.32.

FABRE (F.J.), « La réforme de la Cour de discipline budgétaire et financière (II) », *RA*, 1971, p.662.

FABRE (F.J.), « La réforme de la Cour de discipline budgétaire et financière (I) », *RA*, 1971, p.539.

FABRE (F.J.), « Réflexions sur le régime particulier de responsabilité des comptables publics (II) », *RA*, 1970, p.181.

FABRE (F.J.), « Réflexions sur le régime particulier de responsabilité des comptables publics (I) », *RA*, 1970, p.32.

FABRE (F.J), « La Cour de discipline budgétaire et financière (II) », *RA*, 1970, p.534.

FABRE (F.J), « La Cour de discipline budgétaire et financière (I) », *RA*, 1970, p.429.

FABRE (F.J.), « Sur la réforme de la Cour des comptes (II) », *RA*, 1969, p.466.

FABRE (F.J.), « Sur la réforme de la Cour des comptes (I) », *RA*, 1969, p.185.

FABRE (F.J.), « L'amende pour ingérence dans les opérations comptables », *RA*, 1968, p.327.

FABRE (F.J), « La loi du 22 juin 1967 relative à la Cour des comptes », *RA*, n°119, 1967, p.552.

FABRE (F.J.), « Les gestions de fait collectives », *RA*, 1967, p.36.

FIEDLER Franz, « L'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques », in *RIVCP*, n°spécial, INTOSAI : 50 ans (1953-2003), 2004, p.123.

FLEURY Benoît, « Réforme des juridictions financières du « grand organisme d'audit et de contrôle » au prétendu cavalier législatif », *Gestion et Finances Publiques*, n°5, mai 2012, pp.40-43.

FLIZOT Stéphane, « Un paradoxe : La Cour des comptes et la loi organique du 1er août 2001 face aux expériences étrangères », *RFFP*, n°86, 2004, p.247.

FLIZOT Stéphane, « Les juridictions financières et l'article 6§1 de la CESDH : confrontation des expériences européennes », *RFFP*, n°106, 2009, p.83.

FRENTZ Remi, « le ministère public Financier à la croisée des chemins », *RFFP*, n°101, mars, 2008, pp.273-298.

FRYDMAN Patrick, « Juge des comptes et responsabilité des comptables publics successifs en matière de recouvrement des recettes. Conclusions sur CE, 23 juin 1989, n°67442, *Vèque* et autres receveurs de la commune de Romainville », *RFDA*, 1990 p.100.

ENGWIRDA Maarten B., « Les auditeurs peuvent-ils renforcer la reddition de comptes et le contrôle de l'aide en cas de catastrophes ? », *RIVCP*, avril 2010, p.10.

GAUDEMET Paul-Marie, « Equilibre budgétaire (notion juridique), in Loïc PHILIP (sous dir.), *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, Economica, 1991, p.746.

GISSEROT Hélène, « La fonction de Procureur général près la Cour des comptes », in Michel BOUVIER (sous dir.), *Réforme des finances publiques, démocratie et bonne gouvernance*, Paris, LGDJ, 2004, p.101.

GIRARDI Jean-Luc, « Le régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics après « La » réforme », Op.cit., p.37.

GIRARDI Jean-Luc, **RENOUARD** Louis, « Évolutions de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics », *AJDA* 2012 p.536.

GRANDJEAT Pierre, « La Commission pour la transparence financière de la vie politique : bilan de onze de fonctionnement », *RFFP*, 2000, n°70, pp.215-229.

GROPER Nicolas, « La Cour de discipline budgétaire et financière. Singularité et paradoxes d'une juridiction qui mérite mieux que d'être méconnue », in Mélanges en l'honneur de Robert HERTZOG, *Réformes des finances publiques et Modernisation de l'administration*, 2010, pp.235-251.

GROPER Nicolas, « Reconnaissance d'utilité publique des dépenses d'une gestion de fait et jugement pénal », *AJDA* 2004, p. 1230.

GUILLIEN Raymond, « Les commissaires du Gouvernement près les juridictions administratives, et spécialement près le Conseil d'État », *RDP*, n°2 1955, pp.281-303.

GUYOMAR Matthias, «La CDBF avait raison de se dessaisir de son propre contentieux. Conclusions sur arrêt CE, 4 février 2005, *Procureur général près la Cour des comptes, ministère public près la CDBF*, n°269233, *AJDA* 2005, pp.1070-1073.

GUYOMAR Mattias, COLLIN Pierre, « Une juridiction peut-elle régulièrement statuer sur une affaire au sujet de laquelle elle a, ès qualités, précédemment exprimé une opinion ? », *AJDA* 2000 p.404

HEDARY Delphine, « La réception des exigences européennes par le Conseil d'État », *RFFP*, n°106, 2009, p.125.

HERTZOG Robert, « Vers une refondation des juridictions financières », *Gestion et Finances publiques*, n°1, janvier 2013, p.43.

HERTZOG Robert, « Leçons apprises de la LOLF : un système en évolution, un Parlement renforcé mais indécis, un droit budgétaire dorénavant subordonné », in Jean-Luc ALBERT (sous dir.), *Figures lyonnaises des finances publiques : Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre LASSALLE, Gabriel MONTAGNIER et Luc SAIDJ,* Paris, L'Harmattan, *2012, pp.*163-179.

HERTZOG Robert, « les juridictions financières en mutation », *RFFP*, n°106, p.289.

HERTZOG Robert, « La nécessaire réforme de la procédure de gestion de fait », *RFFP* n°66, juin 1999, p.105.

HERTZOG Robert, « Réflexions sur l'indépendance des organes publics », ***RFAP***, n°90, 1999, p.215.

HOURQUEBIE Fabrice, « L'indépendance de la justice dans les pays francophones », *Les Cahiers de la justice* n°2012/2, p.43.

JACQUELOT Fanny, « La Cour des comptes : un pouvoir public en devenir ? », *Petites affiches*, n°107, 31 mai 2005, p.8.

JASOVSKY Jan, « Renforcement des capacités : les leçons tirées d'un examen par les pairs », *RIVCP*, octobre 2011, p.12.

JEZE Gaston, « Le recrutement des membres de la Cour des comptes », *RSLF*, 1910 p.240.

JEZE Gaston, « La Chambre des comptes du Grand-duché de Luxembourg », *RSLF*, 1909, p.8.

JOXE Pierre, « Introduction (au colloque sur l'indépendance des Cours des comptes en Europe) », *RFAP*, n°90, p.206.

LAMARQUE Danièle, « Cour des comptes, 200 ans : une nouvelle dimension internationale », *Revue des deux mondes*, n°1, janvier 2007, pp.135-146.

LAMARQUE Danièle, « Le contrôle par la Cour des comptes de l'aide aux pays victimes du tsunami », *RFFP*, n°98, 2007, p.220.

LASCOMBE Michel, « La responsabilité comptable en devenir ? », *Gestion et Finances publiques*, n°1, janvier 2013, p.17.

LASCOMBE Michel, « La dualité fonctionnelle des juridictions financières à la lumière du principe d'impartialité structurelle », *RFFP*, n°106, p.211.

LASCOMBE Michel, VANDENDRIESSCHE Xavier, « La modernisation de la responsabilité des comptables publics », *RFDA*, mai-juin 2007, p.448.

LASCOMBE Michel, VANDENDRIESSCHE Xavier, « Note sous arrêt CEDH, 12 avril 2006, *Martinie c./ France* », *La Revue du Trésor*, n°6, juin 2006, pp.350-361.

LASCOMBE Michel, VANDENDRIESSCHE Xavier, « Un second souffle pour la CDBF ? », *AJDA 2005*, pp.1672-1677.

LASCOMBE Michel, Xavier VANDENDRIESSCHE, « Plaidoyer pour assurer le succès d'une reforme », *RFDA*, 2004

LASCOMBE Michel, VANDENDRIESSCHE Xavier, « Note sous CE, Ass., 23 février 2000, *Société Labor Métal et autres*, req. n°195715 », *La Revue du Trésor*, novembre 2000, p.401.

LE Gall V. A., « Le principe du contradictoire en matière juridictionnelle devant le juge des comptes », *RFFP*, n° 64, 1998, p.

LELONG Pierre, Préface à la thèse de Stéphanie FLIZOT, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans l'Union européenne*, Paris, LGDJ, p.VII.

MAGNET Jacques, « Classification des ISC financier », *RFFP*, 2002, p.8.

MAGNET Jacques, « Classification des institutions supérieures de contrôle financier », *RFFP*, n°90, p.9.

MAGNET Jacques, « Les institutions supérieures de contrôle des comptes et le pouvoir législatif : aperçu de droit comparé », *RFFP*, n°59, 1997, pp.105-114.

MAGNET Jacques, « Défense, illustration et amendement de la juridiction des comptes », *RFFP*, n°41-1993, p.44.

MAGNET Jacques, HEMAR Eric, « *Qui cherche trouve* : actualité de la juridiction des comptes », *Recueil Dalloz*, 1993, Chronique, pp.41-44.

MAGNET Jacques, « Que juge le juge des comptes ? », *RFFP*, n°28, 1989, p.115.

MAGNET Jacques, « La Cour des comptes est-elle une juridiction administrative ? », *RDP*, 1978, p.1537.

MAGNET Jacques, « Le Ministère public près la Cour des comptes », *RDP*, 1973, p.319.

MAHBOULI Abderraouf, « La Cour des comptes : situation et perspectives », Communication au colloque : le juge et l'Administration, ATSA-CERP, Tunis, les 18 et 19 Décembre 1981, *Revue Tunisienne de Droit*, 1981, p.128.

MAHINGA Jean-Grégoire, « Le contentieux de la gestion de fait devant le Conseil d'État : les suites de la jurisprudence Labor-Métal », *Les Petites Affiches*, 119, pp.24-30, 15/06/2004.

MALEGA MELI D., « Les juridictions financières françaises, les institutions européennes de contrôle et l'État de droit », *RFFP*, n°39-1992.

MATHIEU Bertrand, « Quelle transparence du budget de la présidence de la République ? », in Michel BOUVIER (sous dir.), *La bonne gouvernance des finances publiques dans le monde. Actes de la IV Université de printemps de Finances publiques*, Paris, LGDJ, 2009, p.235.

MAUCOUR-ISABELLE Amicie, « La CDBF a-t-elle raison de se dessaisir de son propre contentieux » ? Note sous CDBF, 15 juin 2004, *Centre hospitalier de Villejuif* », *AJDA*, 2004, p.1602.

MAUPAS Didier, « Le point de vue personnel d'un comptable public sur la jurisprudence *Martinie* et le droit au prétendu « procès équitable » en matière de jugement des comptes », *RFFP*, n°106, p.203.

MICHAUT Christian, SITBON Patrick, « La réforme des conditions de mise en jeu de la responsabilité des comptables publics », *AJDA*, 2013, p.681.

MICHAUD Christian, « Particularisme des procédures des juridictions financières », *RFFP*, n°106, 2009, p.39.

MILLER Gilles, ADVIELLE Frédéric, « Les chambres régionales des comptes au lendemain des trois lois », *AJDA*, 26 mars 2012, pp.591-594.

MILLER Gilles, « Vers un droit des procédures propres aux juridictions financières », *La Revue du Trésor*, n°2 février 1997, p.89.

MONTAGNIER Gabriel, « Le juge financier, juge des comptes et des comptables », *RFFP*, n°41, p.46.

MONTAGNIER Gabriel, « Note sous Commission EDH, 2 octobre 1990, *Muyldermans c./ Belgique* et Cour EDH, 23 octobre 1991, *Muyldermans c./ Belgique* », *RFFP*, n°37, 1992, pp.177-189.

MOREAU Gérard, « La dualité fonctionnelle à la lumière des principes d'impartialité structurelle », *RFFP*, n°106, p.223.

MUZELLEC Raymond, « Vers la certification des comptes de l'État en 2007 », in *Mélanges* Loïc PHILIP, Paris, Economica, 2005, p.476.

NOH Ock-Sup, « Allocution d'ouverture 50ème anniversaire de l'INTOSAI », *RIVCP*, n°spécial, INTOSAI : 50 ans (1953-2003), 2004, p.109.

ORSONI Gilbert, « Le juge des comptes. Que juge-t-il ? Doit-il même encore juger ? », in *L'office du juge, Actes de colloque, déposés au Sénat le 29 septembre 2006*, pp.333-358.

ORSONI Gilbert, « Note de jurisprudence. CE, Ass., 23 février 2000 *Labor Metal et autres* », *RFFP*, n°70, 2000, p.207-213

ORSONI Gilbert, « Le Conseil d'Etat, juge de cassation des arrêts rendus par la Cour des comptes », *RFFP*, n°70-2000, p.133-148.

ORSONI Gilbert, « Le conseil d'Etat, juge de cassation des décisions de la Cour des comptes », *RFFP*, n°39-1992, p. 122-157.

PELLET Remi, « art. 47.2 », in Gérard CONAC, François LUCHAIRE (sous dir.), *La Constitution de la République française : analyses et commentaires*, 2009, p.1191.

PHILIP Loïc, « Panorama sur les contrôles des finances publiques », *RFFP* n°101, 2008, p.21.

PHILIP Loïc, « La constitutionnalisation du droit budgétaire français », in *Études de finances publiques. Mélanges en l'honneur de M. le Professeur Paul Marie GAUDEMET*, Paris, Economica, 1984, p.51.

PICHERAL Caroline, « Le principe d'égalité des armes et la position du ministère public », *RFFP*, n°106, 2009, p.137.

PICQ Jean, « La Cour des comptes et l'information du citoyen », *Gestion et Finances publiques*, n°1, janvier 2013, p.6.

PRAT Michel-Pierre, **JANVIER Cyril**, « La Cour des comptes, auxiliaire de la démocratie », *Pouvoirs* n°134, 2010, pp.97-107.

SAÏDJ Luc, « Le modèle des Cours des comptes : traits communs et diversité », *RFFP* n°101, mars 2008, p.45.

SAÏDJ Luc, « Réflexions sur le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables », *RFFP* 1993, n°41, p. 64.

SAÏDJ Luc, « Finances publiques (notions générales) », in Loïc PHILIP (sous dir.), *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, Paris, Economica, 1991, p.807.

SAÏDJ Luc, « Recherche sur la notion de finances publiques en droit constitutionnel et financier positif », *RDP*, 1982, pp.1297-1342.

SAUVEL (T.), « Les origines du commissaire du Gouvernement auprès du Conseil d'État statuant au contentieux », *RDP*, 1949, p.5.

SEBAN Alain, « Les pouvoirs de la Cour des comptes à l'égard des comptables en recettes. Conclusions sur CE, Ass., 27 octobre 2000, *Mme Desvigne* », *RFDA*, 2001, p.737.

SEBAN Alain, « Principe d'impartialité, principe des droits de la défense et Cour des comptes. Conclusions sur CE, Ass., 23 février 2000, *Société Labor Métal et autres* », *RFDA*, 2000 p. 435.

SEGUIN Philippe, « Les nouvelles fonctions de la Cour des comptes en France », in Michel BOUVIER (sous dir.), *La bonne gouvernance des finances publiques dans le monde. Actes de la IV^e^ Université de Printemps de Finances publiques*, Paris, LGDJ, 2009, p.211.

SEGUIN Philippe, « Allocation d'ouverture », in *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial-hors série, 2009, pp.6-13.

SEGUIN Philippe, « Discours de clôture », in *La Cour, un passé, un destin*, *RFFP*, n°spécial-hors série, 2009, pp.335-341.

SEGUIN Philippe, « Anniversaire », *Revue des deux mondes*, janvier 2007, pp.109-112.

SEGUIN Philippe, « Revendiquer l'héritage, préparer l'avenir », *Revue des deux mondes*, janvier 2007, pp.147-157.

SEGUIN Philippe, « Allocution de clôture », *RFFP* n°101, 2008, p.176.

SEGUIN Philippe., « La Cour, vigie des finances publiques », *RFFP*, n°100, 2007, p.223-228.

SERNIA Francesco, « Les moyens de l'indépendance », *RFAP*, n°90, 1999, p.249.

SITBON Patrick, « Le comptable patent, justiciable de la CDBF », *Gestion et Finances publiques*, n°1 janvier 2012, pp.30-33.

SUDRE Frédéric, « L'applicabilité de l'article 6§1 de la CEDH aux procédures des juridictions financières », *RFFP*, n°106, 2009, p.55.

SURREL Hélène, « Le cumul des fonctions et l'impartialité objective », *RFFP*, n°106, 2009, p.173.

TALLINEAU Lucile, « La réforme de la Cour des comptes (1946-1950) », in La Cour, un passé, un destin, *RFFP*, n°spécial hors-série, 2009, pp.75-93.

THEBAULT Stéphane, « Le comptable public, un gestionnaire responsable ? De la réforme de la responsabilité personnelle et pécuniaire au projet de loi Séguin », *RFFP* n°112, p.285.

THEVENON Eric, « La loi de finances rectificative pour 2006 et la reforme du régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics », *BJCL*, janvier 2007, pp.2-5.

TÜRK Pauline, « Le statut des membres de la Cour des comptes après la loi du 1er juillet 2006 », *DA*, juin 2006, p. 16.

VANDENDRIESSCHE Xavier, « Quel avenir pour la gestion de fait ? », in Mélanges en l'honneur de Robert HERTZOG, *Réformes des finances publiques et Modernisation de l'administration*, 2010, pp.579-589.

VAN HERZELE Pierre, « Sur le principe d'égalité des armes et la position du ministère public », *RFFP*, n°106, 2009, p.161.

VEDEL Georges, « La Cour des comptes et le juge administratif de droit commun », in *La Cour des comptes d'hier à demain*, Acte des Journées Cour des comptes-Université, Strasbourg, 13-14 mai 1977, p.21.

VEDEL Georges, « La responsabilité des administrateurs devant la Cour de discipline budgétaire », *RSLF*, 1949, p.117.

WEIL Prosper, « La règle de la « double juridiction » en matière de responsabilité des comptables publics », *RSLF*, 1950, p.579.

WYNNE Andy, « L'indépendance des inspections générales de l'État par rapport à celle des Cours des comptes », 6 mai 2011, www.idilmat.com

WOJCIECHOWSKI Janusz, « La responsabilité des ISC. Qui contrôle les contrôleurs? », *RFAP*, n°90, 1999, p.271.

WOLFF Gérard, « Les magistrats », *RDP*, 1991, pp.1641-1674.

ZUBER Bernard, « le rapport sur l'exécution de la loi de finances : un outil rénové pour la maîtrise des finances publique », *RFFP*, n°52, 1995, p.166.

4- JURISPRUDENCE FRANÇAISE ET EUROPEENNE

Conseil constitutionnel :

- Décision n° 2005-198 L du 03 mars 2005
- Décision n° 2001-456 DC du 27 décembre 2001
- Décision n°2001-448 DC du 25 juillet 2001
- Décision, 22 juillet 1977, *Cour de cass*, Rec., p. 63.

Conseil d'État :

- CE, 30 mai 2007, *Garnier*.
- CE, 30 décembre 2003, *Beausoleil et Richard*.
- CE, sect., 17 octobre 2003, *Dugoin*.
- CE, 4 juillet 2003, requête n° 234353, *Dubreuil*.

- CE, Ass., 14 décembre 2001, *Sociétés Réflexions, Médiations, Ripostes.*
- CE, 27 octobre 2000, *Mme Desvigne*, Rec. 2000, p.128.
- CE, Ass., 23 février 2000, *Société Labor Métal et autres*, req. n°195715.
- CE, 19 janvier 2000, n°177914 et 177915, *Société International Développement Communication, Société Distribleu.*
- CE, 15 novembre 1998, *Deltana*,
- CE, 20 octobre 1998, *Lorenzi*
- CE, 9 octobre 1996, n° 173073, *Association Ici et maintenant*.
- CE, 23 juin 1989, n°67442, *Vèque et autres receveurs de la commune de Romainville*.
- CE, Ass, 20 novembre 1981, *Rispail et autres*, Rec CC, p.397.
- CE, Sect., 2 mars 1973, *Dlle Arbousset*, Rec. Lebon, p.189
- CE, Ass., 2 mars 1962, Rubin de Servens.
- CE, 1945, *Aramu*
- CE, 1944, *Dame Veuve Trompier Gravier* .
- TC, 8 février 1873, *Blanco*.

Cour des comptes :

- Cour des comptes, *Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres*, 29 janvier 2013, n°65861.
- Cour des comptes, 4 novembre 2004, *TPG Haute Garonne.*
- Cour des comptes 7 octobre 1993, *Francou, Commune de Salon-de-Provence*, Rec. p. 99.
- Cour des comptes, 9 juillet 1992, *Cie des eaux et de l'ozone*, Rec. p.69.
- Cour des comptes, 21 juin 1991, *Maymand*, Rec., p.68.
- Cour des comptes, 14 juin 1989, *Lamiraud* , Rec., p.67
- Cour des comptes, 7 octobre 1982, *Centre de loisirs de la commune de Beaune*, Rec. p.220.
- Cour des comptes, 24 janvier 1968, *Comptable de la commune d'Agde*.
- Cour des comptes, *Comptable de fait de la commune de Lewarde*, Rec.1959-61, p.51.
- Cour des comptes, 4 juin 1943, *POLIN et PINGUET*, Rec, p.50.
- Cour des comptes, 9 février 1942*, Comptable de fait de l'école de médecine de Marseille*, Rec. 1941-41, p.20.
- Cour des comptes, 1ère Chambre, 16 janvier 1906 *Nicolle*, Lebon, 1906, p.1001.

Cour de discipline budgétaire et financière :

- CDBF, 15 juin 2004, *Centre hospitalier de Villejuif*.
- CDBF, 21 juin 1958, *Le Carpentier*, Lebon 1961, p.893.

- CDBF, 5 novembre 1997, *Régie d'avances de la direction du personnel du ministre des affaires étrangères*.
- CDBF, 29 septembre 1999, *Abitbol et Marzoratti*, Lebon, p.567.

Cour de cassation :

- Cour de cass., Soc., 31 mai 2012, *Esso contre Kalfon*, n°11-10.762, Bull., D. 2012. 1488.
- Cour de cass., Soc. 15 juin 2000, n°98-12.469, Bull. n° 232, p.181, D. 2000. 258

Cour Européenne des droits de l'Homme :

- CEDH, 23 novembre 2010, *Affaire moulin c. FRANCE*, Req. n°37104/06.
- CEDH, 12 décembre 2006, *Siffre, Ecoffet et Bernardini c/ France*.
- CEDH, 12 avril 2006, *Martinie c./ France*, Req. n°58675/00.
- CEDH, 9 mars 1998, *Guisset c/France*.
- CEDH, *Procola c/Luxembourg*, 28 septembre 1995.
- CEDH, 24 novembre 1994, *Beaumartin c/France*.
- CEDH, 19 avril 1994, *Van den Hurk c/Pays-Bas*.
- Cour EDH, 23 octobre 1991, *Muyldermans c./ Belgique*.
- CEDH, 23 octobre 1985, *Benthem.*
- Commission EDH, 2 octobre 1990, *Marie-Louise Muyldermans c/ Belgique*, Req. n°12217/86.

B- DROIT COMPARÉ - AFRIQUE SUBSAHARIENNE

1- Ouvrages (généraux, spécialisés et collectifs), Thèses et Mémoires : Finances publiques et autres disciplines

BOUVIER Michel, *La gestion de la dépense publique dans les pays de l'Afrique francophone subsaharienne*, DGCID, 2004, Coll. Repères, avril 2004.

BRETON Jean-Marie, *Le contrôle de l'Etat sur le continent africain*, Paris, LGDJ, et NEA, 1978.

CASTAGNEDE Bernard, LALUMIERE Pierre, *Encyclopédie juridique de l'Afrique. T.3 Systèmes budgétaires, financiers, fiscaux et douaniers*, Dakar, Lomé, Les Nouvelles éditions africaines, 1982.

CONAC Gérard (sous dir.), *Les Cours suprêmes en Afrique*, T.2, Paris, Economica, 1989.

DARBON Dominique, de **GAUDUSSON Jean du Bois (sous dir**,), *La création du droit en Afrique*, Paris, Karthala, 1997.

de GAUDUSSON Jean du Bois, **CONAC Gérard** (sous dir), *La justice en Afrique*, *Afrique contemporaine*, n°156 (spéciale), 1990.

DIARRA Eloi, *Les aspects financiers de la Communauté économique de l'Afrique de l'Ouest (CEAO)*, Thèse Paris 2, 1982.

DICKO Hamadoum, *Le régime financier de l'UEMOA et la transparence financière*, mémoire de DEA, Université de Ouagadougou, 2011.

DIOP El Hadji Omar, *Partis et politiques et processus de transition démocratique en Afrique noire : recherches sur les enjeux juridiques et sociologiques du multipartisme dans quelques pays de l'espace francophone*, EPU, Editions Publibook, 2006.

DJUNGA Wemo, *Contrôle externe des finances publiques, type latin*, Bruxelles. Bruylant, Bruxelles, 1993.

GUEYE Abdou Karim, *Inspections Générales d'Etat d'Afrique. Réalités, Perspectives et Enjeux,*The BookEdition, 06 mars 2010.

GUEYE Thiamba, *L'incidence de l'UEMOA sur les finances publiques de ses Etats membres*, Thèse Université Panthéon Assas, Avril 2011.

MBAYE Kéba et NDIAYE Youssoupha (sous dir.), *Encyclopédie juridique de l'Afrique, t.4, Organisation judiciaire, procédures et voies d'exécution*, Abidjan, Dakar, Lomé, Les Nouvelles Éditions Africaines, 1982.

MÉDÉ Nicaise (sous dir.), *Actes du colloque international sur le thème « Le contrôle des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA : Quelles contributions pour la juridiction financière ?*, Cotonou les 20 et 21 juillet 2010, Université d'Abomey-Calavi, in *RBSJA*, n°24, 2011, pp.9-182.

MOYUM KEMGNI Georgette, *Le contrôle des finances dans les pays de la zone CEMAC*, Tome 1 et 2, Université Montesquieu- Bordeaux 4, 2008, 645 p.

NOUPOYO Gabriel, *Les Banques centrales africaines et la conduite de la politique budgétaire nationale : les exemples de la BCEAO et de la BEAC (aspects juridique et financier)*, Thèse Université Montesquieu-Bordeaux4, 2004.

ONDO NGUEMA Nicaise Narcisse, *Les institutions supérieures de contrôle des finances publiques au Gabon en référence à la Cour des comptes française au XX ème siècle : approche historique et analyse du droit positif actuel*, Thèse Université Jean MOULIN de Lyon 3, juin 2009.

SALL Alioune, *La Justice de l'Intégration. Réflexions sur les institutions judiciaires de la CEDEAO et de l'UEMOA*, Dakar, CREDILA, 2011.

UEMOA, *Guide didactique de la directive n°06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*.

UEMOA, *Guide didactique de la directive n° 07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA*

UEMOA, **Cour des comptes**, *Rapport de la réunion d'évaluation des systèmes de contrôles des comptes dans les États membres de l'UEMOA*, Cotonou, 27 novembre-1er décembre 2000.

ZAKI Moussa, *Le contrôle des finances publiques en Afrique, exemple du Sénégal du Niger*, Université des sciences sociales de Toulouse I, 1999.

2- ARTICLES, COMMUNICATIONS ET CONTRIBUTIONS

ABOGHÉ ELLA Réné, « Le renforcement de la Cour des comptes du Gabon », *RFFP*, n°98, juin 2007, pp.139-139.

ALABI CHITOU Marouf, « Le renforcement des contrôles : le rôle des juridictions financières africaines (expérience du Bénin) », *RFFP*, n°98, 2007, p.129.

ALOTOUNOU Jean, « Présentation de la Cour des comptes de l'UEMOA », *in Séminaire régionale sur les contrôles et les audits des finances publiques organisé par la Banque mondiale*, Cotonou 29 mars- 1avril 2004. Disponible sur info.worldbank.org/etools/docs/Library.

ALLOCHEKPA Thierry Sègninkpo, « Le défi de l'archivage », *RBSJA*, n°24, 2011, p.109.

BIKOUMOU Bienvenu Rolland Michel, « Réflexions sur ''le contrôle d'État'' au Congo », *EDJA*, n°61, avril-mai-juin 2004, pp.38-51.

BIOKOU Justin, « Contrôle des comptes-audit des comptes-évaluations des politiques publiques », *RBSJA*, n°24, 2011, p.85.

BONDONGO Gilbert, « Le nouveau contrôle des finances locales par l'État au Congo », *EDJA* n° 73, Avril-Mai-Juin 2007, p.49.

BOULEY FOURNEL D., J., LERUTH L., « Comment fonctionnent les systèmes du Trésor dans les pays francophones de l'Afrique subsaharienne », *Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire*-Vol. 2, n° 4, 2003, p.77.

BOUVIER Michel, « Nouvelle gouvernance financière publique durable et conduite de la réforme budgétaire dans les pays en voie de développement », *RFFP*, n°98, 2007, p.159.

BRETON J-M, « Chapitre XXVI. Les contrôles opérés en la forme juridictionnelle », in **Kéba MBAYE** et **Youssoupha NDIAYE** (sous dir.), *Encyclopédie juridique de l'Afrique, t.4, Organisation judiciaire, procédures et voies d'exécution*, Abidjan, Dakar, Lomé, Les Nouvelles éditions africaines, 1982, p.361-368.

BRETON J-M, « Le contrôle supérieur de l'État et des finances publiques au Cameroun », Bull. I.IA.P. 1972, n° 23 et *Revue camerounaise de Droit*, n°4. 1973.

CHEVALIER Jean-Pierre, Avant propos de l'ouvrage d'Alain Alexandre COULIBALY, *Les finances publiques de la République de Côte d'Ivoire*, Paris, L'Harmattan, 2000, p.15.

CONAC Gérard, « Le juge de l'État en Afrique », in **de GAUDUSSON Jean du Bois**, **CONAC Gérard** (sous dir), *La justice en Afrique*, *Afrique contemporaine*, n°156 (spéciale), 1990, p.17.

DA Dakor, « L'autorité de la chose jugée en matière financière », *RBSJA*, n°24, 2011, p.115.

de GAUDUSSON Jean du Bois, « Le mimétisme postcolonial, et après ? », Pouvoirs, n°129, 2009, pp.45-55.

de GAUDUSSON Jean du Bois, « sur l'attractivité du modèle de la constitution de 1958 en Afrique, cinquante ans après.. .» in Bertrand MATHIEU (sous dir.) ,*1958-2008 Cinquantième anniversaire de la Constitution française*, Paris, Dalloz, 2008, p.678-679.

de GAUDUSSON Jean du Bois, « Le statut de la justice dans les États d'Afrique francophone », in **de GAUDUSSON Jean du Bois**, **CONAC Gérard** (sous dir), *La justice en Afrique, Afrique contemporaine*, n°156 (spéciale), 1990, p.7.

de GAUDUSSON Jean du Bois, « L'État et les entreprises publiques en Afrique noire », *RFAP*, 1984, p.611.

DIAGNE Mayacine, « L'influence du droit communautaire africain sur les finances publiques sénégalaises », *EDJA* n°83, octobre-novembre-décembre 2009, pp.57-80.

DIARRA Abdoulaye, « Les autorités administratives indépendantes dans les États francophones d'Afrique noire », *Afrilex, n°00,* 2000/00. afrilex.u-bordeaux4.fr

DIARRA Eloi, « Pour un observatoire des finances publiques africaines », in *2ème numéro spécial finances publiques, Afrilex,* juin 2012, afrilex.u-bordeaux4.fr

DIARRA Eloi, « Rapport général du colloque international sur le contrôle des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA : Quelle contribution pour la juridiction financière ? », *RBSJA*, n°24, 2011, p.175**.**

DIARRA Eloi, « Coopération ou intégration fiscale au sein de l'Union économique et monétaire ouest-africaine, *R.B.D.*, n° 45, 1er semestre 2004, pp.35-58.

DIOUF Abdou, « Le respect que nous devons aux institutions de l'État de droit », *Les Cahiers de la justice* n°2012/2, p.9.

DIOUF Abdou, « Allocution du secrétaire général de la francophonie », *RFFP*, n°101, 2008 ; p.169.

DIOUKHANE Abdourahmane, « Le principe du contradictoire dans la procédure du jugement des comptes des comptables publics », *La Revue du Trésor* n° 3-4 ? Mars-Avril 2008, pp.207-212.

DIOUKHANE Abdourahmane, « La responsabilité des comptables publics devant le juge des comptes », *La Revue du Trésor* n°8-9, août-septembre 2007, p.797.

DIOUKHANE Abdourahmane, « L'harmonisation du droit budgétaire dans les États membres de l'UEMOA (la directive n°05/97 du 16 décembre 1997relative aux lois de finances) », *EDJA* n°60, Janvier-Fevrier- Mars 2004, pp.35-51.

DOSSI André, « Une Cour des comptes pour quoi faire ? », *RBSJA*, n°24, 2011, p.25.

DUPRAT Jean-Pierre, « la dynamique des réformes budgétaires : globalisation des problèmes, unification des outils et adaptations nationale des solutions », *RFFP*, n°98, juin 2007, p.23.

DUPRAT Jean-Pierre, « La formation et l'évolution du droit financier en Afrique francophone subsaharienne », in DARBON D et de GAUDUSSON J. du Bois, *La création du droit en Afrique*, Karthala, 1997, p.445.

DUPRAT Jean-Pierre, « L'activité des Cours et Chambres des comptes », in Gérard CONAC, *Les Cours suprêmes en Afrique*, Tome 2, Paris, Economica, 1989, pp.175-204.

FALL Alioune Badara, « Les menaces de l'indépendance. Les menaces internes », in *L'indépendance de la justice.* Actes du deuxième congrès de l'Association des hautes juridictions de cassation des pays ayant en partage l'usage du français, Dakar 7-8 novembre 2007, Cour de cassation du Sénégal – OIF, 2008, p.59.

FALL Ismaila Madior, « La loi de règlement dans le droit des finances publiques des États membres de l'UEMOA : l'exemple du Sénégal », J. H. Sy (sous dir.), *Finances publiques, décentralisation et transparence budgétaire*, Dakar, Transparence, 2005, p.573. Disponible sur http://www.ismailamadior.com

GAUDEMET Paul-Marie, préface à l'ouvrage de J-M BRETON, *Le contrôle de l'État en Afrique*, p.I.

GBEOU-KPAYILE Nadjombé, « L'indépendance des juridictions financières : l'exemple des pays membres de l'UEMOA », *Revue congolaise de droit et des affaires*, n°10, 2012, p.39.

GNIMASSOU Anastase, « Le contrôle des performances : outils et contraintes », *RBSJA*, n°24, 2011, p.109.

GONOU SALIFOU Abdoulaye, « La juridiction financière et la question des droits de l'homme », *RBSJA*, n°24, 2011, p.143.

LAMARQUE Danièle, « Les nouvelles missions du juge financier dans un contexte de budgétisation par programme », *RBSJA*, n°24, p.57.

LAMARQUE Danièle, « Quel parquet et quel greffe pour les juridictions financières ? », *RBSJA*, n°24, p.81.

LEKENE DONFACK, « Essai sur deux institutions supérieures de contrôle des finances publiques en Afrique : la Cour des comptes au Burundi et le Conseil de Discipline budgétaire et Comptable du Cameroun », *Revue Juridique Africaine*, 1995, p.138.

MÉDÉ Nicaise, « Réflexions sur l'autorité de la chose jugée au financier en droit positif africain francophone », in J-L. Albert, *Figures lyonnaises des finances publiques*, Paris, L'Harmattan, 2012, p.273.

MÉDÉ Nicaise, « Réflexions sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », *in 2ème numéro spécial finances publiques, Afrilex*, juin 2012, afrilex.u-bordeaux4.fr

MÉDÉ Nicaise, « Rapport introductif : La juridiction financière d'hier à demain et …après demain », *RBSJA*, n°24, 2011, p.11.

MÉDÉ Nicaise, « L'autonomie financière des assemblées parlementaires en Afrique francophone », *RFFP*, n°106, avril, 2009, pp.271-288.

MÉDÉ Nicaise, « L'UEMOA et le développement des Cours des comptes en Afrique de l'Ouest », *RFFP*, n°90, mai 2005, p.277.

MOYUM KEMGNI Georgette, « Les juridictions des comptes en zone CEMAC : une traduction trop formelle des normes internationales », *in 2ème numéro spécial finances publiques, Afrilex,* juin 2012, afrilex.u-bordeaux4.fr

NOUPOYO Gabriel, « Les nouvelles conditions de la politique budgétaire de sous-zones : étude des nouveaux instruments de rationalisation budgétaire, le poids des conditionnalités externes », *RFFP*, n°98, juin 2007, p.81.

NNANGA Sylvestre Honoré, « Le juge des comptes au Cameroun : Institution nouvelle pour une nouvelle mission? », *Penan*t, n°842, p.21.

NZOUANKEU Jacques Mariel, « La question du statut des magistrats financiers », *RBSJA*, n°24, 2011, p.65.

NZOUANKEU Jacques Mariel, « L'impact des stratégies et réformes des procédures budgétaires sur la performance des fonctions publiques dans l'espace francophone africain », *RFFP*, n°98, 2007, p.101.

PAPILLON Benoît Mario, « Les outils de la gestion publique axée sur la performance dans le contexte africain : recherche d'une pertinence au-delà du paradoxe », *RFFP*, n°98, 2007, p.151**.**

PARIENTE Alain, COULIBALY Abou Saïb, « Programme et mesure de la performance en France et dans les pays en voie de développement », *RFFP*, n°98, 2007, p.33.

SANON Jean Gustave, « L'objectif de la performance dans la politique de l'harmonisation des finances publiques dans l'UEMOA », *RFFP*, n°98, 2007, p.61.

SEGUIN Philippe, « Intervention à la conférence panafricaine des présidents des cours de comptes » de Tanger, avril 2007 sur le thème « *Réinventer le contrôle des finances publiques pour mieux affirmer les défis actuels de la bonne gouvernance en Afrique* », dactyl., p.4.

SIMMONY Marc, « La démarche de performance dans le cadre des finances publiques », *RFFP*, n°98, 2007, p.25.

SY Papa Mamour, « Entre l'unité de juridiction et la dualité de juridiction : l'Afrique noire francophone à la quête d'un modèle d'organisation de la justice administrative », *EDJA*, n°89, 2011, pp.9-54.

TANO Félix, « Constitutionnalisme et urgence budgétaire à l'épreuve des crises politiques », *RJPAF*, n°2, 2011, pp.131-155.

TANO Félix, « La rationalisation de la gestion budgétaire en Afrique : l'exemple de la Côte d'Ivoire », *RFFP*, n°98, 2007, p.47.

YONABA Salif, « L'expérience africaine du modèle français du contrôle juridictionnel des finances publiques : traits communs et diversité », *RFFP*, n°101, Mars, 2008, p.60.

YONABA Salif, « Les contraintes de l'harmonisation d'un droit budgétaire rénové dans la zone UEMOA », *RFFP*, n°98, p.69.

YONABA Salif, « La contribution des institutions internes et externes de contrôle dans le renforcement de la gestion des finances publiques et l'amélioration de la bonne gouvernance dans les pays d'Afrique subsaharienne », Communication au World bank seminary finance, 2003.

YONABA Salif, « La difficile intégration des règles budgétaires et comptables des États membres de l'UEMOA », *RFFP*, n°79, 2002, p.221.

3- LEGISLATION ET JURISPRUDENCE COMMUNAUTAIRE

UEMOA :

-Traité modifié de l'UEMOA, 29 janvier 2003.

-Protocole Additionnel n° 01 du 1er janvier 1996 relatif aux Organes de contrôle de l'UEMOA.

-Règlement n° 01/2000/CM/UEMOA du 30 mars 2000 portant modalités du contrôle de la Cour des comptes.

-Règlement n° 03/95/CM du 1er août 1995, portant règlement financier des Organes de l'UEMOA.

-Directive 01/2011 du 24 juin 2011 portant régime financier des collectivités territoriales au sein de l'UEMOA.

-Directive 01/2009 du 27 mars 2009 portant code de transparence.

-Directive n°06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Lois de finances.

-Directive n°07/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Règlement général sur la comptabilité publique.

-Directive n°08/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Nomenclature budgétaire de l'État au sein de l'UEMOA.

-Directive n°09/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Plan comptable de l'État (PCE) au sein de l'UEMOA.

-Directive n°10/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Tableau des opérations financières de l'État (TOFE) au sein de l'UEMOA.

-Directive 05/97 du 16 décembre 1997 portant Lois de finances.

-Directive 06/97 16 décembre 1997 portant Règlement général sur la comptabilité publique.

- Directive n°02/2000/CM/UEMOA du 29 juin 2000 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques dans l'espace UEMOA.

-Règlement intérieur de la Cour des comptes (Texte adopté par la Cour des comptes en sa séance du 02 juillet 2001 et approuvé par la Chambre des députés réunie en séance publique le 11 juillet 2001)

CEDEAO :

-Traité révisé CEDEAO du 24 juillet 1993.

-Protocole additionnel A/SP. l/0l/05 portant amendement du Protocole a/p /17 /91 relatif à la Cour de justice de la Communauté.

Cour de justice UEMOA, Avis n°01/2003, 18 mars 2003, relatif à la création d'une Cour des comptes au Mali.

Cour de justice CEDEAO, 27 octobre 2008, *Affaire Dame Hadijatou Mani Koraou contre la République du Niger*.

4- LEGISLATION ET JURISPRUDENCE DROIT COMPARE AFRICAIN ET INTERNATIONAL

Burundi, Loi n°1/ 010 du 18 mars 2005 portant promulgation de la Constitution de la République du Burundi.

Loi n° 1/017 du 12 mai 2005 portant statut des magistrats de la Cour des comptes de la République du Burundi

INTOSAI, Déclaration de Mexico sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques, 2007.

INTOSAI, Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques, 1977.

OIF, Déclaration de Bamako, Adoptée le 3 novembre 2000 par les Ministres et chefs de délégation des États et gouvernements des pays ayant le français en partage lors du « Symposium international sur le bilan des pratiques de la démocratie, des droits et des libertés dans l'espace francophone.

Maroc, Loi n°62-99 formant code des juridictions financières. (B.O du 15 août 2002).

Code pénal marocain issu de la loi n°48-07 du 20 octobre 2008.

UA, Charte africaine des droits de l'Homme et des peuples, juin 1981.

Cour Constitutionnelle du Gabon, Décision n°01/CC du 28 février, 1992.

II- BIBLIOGRAPHIE PORTANT SUR LES DIFFERENTS ÉTATS MEMBRES DE L'UEMOA

A- BÉNIN

1- Ouvrages, Thèses, mémoires et rapport d'études.

ACHOUR Ali, BRIGNONEN Sandrine, ZOUNON Michel, *Évaluation des finances publiques selon la méthodologie PEFA (Public Expenditure and Financial Accountability)*, Septembre 2007, 115 p.

ADOUN Wilfrid Hervé, AWOUDO François K., *Bénin : une démocratie prisonnière de la corruption. Investigation sur des faits et scandales de 1990 à 2006. Dossiers classés, Tome 1*, Friedrich Ebert Stiftung (FES, Bénin), Bibliothèque Nationale Editions COPEF, janvier 2008, 388 p, http://benin.fes-international.de

MÉDÉ Nicaise, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, Berlin Editions universitaires européenne, 2012, 458 p.

MONTEIRO Celestin, *L'Impact des programmes d'ajustement structurel sur le droit financier béninois*, Thèse, Bordeaux IV, 2001.

N**OUBAYE Sourou Arnaud Serge,** *Contribution a l'efficacité des audits de performance de la Chambre des comptes a l'ère de la budgétisation par programme*, Mémoire de fin de formation, Université d'Abomey-Calavi/E.N.A.M, Avril 2012, 87 p.

TONI Errol M., *Amélioration de l'incidence des décisions non juridictionnelles de la Chambre des comptes*, Mémoire de fin de formation au cycle II, ENAM du Bénin, Année académique 2010-2011.

2- Articles, communications et contributions

AKAKPO Maxime Bruno, « La Chambre des comptes de la Cour suprême du Bénin : scénario pour demain », *RBSJA*, n°24, 2011, p.167.

MÉDÉ Nicaise, « Les partis politiques au Bénin essai d'approche fonctionnaliste », *Afrilex*, juin 2012. http://afrilex.u-bordeaux4.fr/les-partis-politiques-au-benin.html

MÉDÉ Nicaise, « L'établissement d'une comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin : avancées et contraintes », *RFFP*, n°98, 2007, p.109.

MÉDÉ Nicaise, « La nouvelle gestion budgétaire : l'expérience des budgets de programme au Bénin », *Afrilex*, n°4, décembre 2004, afrilex.u-bordeaux4.fr

Rapport de la Mission francophone d'information et de contacts, *Élection présidentielle du 13 mars 2011 au Bénin*, http://democratie.francophonie.org/IMG/pdf/Rapport_mission_Benin_2011.pdf

TONI Errol, « La loi organique béninoise relative aux lois de finances : 25 ans après », in *2ème n° spécial finances publiques, Afrilex*, juin 2012, http://afrilex.u-bordeaux4.fr

3- Législation et jurisprudence

Constitution de la République du Bénin 199

Loi n°2010-33 portant règles générales pour les élections en Républiques du Bénin.

Loi n°2001-37 d'organisation judiciaire du Bénin du 11 décembre 1990.

Loi n°2004-07 sur la Cour suprême du Bénin.

Cour Constitutionnelle, Décision DCC 10-144 du 14 décembre 2010, *Raphaël Akotègnon*. Nicaise MÉDÉ, Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin, pp.98-111.

Cour constitutionnelle, Décision DCC 03-125 du 20 août 2003, *Assogba Houé*, Rec., 2003, p.507 ; Nicaise MÉDÉ, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, Berlin, Editions universitaires européennes, p.44.

Cour constitutionnelle, Décision DCC 03-035 du 12 mars 2003, *Dohou Séraphin*, Rec., 2003, p.151. Commentaire Nicaise MÉDÉ, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, 2012, pp.40-46.

Cour constitutionnelle, Décision DCC 01-023 du 16 ami 2001, *Hommenou Jean-Marie*, Rec., 2001, p.109. Nicaise MÉDÉ, *Les grandes décisions de la Cour constitutionnelle du Bénin*, p.44.

B- BURKINA FASO

1- Ouvrages, Mémoires, Rapport

LOADA Augustin M-G, *Avis et décisions commentés de la justice constitutionnelle burkinabè de 1960 à 2007*, Ouagadougou, CGD, 2009, 139 p.

PEFA, *Mesure de la performance de la gestion des finances publiques au Burkina Faso selon la méthodologie PEFA*, avril 2007, 160 p.

Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport provisoire de la mission d'évaluation de la Cour des comptes du Burkina Faso*, Janvier-Février 2009.

YONABA Salif, *Les finances de l'Etat burkinabè*, Collection « Précis de droit burkinabè », 2006, 392 p.

2- Articles, communications et contributions

Assemblée nationale, Commission d'enquête parlementaire sur les marchés publics, *Rapport général*, mars 2012.

DA Dakor, « La recherche de la transparence budgétaire dans les réformes des finances publiques au Burkina Faso », in *2ème numéro spécial Finances publiques, Afrilex*, juin 2012. afrilex.u-bordeaux4.fr

DA Dakor, « L'application des directives de l'UEMOA sur la comptabilité publique au Burkina Faso : les avancées et les contraintes », *RFFP*, n°98, 2007, p.119.

KABORÉ Marie-Andrée, « Profil : L'Inspection générale d'État du Burkina Faso », *RIVCP*, janvier 2003, p.31.

Madame OUEDRAOGO/YETA Sabine, « La contribution de la Cour des comptes à la bonne gouvernance financière : l'exemple du Burkina Faso », *RBSJA*, n°24, 2011, p.39.

LUDWIG Robert, « Sur le système de contrôle des finances publiques burkinabè », *La Revue du Trésor*, n°8-9, septembre 1992, p.551.

QUERTAINMONT Ph., « La Chambre des comptes burkinabè », *RBD*, n°7, janvier 1984, pp.41-51.

YONABA Salif, « La prise de décision budgétaire dans le système financier des États d'Afrique subsaharienne », in Corine Delon DESMOULIN et Gil DESMOULIN, *La décision financière publique*, Paris, LGDJ, 2013, p.135-143.

YONABA Salif, « Un grand corps de l'État : l'Inspection générale d'État », *EUREKA* n°28, CNRST-OUAGADOUGOU, 1995, pp.24-34.

YONABA Salif, « Le premier rapport public de la Chambre des comptes de la Haute Cour d'État », *La Revue du Trésor*, n°8-9, septembre 1992, p.558.

YONABA Salif, « Le premier rapport public de la Chambre des comptes de la Haute Cour d'État », *RBD*, n°21, 1990, pp.51-59.

YONABA Salif, « Note sous arrêt Haute Cour d'État : Chambre des comptes, 28 septembre 1990 », *RBD*, n°1990, pp.109-117.

YONABA Salif, « La Chambre des comptes d'hier à demain… et après-demain », *RBD*, n°9, janvier 1986, pp.17-34.

YONABA Salif, « La Chambre des comptes burkinabé », *R B D*, n°7, janvier 1984, p.41.

YONABA Salif, « Le réseau des comptables publics au Burkina Faso », *RBD*, 1983, pp.137-163.

3- Législation et jurisprudence

Constitution burkinabè du 11 juin 1991.

Loi organique n°014-2000/AN du 16 mai 2000 portant composition, attributions, organisation, fonctionnement de la Cour des comptes et procédure applicable devant elle.

Loi organique n°036-2001/AN du 13 décembre 2001 portant sur Statut du corps de la magistrature.

Loi n°032-2007-AN portant création, attributions, composition et fonctionnement d'une Autorité supérieure de contrôle d'État (ASCE).

Décret 2008-160 portant organisation et fonctionnement de l'ASCE.

Décret 2005-255 portant règlement général sur la comptabilité publique, *J.O.BF*., n° 22 du 02-06-2005

Décret n°2003-184/PRES/PM/MFB du 07/04/2003 instituant les fonds spéciaux du Trésor et les règles particulières de gestion.

Conseil constitutionnel, Décision n°2011-001/CC sur la conformité à la Constitution de la LO n°047-2010/AN du 16 décembre 2010 portant composition, organisation, attributions, fonctionnement de la Cour des comptes et procédure applicable devant elle.

Conseil constitutionnel, Décision n°2007-03/CC sur la conformité à la Constitution de la LO n°033-2006/AN du 21 décembre 2006 portant modification de la LO n°014-2000/AN portant composition, organisation, attributions, fonctionnement de la Cour des comptes et procédure applicable devant elle.

Cour des comptes,

-Arrêt n°05/09/CC/CCOE, Audience du 28 décembre 2009

- Arrêt n°04/09/CC/CCOE, Audience du 10 décembre 2009, *Mme N.Z.*

-*Rapport public 2010-2011 ;*

-*Rapport public 2009 ;*

-*Rapport public 2008 ;*

-*Rapport public 2007 ;*

-*Rapport public 2006 ;*

-*Rapport public 2005 ;*

-*Rapport public 2003-2004.*

Parquet Général près la Cour des comptes :

-*Rapport d'activités de l'année judiciaire 2009-2010 ;*

-*Rapport public 2008-2009 ;*

-*Rapport d'activités de l'année judiciaire 2007-2008.*

C- COTE D'IVOIRE

1- Ouvrages, Thèses, Rapport.

COULIBALY Alban Alexandre, *Les finances publiques de la République de Côte d'Ivoire, Introduction au droit budgétaire et financier ivoirien*, Paris, L'Harmattan, 2000, 387 p.

DUTHEIL de la ROCHERE Jacqueline, *L'État et le développement économique de la Côte d'Ivoire*, Paris, Pedone, 1976, 420 p.

DJE-BI-DJE Christiane, *L'État et le développement économique en Côte d'Ivoire (aspect juridique)*, Thèse, Université de Lille II, 1981.

Ministère de l'Economie et des Finances, *Rapport d'évaluation de la mise en œuvre du plan de réforme des finances publiques/ Rapport volet système de gestion des finances publiques*, Mission du 6 au 16 février 2012/ Robert CAUNEAU. http://www.finances.gouv.ci.

2- Articles, communications et contributions.

BRETON J-M, « Le contrôle supérieur de l'administration et des finances publiques en Côte d'Ivoire », *Rev. Int. adm. publ.*, 1978.

DJE-BI-DJE Christiane, « Les attributions juridictionnelles de la Chambre des comptes de la Cour suprême de Côte d'Ivoire », in Gérard CONAC, *Les Cours suprêmes en Afrique*, Tome II, Paris, Economica, 1989, p.208.

DJE-BI-DJE Christiane, « Les attributions juridictionnelles de la Chambre des comptes de la Cour suprême de Côte d'Ivoire », *Revue ivoirienne de droit*, n° hors série, 1986, 150, p.

DJEKOURI-DAGBO Elisabeth Badjo, « Le principe de l'unité budgétaire dans le droit budgétaire ivoirien », *Revue ivoirienne de droit*, n°41, 2010, p.109.

LUDWIG Robert, « La Chambre des comptes ivoirienne », *La Revue du Trésor*, n°2, février 1991, p.97.

3- Législation et jurisprudence

Constitution Août 2000 de la République de Côte d'Ivoire

Projet de loi organique déterminant les attributions, la composition, l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Cour des comptes

Décret n°2011-147 du 07 juillet 2012 portant nomination de l'Inspecteur général d'État de Côte d'Ivoire.

Cour suprême, Chambre des comptes,

- Rapports sur l'exécution des lois de finances et déclarations de conformité pour les années 1998-2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 et 2011.
- Rapport spécial d'activités 1998-2009
- Rapport d'activités 2008-2009
- Rapport sur l'efficacité des subventions octroyées par l'État aux établissements privés laïcs et confessionnels
- Exposé sur le contrôle de l'action gouvernementale
- Rapport de reddition de certains comptes
- Rapport définitif CROU. Exercices 2004 à 2006

D- MALI

1- Ouvrages, Rapports

OUATTARA Amadou Tiégoué, *Les finances publiques du Mali et la théorie générale des finances publiques*, éd. populaire du Mali, 1975, 2ème édition, 2004.

République du Mali, *Rapport Daba DIAWARA sur les réformes constitutionnelles*, Octobre 2008, p.173.http://ddata.over-blog.com/xxxyyy/1/35/48/78/Mali-Rapport_Daba_Diawara--corps-.pdf.

TOURÉ Abdoulaye, Directeur Général du Budget, Conférence sur les grands défis et opportunités du mali améliorer la gestion des dépenses publiques au Mali, p.12. http://www.imf.org/external/french/np/seminars/2011/mali/pdf/at.pdf.

TOURÉ Sanoussi, *Le budget du Mali, sa conception, ses fonctions*, édition Jamana, 1994.

Bureau du Vérificateur Général (BVG),

- Rapport annuel 2005, 2006, 2007, 2008, 2008, 2009, 2010 et 2011

-Rapport bilan 2004-2011

-Synthèse du Rapport bilan 2004-2011

2- Articles, communications et contributions

BVG, Communication du Vérificateur général au séminaire de l'IGE (Côte d'Ivoire) portant sur « L'Inspection générale d'État et les inspections ministérielles face au défi de la bonne gouvernance ». Disponible sur www.bvg-mali.org.

BVG, Le Vérificateur général à Miami, Communication sur « La Cohabitation des modèles français et anglo saxon : le cas de la Cour des Comptes et du BVG au Mali ». Disponible sur www.bvg-mali.org.

Cour suprême, *Bulletin d'information de la Cour suprême du Mali*, juin 2011, http://www.cs.insti.ml

Cour suprême, *Bulletin d'Information de la Cour suprême du Mali*, n°11, juin 2010, http://www.cs.insti.ml.

Maître DIABATÉ Amidou, « Colloque de Bamako (précité) : Contrariétés de décisions entre Hautes juridictions constitutionnelle, administrative et judiciaire », in *Bulletin d'Information de la Cour suprême du Mali*, n°11, juin 2010, p.28. http://www.cs.insti.ml/contenu_documentation.aspx?type=3.

DIARRA Mamadou M., Rapport sur le thème de la rentrée judiciaire 2007-2008 sur le : « rôle du juge des comptes dans la bonne gouvernance », in Cour suprême du Mali, *Bulletin d'information*, juin 2011, pp.6-24.

3- Législation

Constitution du Mali du 25 février 1992

Loi n°10-023 du 17 juin 2010 portant modification de la loi organique n°96-071 du 16 décembre 1996 fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure applicable devant elle.

Loi n°2012-009 du 08 février 2012 modifiant et abrogeant la loi n°03-030 du 25 août 2003.

Loi n°03-030 du 25 août 2003 instituant le vérificateur général.

E- NIGER

1- Rapport et législation

Constitution de la République du Niger

Loi organique n°2012-08 du 26 mars 2012 Niger portant abrogation de la loi organique n°2007-22 du 02 juillet 2007

Loi organique (abrogée) n° 2007-22 du 02 juillet 2007, déterminant la composition, l'organisation, les attributions et le fonctionnement de la Cour des comptes du Niger. *(J.O. n° 20 du 15 octobre 2007).*

Cour des comptes,

Rapport public 2012

Rapport d'activité 2012

Rapport public 2010-2011.

2- Jurisprudence

Cour constitutionnelle,

- Arrêt n°010/12/CCT/MC du 17 mai 2012. http://cour-constitutionnelle-niger.org/
- Arrêt n°04/12/CCT/MC du 19 janvier 2012.
- Arrêt n°03/12/CCT/MC du 16 Janvier 2012
- Procès verbal relatif à la Déclaration de biens du président de la République du Niger.

Cour des comptes,

- Arrêt n°005/2ème Ch., 12 octobre 2011, *IBRAHIM Abderhmane, Rapport public 2010-2011*, pp.219-231.
- Arrêt n°004, 2ème Ch., 12 octobre 2011, *Moussa Douma , Rapport public 2010-2011*, pp.169-192.
- Arrêt n°1 du 31 Août 2011, *Comptable Siddo Elhadj, Rapport public 2010-2011*, pp.34-51
- Arrêt n°003, 2ème Ch., 24 Août 2011, *Oumarou Moussa, Rapport public 2010-2011*, pp.151-160.
- Arrêt n°002, 2ème Ch., 29 juin 2009, *Hyya Chekaraou, Rapport public 2010-2011*, pp.118-136.
- Arrêt n°001/2ème Ch., 15 juin 2011, *Hamidou Hamadou, Rapport public 2010-2011*, pp.79-95.

F- SENEGAL

1- Ouvrages, Thèses et Rapport

BALDÉ Abdoulaye, *Le contrôle des finances publiques au Sé*négal, Thèse, Faculté de droit de Perpignan, 1996**.**

FOURRIER Ch., *Finances publiques du Sénégal*, Paris, Pedone, 1975 ;

GAUTRON Jean-Claude, *Droit Public du Sénégal*, Paris, Pedone, 2ème édition, 1977.

NDIAYE Abdel Kader Clédor, *L'Inspection Générale d'État du Sénégal. Origine, évolution, originalité. Formes et Technique du Contrôle*, Dakar, Les Nouvelles Éditions Africaines du Sénégal, 1993.

NGUYEN Chanh Tam, *Finances publiques sénégalaises*, Paris, L'Harmattan, 1990.

2- Articles, communications et contributions

BRETON Jean-Marie, « Le contrôle supérieur de l'Etat au Sénégal », *Bull. I.I.A.P.*, n°35,1975.

DIAGNE Mayacine, « De l'influence du droit communautaire africain sur les finances publiques sénégalaises », *EDJA* n°83, Octobre-Novembre-Décembre 2009, pp.57-80.

DIAGNE Mayacine, « De l'influence du droit communautaire africain sur les finances publiques sénégalaises », *2ème numéro spécial Finances publiques*, *Afrilex*, juin 2012.

DIALLO Ibrahima, « Pour une appréciation concrète des pouvoirs du Parlement sénégalais en matière budgétaire », in *2ème numéro spécial Finances publiques*, *Afrilex*, juin 2012. afrilex.u-bordeaux4.fr

DIOP M, « L'expérience sénégalaise du contrôle juridictionnel de l'administration », *Revue sénégalaise de Droit*, 1968, n°4, p.5.

FALL Mafall, « L'interaction de la responsabilité pénale et administrative du comptable », 15 février 2013. www.ums.sn.

SAMBA Madenba Sy, « La Cour de discipline budgétaire du Sénégal, *Revue sénégalaise de Droit*, 1969, n°3, p.19.

THIERNO BARRO Alhassane, « La contribution de la Cour des comptes à la bonne gouvernance financière : l'exemple du Sénégal », *RBSJA*, n°24, 2011, p.31.

YORO Bocar Sy, « La jurisprudence financière de la Cour suprême du Sénégal et droit financier », in Gérard CONAC, *Les Cours suprêmes en Afrique*, Tome II, Paris, Economica, 1989, p.240.

3- Législation et jurisprudence

a- Législation

Loi n°99-02 du 29 janvier 1999 portant révision de la Constitution, JO, n°5842 du 30/1/1999

Loi organique n°2012-23 du 23/12/2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n°99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes.

Loi organique n°99-73 du 17 février 1999 portant statut des magistrats de la Cour des comptes, JO n°5848 du 6 mars 1999

Loi organique n°99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes, JO n°5845 du 20/02/1999

Décret n°92-1559 du 6 novembre 1992 fixant les règles de fonctionnement de la Commission de Vérification des Comptes et de Contrôle des Entreprises Publiques

Décret n° 99-499 du 8 juin 1999 fixant les modalités d'application de la Loi organique N°90-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes.

Décret n° 99-498 du 8 juin 1999 fixant l'échelonnement indiciaire applicable aux magistrats de la Cour des comptes

Décret n° 99-965 du 4 octobre 1999 fixant les conditions, modalités et programmes des concours de recrutement des magistrats de la Cour des comptes

b- Rapports et arrêts de la Cour des comptes

-Rapport public annuel :

Rapport public annuel 2009

Résumé du rapport public annuel 2009

Rapport public annuel 2008

Résumé du Rapport public annuel 2008
Rapport public 2007
Résumé du rapport public 2007
Rapport public 2006
Résumé du rapport public 2006
Rapport public 2005
Résumé du rapport 2005
Rapport public 2004
Résumé du rapport public 2004
Rapport public 2002-2003
Résumé du rapport public 2002 – 2003
Résumé du rapport public 2001
Rapport public 1999 – 2000
Résumé du rapport public 1999 – 2000

-Arrêts :

Arrêt n° 01 du 27 avril 2005, Commune de Kaolack, gestions 1997, 1999 et 2000, Rapport public 2005, p.123.

Arrêt n° 02 du 27 avril 2005, Commune de Kolda, gestions 1997 et 1998, Rapport public 2005, p.128.

Arrêt n° 02 du 27 avril 2005 relatif à l'Affaire : n°98 et 99/02/RC, Rapport public *2005*, p.131

Arrêt n° 03/2003, *Président de la CVCCP c./ Babacar DIENG*, *Rapport public* 2002-2003, p.243.

Arrêt n°03/2002 du 31 décembre 2002 relatif à l'affaire n°001/GF/2001 (1), Rapport public 2002-2003, p.39.

Arrêt n°02/2003 du 14 mai 2003 relatif à l'affaire n°07/2001/CDF, Rapport public 2002-2003, p.290.

Arrêt n°02/2003 du 14 mai 2003 relatif à l'affaire 07/2001/CDF. V. *Rapport public 2002-2003*, p. 62 et p.287

Arrêt n°02/2002 du 10 juillet 2002 relatif à l'affaire n°03/1999/CDF, Rapport public 2002-2003, p.310.

Arrêt n°01/2002 du 206 mars 2002 relatif à l'affaire 01/2001/CDF, Rapport public 2002-2003, p.323.

Arrêt nº 157/99 du 19 mars 1999.

G-TOGO

1- Ouvrage, Rapports et Articles

Assemblée nationale, Direction des services législatifs, *Rapport de la Commission des lois constitutionnelles et de la législation*, Année 2009, 1ère session extraordinaire, 30 mars 2009.

PAGNOU Sasso Dadama, *La gestion des finances publiques au Togo. Un système à rénover*, Université Jean-Moulin Lyon 3, 2010, 620 p.

PAGNOU Sasso Dadama., « Les récentes évolutions de la gestion publique financière au Togo », in 2ème numéro spécial sur les finances publiques, *Afrilex, juin* 2012, afrilex.u-bordeaux4.fr.

2- Législation

Constitution de la République du Togo du 14 octobre 1992

Loi organique n°2009-003 du 16 avril 2009 portant statut des magistrats de la Cour des comptes du Togo, JO République du Togo, n°spécial, 4 mai 2009.

Loi organique n°2008-019 relative aux lois de finances.

Loi organique n°98-014 portant organisation et fonctionnement de la Cour des comptes.

Décret n°2008-091/PR du 28 juillet 2008 portant règlement général sur la comptabilité publique.

Décret n°2008-092/PR du 28 juillet 2008 portant régime juridique applicable aux comptables publics.

III- ARTICLES DE PRESSE

- **BENIN**

AKAKPO Maxime Bruno, « Une Cour des comptes au Bénin pour quoi faire ? », Quotidien béninois d'information, *Le Matinal* n°830 du 04 novembre 2000, p.7.

- **BURKINA FASO**

BAALDÉ Isaac, « Burkina Faso: Nos députés font la fête à nos sous le "31" », *Le journal du jeudi du 22 janvier 2003*. www.lefaso.net.

B/AMK/RH, « BURKINA-FINANCE-DOUANES-JUSTICE, Affaire Guiro : quatre autres personnes inculpées », *Agence d'information du Burkina*, 10 janvier 2012, http://www.aib.bf/spip.php?article762.

BARRY Issa K., « Cour des comptes : Un rapport qui tombe doit forcément faire du bruit », *L'Observateur Paalga*, publié le lundi 30 juillet 2007 sur http://www.lefaso.net

Hervé d'AFRICK, « COUR DES COMPTES : Pas de rapport ? », *Le Reporter*, publié le lundi 17 septembre 2012. www.lefaso.net.

Hervé d'AFRICK, « Comment nous avons « réveillé » la Cour des comptes », in *Les non-dits du rapport de la Cour des comptes*, publié le jeudi 12 février 2009. www.lereporter.bf

Hervé d'AFRICK, « Cour des comptes : Ainsi donc, ils violent la loi ! », *Le Reporter*, vendredi 13 juin 2008.

Hervé D'AFRICK, « Finances publiques : Plus de 824 000 000 de FCFA portés disparus », *Le Reporter*, jeudi 11 septembre 2008. www.lereporter.bf ou www.lefaso.net .

I.K.B. & C.K., « Gestion des deniers publics : Le Compteur de l'État est en marche », *L'Observateur Paalga* du jeudi 6 juillet 2006. http://www.lobservateur.bf ; www.lefaso.net.

KÉRÉ Germaine, « Tirer les leçons pour une scolarisation universelle d'ici à 2020. Le PDDEB 10 ans après », *Le Pays*, n°5103 du mercredi 02 mai 2012, publié le mardi 1er mai 2012. www.lepays.bf

NANA Michelle, « Enquêtes parlementaires : Le gouvernement file les dossiers aux contrôleurs d'État », *Hebdomadaire Bendré* du mercredi 1er août 2012. http://www.journalbendre.net .

OUEDRAOGO Boureima, « Promesses de mesures contre la mauvaise gestion des deniers publics : la montagne a accouché d'une squelettique souris », *Le Reporter*, n°106 du 15 au 30 novembre 2012. http://www.reporterbf.net/index.php/diagnostic.

PAREN, « APRES LE RAPPORT DE LA COUR DES COMPTES : Le PAREN demande des comptes au président du Faso », *Le Pays* du mercredi 23 décembre 2009**.** www.lefaso.net.

SAMA Gabriel, GOUNABOU Yolande, « Simon Compaoré à propos du rapport de la Cour des comptes : "Je suis prêt à me présenter devant les tribunaux si... », *Sidwaya*, publié le lundi 13 août 2007 sur http://www.lefaso.net.

Z.K., « Rapport 2005 de la Cour des comptes : Une arme de destruction contre Simon ? », *L'Observateur Paalga*, publié le jeudi 16 août 2007, http://www.lefaso.net.

ZOURÉ Abdou, « Rentrée judiciaire 2010-2011 : « On attend les sanctions de la Cour des comptes », *Le Pays* du 4 octobre 2010. www.lefaso.net.

- **COTE D'IVOIRE**

R. Dibi, « Ethique et Code de déontologie / Le ministre Gnamien Konan précise : ''L'exemple doit être donné au plus haut niveau'' », *L'intelligent d'Abidjan* du samedi 25 février 2012. www.abidjan.net .

JPO, « Politique nationale / Alassane Ouattara déclare ses biens »,Boigny Express, publié le 28 juin 2012. http://news.abidjan.net/h/436225.html.

- **SENEGAL**

DIOUKHANE Abdourahmane, « La réforme de la cour des comptes », 22/01/2013, www.sudonline.sn

DIOUF Aliou, « Bonne gouvernance : les compétences de la Cour des comptes élargies », publié le 19 décembre 2012. www.lesoleil.sn.

FAYE Dialigue, « Projet de loi sur la Cour des comptes et la privatisation, affectation de voitures : La fièvre de l'unanimité à l'Assemblée nationale », in *Le Quotidien*, publié le mercredi 19 décembre 2012 sur www.lequotidien.sn

SenewebNews, « Comment Wade avait écarté la Cour des comptes du chemin de Syndély », publié le lundi 30 avril 2012. www.seneweb.com.

- **TOGO**

Admintogoactu.com, « Trois ans après son installation, la Cour des Comptes du Togo toujours confinée à un rôle décoratif », publié le 30 mai 2012, www.togoactualite.com.

ATTISSO Jean-Baptiste, « Loi de finances 2012 à la loupe de l'Indépendant express: la part du lion pour la Présidence de la République et la Cour des comptes »,

L'Indépendant express n°193 du 10 janvier 2012, consulté le 07 juin 2013 sur http://www.anctogo.com

AZIADOUVO Zeus, « TOGO: Drôle de Cour des comptes du Togo », in *Liberté Hebdo du Togo*, publié le 15/02/2011. http://www.togosite.com/?q=node/321.

Finances, Discours du ministre des finances à l'installation de la Cour des comptes, in « Les bons comptes font les bons amis », publié le 24/09/2009, www.republicoftogo.com.

K. Mensah, « TOGO : Takpandja Lalle, le Président de la Cour des Comptes qui fait la promotion de l'UNIR », L'alternative-togo.com, publié le 30 mai 2012, www.togoactualite.com.

K. Pierre-Claver, « Tankpadja Lalle, un passage infructueux à la tête de la Cour des Compte », *L'Alternative Togo*, publié le 27 mars 2013, www.togoactualite.com.

KOSSI Tino, « La Cour des comptes du Togo, un simple luxe », *Liberté Hebdo-TOGO* du 15 septembre 2010, http://www.togosite.com.

THOBIAS G. Rufino (Br Ouémé/Plateau), « Projet de loi de finances exercice 2013:La Présidence augmente son budget de 14, 64% », *Journal LE MATINAL*, 23/11/12, consulté le 07 juin 2012 sur www.icilome.com.

XINHUANET, « Une mission togolaise de la Cour des comptes se rend à Brazzaville », publié le 02/10/2011, http://www.icilome.com.

- PRESSE INTERNATIONALE

AFP, « Les députés kényans acceptent de baisser leur salaire contre une (belle) voiture », publié le 12/06/2013 sur www.jeuneafrique.com

AIRLAUT P., BOISSELET P., « Côte d'Ivoire : toute l'enquête sur le nouveau scandale des déchets toxiques », *Jeune Afrique*, mise en ligne le 25 mai 2012. http://www.jeuneafrique.com

BEN YAHMED Marwane, « Côte d'Ivoire : le système Ouattara », *Jeune Afrique* du 18/01/2012. www.jeuneafrique.com/Articleimp_ARTJA-6AC1338DF5309_cote-d-ivoire-le-systeme-ouattara.html

Dépêche, « Le ministre burkinabè de la Promotion des droits humains limogé », mise en ligne 24/02/2012, 16h36. http://www.france24.

KONAN André Silver, « Côte d'Ivoire : le scandale des déchets toxiques emporte le ministre Adama Bictogo », *Jeune Afrique*, mise en ligne le 22 mai 2012. http://www.jeuneafrique.com.

MARTEL Laura, « FMI/Entretien. Christine LAGARDE : les aspirations démocratiques favorisent l'ouverture économique », publié le 11 janvier 2013 sur www.rfi.fr

RFI, « Les députés kényans figurent parmi les parlementaires les mieux payés en Afrique », publié le 29-05-2013, www.rfi.fr.

ROGER Patrick, » Comment, en 1995, les comptes de campagne de MM. Chirac et Balladur n'ont pas été invalidés »,04.07.2013, www.lemonde.fr

VAMPOUILLE Thomas, « L'enquête sur les biens mal acquis relancée », *Le Figaro*, 09/11/2010. http://www.lefigaro.fr.

IV- REVUES

A- FRANCE ET INTERNATIONAL

- AFRILEX
- AJDA
- BJCL
- CONSTITUTION
- DA
- GESTION ET FINANCES PUBLIQUES (ex-Revue du Trésor)
- JCP A
- JUS POLITICUM
- PENANT
- LES PETITES AFFICHES
- RA
- RDP
- LA REVUE DE L'OCDE
- LA SEMAINE DE L'UEMOA
- LES CAHIERS DE LA JUSTICE
- RFDA
- RFFP
- RIVCP (Revue INTOSAI)
- RJPAF
- RSLF
- RSF
- REVUE TUNISIENNE DE DROIT

B- AFRIQUE SUBSAHARIENNE

- REVUE CONGOLAISE DE DROIT ET DES AFFAIRES
- REVUE EDJA
- REVUE IVOIRIENNE DE DROIT
- REVUE BENINOISE DE SCIENCES JURIDIQUES ET ADMINISTRATIVES
- REVUE BURKINABE DE DROIT
-

V- SITES WEB

www.courdescomptes.fr (Cour des comptes de France)
www.courdescomptesci.com (Cour des comptes de Côte d'Ivoire)
www.courdescomptes.ne (Cour des comptes du Niger)
www.courdescomptes.sn (Cour des comptes du Sénégal)
www.courdescomptes.net (Cour des comptes du Burundi)
www.cour-comptes.gov.bf (Cour des comptes du Burkina Faso)
www.courdescomptes.ma (Cour des comptes du Maroc)
www.cdcmr.mr (Cour des comptes de la Mauritanie)
www.bundesrechnungshof.de (Cour des comptes de l'Allemagne)
www.cour-constitutionnelle-niger.org (Cour des comptes du Niger)
www.cs.insti.ml (Cour suprême de la République du Mali)
www.conseil-constitutionnel.gov.bf (Conseil constitutionnel du Burkina Faso)
www.conseil-constitutionnel.fr (Conseil constitutionnel français)
www.conseil-etat.fr (Conseil d'État français)
www.uemoa.int (Site de l'UEMOA)
www.ecowas.int (Site de la CEDEAO)
www.intosai.org (Site de l'Organisation internationale des ISC des finances publiques)
http://www.eurosai.org (Site de l'Organisation européenne des ISC des finances publiques)
http://www.afrosai.com (Site de l'Organisation Africaine des ISC des finances publiques)
www.aisccuf.org (Site de l'AISCCUF)
www.ahjucaf.org (Site AHJUCAF)
www.bvg-mali.org (Bureau du Vérificateur général au Mali)
www.ige.ci (Inspection générale d'État de Côte d'Ivoire)
www.ige.sn (Inspection générale d'État du Sénégal)
www.afrilex.u-bordeaux4.fr (Revue Afrilex)
www.juspoliticum.com (Revue Juspoliticum)
www.senat.fr (Sénat français)
www.assemblee-nationale.fr (Assemblée nationale française)
www.an.bf (Assemblée nationale du Burkina Faso)
www.tresor-togo.org (Tresor public Togo)
www.finances.gouv.ci (Ministère des finances Côte d'Ivoire)

www.finances.gov.bf (Ministère des finances Burkina Faso)
www.jeuneafrique.com (Hebdomadaire d'information Jeune Afrique l'Intelligent)
www.abidjan.net (Site d'information générale sur la Côte d'Ivoire)
www.lefaso.net (Site d'information générale sur le Burkina Faso)
www.seneweb.com (Site d'information générale sur le Sénégal)
www.tamtaminfo.com (Site d'information générale sur le Niger)
www.togosite.com (Site d'information générale sur le Togo)
www.actubenin.com (Site d'information générale sur le Bénin)
http://www.crefiaf.org/ (Site du CREFIAF)
http://www.figeafrique.org/ (Site du Forum des IGE d'Afrique)

INDEX

B

Benin, 41, 44, 98, 109, 123, 257, 295, 337, 459, 490, 513, 514, 515, 520, 534, 570, 645, 646, 654
Burkina Faso, 1, 20, 34, 37, 39, 54, 57, 94, 97, 107, 108, 114, 123, 127, 128, 129, 130, 133, 135, 136, 137, 138, 141, 144, 145, 146, 153, 154, 156, 157, 158, 165, 167, 168, 169, 174, 181, 192, 194, 198, 201, 202, 203, 204, 206, 208, 211, 212, 213, 219, 227, 229, 230,饀254, 258, 265, 266, 267, 272, 273, 274, 275, 281, 287, 290, 291, 295, 296, 298, 302, 303, 307, 308, 309, 310, 316, 317, 318, 319, 322, 328, 330, 349, 352, 354, 356, 359, 360, 361, 363, 365, 371, 375, 377, 378, 389, 395, 400, 408, 413, 414, 415, 418, 419, 421, 430, 431, 432, 433, 436, 437, 438, 441, 442, 443, 444, 448, 449, 450, 454, 460, 467, 469, 481, 501, 504, 506, 507, 509, 510, 512, 517, 521, 531, 532, 536, 537, 539, 544, 546, 548, 549, 550, 552, 555, 556, 557, 559, 561, 565, 566, 568, 571, 576, 577, 578, 580, 581, 583, 586, 587, 588, 597, 598, 599, 646, 647, 654, 658, 659

C

comptabilité, 46, 47, 55, 69, 70, 105, 113, 114, 133, 145, 148, 159, 174, 197, 206, 234, 246, 248, 250, 270, 347, 351, 360, 366, 374, 375, 377, 387, 390, 393, 402, 457, 501, 508, 512, 557, 624, 626, 644, 645, 647, 654
contrôle administratif, 32, 33, 54, 285, 288, 289, 291, 293, 294, 299, 302, 303, 304, 305, 308, 311, 327, 347, 446, 467, 473, 475, 477, 479, 482, 484, 501, 527, 532, 563, 564, 585
contrôle de gestion, 227, 487, 488, 493, 581
contrôle de performance, 301, 325, 490, 492, 494, 495
contrôle de qualité, 50, 326, 480, 484, 485, 488
Cote d'Ivoire, 35, 36, 37, 330, 331, 384, 404

D

déclaration de biens, 522, 526

E

évaluation, 50, 62, 67, 128, 146, 169, 223, 227, 274, 275, 276, 277, 278, 281, 302, 305, 313, 325, 329, 349, 350, 356, 414, 438, 449, 467, 480, 489, 490, 492, 493, 496, 497, 547, 548, 562, 576, 577, 626, 639, 646, 648

F

faute de gestion, 72, 345, 408, 409, 410, 411, 412, 414, 417, 418, 420, 422, 423, 434, 446, 456, 459, 584, 585, 586
France, 20, 37, 52, 56, 58, 59, 64, 65, 67, 69, 105, 106, 110, 111, 113, 114, 118, 119, 120, 121, 178, 181, 183, 193, 195, 197, 199, 200, 206, 209, 211, 215, 232, 234, 238, 240, 243, 244, 247, 249, 252, 253, 254, 255, 256, 264, 268, 273, 292, 293, 329, 341, 368,饀374, 376, 382, 383, 391, 397, 401, 402, 404, 406, 407, 411, 414, 416, 436, 437, 442, 445, 447, 455, 457, 458, 462, 463, 466, 468, 469, 481, 483, 484, 488, 492, 504, 517, 525, 526, 547, 579, 626, 628, 632, 635, 638, 643, 657

G

gestion de fait, 68, 362, 371, 387, 388, 389, 390, 391, 392, 393, 394, 395, 396, 397, 398, 399, 400, 401, 402, 403, 404, 422, 431, 434, 440, 446, 447, 449, 457, 458, 466, 521, 557, 584, 585, 588, 626, 631, 632, 633
Guinée Bissau, 37, 146, 537

I

INTOSAI, 20, 27, 43, 44, 92, 96, 125, 126, 131, 132, 151, 159, 278, 306, 309, 312, 322, 486, 631, 634, 644, 657

J

jugement des comptes, 54, 69, 107, 117, 299, 345, 348, 350, 357, 358, 364, 365, 367, 377, 429, 430, 432, 435, 454, 455, 457, 458, 462, 463, 466, 470, 574, 575, 576, 584, 630, 634, 641

M

Mali, 19, 35, 37, 41, 63, 97, 98, 99, 100, 101, 109, 122, 270, 290, 294, 295, 296, 297, 298, 301, 302, 303, 309, 311, 312, 314, 315, 316, 319, 320, 325, 337, 460, 500, 506, 507, 519, 520, 523, 533, 594, 599, 644, 649, 650

N

Niger, 35, 36, 37, 39, 54, 56, 94, 108, 117, 127, 128, 129, 130, 132, 133, 135, 136, 137, 144, 145, 149, 153, 157, 168, 194, 198, 206, 213, 248, 261, 265, 270, 271, 272, 290, 295, 330, 331, 352, 353, 354, 363, 366, 367, 371, 384, 389, 391, 396, 400, 401,

407, 411, 412, 419, 430, 431, 432, 433, 442, 444, 445, 447, 454, 456, 461, 469, 480, 484, 497, 500, 506, 507, 508, 518, 523, 524, 531, 538, 545, 555, 558, 559, 639, 644, 650, 651

P

patrimoine, 366, 375, 377, 415, 423, 516, 517, 518, 519, 520, 521, 522, 523, 525

S

Sénégal, 32, 33, 35, 36, 37, 38, 45, 54, 56, 94, 95, 97, 98, 107, 122, 129, 130, 133, 136, 137, 138, 144, 145, 153, 154, 157, 177, 178, 179, 180, 182, 183, 184, 205, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, 214, 227, 229, 230, 275, 280, 285, 287, 290, 291, 296, 298, 299, 302, 307, 308, 315, 321, 323, 324, 330, 331, 349, 350, 351, 352, 354, 355, 359, 360, 363, 371, 379, 384, 389, 390, 392, 393, 394, 396, 401, 402, 403, 405, 407, 413, 415, 418, 419, 421, 422, 423, 430, 431, 432, 433, 454, 470, 484, 487, 488, 495, 497, 500, 505, 531, 535, 536, 540, 546, 547, 548, 552, 554, 555, 557, 558, 559, 560, 561, 562, 565, 566, 568, 574, 579, 580, 581, 583, 584, 585, 593, 598, 639, 641, 651, 652, 655

T

Togo, 35, 37, 54, 94, 114, 116, 128, 129, 130, 134, 135, 136, 137, 138, 142, 144, 145, 153, 157, 159, 177, 178, 180, 183, 194, 206, 213, 287, 290, 295, 301, 371, 375, 378, 389, 408, 412, 418, 421, 430, 454, 467, 538, 558, 593, 596, 599, 653, 654, 656

U

UEMOA, 20, 37, 38, 39, 40, 41, 45, 46, 53, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 62, 63, 71, 72, 76, 78, 83, 91, 92, 96, 97, 100, 101, 103, 104, 110, 113, 116, 126, 128, 129, 130, 131, 139, 146, 147, 154, 155, 156, 163, 227, 230, 234, 239, 243, 247, 250, 254, 264, 277, 280, 281, 302, 319, 327, 341, 350, 354, 357, 358, 368, 369, 374, 380, 405, 410, 414, 427, 429, 432, 451, 461, 464, 470, 482, 483, 486, 488, 493, 494, 496, 500, 516, 534, 535, 547, 551, 561, 593, 599, 639, 642, 643, 644

TABLE DES MATIÈRES

RESUME ET MOTS-CLES – SUMMARY AND KEYWORDS 11
SOMMAIRE 14
TABLE DES SIGLES ET ABREVIATIONS UTILISES 17
INTRODUCTION GÉNÉRALE 23
Section I Contexte de la création des Cours des comptes 30
§ 1. Les mésaventures du contrôle des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA 30
A. **La quasi-absence du contrôle parlementaire** 31
B. **Un contrôle administratif surabondant et inefficient** 32
C. La Chambre des comptes de la Cour suprême : « La Belle au bois dormant » du dispositif de contrôle des finances publiques 34
§ 2. L'impulsion à la création d'une Cour des comptes autonome 37
A. Une obligation dérivée du droit communautaire 39
B. Une incitation des partenaires financiers internationaux 42
Section II LES COURS DES COMPTES DE L'UEMOA AU CŒUR DU DÉBAT SUR LES MODÈLES DE CONTROLE 46
§ 1. La diversité des modèles de contrôle 46
A. La distinction des modèles de contrôle 47
B. Les limites de la distinction 49
§ 2. L'ATTRACTIVITÉ DU MODÈLE FRANÇAIS DE CONTROLE DANS L'ESPACE UEMOA : LA DISCUSSION DE LA PERTINENCE D'UNE CONSOLIDATION 52
A. La consolidation du modèle français dans l'espace UEMOA 53
1. Consolidation et adaptation du modèle français dans les États membres 53
2. La controverse sur le modèle d'appartenance de la Cour des comptes de l'Union 60
B. La pertinence du choix d'un modèle au centre des polémiques dans ses terres d'origine 63
Section III. L'APPROCHE DU SUJET : INTÉRETS, PROBLÉMATIQUE ET DÉMARCHE 73
§ 1. Intérêt du sujet 73
§ 2. Problématique du sujet 76
§ 3. DÉMARCHE 77
PARTIE I LE RENOUVEAU INSTITUTIONNEL DES JURIDICTIONS FINANCIÈRES 81
TITRE I L'ÉVOLUTION ORGANIQUE ET STATUTAIRE DES JURIDICTIONS FINANCIÈRES. UNE COUR DES COMPTES EN LIEU ET PLACE DE LA CHAMBRE DES COMPTES. 85
Chapitre I L'enjeu d'une évolution. La construction d'une juridiction financière autonome et indépendante 89
Section I D'une Cour organiquement autonome à un ordre juridictionnel financier autonome 93
§ 1. De la consécration constitutionnelle de l'autonomie… 93
A. Des cours érigées en institutions constitutionnelles 94
B. **La Constitution, principal argument à la survivance des Chambres des comptes** 98
§ 2. …A la création d'un ordre juridictionnel financier autonome 103
A. **Les manifestations de l'existence d'un ordre financier autonome** 104
1. La Cour des comptes, juge souverain et suprême 105
2. Le juge financier, juge d'une légalité financière distincte de la légalité administrative de droit commun 112
B. **Les conséquences logiques de la constitution d'un ordre juridictionnel financier autonome** 115
1. La déconcentration annoncée de la juridiction financière 115
2. Le règlement des conflits de normes et de compétence 119
a. Quel juge pour régler les conflits entre légalités budgétaire et administrative ? 120

b. Des risques de conflits de compétences et de contradictions de jurisprudences à prévenir : l'autorité de la chose jugée en cause....121
Section II. L'indépendance des Cours des comptes au regard des normes de l'INTOSAI 125
§ 1. L'indépendance organique et fonctionnelle des Cours des comptes 126
A. **Analyse de l'indépendance des Cours suivant les lignes directives de l'INTOSAI** 126
B. **L'indÉpendance des membres de la Cour au regard des critÈres de l'INTOSAI** 131
1. Les garanties d'indépendance des membres de la Cour des comptes 131
a. La garantie d'indépendance par l'encadrement des pouvoirs de nomination 132
i. La nomination du Premier président 132
ii. La nomination des autres membres de la Cour....134
b. La garantie par la durée du mandat....136
2. Une indépendance fonctionnelle menacée par des conflits d'intérêts....139
§ 2. L'analyse au regard des critÈres de l'indÉpendance financiÈre 143
A. L'étendue de l'autonomie financière des Cours des comptes.... 143
1. Une autonomie financière formellement reconnue....144
2. Une autonomie limitée par le pouvoir d'arbitrage reconnu à l'exécutif 147
B. **Une indépendance des Cours diminuée par le manque de moyens**.... 152
1. Le manque de moyens du juge financier 153
2. L'exception et le paradoxe de la situation du juge togolais....157
Chapitre II La problématique de la définition du statut du juge financier.... 161
Section I Du statut de droit commun de la magistrature judiciaire au statut propre de la magistrature financiÈre.... 165
§ 1. Un juge financier issu de la magistrature de droit commun : une situation peu confortable pour l'efficacité de la Cour.... 165
A. **Une juridiction financière composée de magistrats judiciaires et de magistrats non professionnels** 166
B. **L'inconstitutionnalité de l'octroi du statut de magistrat aux fonctionnaires : à propos de deux décisions du Conseil constitutionnel burkinabÈ**.... 168
1. Les décisions du juge constitutionnel burkinabè relatives au statut de juge financier 169
2. Portée des décisions du Conseil constitutionnel burkinabè 171
C. **Les solutions d'une magistrature de droit commun répondant À la spécificité de la juridiction financière** 174
§ 2. La constitution d'une magistrature financiÈre autonome rÉpondant aux spécificitÉs de la fonction de juge financier.... 177
A. **La création d'un Conseil supérieur de la magistrature financière, garant du statut du juge financier** 178
B. **La garantie de la compétence par le recrutement par concours et par tour extérieur**183
C. **L'étendue du statut du magistrat financier** 185
1. Un statut réducteur au regard de son champ d'application....185
2. Le statut de magistrat financier face à la compétence administrative de la Cour....187
Section II La clarification de la place du ministère public près les juridictions financièrès de l'UEMOA.... 191
§ 1. Les inconvénients de la constitution du statut du parquet financier sur le modèle du parquet judiciaire.... 192
A. **Les vicissitudes de l'assimilation du parquet financier au parquet judiciaire**..... 193
1. Une indépendance du parquet entamée par sa subordination au ministère de la Justice....194
2. Un parquet sans garantie d'inamovibilité ni de qualification de ses membres 197
B. **Une traduction inadéquate de l'hybridité du ministère public financier au Burkina Faso** 198
1. La coexistence du procureur et du Commissaire du Gouvernement dans les parquets financiers en France 199
2. La pertinence de la coexistence d'un Procureur général et d'un Commissaire du Gouvernement au Burkina Faso....201
§ 2. Une nouvelle approche plus acceptable du statut et de la place du parquet financier ... 205

A. **De l'absence de subordination À l'exécutif à l'usage de la dénomination plus neutre de Commissaire Du droit** 205
B. **Le choix obligé du Commissaire du droit parmi les magistrats de la Cour** 210

TITRE II LE POSITIONNEMENT INSTITUTIONNEL DE LA COUR DES COMPTES 217

Chapitre I Le positionnement par rapport aux pouvoirs publics constitutionnels 221

Section I Une juridiction entre les pouvoirs exécutif et législatif 225

§ 1. Un rôle d'assistance et de conseil technique auprès d'instances politiques 225
A. **Un assistant indispensable mais encore négligé dans le contrôle de l'exécution budgétaire** 226
B. **Les Cours des comptes entre assistance et déséquilibre institutionnel** 231
1. Le renforcement de la mission d'assistance de la Cour auprès du Parlement 231
2. Vers une rupture de l'équilibre institutionnel ? 236

§ 2. L'évolution de la mission d'assistance par la formulation d'un avis sur les comptes ... 242
A. L'avis sur les comptes, une certification simplifiée des comptes ? 243
B. L'avis sur les comptes, un prélude indispensable avant la certification éventuelle des comptes 249

Section II CompÉtence des Cours des comptes et respect de l'autonomie des pouvoirs publics constitutionnels 253

§ 1. La solution de l'exclusion de la compétence de contrôle des pouvoirs publics 254
A. **Justification théorique de l'exclusion de compétence** 254
B. **Une exclusion de compétence préservant l'indépendance de la Cour des comptes** 257
1. L'endocontrôle et la relégation du juge des comptes au rôle de greffier 257
2. Une exclusion de compétence contribuant à conforter l'indépendance 259

§ 2. La compétence pour contrôler les comptes des pouvoirs publics 261
A. **Les arguments théoriques et pratiques rendant nécessaire la soumission des pouvoirs publics à la compétence de la Cour des comptes** 261
B. **Une compétence légitimée par le juge : les exemples du juge constitutionnel nigérien et du juge des comptes burkinabè** 268
C. **Le contrôle de la gestion administrative et financière des Cours des comptes** 274
1. Contrôle externe de la Cour des comptes et solutions internationales 275
2. Recourir à la Cour des comptes de l'UEMOA pour contrôler les comptes des juridictions financières nationales 279

Chapitre II Le positionnement par rapport aux autorités administratives de contrôle ... 283

Section I Les Cours des comptes confrontées à la concurrence des organes administratifs de contrôle 287

§ 1. L'Émancipation des autoritÉs administratives de contrôle 288
A. **Le positionnement hors hiérarchie administrative par le rattachement à la présidence ou à la primature** 290
1. Un positionnement hors hiérarchie administrative par le rattachement à la présidence ou à la primature 290
2. Un positionnement hors hiérarchie administrative par la constitution d'une autorité administrative indépendante (AAI) de contrôle : cas particulier du VG au Mali 293
B. **Le bénéfice des garanties statutaires proches de celles des juges financiers** 295

§ 2. Le rapprochement des compétences 299
A. **Le chevauchement des compétences** 299
B. **L'identité des techniques et des méthodologies de contrôle** 302

Section II La fragilisation de la place des Cour des comptes par la coexistence des organes administratifs de contrôle 305

§ 1. La concurrence dans la revendication du statut d'organe de rÉfÉrence du contrôle des finances publiques 305
A. **La revendication du statut d'ISC par les corps administratifs de contrôle** 306
1. Une confusion entretenue par les textes ? 307
2. Un statut d'ISC revendiqué par les corps de contrôle administratif : l'exemple du Mali 311

B. **DERRIÈRE LA CRÉATION DES CORPS ADMINISTRATIFS SUPÉRIEURS DE CONTROLE, UNE VOLONTÉ POLITIQUE DE FRAGILISER LA COUR DES COMPTES ?** 314
§ 2. Les mécanismes légaux de garantie de la place d'ISC de la Cour des comptes 318
A. **Les mÉcanismes de garantie de la préséance du juge des comptes sur les corps administratifs supérieurs de contrôle** 319
1. Les mécanismes de garantie de la préséance du juge financier sur le BVG malien 319
2. La préséance du juge financier sur les corps de contrôles administratifs dans les autres États membres 322
B. **La fusion des corps administratifs supérieurs de contrôle avec la Cour des comptes : solution idoine pour garantir la place d'ISC de la juridiction financière** 324
1. La solution peu souhaitable du maintien des deux organes supérieurs de contrôle 325
2. La solution recommandable de la fusion-absorption des deux organes supérieurs 328
Conclusion Partie I Une indÉpendance et une place À conquérir 332
PARTIE II LE RENOUVEAU FONCTIONNEL DE LA JURIDICTION FINANCIÈRE. UN BILAN CONTRASTÉ DE LA MISE EN ŒUVRE DES COMPÉTENCES 335
TITRE I LES VICISSITUDES DE L'EXERCICE DES COMPÉTENCES JURIDICTIONNELLES 339
Chapitre I Des obstacles réels à la mise en œuvre des compétences juridictionnelles 343
Section I Un contrôle juridictionnel quasi inexistant et potentiellement inefficace 347
§ 1. La délicate gestion des passifs hérités des (anciennes) Chambres des comptes en matière de reddition comptable 348
A**. L'indispensable apurement préalable des comptes non apurés par les anciennes Chambres des comptes** 349
B**. Les modalités de résorption des anciennes comptabilités** 352
1. La formule de « l'apurement législatif global » des comptes de gestion de l'État au Niger 352
2. La formule de « l'apurement juridictionnel accéléré » des comptes par la Cour des comptes 354
§ 2. La rÉcurrence d'obstacles traditionnels au jugement des comptes 358
A. La défaillance chronique dans la production des comptabilités publiques 358
B. **Un apurement des comptes dominé par les injonctions pour l'avenir : Niger et Burkina Faso** 363
§ 3. La limitation de l'office du juge des comptes : une limitation À l'efficacité attendue du jugement des comptes publics 367
A. **La reprise du principe critiqué de la responsabilité objective du comptable** 368
B. **L'encadrement des pouvoirs ministériels de décharge et de remise gracieuse : une forme de survivance de la théorie du ministre juge** 373
C. **La nécessaire suppression des pouvoirs ministériels de décharge et de remise gracieuse** 380
Section II La délicate mise en œuvre des fonctions juridictionnelles relatives aux gestions de fait et aux fautes de gestion 385
§ 1. Les gestions de fait : un mÉcanisme complexe et une mise en œuvre difficile 387
A. **La détermination de la juridiction de la Cour** 387
1. Le profil du gestionnaire ou du comptable de fait : un comptable de fait à titre principal et un coauteur responsable de la gestion de fait 388
2. Une juridiction encadrée par la procédure de reconnaissance d'utilité publique 394
B. **La nature hybride de l'amende sanctionnant les gestions de fait** 398
1. Le caractère pénal atténué de l'amende : Burkina Faso et Niger 400
2. Le caractère pénal affirmé de l'amende : Sénégal et Côte d'Ivoire 401
§ 2. Le jugement des fautes de gestion : l'unicitÉ de la juridiction financière 404
A. **Une juridiction spécialisée à l'intérieur de la Cour** 406
1. Le caractère encore virtuel de la Chambre spécialisée dans le jugement des fautes de gestion 406
2. La définition relativement insuffisante des justiciables 410
B. **L'échelle des fautes et des sanctions** 416
1. La définition et l'identification des fautes de gestion 417
2. L'appréciation du caractère dissuasif des sanctions 421

Chapitre II L'inadaptation des procédures juridictionnelles aux droits fondamentaux du procès.....425
Section I La faible prise en compte des droits fondamentaux du procès dans les procÉdures actuelles 429
§ 1. Des traits généraux de procédures peu protecteurs des droits fondamentaux du procès429
A. Description des éléments procéduraux devant le juge financier 429
B**. Une garantie de contradiction limitée à la règle du double arrêt**.....434
1. Le double arrêt : une garantie de contradiction parfois inappliquée par le juge 434
a. Une garantie de contradiction 435
b. Une garantie de contradiction souvent ignorée par le juge : l'exemple du juge burkinabè.....436
2. Une règle « à double tranchant » : le rallongement de la procédure et la partialité de la formation de jugement 439
§ 2. Les difficultÉs structurelles empêchant le respect des garanties prÉvues 440
A. **Le risque de partialitÉ lié à l'organisation de la Cour** 440
1. Les risques de partialité liés à l'érection du juge des comptes en juge de cassation de ses propres décisions 441
2. Le quorum et la question de l'impartialité personnelle des membres de la Cour 443
B. **La dualité fonctionnelle et le respect de l'impartialité de la Cour** 446
Section II La nÉcessitÉ d'une adaptation des procÉdures À la garantie des droits fondamentaux du procÈs.....451
§ 1. Les exigences modernes du procÈs Équitable.....451
A. **La garantie du procès équitable par les textes nationaux et internationaux**.....452
B. **Le développement de la protection des droits fondamentaux par la CJCEDEAO**460
§ 2. Les aménagements procéduraux souhaitables 462
A. **Les réformes à apporter**.....463
B. Une rÉforme pouvant être induite par le juge financier national 468
TITRE II LA RELATIVE COMMODITÉ DE L'EXERCICE DES COMPÉTENCES NON JURIDICTIONNELLES : LE CONTROLE BUDGETAIRE ET DE GESTION 471
Chapitre I Le contrôle administratif de la gestion publique et de l'utilisation des financements publics.....475
Section I Le contrôle de la gestion : du contrôle traditionnel de la rÉgularitÉ au contrôle moderne de la performance.....479
§ 1. La prééminence du contrôle de régularité 479
A. **Un contrôle essentiellement orientÉ sur la régularité de la gestion** 480
1. Une compétence commandée par l'origine publique des fonds 480
2. L'exercice du contrôle de la régularité de la gestion : un contrôle moins exigeant pour le juge financier.....482
B. **Vers une mise en œuvre progressive du contrôle de qualité** 484
1. Un contrôle orienté vers la recherche des « 3 E » 484
2. Les limites du contrôle de la qualité : l'exclusion du contrôle d'opportunité.....488
§ 2. L'ouverture sur l'audit de performance et l'Évaluation des politiques publiques 489
A. **La légitimation du contrôle de performance par le législateur communautaire** .490
1. Un contrôle rendu nécessaire par le passage de la logique de moyens à la logique de résultats490
2. Du contrôle de performance à l'évaluation des politiques publiques.....492
B. **Les obstacles à la réalisation du contrôle de performance**.....494
Section II Les Cours des comptes, garantes de la transparence financière de la vie politique499
§ 1. Le contrôle des comptes des partis politiques 500
A. Justification de la compétence de contrôle de la Cour sur les partis politiques.....501
B. Les différentes modalités de contrôle des comptes des partis.....506
1. Le contrôle des subventions publiques accordées aux partis politiques : Burkina Faso, Mali et Niger.....507
2. Le juge des comptes béninois : contrôleur ou dépositaire des comptes de campagnes ?.....513
§ 2. Le contrôle de la déclaration des biens des autoritÉs politiques et administratives 516
A. **La réception et le contrôle des déclarations des biens par les Cours des comptes**.516

B. La nécessaire recherche de l'efficacité de la déclaration des biens 522
Chapitre II La contribution du contrôle administratif à la bonne gestion financière 527
Section I La consistance du contrôle administratif exercé par les Cours des comptes 531
§ 1. La production plus régulière des rapports publics 531
A. **Le maigre bilan des Chambres des comptes : la quasi-absence de rapports** 532
B. **La publication régulière des rapports depuis la création de la Cour des comptes** 535
§ 2. La contribution À la bonne gestion par la dÉnonciation des irrÉgularitÉs relatives aux opérations budgétaires de l'État 540
A. **Des défaillances dans le respect des autorisations budgétaires** 540
B. **Les dénonciations relatives à la discipline budgétaire** 546
1. Des insuffisances dans la prévision et l'exécution du budget : la marche vers le respect du principe de sincérité budgétaire 546
2. Un contrôle encore superficiel du respect des critères de convergences de l'UEMOA 551
§ 3. La dénonciation des irrégularités de gestion au niveau des collectivités locales et des entreprises publiques 553
A. La dÉnonciation des irrégularités dans les marchés publics et le fonctionnement des collectivités locales 553
1. La méconnaissance de la réglementation des marchés publics 553
2. Le non-conformisme aux règles gouvernant le fonctionnement des collectivités 556
B. **La persistance des défauts de gestion dans les entreprises publiques** 558
Section II Un contrôle À la recherche de son efficacitÉ 563
§ 1. Un contrôle insuffisamment relayé par les pouvoirs publics 564
A. **L'attitude et le silence coupables de l'exécutif : une neutralisation des effets escomptés du contrôle** 564
1. Une appropriation insuffisante des recommandations 564
2. L'adoption de mesures contraires aux effets escomptés du contrôle 567
B. **La passivité des parlementaires** 569
§ 2. La sous-utilisation des moyens mis à la disposition de la Cour 573
A. **Des dÉfis procèduraux À relever pour renforcer la crédibilité du contrôle** 574
1. Les procédures du contrôle administratif inspirées des procédures juridictionnelles 574
2. Le non-respect des garanties procédurales à l'occasion du contrôle administratif 577
B. **L'effort de suivi de la mise en œuvre des recommandations** 581
C. **L'utilisation insuffisante des pouvoirs répressifs** 583
Conclusion Partie II Un dÉveloppement fonctionnel mitigÉ 589
CONCLUSION GÉNÉRALE 591
ANNEXES 603
BIBLIOGRAPHIE 621
INDEX 661
TABLE DES MATIÈRES 665