

Cours : Finances Publiques (*Public finance*)

Support de cours

Professeur : Hicham BOUCHARTAT

Objectifs du cours :

- Comprendre le fonctionnement des finances publiques
- Maitriser le processus d'élaboration et de validation des lois de finances
- Comprendre la structure du budget marocain de l'Etat et des collectivités locales

Plan sommaire de cours

Chapitre Introductif

- I/ Approche juridique des finances publiques
- II/ Approche économique des finances publiques
- III/ Approche sociologique et politique des finances publiques

Chapitre 1 : L'Etat et les finances publiques dans l'histoire de l'analyse économique

- I/ Finances publiques et politiques économiques
- II/ Economie et finances publiques entre XVI et XIX siècle
- III/ Economie et finances publiques au XX siècle

Chapitre 2 : Les ressources du secteur public

- I/ Les ressources définitives
- II/ Les ressources temporaires
- III/ Les externalités

Chapitre 3 : Les principes Budgétaires

- I/ Définition du budget
- II/ Les principes budgétaires
- III/ Les dérogations budgétaires

Chapitre 4 : L'établissement du budget de l'Etat

- I/ L'élaboration du projet de budget
- II/ L'adoption du projet de budget

III/ La structure du budget

Chapitre 5 : L'exécution du budget de l'Etat

I/ L'exécution de la loi de finances

II/ La comptabilité de l'Etat

III/ La politique budgétaire

Chapitre 6 : Le contrôle du budget de l'Etat

I/ Les contrôles a priori

II/ Les contrôles en cours d'exécution

III/ Les contrôles a posteriori

Chapitre 7 : Du déficit budgétaire à la dette publique

I/ Les déficits publics : contraintes et limites

II/ La dette : évolution et définition

III/ Théories de l'emprunt : arguments pour et contre

Chapitre 8 : Les finances locales

I/ Les budgets des collectivités locales

II/ Les ressources des collectivités locales

Chapitre Introductif : Finances publiques - aspects théoriques

I) Approche juridique des finances publiques

La discipline des finances publiques consiste en "*l'étude des moyens par lesquels l'Etat se procure les ressources nécessaires à la couverture des dépenses publiques et en répartit la charge entre tous les citoyens*" (G. Jèze)

Cette acception réduit la théorie financière à étudier les règles juridiques, administratives et constitutionnelles régissant :

- L'établissement du budget et l'exécution des dépenses et des recettes publiques,
- L'établissement et le recouvrement de l'impôt,
- La gestion de l'emprunt.

Cette approche juridique des problèmes financiers a toujours prévalu jusqu'à la première guerre mondiale car les finances publiques n'ont posé ni problèmes politiques, ni problèmes économiques. Le budget permettait d'enregistrer les dépenses et les recettes de l'Etat. Il était l'occasion de recenser et de contrôler les dépenses, les besoins des administrations et l'utilisation des ressources.

Quant aux implications économiques des finances publiques, ils étaient négligeables et négligés vu que :

- Les limites de l'action de l'Etat correspondaient aux doctrines libérales « *rien ne devrait venir troubler le libre jeu de la concurrence et les mécanismes du marché suffisaient pour ajuster l'offre à la demande*»;
- Tous les moyens de production étaient détenus par le secteur privé uniquement;
- L'Etat était chargé d'assumer des fonctions d'ordre public (ordre, sécurité, défense, diplomatie...) et des activités purement administratives.

Cette conception classique des finances publiques se fonde sur trois principes :

- *Le principe de la limitation des dépenses et de prélèvements publics* : le budget doit se limiter à couvrir les dépenses non-productives de l'Etat et de ce fait il est improductif.
- *Le principe de la neutralité du budget* : le budget ne doit pas servir d'instrument d'intervention dans la vie économique ou sociale pour ne pas troubler l'ordre économique.

- *Le principe d'un équilibre budgétaire rigoureux entre les recettes et les dépenses* : les recettes avaient essentiellement pour objet de couvrir les dépenses. « *il y a des dépenses, il faut les couvrir*» (G. Jèze). Autrement dit, l'Etat ne doit pas dépenser ni prélever plus que le strict nécessaire. Il ne doit pas y avoir ni déficit, ni excédent. Les deux sont condamnables.

Les limites de cette conception se sont révélées suite au développement des idées, aux deux guerres mondiales et à la crise économique de 1929. Elles ont fait prendre conscience du rôle que les finances publiques étaient appelées à jouer dans la l'économie moderne.

II) Approche Economique des finances publiques:

L'approche économique des finances publiques s'intéresse à «*l'étude des moyens par lesquels l'Etat cherche à réaliser, en même temps que la couverture des dépenses publiques par les ressources publiques, des interventions dans le domaine économique et social* ».

Selon les termes de cette définition, les finances publiques s'intéressent à:

- L'impact productif ou improductif des dépenses publiques;
- L'utilisation du déficit budgétaire et le rôle de l'équilibre budgétaire sur la conjoncture;
- L'effet du prélèvement fiscal sur le comportement et l'activité des agents économiques.

Ainsi l'économie financière prend ses distances par rapport à la science des finances ainsi que l'économie politique puisqu'elle étudie «*l'activité économique issue des rapports de contrainte, alors que l'économie politique s'occupe par contre de l'activité économique issue des rapports contractuels*» (Cosciani). D'autres courants définissent les finances publiques comme l'étude *des fonctions, des activités, du rôle de l'agent économique Etat* (Musgrave, Dalton, Buchanan, Cosciani Wagner...).

Cette approche moderne des finances publiques axée sur l'utilisation volontaire des dépenses et des recettes publiques comme moyen d'intervention en matière économique et sociale. Le budget endosse donc deux rôles :

- **Un budget productif** : les investissements réalisés pour l'Etat sont considérés un levier de la croissance économique;
- **Un déséquilibre du budget** : le déséquilibre ou le suréquilibre du budget sont les moyens d'une politique conjoncturelle menée dans le cadre d'un contexte donné.

Selon cette conception, le budget est appelé à jouer trois rôles fondamentaux :

- 1- *La régulation de la vie économique (Regulation of Economic Activity)*: la dépense publique est considérée comme un instrument conjoncturel dans le sens où :
 - si l'activité économique est au ralenti, soit on réduit les impôts soit on augmente les dépenses ou les deux en même temps;
 - si l'activité économique surchauffe (hausse excessive des prix), on procède à des majorations fiscales (*Tax increases*) et on poursuit une austérité budgétaire (*Fiscal Austerity*).
- 2- *L'allocation des ressources (Resources Allocation)*: la dépense publique (*Public Expenditures*) est le moyen pour l'Etat de prendre en charge le fonctionnement des services publics. C'est aussi le moyen de financer les activités industrielles et commerciales...
- 3- *La redistribution des revenus (Income Redistribution)*: l'Etat participe activement à l'expansion et oriente l'économie grâce à la dépense publique. Donc, la dépense publique ne peut être considérée comme un simple acte de consommation (*Consumption*) c'est-à-dire une absorption de biens et services détruits pour satisfaire un besoin. La dépense publique se conçoit comme un acte d'investissement. L'Etat ne consomme pas inutile, il redistribue.

La conception économique des finances publiques a l'avantage indéniable de présenter un contenu économique homogène à la matière des finances publiques, centré autour de l'utilisation des deniers publics. Cependant, cette approche a un pouvoir explicatif faible. En considérant l'Etat comme un simple agent économique réduit à un mécanisme d'encaissement et décaissement; cette approche se détache des transformations institutionnelles et n'intègre pas les faits politiques.

III) Approche Sociologique et politique des finances publiques :

L'approche sociologique des finances publiques se dédie à «*l'étude des décisions et de leurs moyens d'exécution par lesquels des gouvernants assurent la répartition **entre les groupes sociaux** des charges publiques résultant de la gestion administrative et du développement économique et social de l'ensemble national*».

Les termes de cette définition invoquent que les finances publiques ont pour vocation l'examen des «procédures de décisions » ou d'exécution qui permettent de tenir compte à la fois des règles juridiques, du jeu politique des forces sociales ou administratives ainsi que le rôle économique réel ou supposé des moyens financiers utilisés.

Etant donné que l'Etat dirige l'économie qui met en cause les intérêts de tous les groupes sociaux, ces intérêts doivent devenir l'objet principal des recherches qui veulent aboutir à une compréhension des phénomènes financiers.

Cette approche insiste que le fait politique n'est pas dissociable du fait financier. Cette conception conduit à centrer les études sur les choix financiers, l'expression et la résolution des conflits dans les prises de décision, les tensions entre les groupes chargés de l'exécution ou du contrôle, ...

En résumé, avec la conception sociologique, on assiste à un passage d'une approche des finances publiques en termes de "*fonction*" à une approche en termes de "*dimension*". Ainsi au lieu d'étudier uniquement **la fonction et le rôle** des finances publiques, on s'attachera à l'étude de **l'essence de l'activité publique et des fins recherchées** par cette activité publique. Cette essence des finances publiques est de nature sociale et de dimension collective spécifique.

On est amené ainsi à transposer dans le domaine financier des modèles d'étude utilisés en sociologie politique (l'action de groupes de pression à l'égard de décisions financières, le rôle des idéologies économiques, le comportement des administrations publiques...).

En outre, tout choix budgétaire de l'Etat est **d'abord un choix politique**: étant un outil d'action du gouvernement, le budget est une transcription financière de la réalisation de son programme composé nécessairement d'objectifs politiques et sur lequel le parlement s'exprime et corrige l'affectation budgétaire lors du vote de la loi de finances. Pour réaliser ces objectifs et de ce fait honorer ses engagements politiques, le gouvernement procède à une affectation des recettes à certaines dépenses. Il est appelé à "opérer des choix rationnels": «*déterminer des priorités, les organiser en fonction de calculs et de raisonnements compatibles avec la conjoncture économique et sociale*».

Cette démarche a donné lieu à la **rationalisation des choix budgétaires**.

Chapitre I : L'Etat et les finances publiques dans l'histoire de l'analyse économique

I) Finances publiques et politiques économiques

Nous avons vu que Les finances publiques étudient l'ensemble des problèmes qui se posent aux pouvoirs publics dans leurs actions de perception et d'allocation des ressources financières. Ce qui distingue les pouvoirs publics c'est la capacité à prélever des ressources économiques de force à d'autres agents économiques. Les pouvoirs publics sont les administrations publiques :

- administration centrale
- organismes de sécurité sociale
- collectivités territoriales

En tant qu'institution l'État (les pouvoirs publics) présente trois caractéristiques :

- l'État fait un usage systématique de la contrainte dans ses relations avec les autres agents. En principe cet usage est conforme à des règles clairement établies (concept de l'État de droit). La contrainte qui définit l'État est celle qui s'établit de manière légale et non désordonnée et imprévisible à la discrétion de celui qui détient le pouvoir.
- En second lieu, l'État est la seule institution qui a ce pouvoir de contrainte. Même si en pratique certains membres du groupe peuvent recourir à la force dans leurs rapports avec d'autres membres ou avec l'État lui même, il n'en reste pas moins que par principe l'Etat réprime de tel comportement pour imposer à son profit l'exclusivité du droit d'exercer la contrainte. On retrouve ainsi la définition classique du sociologue et économiste Max Weber pour qui *l'État est l'organe qui dispose, sur un territoire, du monopole de la contrainte légitime.*
- Enfin il résulte des deux caractéristiques que l'État a pour fonction minimale d'assurer l'ordre dans la société, c'est à dire faire en sorte que les conflits d'intérêt entre individus soient résolus pacifiquement. Pour cela il faut que l'individu se voit reconnaître un certain nombre de droits et que ces droits soient respectés.

L'Etat poursuit des objectifs et mène ainsi des politiques économiques. Celles-ci peuvent être définies comme l'ensemble des interventions des pouvoirs publics en vue de corriger des déséquilibres économiques jugés dommageables par une majorité de personnes au sein de la société.

Les corrections à opérer sont multiples :

- Corrections à long terme
 - Développement durable
 - Répartition des revenus
 - Croissance potentielle
 - Orientation sectorielle de l'économie

Ces corrections à long terme nous renvoient à des corrections de structure exprimées dans le tableau suivant :

Objectifs	instruments	Contraintes
Croissance	Politique budgétaire	Composition sectorielle de l'économie
Emploi	Politique des revenus	Population
Stabilité des prix	Politique monétaire	Mondialisation
Equilibre Externe	Politique de change	Régime de change

Les objectifs des autorités à court terme :

- Une croissance effective égale à la croissance potentielle. La croissance potentielle est la croissance qui correspond à un fonctionnement à plein régime de l'économie. À court terme les responsables politiques ne peuvent pas espérer dépasser cette croissance potentielle, cet écart entre les deux croissances est l'*output gap*. La croissance potentielle dépend de caractéristiques structurelles comme la composition sectorielle de l'économie.
- On aspire à un taux de chômage naturel (NAIRU : *Non Accelerating inflation rates of unemployment*). Le taux de chômage 0 n'est en effet pas réaliste dans une économie mais il peut être imaginé dans un système de concurrence pure et parfaite ou dans une économie de type soviétique figée et sans dynamique. L'objectif doit être plus réaliste, dans le mainstream contemporain, le taux de chômage visé correspond au NAIRU. Le NAIRU est un taux de chômage dit d'équilibre général, ce niveau de chômage ne va pas entraîner de perturbations inflationnistes. Si on descend sous le NAIRU c'est un facteur d'inflation si on est au dessus c'est un facteur déflationniste. Aux USA on le situe à 5,5% et en France on le situe à 7,5%. Ce taux de chômage naturel dépend de caractéristiques structurelles de l'économie comme la mobilité de la main d'oeuvre, des caractéristiques de l'assurance chômage. À court terme, l'enjeu pour le

gouvernement est d'amener le taux de chômage effectif vers le taux de chômage naturel. À long terme le taux de chômage reviendrait toujours vers le taux de chômage naturel.

- Stabilité des prix, faible inflation ... L'objectif visé en matière d'inflation est d'éviter un taux d'inflation négatif. La déflation a un caractère auto-entretenu de laquelle il est difficile de sortir par des outils de politiques économiques conjoncturels. En effet les deux grandes composantes de la demande globale (consommation et investissement) vont être paralysées par le mécanisme de déflation. À l'inverse, il existe un consensus qui dit : pas d'inflation supérieur à 5%. Lors d'une inflation trop haute, l'information des prix devient bruitée et vis à vis des investisseurs internationaux l'intérêt à investir est faible. De plus la compétitivité des prix baisse. Le taux d'inflation conseillé par les économistes est situé entre 0 et 5%.

- L'équilibre de la balance des paiements. La balance des paiements est un document comptable qui retrace l'ensemble des relations commerciales et financières entre une économie nationale et le reste du monde. Ce document se compose de deux blocs, le bloc commercial en haut de la balance et le bloc financier en bas de la balance.

En haut de la balance, le solde de la balance courante est très significatif, il retrace l'ensemble des flux de marchandises et de service. Une balance courante négative implique qu'il faut un excédent au niveau de la balance des capitaux pour obtenir un solde positif.

Lors d'une situation de déficit il faut trouver des capitaux pour payer les importations. Pour trouver ces capitaux on se tourne vers l'épargne nationale. Mais il se peut que le taux d'épargne soit nul, dans ce cas on recourt à des capitaux étrangers qui vont financer le déficit de la balance courante. Cette situation ne peut durer que tant que les opérateurs ont confiance en le pays. Un pays en voie de développement est sujet à ce genre de problèmes et il peut devoir arrêter ses importations pour équilibrer la balance.

Pour atteindre ces objectifs, il faut déployer certains instruments de politiques économiques conjoncturelles :

- **Politique budgétaire** : Dans sa dimension conjoncturelle, la politique budgétaire consiste à utiliser les recettes et les dépenses des administrations publiques en vue de stabiliser le rythme de l'activité économique
- **Politique salariale** : La politique salariale désigne la stratégie du gouvernement en matière d'indexation salariale. Cette politique salariale est en désuétude, les

gouvernements ne contrôlent plus l'indexation salariale. Le SMIG (salaire minimum interprofessionnel Garanti) reste le seul moyen du gouvernement pour influencer la politique salariale.

- **Politique monétaire** : C'est la stratégie des autorités en matière d'approvisionnement de l'économie en liquidités. Quelle quantité de monnaie est mise à la disposition des agents ? C'est un instrument puissant et efficace pendant un certain temps. Il présente l'avantage d'une extrême réactivité en opposition à la politique budgétaire.
- **Politique de change** : Cela désigne la stratégie des autorités en matière d'évolution de la valeur externe de la monnaie. Aujourd'hui cet instrument est en désuétude, les banques centrales n'ont plus les moyens d'intervenir efficacement sur le marché pour faire évoluer les cours.

La politique budgétaire et la politique monétaire sont les deux seuls instruments utilisables aujourd'hui.

II) Economie et finances publiques entre XVI et XIX siècle

II.1 Les Mercantilistes : l'Etat garant de la richesse d'un pays

Avec les mercantilistes nous avons un premier courant dirigiste qui va être structuré. Bodin, Montchrestien, Richelieu, Colbert, Sully sont des praticiens et théoriciens du mercantiliste. Au XVI^e siècle on voit affluer vers l'Europe des métaux précieux en provenance du nouveau monde, conduit à définir la richesse d'un pays en fonction de sa capacité à accumuler ces métaux. Les relations économiques internationales s'apparentent à une guerre commerciale pour s'approprier l'or et l'argent de l'Espagne et du Portugal.

Pour les mercantilistes l'échange international est un jeu à somme nulle, si l'un gagne à l'échange l'autre perd. Dans ce jeu l'Etat se voit attribuer un rôle clé : l'enjeu pour le pays est de dégager un solde commercial positif donc l'Etat doit tout faire pour favoriser l'apparition de ce solde. Deux façons sont possibles :

- Freiner les importations par les droits de douane
- Le système des prohibitions (interdiction d'importer ces produits)

Les économies européennes seront longtemps imprégnées par ces idées mercantilistes et le monde apparaîtra comme un océan protectionniste dans la lignée de ces courants mercantilistes. Les Etats sont enclins à taxer les importations car cela constitue l'essentiel de leurs recettes budgétaires. Les grandes avancées dans la comptabilisation et les statistiques ont été faites par les douanes.

Comment favoriser les exportations ?

- Baisser les coûts de transaction internes (coût de déplacement d'une marchandise d'un point A à un point B). Pour cela on améliore la qualité des infrastructures de transport et on supprime les douanes internes. Le rôle des Etats, sous l'impulsion de la pensée mercantiliste, a été de mettre en place des dynamiques de marchés intérieurs.
- L'Etat prend en charge lui même les exportations, en France des manufactures royales sont créés au service de l'exportation. L'état prend en charge l'exportation (Tapisseries, cristal, ...) via des entreprises d'Etat.

II.2 La physiocratie (Gournay)

La physiocratie incarne une réaction structurelle au mercantilisme, les physiocrates prennent aux philosophes de la première moitié du XVIII^e les concepts d'ordre social, de lois naturelles, de libertés économiques mais ils rejettent la vertu des philosophes. Cette vertu conduisait à réintroduire un rôle social de l'Etat. Le mot d'ordre de la physiocratie est bien connu : laisser faire, laisser aller. Les physiocrates parlent peu de l'Etat et leur analyse préfigure la manière dont les classiques et les néo classiques percevront les interventions de l'Etat, cela va être interprété comme un facteur de rigidité. Pour François Quesnay la richesse est essentiellement agricole et le bien être de la population va dépendre de la capacité de la richesse à bien circuler dans le pays. L'Etat n'a aucun rôle à jouer dans la constitution de la richesse, l'Etat doit simplement garantir l'ordre social et supprimer les éventuels entraves à la circulation des richesses. Les physiocrates reconnaissent que pour jouer ce rôle de régulateurs il faut des moyens et ils prônent l'impôt unique sur la rente.

II.3 Adam Smith

L'étude de l'Etat contenue dans son ouvrage est fondamentale car elle est totalement intégrée au sein de l'analyse d'une économie de marché et contient les fondements modernes de l'économie publique. Smith pose les fondements de l'économie libérale, la concurrence la plus pure et la liberté la plus grande laissée aux individus assure le meilleur environnement pour le développement de l'activité. Quelle place pour l'Etat ? Smith souligne que certaines fonctions nécessaires au bon fonctionnement de l'économie de marché peuvent ne pas être assurée de manière spontanée par le marché.

De manière plus originale et analytique, Smith soutient qu'il revient également à l'Etat de prendre en charge la fourniture de biens publics. Il y a un certains nombres de projets d'infrastructures dont le coût initial est tellement important qu'aucun individu ne va financer car il est impossible d'obtenir un rendement positif sur les capitaux engagés à l'échelle d'une

vie. L'Etat doit intervenir car ces investissements sont indispensables au bon fonctionnement de la société. Smith vise ici deux types de situations :

- Celles de biens et services qu'il est impossible de produire dans les conditions du marché (routes, ponts, travaux publics ...)
- Celles de situation où les individus n'entendent pas porter leur consommation au niveau socialement requis faute de pouvoir prévoir les effets positifs qu'ils en retireront à terme.

Adam Smith est favorable au libre échange, il met en avant les vertus de la spécialisation des économies. Une spécialisation fondée sur la notion d'avantages absolus en termes de coûts de production. Il affirme qu'en certaines circonstances, l'instauration de droits de douane peut se justifier :

- En présence d'industries stratégiques pour le pays, en particulier en matière de défense nationale.
- Pour compenser d'éventuelles taxes à l'exportation et rétablir une compétition équitable entre industrie nationale et industrie étrangère.

Outre les droits de douane, pour financer ses dépenses l'Etat doit lever des impôts. Adam Smith étend son analyse aux ressources fiscales et au budget. Il montre qu'il existe deux modalités d'assiettes de l'impôt :

- Un impôt adossé aux bénéfices retirés par l'agent profitant des dépenses publiques
- Un impôt fonction de la capacité contributive de l'agent

On peut retenir de Smith que comme beaucoup de ses prédécesseurs il prône un strict équilibre du budget de l'Etat. Cette idée de strict équilibre sera reprise par la suite par David Ricardo.

II.4 L'Ecole historique allemande

L'Etat personnifie la société et doit satisfaire les besoins qu'elle ressent et qu'elle exprime. Ce courant est représenté par : List, Wagner, Sombart, Weber...

L'Etat doit accompagner le développement de l'économie. Lorsqu'un Etat est en retard de développement, il est justifié que le pays protège le marché intérieur et taxe les importations. Cela laisse le temps que les industriels locaux acquièrent un savoir faire, deviennent compétitifs et réalisent des économies d'échelle. La protection est :

- Sélective
 - Dégressive
 - Temporaire
-

II.5 L'Analyse Marxiste

L'oeuvre de Marx ne porte pas à priori sur l'Etat, il étudie avant tout le capitalisme et ses contradictions. Pour lui l'Etat est l'instrument de l'exploitation de la classe ouvrière par la classe capitaliste. L'Etat est ce qu'il appelle l'outil de la défense interne des capitalistes.

Dans l'esprit de Marx, le passage du capitalisme au socialisme puis au communisme édénique va de paire avec le maintien d'un appareil de décision centralisée mais il ne s'agit plus selon lui du même état puisque l'on est maintenant dans une société sans classe.

III) Economie et finances publiques au XX siècle

III.1 Justification macroéconomique de l'intervention publique chez Keynes

La force de Keynes et l'intérêt de son apport réside dans la dimension théorique et très englobant de la démonstration. Nous sommes dans le cadre d'une économie de marché, Keynes démontre les possibles dysfonctionnements qui justifient la nécessité d'une action publique correctrice notamment à l'aide de la redistribution des ressources. Si on laisse le marché livré à lui-même, la situation la plus probable est l'apparition d'un équilibre dit de sous-emploi avec son corolaire, un chômage involontaire et un écart déflationniste qui apparaît. Il y a une rupture avec la pensée classique et la pensée néo-classique, avec l'idée que les marchés conduisaient forcément à l'équilibre.

La rupture avec la loi de Say est la plus évidente : Elle indique que toute offre crée sa propre demande, durant le processus de production des revenus sont distribués, suivant le niveau du taux d'intérêt (r) ces revenus se répartissent entre consommation et épargne. La partie des revenus consommés revient entièrement constituer une demande, la partie épargnée, par hypothèse, revient entièrement financer de l'investissement qui vient lui constituer une demande. La réalisation de l'équilibre macroéconomique ne rencontre pas d'obstacles du côté de la demande. La loi des débouchés constitue la matrice de la pensée classique, de l'analyse libérale. La conséquence de la loi de Say est que le seul enjeu pour les responsables politiques est de maximiser la production par la politique d'offre. Il faut engager le plus de facteurs possibles dans la production et mettre en oeuvre une libéralisation qui permettra de se rapprocher le plus possible de la concurrence pure et parfaite.

Keynes ne pense pas que l'on est dans un environnement de risque, on est dans un environnement d'incertitudes. À cause de cette incertitude la monnaie devient non neutre car en certaines circonstances il vaut mieux détenir son épargne sous forme liquide que de détenir des actifs boursiers. La liquidité de la monnaie permet de lutter contre l'incertitude. Une insuffisance de la demande et un excès d'épargne fait apparaître un équilibre de sous-emploi.

Si il y a équilibre de sous-emploi, cela ouvre la porte à une intervention de l'Etat pour soutenir une ou plusieurs composantes de la demande.

Il existe 4 variables soutenues :

- Investissement
- Dépenses publiques
- Transfert
- Impôts

C'est la responsabilité de l'Etat de soutenir la demande en actionnant plusieurs leviers : la politique monétaire, la politique budgétaire ...

Chez Keynes l'Etat va jouer un rôle clé de soutien permanent de la demande globale. Les travaux de Keynes ont des conséquences sociales et politiques très importantes. On peut régler les deux problèmes en même temps en menant une politique de redistribution des revenus. Les structures du monde qui s'est installé depuis les années 80 ne sont plus en phase avec les hypothèses de l'analyse keynésienne. C'est pourquoi ces politiques keynésiennes ont progressivement diminué.

III.2 L'apport de Beveridge

William Beveridge était un administrateur des services sociaux britanniques se demande en 1941 : *ce que nous faisons pour la guerre pourquoi ne pas le faire pour le bien être?*

C'est cette question qui va sous tendre son rapport de 1942 et qui va réformer le système social britannique. Interrogation de Beveridge : *Comment satisfaire les besoins fondamentaux des individus de la naissance à la mort en matière de santé, d'éducation, de chômage, de retraites ?*

Après la publication de la théorie générale, la redistribution des revenus semble être la réponse. Il propose une protection sociale financée par l'impôt et gérée par l'Etat. S'ouvre ici pour l'Etat une nouvelle fonction, une fonction d'assureur contre un certain nombre de risques sociaux. Ce système est pensé à un moment où les structures de l'économie sont différentes de celle d'aujourd'hui, néanmoins Beveridge essaie d'anticiper un certain nombre de problèmes : l'irresponsabilité de certains individus qui voudraient profiter du système, pas d'effet désincitatif au travail lié au filet de sécurité de social.

III.3 L'économie du bien être : une analyse libérale des défaillances de marché.

En référence à un livre de Pigou, *Economic of welfare (1919)* celui ci écrit un livre qui va étudier les défaillances de marché et voir les conséquences en matière d'intervention de l'Etat.

Les économistes sont très attachés à l'efficacité de l'économie de marché mais il peut y avoir des situations dans lesquelles des défaillances sont observées.

Des économistes comme Arrow, Samuelson, Musgrave vont s'efforcer d'intégrer l'Etat dans le schéma traditionnel de l'économie néo-classique sur la base de l'individualisme méthodologique et dans un cadre d'équilibre général. L'économie du bien être est une branche néo classique qui étudie les différents états de l'économie sous l'angle du bien être social. Ce courant montre que concurrence et efficacité ne coïncident pas systématiquement et il existe des défaillances de marché :

1. Un bien indivisible et un bien non rival sont les caractéristiques d'un bien collectif.
2. Notion d'externalité : l'action d'un individu qui a des conséquences sur les autres agents sans que ces conséquences ne soient prises en charge par le marché.
3. La question du monopole naturel, du fait de l'importance des coûts fixes (infrastructures de réseaux) ou du fait de la présence d'économie d'échelles le coût moyen est supérieur au coût marginal.

L'Etat doit traiter la question des externalités négatives en taxant les agents, par la réglementation ou par le droit de propriété. Hotelling, dans les années 1930 propose d'imposer aux entreprises en situation de monopole la tarification au coût marginal et de subventionner les entreprises qui, ayant un coût moyen décroissant, subiraient de ce fait des pertes. C'est l'Etat qui doit gérer les monopoles naturels.

Outre le traitement des défaillances de marché, le programme de l'économie du bien être passe par la définition d'une fonction collective de bien être.

Bergson propose que cette fonction collective de bien être soit une combinaison des fonctions d'utilité individuelle respectant la règle selon laquelle une variation de la satisfaction d'un individu entraîne toute chose étant égale par ailleurs une variation de même sens du bien être social.

Musgrave écrit en 1959 le livre *Theory of public finance* propose une synthèse des apports de l'économie du bien être et de l'économie keynésienne. Le budget de l'Etat à selon lui trois fonctions :

1. *Une fonction d'affectation* : elle consiste à satisfaire les besoins collectifs, internaliser les effets externes et corriger les effets de la concurrence imparfaite.
2. *Une fonction de redistribution*: À partir d'un jugement normatif sur la redistribution des revenus doit chercher à redistribuer les revenus en préservant l'efficacité économique.

3. *Une fonction de stabilisation*: Qui consiste à réguler la demande globale pour avoir le plein emploi sans l'inflation.

Le problème du passager clandestin : Peu de gens vont accepter de payer des impôts pour consommer des biens collectifs s'ils savent pouvoir en profiter gratuitement car leur voisin aurait accepté de payer pour financer ce genre de biens. La théorie part du constat que tous les individus n'attachent pas la même utilité pour la consommation de tel ou tel bien collectif (Armée,...). L'efficacité économique pose que la charge fiscale soit fonction de l'utilité que chacun attache à la consommation de tel ou tel bien collectif. Dans le processus de révélation des préférences, chaque individu va être incité à se comporter en passager clandestin. C'est à dire à sous estimer l'intérêt qu'il porte à la consommation d'un bien collectif afin de reporter sur les autres la charge de l'ajustement, le poids du financement.

Partant du paradoxe électoral de Condorcet, Arrow en 1950 montre que même si les préférences individuelles des agents sont toutes cohérentes on ne peut pas en déduire les procédures de vote démocratique.

Paradoxe :

- Soient A,B,C trois situations possibles, trois choix possibles pour l'électeur.
- Soient 1,2,3 trois individus de la collectivité

Supposons que :

- 1 préfère A à B, B à C et par suite A à C
- 2 préfère B à C, C à A et par suite B à A
- 3 préfère C à A, A à B et par suite C à B

Dans ce cas une majorité préfère A à B et une majorité préfère B à C. Par suite, nous pouvons dire que la collectivité préfère A à B et B à C.

Si l'on considère que la société est rationnelle, nous devons dire qu'elle préfère A à C. Mais en fait, une majorité préfère C à A.

On a donc un gros problème dans ce courant de l'économie du bien être pour identifier les préférences en matière d'individu.

III.4 L'école des choix publics, radicalisation contemporaine du projet libéral

L'école des choix publics naît de la nécessité pour les libéraux de comprendre l'épaisseur croissante des administrations publiques qui deviennent des acteurs majeurs de l'économie: dans certains pays les dépenses dépassent 50% du PIB.

L'école des choix publics admet que le marché connaît des défaillances, il ne conduit pas forcément à l'optimum.

Pour ce courant, cela n'implique pas automatiquement que l'Etat soit plus efficace, cela n'implique pas automatiquement que son intervention améliore la situation. Le message fondamentale est le suivant : *admettre que le marché est imparfait ne justifie pas forcément l'intervention publique car cette intervention n'est pas collectivement optimale, elle est génératrice de biais*. Il ne sert à rien de combattre des phénomènes tels que les externalités ou les monopoles si d'autres effets négatifs plus préjudiciables encore apparaissent du fait de l'intervention de l'Etat. Les interventions de l'Etat sont contreproductives, elles résultent d'un processus de lobbying, elles sont analysées en terme de capture de rente. L'individu qui participe aux choix collectifs est analysé comme rationnel et poursuivant son propre intérêt privé. C'est une sorte d'entrepreneur public. Cette rationalité engendre des biais pour la collectivité, c'est le terme de *biais bureaucratique* qui rassemble l'ensemble des effets pervers. Ce courant débouche sur une condamnation systématique de l'intervention de l'Etat. Le problème de cohérence c'est que ces auteurs postulent que lorsqu'on est dans le champ du public on sera à la recherche de notre propre intérêt et lorsqu'on est dans le domaine privé on sera tourné vers l'intérêt de l'entreprise. Le responsable privé a ses contraintes, le responsable public a ses contraintes aussi : il vient se présenter devant ses électeurs et se fait sanctionner en cas de débordement.

III.5 L'école néo-institutionnelle

Cette école, dans la lignée de North, a permis de poser le problème de l'Etat de manière plus englobante avec moins d'à priori négatifs que ne pouvait le faire les choix publics. À partir du moment où le développement des richesses dépend de la manière dont les droits de propriétés sont définis, distribués et garantis et que l'Etat est chargé de les valider et de les sanctionner, son rôle devient déterminant. En tant qu'institution, l'Etat se retrouve au coeur des enjeux d'allocation des ressources qu'il structure tout en prélevant la part de richesse nécessaire à son fonctionnement.

En fonction de quels facteurs l'Etat peut-il contribuer à maximiser son apport net à la création de richesses au sein d'une économie?

Deux grands éléments de réponse :

- D'une part en fonction de sa capacité à aménager la loi le mieux possible afin de l'adapter aux mutations de l'environnement.
- De la manière dont il saura résister aux groupes de pression.

Chapitre 2 : Les ressources du secteur public

Les ressources financières sont indispensables pour tout Etat afin de le doter de moyens nécessaires à la poursuite de ses politiques économiques. Pour cela, il dispose principalement du produit de l'impôt. Il se peut cependant que ces ressources permanentes soient insuffisantes ou qu'elles entrent irrégulièrement dans les caisses de l'Etat. Il est alors nécessaire de recourir à des ressources temporaires : l'emprunt. La recherche des ressources temporaires, qui contrairement à l'impôt devront être remboursées, relève de la compétence du Trésor public.

I/ Les ressources permanentes :

I.1. LES PRELEVEMENTS OBLIGATOIRES :

Les prélèvements obligatoires peuvent être de nature fiscale et non fiscale.

I.1.1 Les prélèvements fiscaux :

a) L'impôt :

Si on admet que l'impôt est l'argent collecté par l'Etat, on comprend mieux l'expression de droit fiscal.

En effet, le mot fisc (du latin fiscus) désignait à la fois le Trésor public et surtout le petit panier destiné à recueillir l'argent.

Le droit fiscal apparaît comme l'ensemble des règles relatives à l'impôt.

Dans la mesure où il se rapporte à des situations qui mettent toujours en cause la puissance publique, il est généralement considéré comme appartenant au droit public. Plus précisément, le droit fiscal est « **la branche du droit public qui règle les droits du fisc et leurs prérogatives d'exercice** ».

La notion d'impôt est difficile à cerner. Elle a donné lieu à beaucoup de définitions au fil du temps. Le mot impôt (du latin imposia) désigne une sorte de fardeau. Au XX ème siècle, Gaston JEZE donne une définition très élaborée de l'impôt : « L'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques ». Dans les années 1970, le professeur Paul-Marie GAUDEMET définit l'impôt comme étant : « un prélèvement opéré par voie de contrainte par la puissance publique et ayant pour objectif essentiel de couvrir les charges publiques et de les répartir en fonction des capacités contributives des citoyens ».

Aujourd'hui, on peut dire que **l'impôt est un prélèvement à caractère obligatoire et sans contrepartie qui est perçu au profit d'une collectivité publique.**

b) La taxe fiscale :

Elle se distingue de l'impôt car elle a une contrepartie directe. La taxe fiscale est un prélèvement opéré sur l'usager d'un service public, du fait de l'utilisation de ce service, sans qu'il y ait ailleurs une équivalence exacte entre le montant du prélèvement et le coût du service. En raison de son caractère fiscal, la taxe peut être perçue même sur les particuliers qui s'abstiennent de profiter d'un service qui est obligatoirement mis à leur disposition.

I.1.2 Les prélèvements non-fiscaux :

a) Les taxes parafiscales : sont perçues dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale de droit privé ou public autre que l'Etat, les collectivités territoriales et établissements publics administratifs.

b) Les cotisations sociales sont des prélèvements effectués au profit des organismes sociaux et ne font pas partie de la parafiscalité.

I.2. LES PRELEVEMENTS NON-OBLIGATOIRES :

a) La rémunération pour services rendus ou redevances :

La rémunération pour service rendu peut être définie comme un prélèvement demandé aux usagers d'un service public en vue de couvrir les charges du service ou les frais d'établissement ou d'entretien d'un ouvrage public. La rémunération pour service rendu a une contrepartie directe dans les prestations fournies par le service ou dans l'utilisation de l'ouvrage. Il existe en principe une corrélation entre son montant et la valeur du service rendu. C'est donc le critère de l'équivalence qui distingue la rémunération pour service rendu de la taxe fiscale.

b) Les revenus du domaine :

L'Etat et les autres collectivités publiques tirent des ressources de l'exploitation de leur domaine (exploitation des forêts domaniales, occupation du domaine public,...). Il s'agit également du produit des participations financières de l'Etat, du produit d'éventuelles privatisations ou des bénéfices des entreprises publiques.

c) Les revenus divers : (ex : le produit des amendes diverses)

I.3 LES CARACTERES DE L'IMPOT

1. Un prélèvement pécuniaire

Cela oppose la conception moderne de l'impôt à celle qui prévalait sous l'Ancien-Régime. Aujourd'hui, on n'a plus recours aux prélèvements en nature. (Ex : Les corvées). La seule exception sont les dons d'œuvre d'art qui sont effectués en paiement des droits de succession. C'est pourquoi la fourniture de travail qui pourrait être exigée par l'Etat devrait s'analyser, non pas comme une imposition mais comme réquisition.

2. Un prélèvement obligatoire

Le contribuable doit le payer et l'administration doit le percevoir. Ce caractère obligatoire résulte du principe du libre consentement à l'impôt, principe aux termes duquel les contribuables votent par l'intermédiaire de leurs représentants au Parlement l'impôt à prélever chaque année.

3. Un prélèvement définitif

Il n'est en principe pas remboursable. Il existe quelques exceptions : par exemple, l'avoir fiscal sur les dividendes de sociétés passibles d'impôt sur les sociétés = cet avoir fiscal, peut, sous certaines conditions, être remboursé au bénéficiaire du dividende.

4. Un prélèvement opéré par voie d'autorité ou de contrainte

Dans la mesure où l'impôt est obligatoire, tout contribuable qui essaierait de se soustraire à son paiement pourrait se voir contraindre à payer (Ex : L'art. L. 271 du livre des procédures fiscales prévoit une procédure d'impôt de contrainte par corps, qui, ds des cas exceptionnels, peut être mise en œuvre par l'administration sous le contrôle du juge judiciaire.)

5. Un prélèvement sans contrepartie

Les ressources ne sont pas affectées aux charges, c'est le principe de non-affectation des ressources aux charges, il n'y a pas de contrepartie directe en échange du paiement de l'impôt. Le prélèvement fiscal est destiné à servir de manière globale et indifférenciée à l'ensemble de la collectivité.

6. Un prélèvement effectué pour couvrir les charges publiques

Si l'impôt a certes des fonctions et des finalités autre que financières, son objectif premier est de couvrir les dépenses des collectivités publiques et en particulier de l'Etat.

I.4. LES DIFFERENTS TYPES D'IMPOTS :

Les impôts peuvent être classés selon diverses classifications :

I.4.1 Les impôts sur les revenus, le capital ou la dépense :

Dans ce type de classification, on prend en considération la matière imposable : le revenu, la dépense ou le capital.

- Les impôts sur le revenu frappent le revenu du contribuable lors de son acquisition (ex : revenus du travail), les profits des entreprises.
- Les impôts sur la dépense frappent le revenu au moment de son affectation à l'acquisition de biens ou de services (ex : TVA).

- Les impôts sur le capital atteignent les éléments du patrimoine du contribuable du fait de leur possession ou de leur acquisition à titre gratuit ou onéreux.

I.4.2. L'impôt direct / l'impôt indirect :

Cette distinction repose sur un critère administratif et un critère économique de la répercussion.

a) Le critère administratif :

- L'impôt direct est en principe perçu en vertu d'un rôle nominatif (liste indiquant pour chaque contribuable la matière imposable et l'impôt à payer correspondant) par une administration des contributions directes.
- L'impôt indirect, à l'inverse, n'est pas perçu par voie de rôle. Il est perçu par l'administration des contributions indirectes.

b) Le critère de la répercussion économique :

Cette distinction permet de différencier celui qui paie l'impôt de celui qui supporte effectivement l'impôt.

- L'impôt direct est celui qui est payé directement par le contribuable à l'agent chargé de le recevoir.
- L'impôt indirect, quant à lui, repose sur des objets de consommations ou des services rendus et n'est qu'indirectement payé par celui qui veut consommer les choses ou user des services frappés par l'impôt. Par exemple, en matière de TVA, le redevable qui paie l'impôt est le commerçant, le contribuable, c'est-à-dire celui qui supporte réellement l'impôt, est le consommateur.

I.4.3 Les impôts réels / les impôts personnels :

Cette distinction repose sur un critère administratif et un critère économique de la répercussion.

- Les impôts réels : ce sont ceux qui visent à atteindre un élément économique sans considération de la situation personnelle de son détenteur, c'est-à-dire sans tenir compte des facultés contributives (ex : les droits d'enregistrement,...).
- Les impôts personnels : ils atteignent la fortune ou les revenus du contribuable en tenant compte de sa situation personnelle, c'est-à-dire du niveau de son revenu ou de son patrimoine ou de sa situation familiale.

I.4.4 Les impôts de répartition / impôts de qualité :

- Les impôts de répartition : ce sont ceux qui, compte tenu des ressources attendues, sont répartis entre les contribuables potentiels selon la base imposable déterminée pour chacun d'entre eux.
- Les impôts de qualité : ce sont ceux qui mettent en œuvre l'application d'un taux sans qu'il soit possible par avance de prévoir exactement les ressources fiscales ainsi produites.

I.4.5. Les impôts d'Etat / les impôts locaux :

Cette classification tient compte du bénéficiaire de l'impôt selon qu'il s'agit de l'Etat ou d'une collectivité locale.

I.5. LES FONDEMENTS JURIDIQUES DE L'IMPOT :

Le droit fiscal est soumis à un certain nombre de principes fondamentaux qui s'imposent à l'ensemble des pouvoirs publics.

a) Le principe de la légalité fiscale :

Le régime juridique de l'impôt est aujourd'hui dominé par le principe de la légalité conçu au sens strict comme relevant de la loi. Cette compétence législative découle du principe du consentement à l'impôt. Le pouvoir d'imposer est en effet l'attribut de la souveraineté.

b) Le principe de l'égalité fiscale :

- L'égalité fiscale est intimement liée au principe de l'égalité. Par son caractère impersonnel, la loi assure l'égalité entre les contribuables qui bénéficient des mêmes droits.
- En matière fiscale, le principe général d'égalité devant la loi prend la forme particulière de l'égalité devant la loi fiscale.
- En matière financière, ce principe général d'égalité devant la loi coexiste avec d'autres principes spécifiques, comme l'égalité devant l'impôt mais aussi le principe d'égalité devant les charges publiques.
- Le principe d'égalité devant la loi fiscale n'est qu'un sous-principe du principe général d'égalité devant la loi.
- Le principe d'égalité devant les charges publiques : ce principe étant plus large puisqu'il concerne aussi les dépenses, les prestations et les prélèvements non-fiscaux et pas seulement l'impôt.

Ce principe d'égalité devant l'impôt ou les charges publiques est très différent du principe d'égalité devant la loi fiscale, car il pose le problème de la juste répartition du poids de

l'impôt. Il a une toute autre portée puisqu'il pose en fait le très délicat problème de la justice fiscale. Il s'agit d'un problème plus politique que juridique.

Le principe d'égalité devant les charges publiques a été considéré comme le corollaire de l'égalité devant la loi.

I.6. LES FONCTIONS DE L'IMPOT

L'impôt moderne est à la fois un outil financier destiné à couvrir les dépenses communes mais également un outil de redistribution et d'intervention en matière économique et sociale.

a) La fonction financière :

L'impôt sert à financer les services collectifs nécessaires à l'organisation de la vie en société. Pour remplir ce rôle, l'impôt doit être le plus productif possible. Cela suppose qu'il soit payé par le plus grand nombre possible, tout en étant adapté aux capacités contributives des contribuables, pour le rendre supportable et donc éviter la fraude.

b) La fonction sociale :

Le rôle de l'impôt est aussi de corriger l'inégalité sociale grâce à la redistribution des richesses par le système fiscal. Les théories keynésiennes donneront à ces politiques de redistribution une justification économique. Un resserrement des revenus peut, en assurant les grands équilibres économiques (consommation, épargne, production), permettre le plein emploi et la prospérité économique de la société dans son ensemble. La fonction sociale de l'impôt est donc le corollaire de sa fonction économique.

c) La fonction économique :

L'impôt est un moyen d'action visant la relance ou la stabilisation économique. Il revêt une portée structurelle mais aussi conjoncturelle.

- En faisant varier la pression fiscale, il est possible de modifier les comportements des ménages ou des entreprises, soit par une action globale sur l'économie, soit de façon sectorielle. Il est possible ainsi de relancer l'économie, en réduisant la pression fiscale globale, l'augmentation du revenu disponible des ménages, qui en résultera, influencera la consommation, mais également le niveau de la production.
- Inversement, en période inflationniste, il est possible, en ponctionnant le revenu disponible des ménages, de réduire le niveau de la consommation et donc de faire baisser les prix. Cependant, cette utilisation de la fiscalité à des fins de régulation conjoncturelle est très controversée car l'outil budgétaire est très lourd à manier, et ses effets ne sont pas toujours prévisibles. (Exemple : l'augmentation du revenu

disponible, suite à une réduction de la pression fiscale, ne se traduit pas forcément par une hausse de la consommation. Les ménages peuvent très bien préférer épargner pour se prémunir d'un avenir incertain, plutôt que de consommer). L'utilisation conjoncturelle de l'impôt est très difficile à mettre en œuvre car beaucoup trop incertaine.

- L'impôt peut plus facilement servir à des interventions structurelles. Il est possible, notamment grâce à l'impôt, de favoriser certains secteurs économiques (par exemple : des incitations fiscales sous forme d'exonération ou des réductions d'impôt pour encourager l'immobilier, la création d'entreprises ou l'épargne, etc...)

Les différentes fonctions de l'impôt sont parfois contradictoires. Son rôle financier est souvent contrecarré par sa fonction économique ou sociale. La multiplication d'exonération et de réduction d'impôt à des fins d'intervention économique limite très largement son rendement, ou son caractère redistributif. Il est nécessaire de trouver un équilibre entre ses différentes fonctions.

I.7. LE SYSTEME FISCAL MAROCAIN :

Les recettes fiscales au Maroc se composent de quatre principales catégories d'impôts : les impôts directs, les impôts indirects, les droits de douane et les droits d'enregistrement et de timbre.

I.7.1 Les impôts directs :

Les impôts directs regroupent les impôts assis sur le revenu soit sur les bénéfices des personnes physiques ou morales. Ils se composent principalement de l'impôt sur les Sociétés (I.S.) et de l'impôt sur le revenu (IR).

a) Impôts sur les Sociétés (I.S) :

L'I.S. s'applique à l'ensemble des bénéfices et revenus acquis par les sociétés, les établissements publics et autres personnes morales qui entrent dans le champ d'application de l'impôt en question.

b) Impôt sur le revenu (I.R) :

L'IR frappe les revenus salariaux, fonciers, locatifs, professionnels et de capitaux mobiliers des personnes physiques et des sociétés de personnes.

I.7.2 Les impôts indirects :

Les impôts indirects regroupent la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les taxes intérieures de consommation (TIC).

1. La TVA porte sur les opérations de nature industrielle, commerciale, artisanale de prestations de services, ainsi que sur les professions libérales et opérations d'importation.
2. Taxes intérieures de consommation :
Les TIC concernent un certain nombre de produits qui sont de large consommation comme les produits énergétiques.

I.7.3 Droits d'Enregistrement et de Timbre :

- L'Enregistrement est défini comme étant une formalité administrative donnant lieu à l'établissement d'une taxe qualifiée de droit d'enregistrement. Ce dernier peut être considéré comme un impôt indirect intéressant le capital. Il est composé de droits fixes et de droits proportionnels.
- Les droits de timbre se composent de trois catégories : les timbres de dimension, les timbres proportionnels et les timbres spéciaux.

I.7.4 Droits de douane :

Les droits de douane s'appliquent aux importations. Ils visent à assurer un niveau de protection économique approprié et se composent en droits d'importation (DI) et en prélèvement fiscal à l'importation (PFI).

I.7.5. Réformes du système fiscal marocain

Le système fiscal marocain a fait l'objet d'une profonde réforme depuis le milieu de la décennie 80. Celle-ci a été suivie par une phase de baisse des taux, de renforcement des droits de contribuables et la promulgation de la charte d'investissement.

En parallèle, plusieurs réformes tarifaires ont vu le jour, elles visaient l'élimination de certains obstacles au commerce international.

1) Objectifs de la réforme fiscale :

- Mettre en place un régime fiscal adhérent, neutre, transparent et équitable ;
- Consolider les recettes de l'Etat ;
- Dynamiser l'investissement ;
- Encourager les flux de capitaux étrangers.

2) Les principaux axes de la réforme :

La mise en œuvre de : la TVA en 1986, l'IS en 1987, l'IGR en 1990.

3) Les compléments de la réforme :

- La mise en place d'un processus progressif de baisse des taux d'imposition. Cette réduction des taux a été accompagnée d'un élargissement de la base imposable afin d'atténuer les répercussions que peut avoir une telle baisse sur le budget de l'Etat. Le manque à gagner dans les recettes publiques devait être compensé par l'intégration de certaines activités dans l'assiette fiscale.
- La mise en place de mesures institutionnelles et d'organisation adoptées par les pouvoirs publics afin d'instaurer un climat de transparence et d'équité, lutter contre la fraude fiscale et pousser les contribuables à régulariser leur situation.

4) La pression fiscale :

« La pression fiscale est un indicateur mesurant le poids de l'impôt par rapport à la masse des richesses produites et permet ainsi de repérer la charge fiscale ».

Cet indicateur a enregistré une hausse au Maroc. Il est passé de 18,9% entre 1980 et 1982 à 21,9 entre 1993 et 1998/1999. Il est de 21,4% en 1999/2000.

II : LES RESSOURCES TEMPORAIRES

II.1. LE TRESOR PUBLIC :

Trouver les ressources nécessaires au fonctionnement régulier de l'Etat est l'une des fonctions du Trésor. Celui-ci n'a pas de personnalité juridique distincte de celle de l'Etat. Il s'agit d'un service de l'Etat qui a des fonctions de caissier et de banquier, mais il doit également assurer le maintien des grands équilibres monétaires et financiers.

I.1 Le Trésor est le caissier de l'Etat et des collectivités locales :

Son rôle est d'assurer la distribution des fonds dans l'espace et dans le temps.

Il faut s'assurer qu'à chaque point du territoire et à chaque instant différents postes comptables sont en mesure de faire face aux paiements exigés par les créanciers de l'Etat. Ainsi, un mouvement de fonds doit être organisé pour approvisionner les différentes caisses des comptables.

Le Trésor a donc pour mission principale d'opérer l'exécution des encaissements et des décaissements et de veiller à l'existence de disponibilités suffisantes pour faire face aux engagements de l'Etat. Pour cela, il bénéficie de la règle de *l'unité de caisse*. Tous les fonds détenus par les comptables publics sont réunis sur *un compte* auprès de Bank Al Maghreb et ce dernier sert à payer l'ensemble des dépenses de l'Etat.

Le problème de l'ajustement des encaissements et des décaissements dans le temps est plus délicat. Le problème de la trésorerie consiste à trouver le moyen de disposer à chaque instant des liquidités nécessaires pour faire face au paiement des dettes de l'Etat.

En effet, les encaissements et les paiements sont fluctuants au cours de l'année.

Pour les dépenses, on note une certaine régularité en raison principalement de l'importance des dépenses de personnel.

Pour les recettes, en revanche, la régularité est beaucoup moins grande. Les rentrées de certains impôts sont irrégulières, comme par exemple en matière d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés. C'est pour réduire ces irrégularités que la mensualisation de certains impôts a été instituée. Les irrégularités dans le recouvrement des recettes n'ont cependant pas complètement disparu, et le Trésor est amené à réaliser des ajustements par l'utilisation des fonds des correspondants du Trésor, l'émission d'emprunts à court terme.

I.2 Les autres fonctions du Trésor public

Le Trésor a par ailleurs une fonction bancaire très importante. Etant donné la masse des deniers collectés par le Trésor, celui-ci a la possibilité de les utiliser à d'autres fins que le paiement des dépenses publiques. Le Trésor agit comme un banquier en fournissant des capitaux ou en octroyant des avantages à des entreprises dont il veut assurer le développement.

II.2. L'EMPRUNT

II.2.1 Problématique et forme de l'emprunt

A. Finalité de l'emprunt

L'impôt est aujourd'hui le procédé normal de financement des dépenses publiques. Mais il se révèle quelquefois insuffisant. Il faut donc recourir à l'emprunt pour assurer leur financement.

a) L'emprunt se distingue de l'impôt en raison de son caractère contractuel et non obligatoire.

L'Etat se procure des ressources sans utiliser la contrainte mais uniquement par l'engagement qu'il prend auprès des souscripteurs. De plus, l'emprunt a une contrepartie directe et n'appauvrit pas le souscripteur qui reçoit en échange de son apport d'argent un titre ayant la même valeur. Cependant, l'emprunt présente beaucoup de points communs avec l'impôt.

- Tout d'abord, il ne s'agit en fait que d'un impôt différé. Son remboursement se fera en recourant à l'impôt, à moins d'emprunter pour rembourser l'emprunt.
- Ensuite, sa finalité le rapproche de l'impôt. Ils peuvent tous deux avoir une finalité économique ou budgétaire.

b) L'emprunt a surtout une finalité financière. Les ressources que l'impôt est susceptible de fournir sont limitées. La pression fiscale ne peut dépasser une certaine limite sans susciter des réactions économiques et politiques graves. L'emprunt est donc utilisé à titre accessoire lorsque le recours à l'impôt n'est plus possible, car l'emprunt est beaucoup plus onéreux que l'impôt. Il faudra rembourser le capital et les intérêts. Quelquefois, la technique de l'emprunt est cependant mieux adaptée que celle de l'impôt. C'est le cas pour les investissements importants qui ne peuvent être financés que sur une longue période.

c) L'emprunt peut être un instrument d'intervention en matière économique ou sociale. Dans cette hypothèse, l'Etat capte à son profit l'épargne disponible et utilise l'emprunt pour agir sur les structures économiques (financement d'investissements dans certains secteurs : infrastructures routières, transports publics). Il peut également être utilisé pour absorber le pouvoir d'achat excédentaire et réduire ainsi les tendances inflationnistes, à la condition toutefois que les sommes prélevées ne soient pas réinjectées dans l'économie.

B. Régime juridique de l'emprunt

Le Parlement est compétent pour autoriser le recours à l'emprunt. L'emprunt engage les finances de l'Etat et influence pour l'avenir le montant de l'impôt. Il faudra bien financer le remboursement et les intérêts par l'impôt. Le Parlement vote l'impôt, il est donc logique qu'il consente également à l'emprunt. Les émissions d'emprunt sont faites conformément aux autorisations générales données chaque année dans la loi de finances. En réalité, toutes les lois de finances mentionnent que le ministre de l'Economie et des Finances est autorisé à procéder, à des emprunts à long terme ou à court terme. C'est donc en réalité le gouvernement qui fixe le régime de l'emprunt. Cependant, le Parlement se prononce indirectement sur le montant de l'emprunt en adoptant le niveau du déficit budgétaire.

Chapitre 3 : Les principes Budgétaires

Les principes fondamentaux du budget relèvent, quant à leur finalité originelle, du souci de l'appareil législatif de disposer des outils nécessaires devant lui permettre d'accomplir convenablement sa mission de contrôle du pouvoir exécutif en ce qui concerne l'autorisation de percevoir les impôts et le suivi des conditions d'utilisation des deniers publics.

Le législateur a ainsi été amené à mettre en place un certain nombre de principes qui doivent présider à l'élaboration des lois de finances et auxquels le gouvernement devrait se soumettre en matière de gestion des finances publiques.

Ainsi, le budget se trouve soumis aux principes ci-après :

- **Principe de l'annualité ;**
- **Principe de l'antériorité de l'autorisation ;**
- **Principe de l'unité ;**
- **Principe de l'universalité ;**
- **Principe de la non-affectation des recettes ;**
- **Principe de la spécialisation des crédits ;**
- **Principe de l'équilibre ;**
- **Principe de la sincérité.**

Ces principes ne sont évidemment pas exempts d'exceptions qui sont expressément prévues par la loi afin de pouvoir adapter le budget à l'expansion continue du champs des finances publiques en rapport avec l'évolution du rôle de l'Etat sur les plans économique et social et la diversification de ses instruments d'intervention, ce qui implique une certaine souplesse au niveau de l'exécution.

I/ Principe de l'annualité

Le principe de l'annualité vise à obliger le gouvernement à se présenter devant le Parlement de façon périodique afin de confirmer les autorisations qui lui sont accordées pour lever des fonds publics et rendre compte de l'usage qui en a été fait.

I.1/Définition de l'année budgétaire

En règle générale, la période couverte par le budget est d'une année. Toutefois, il n'existe pas d'unanimité à l'échelle mondiale sur le concept de l'année budgétaire.

Après chaque changement d'année budgétaire, il a été nécessaire d'établir des budgets partiels pour assurer la jonction entre les budgets annuels concernés.

Avant la promulgation de la première Constitution marocaine, l'année budgétaire était définie par les Dahirs portant organisation de la comptabilité publique. C'était même l'objet du premier article de ces textes.

Cet article s'intitulait ainsi :

« Article premier – L'exercice pour les recettes du Trésor ou pour les services à sa charge, commence le ... et finit le de l'année qui lui donne son nom.

Sont seuls considérés comme appartenant à l'exercice et au budget correspondant, les services faits et les droits acquis à l'Etat ou à ses créanciers pendant cette période ».

Avec la promulgation de la première Constitution marocaine en date du 17 Rajab 1382 (14 Décembre 1962), la question de l'année budgétaire a été abordée au niveau constitutionnel puis au niveau de la loi organique des finances sans toutefois que l'année fasse l'objet d'une définition explicite.

La Constitution visée ci-dessus a défini l'année budgétaire de façon indirecte à travers la formulation suivante du troisième paragraphe de l'article 49 : « Si, au 31 Décembre, le budget n'est pas voté, » ce qui laisse supposer que l'année budgétaire commence le 1er Janvier.

Cette formulation est demeurée telle quelle jusqu'à l'adoption de l'amendement constitutionnel approuvé par référendum du 16 Octobre 1995. En vertu de cet amendement, l'année budgétaire, devant s'étaler désormais du 1^{er} Juillet au 30 Juin de l'année suivante, a été ainsi disjointe de l'année civile.

Quant à la Constitution du 23 Joumada I 1417 (7 Octobre 1996), elle a simplement fait état de « **l'année budgétaire** » sans autre précision à travers la formulation ci-après de l'article 50, paragraphe 3 :

« Si, à la fin de l'année budgétaire, la loi de finances n'est pas votée.... », laissant ainsi à la loi organique des finances le soin de modifier l'année budgétaire au lieu de recourir à un amendement constitutionnel pour le faire. Cette prérogative a été effectivement utilisée en l'an 2000.

Les dispositions de la loi organique des finances ne peuvent évidemment que se conformer aux prescriptions constitutionnelles. C'est ainsi que l'année budgétaire n'a été définie de façon explicite que dans le cadre de la loi organique n° 95-29 en date du 6 Rajab 1416 (29 Novembre 1995) portant modification du dahir n° 1-72-260 du 9 Chaâbane 1392 (18 Septembre 1972) après le référendum constitutionnel organisé à ce sujet.

En effet, avant cette date, la définition de l'année budgétaire pouvait être déduite des formulations ci-après figurant dans les lois organiques précédentes, datées respectivement des

21 Joumada II 1383 (9 Novembre 1963), 1^{er} Chaâbane 1390 (3 Octobre 1970) et 9 Chaâbane 1392 (18 Septembre 1972) :

– Paragraphe II de l'article 8 qui dispose :

« Le projet de loi de finances de l'année est déposé, au plus tard, le 1^{er} Novembre de l'année qui précède l'année d'exécution du budget ».

– Paragraphe 1er de l'article 9 ainsi libellé :

« La Chambre des Représentants doit se prononcer sur le projet de loi de finances avant le 31 Décembre. Si, à cette date, le budget n'est pas voté, le Gouvernement ouvre, par décret, les crédits nécessaires à la marche des services publics et à l'exercice de leur mission... ».

La loi organique n° 95.29 susvisée a été la première loi organique à définir avec précision l'année budgétaire puisqu'elle dispose dans son article premier bis ce qui suit :

« L'année budgétaire commence le 1er Juillet et se termine le 30 Juin de l'année suivante ».

La loi organique n° 7.98 du 7 Chaâbane 1419 (26 Novembre 1998) a confirmé cette définition dans les mêmes termes dans son article 6.

Toutefois, le retour à l'année civile comme cadre temporel de la loi de finances a été consacré par la loi organique n° 14-00 du 14 Moharrem 1421 (19 Avril 2000) portant modification de la loi organique n° 7.98 qui dispose dans son article 6 ce qui suit : « L'année budgétaire commence le 1er Janvier et se termine le 31 Décembre de la même année ».

I.2. Règles de gestion

Abstraction faite de la définition de l'année budgétaire à laquelle se rapporte chaque loi de finances, il est fait souvent appel à la règle de l'exercice en vertu de laquelle les opérations comptables relatives à une année budgétaire donnée ne s'achèvent pas à la fin de cette année, **mais peuvent se prolonger sur plusieurs mois encore** pour permettre l'arrêt de certaines écritures comptables.

C'est ainsi que le Dahir du 9 Juin 1917 a disposé que seuls sont considérés comme appartenant à l'exercice et au budget correspondant, les services faits et les droits constatés à l'Etat ou à ses créanciers pendant cette période et a en conséquence prévu, pour permettre la consommation de tous les faits de recettes et de dépenses, des périodes complémentaires qui se résument comme suit :

- du 1er au 31 Janvier pour « achever les services du matériel dont l'exécution n'aurait pu être terminée avant le 31 Décembre, pour des causes de force majeure ou d'intérêt public » .

- du 1er Janvier au 31 Mars pour «compléter les opérations relatives à la liquidation et à l'ordonnancement ou au mandatement des dépenses » ;
- du 1er Janvier au 31 Mai pour ordonnancer les remises des Caïds et Cheikhs sur le produit de l'impôt Tertib ; terminer le paiement des dépenses et les opérations de recouvrement des produits sur les redevables ;
- du 1er Janvier au 31 Juillet pour la régularisation des avances effectuées par la Trésorerie générale dans le cadre du service de la dette, la prise en recette des remboursements effectués par la France pour certaines dépenses prises en charge sur le budget chérifien, l'achèvement des opérations nécessitées par les rétablissements de crédits, les erreurs de classification ou d'imputation et pour toutes régularisations d'écritures concernant l'exercice expiré.

Les périodes complémentaires sont restées en vigueur avec des modifications dans le sens de l'extension ou de la contraction en fonction des besoins jusqu'à la promulgation de la première loi organique des finances qui a prononcé l'abrogation de toutes les périodes complémentaires et a opté pour la règle de la gestion qui consiste à imputer l'ensemble des opérations comptables à l'année pendant laquelle elles ont été effectivement réalisées.

La règle de l'exercice présente certes l'avantage de permettre une représentation plus précise et plus exacte des résultats effectifs d'un budget donné, abstraction faite des retards enregistrés dans la réalisation de certaines opérations ou écritures comptables, elle présente par contre l'inconvénient de repousser à une date avancée de l'année l'arrêt définitif des écritures correspondant à l'année précédente.

En tout état de cause, le dispositif des périodes complémentaires, toujours en vigueur en France par exemple, ne constitue pas une transgression du principe de l'annualité, mais constitue plutôt un procédé technique visant à permettre un arrêté plus précis des comptes.

Quant à la règle de la gestion, elle se distingue par sa simplicité puisque toute opération comptable réalisée au cours d'une année donnée est imputée à cette année quelle que soit la date d'origine des dépenses ou des recettes correspondantes.

Il convient de rappeler les termes de l'article 8 de la loi organique des finances, actuelle qui stipule à ce propos :

« Les recettes sont prises en compte au titre de l'année budgétaire au cours de laquelle elles sont encaissées par un comptable public.

Les dépenses sont prises en compte au titre de l'année budgétaire au cours de laquelle les ordonnances ou mandats sont visés par les comptables assignataires, elles doivent être payées sur les crédits de ladite année, quelle que soit la date de la créance ».

I.3. Exceptions au principe de l'annualité

Compte tenu de la multiplicité des interventions de l'Etat et de leur diversité, il est devenu difficile de les contenir dans le cadre étroit de l'année.

Aussi a-t-il été indispensable d'instituer un certain nombre d'exceptions au niveau tant de la Constitution que de la loi organique des finances.

Au niveau de la Constitution, la seule exception autorisée est celle découlant de la liaison entre le Plan et la loi de Finances ainsi qu'il ressort de la Constitution ainsi libellé :

« Les dépenses d'investissement résultant des plans de développement ne sont votés qu'une seule fois, lors de l'approbation du plan par le Parlement. Elles sont reconduites automatiquement pendant la durée du plan. Seul le Gouvernement est habilité à déposer des projets de lois tendant à modifier le programme ainsi adopté »

Quant au niveau de la loi organique des finances, les exceptions autorisées au principe de l'annualité sont celles mentionnées à l'article 7 du chapitre premier et à l'ensemble des articles du chapitre 6 de cette loi. Ces exceptions se présentent comme suit :

a- Les crédits d'engagement

Les crédits d'engagement sont ouverts au titre des années suivant l'année budgétaire considérée et s'ajoutent aux crédits de paiement inscrits au titre de cette dernière année.

Les crédits d'engagement concernent aussi bien les dépenses d'investissement que les dépenses de fonctionnement, bien que ce soit à des degrés très différents.

- **Budget d'investissement** : La pluriannualité est une donnée qui va de soi pour ce qui est des dépenses d'investissement, que celles-ci soient ou non liées au plan, du fait que le délai de réalisation des projets retenus dépasse les plus souvent le cadre de l'année. S'agissant des dépenses d'investissement résultant de l'exécution du plan de développement, elles « peuvent faire l'objet d'autorisations de programme qui déterminent le coût global et le maximum des projets d'investissement retenus » et qui « comprennent des crédits de paiement et des crédits d'engagement qui constituent la limite supérieure des dépenses que les ordonnateurs sont autorisés à engager pour l'exécution des investissements prévus » aux termes des deux premiers paragraphes de l'article 25 du chapitre 6 de la loi organique des finances.

En ce qui concerne les dépenses d'investissement non prévues au plan, elles ne peuvent pas faire systématiquement l'objet d'autorisation de programmes préalables en raison du caractère exceptionnel des projets correspondants. Il s'agit en particulier des opérations faisant suite à des événements imprévisibles telles que les catastrophes naturelles. Dans ces cas, il est procédé à l'ouverture de crédits d'engagement à côté des crédits de paiement afin de permettre aux responsables concernés d'entamer la réalisation des projets dont les délais d'exécution dépassent le cadre de l'année budgétaire.

- **Budget de fonctionnement** : Quant aux dépenses de fonctionnement, la première phrase de l'article 26 – Chapitre 6 de la loi organique des finances a mis l'accent sur leur caractère annuel. Néanmoins, la phrase suivante du même article ouvre la voie à l'octroi d'autorisations d'engagement par anticipation par la loi de finances de l'année, dans la limite d'un montant maximum qu'elle prévoit.

C'est ainsi que, à titre d'exemple, le montant des crédits d'engagement ouverts dans le cadre de la loi de finances 2007 au budget d'investissement s'élève à 13.018 millions de dirhams face à 25.958 millions de dirhams de crédit de paiement, soit 50,15% alors que le volume des crédits d'engagement ouverts au titre du budget de fonctionnement ne dépasse pas 15 millions de dirhams contre 109.554 millions de dirhams de crédits de paiement, ce qui confirme le caractère marginal des crédits d'engagement concernant ce dernier budget.

b- Les crédits de report

L'article 46 de la loi organique des finances stipule ce qui suit : « Les crédits ouverts au budget général au titre d'une année budgétaire donnée ne peuvent être reportés sur l'année suivante.

Toutefois, et sauf dispositions contraires prévues par la loi de finances, les crédits de paiement disponibles au titre des dépenses d'investissement sont reportés selon les modalités fixées par voie réglementaire. Ils s'ajoutent aux crédits de paiement ouverts par la loi de finances de l'année ».

Par ailleurs, le dernier paragraphe de l'article 25 traitant des dépenses d'investissement dispose ce qui suit :

« Dans tous les cas, les crédits de paiement augmentés, le cas échéant, des crédits reportés conformément aux dispositions de l'article 46 ci-dessous, et des fonds de concours prévus à

l'article 22 ci-dessus, constituent la limite supérieure des dépenses susceptibles d'être ordonnancées dans le cadre de l'année budgétaire ».

Il ressort de ces dispositions qu'en règle générale, les crédits budgétaires ne sont pas reportables. Toutefois, cette règle ne s'applique strictement qu'aux dépenses de fonctionnement alors que, pour ce qui est des crédits ouverts au titre du budget d'investissement, la règle générale consiste dans leur reportabilité sauf stipulation contraire de la loi de finances annuelle.

Ce traitement particulier réservé aux crédits d'investissement s'explique par le fait que ces crédits sont organiquement liés à des projets précis. Il est donc normal que les crédits ouverts restent « attachés » aux projets correspondants jusqu'à la réalisation finale de ces derniers, à la suite de quoi les crédits excédentaires éventuels pourraient être soit annulés, soit faire l'objet de virement au profit d'autres projets nécessitant des crédits additionnels pour leur achèvement.

Bien que la règle de base pour les crédits d'investissement soit le report, en pratique, le sort réservé aux crédits reportables a varié dans le temps en fonction des circonstances.

Il convient de rappeler à ce propos que les difficultés financières qu'a connues le pays à la fin des années 1970 a imposé un effort de compression des dépenses publiques qui s'est exercé de façon plus draconienne sur le budget d'investissement. Mais, cet effort ayant touché non pas les crédits ouverts, mais les dépenses effectives, les crédits de report se sont accumulés au fil des années au point de représenter au début des années 1980, avec un montant de l'ordre de 16 milliards de dirhams, le double du volume des dépenses d'investissement annuelles de l'époque, ramenant ainsi le taux d'émission des dépenses par rapport aux crédits globaux disponibles à une fourchette qui se situe entre 25% et 30%.

Les pouvoirs publics s'étaient obstinés à l'époque à maintenir le montant nominal du budget d'investissement à un niveau déterminé pour deux raisons principales :

- désir d'éviter de faire apparaître un relâchement dans la volonté affichée publiquement d'intensifier les efforts d'investissement ;
- adoption d'hypothèses de financement basées sur des concours exceptionnels qui, en fait, ne se sont pas concrétisés.

Aussi, parallèlement au lancement de la politique d'ajustement structurel, a-t-il été entamé le processus de réduction du volume des crédits de report.

C'est ainsi que 4,6 milliards de dirhams et 6 milliards de dirhams ont été annulés respectivement en 1984 et 1985 avant la prise d'une décision visant à annuler systématiquement l'ensemble des crédits reportables à partir de la loi de finances 1986.

Avant l'année 1984, les rares décisions d'annulation de crédits de report prises n'avaient qu'un caractère incident et marginal puisqu'elles n'ont pas dépassé globalement 438 millions de dirhams au cours de la période 1979-1983.

Les mesures d'annulation adoptées ont permis d'arriver à des proportions plus appropriées entre le volume des émissions visées par le Trésor et celui des crédits disponibles, soit un taux de l'ordre de 70 à 75 %.

A compter de la loi de finances 1989, et à l'exception de la loi de finances 1990 qui a prescrit l'annulation des seuls crédits concernant les établissements scolaires dont la réalisation avait été confiée aux Collectivités Locales, le principe du report des crédits d'investissement a été rétabli en le limitant toutefois aux seuls crédits ayant fait l'objet d'un engagement à la fin de l'année.

Les annulations de crédits sont effectuées sur la base d'une disposition explicite figurant à cet effet dans chaque loi de finances. Cette procédure est toujours en vigueur.

c- Les accords financiers

La loi organique des finances n'a pas défini la nature des accords financiers susceptibles d'engager l'équilibre budgétaire des années ultérieures, d'où l'on peut déduire qu'il s'agit de tous les accords comportant une incidence financière et dont la validité dépasse le cadre de l'année.

Il en est ainsi notamment des accords pouvant influencer positivement ou négativement soit sur les recettes soit sur les dépenses.

Au niveau des recettes, on peut citer à titre d'exemples l'Accord d'association avec l'Union Européenne ou les Accords de libre échange avec certains pays, lesquels accords se traduisent par un amenuisement progressif des tarifs douaniers et les Accords de concession qui se traduisent en général par le versement de redevances sur la période de concession.

Au niveau des dépenses, on peut citer le cas des conventions signées avec des promoteurs nationaux et étrangers dans le cadre de la politique d'encouragement des investissements qui mettent à la charge de l'Etat le financement des infrastructures hors site des projets.

d-les garanties octroyées par l'Etat

Les garanties consenties par l'Etat ne constituent pas en elles-mêmes des charges immédiates pour le budget, mais plutôt des charges potentielles qui ne peuvent devenir réelles que dans le

cas où le bénéficiaire de la garantie se trouve dans l'impossibilité d'honorer ses obligations. Dans ce cas, le créancier est amené à se retourner vers l'Etat pour se substituer au débiteur défaillant. En fait, c'est à partir de la loi de finances 1997-1998 seulement que des crédits spécifiques ont commencé à être ouverts au chapitre des charges communes pour couvrir de telles dépenses, à la suite des difficultés rencontrées dans le secteur de la pêche en particulier. Dans le cadre de la politique de rationalisation des dépenses publiques mise en oeuvre depuis le milieu des années 1980, l'octroi de garanties directes de l'Etat a été limité au strict minimum. Les créanciers et débiteurs concernés ont donc été orientés vers la Caisse Centrale de Garantie qui, à cet effet, a fait l'objet d'une mise à niveau sérieuse sur le plan de ses structures, de ses méthodes de travail et de ses moyens humains et financiers.

Sur le plan juridique, les garanties octroyées par l'Etat par le biais des institutions spécialisées dans ce domaine ne figurent plus explicitement sur la liste des facteurs susceptibles d'influer sur l'équilibre financier des années ultérieures.

En effet, la formulation des dispositions correspondantes dans les deux dernières lois organiques des finances a varié comme suit :

- Dahir du 9 Chaâbane 1392 (18 Septembre 1972). Article 2 – Paragraphe 2 : « Toutefois, peuvent engager l'équilibre financier des années ultérieures les dispositions relatives à aux garanties accordées par l'Etat directement ou par l'entremise d'organismes spécialisés,.... »;
- Dahir du 7 Chaâbane 1419 (26 Novembre 1998) – Article 7 : « Les dispositions relatives à ..., aux garanties accordées par l'Etat ...peuvent engager l'équilibre financier des années budgétaires ultérieures ».

e- La dette publique

Le recours aux emprunts à moyen et long termes en vue de financer le budget implique évidemment l'obligation d'en rembourser le principal, assorti des intérêts et des frais correspondants, sur la base d'un échéancier convenu dans le cadre des accords conclus ou découlant des dates d'échéance des bons ou autres titres émis par le Trésor.

L'échéancier de remboursement peut s'étendre sur une longue période susceptible d'atteindre quarante ans ou plus dans le cadre d'accords intergouvernementaux d'assistance à des conditions avantageuses, étant signalé qu'en règle générale, la durée de remboursement des prêts relevant de la coopération internationale se situe, pour l'essentiel, entre 15 et 25 ans.

Ainsi, les emprunts hypothèquent l'équilibre des lois de finances sur un nombre considérable d'années.

f- La dette viagère et les pensions de retraite

Si la dette publique est assortie de délais de remboursement préétablis de sorte que l'évolution des charges correspondantes sur le long et le moyen termes peut être appréciée avec un degré élevé de précision, abstraction faite des risques de change et des variations des charges d'intérêt quand il s'agit de taux flottants, par contre, l'évolution des charges afférentes à la dette viagère et aux pensions de retraite, qui ne s'éteignent pour l'essentiel qu'avec le décès des titulaires concernés et de leurs ayants droits, dépend de facteurs tels que l'espérance de vie des intéressés, ce qui la rend plus difficilement maîtrisable.

II/ Principe de l'antériorité de l'autorisation.

Ce principe consiste dans l'obligation faite à l'appareil exécutif de n'entamer la mise en œuvre du budget qu'après son approbation par le pouvoir législatif, ce qui revient évidemment à conférer à la loi la force qui doit lui revenir.

I.1. Enoncé du principe

Le principe de l'antériorité de l'autorisation s'appuie sur l'article premier de la loi organique des finances qui dispose que « la loi de finances... autorise, pour chaque année budgétaire, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat,... » étant bien entendu que l'autorisation ne peut que précéder le commencement de l'exécution des actions autorisées.

En ce qui concerne les ressources, l'autorisation est énoncée de façon explicite. Par contre, pour ce qui est des charges, l'autorisation n'est pas exprimée de façon directe, mais découle implicitement de l'ouverture des crédits nécessaires pour permettre aux Administrations de couvrir leurs dépenses.

I.2. Cas de non approbation de la loi de finances avant le début de l'année budgétaire

Des dispositions spécifiques sont prévues en cas de non approbation du projet de loi de finances dans les délais réglementaires.

a- En ce qui concerne les dépenses

Afin d'assurer la pérennité de la marche des services publics qui ne peut évidemment pas souffrir d'interruption, la Constitution ainsi que la loi organique des finances ont prescrit, dans les mêmes termes, les dispositions à prendre en cas de défaut de vote du projet de budget de la part du Parlement ou en cas de défaut de sa promulgation avant la fin de l'année budgétaire en raison de sa soumission au Conseil Constitutionnel.

Dans de tels cas, « le Gouvernement ouvre, par décret, les crédits nécessaires à la marche des services publics et à l'exercice de leur mission, en fonction des propositions budgétaires soumises au Parlement ». Ceci pour l'autorisation des dépenses.

b- En ce qui concerne les recettes

Pour ce qui est des recettes, le traitement qui devrait leur être réservé en cas de non approbation ou non promulgation du budget dans les délais réglementaires n'a fait l'objet d'aucune mention dans la première loi organique des finances en date du 21 Joumada II 1383 (9 Novembre 1963). Cette omission a été corrigée dans la loi organique des finances du 1er Chaâbane 1390 (3 Octobre 1970) qui a stipulé dans son article 9, paragraphe 2 ce qui suit :

« Dans ce cas, les recettes continuent à être perçues conformément aux dispositions législatives et réglementaires en vigueur les concernant à l'exception, toutefois, des recettes dont la suppression est proposée dans le projet de loi de finances. Quant à celles pour lesquelles ledit projet prévoit une diminution de taux, elles seront perçues au nouveau taux proposé ».

La Constitution du 23 Mouharram 1392 (10 Mars 1972), dans son article 49, paragraphe 3, a consacré textuellement cette disposition.

Afin d'explicitier les modalités d'application de cette disposition, un troisième paragraphe a été ajouté à l'article 35 de la loi organique des finances du 7 Chaâbane 1419 (26 Novembre 1998), lequel article correspond à l'article 9 de la loi organique des finances du 1er Chaâbane 1390 (3 Octobre 1970) susvisé.

Ce troisième paragraphe est ainsi libellé :

« Pour l'application de l'alinéa précédent, les dispositions relatives aux recettes dont la suppression est proposée dans le projet de loi de finances ainsi que celles pour lesquelles ledit projet prévoit une diminution de taux sont reprises dans un décret. Il est mis fin à l'application dudit décret dès l'entrée en vigueur de la loi de finances ».

III. Principe de l'unité

Le principe de l'unité du budget répond à l'exigence de l'appareil législatif de voir l'ensemble des recettes et des dépenses de l'Etat groupées dans un document unique de façon à lui permettre d'avoir une vision précise et globale de la situation des finances publiques.

Le support juridique du principe de l'unité consiste dans l'article premier de la loi organique des finances qui dispose ce qui suit :

« La loi de finances prévoit, évalue, énonce et autorise, pour chaque année budgétaire, l'ensemble des charges et ressources de l'Etat,.... ».

Les articles 11 et 12 de cette même loi organique se sont attachés à présenter l'énumération respective de ces ressources et charges.

Article 11 :

« Les ressources de l'Etat comprennent :

- *Les impôts et taxes ;*
- *Le produit des amendes ;*
- *Les rémunérations des services rendus et les redevances ;*
- *Les fonds de concours, dons et legs ;*
- *Les revenus du domaine ;*
- *Le produit de cession des biens meubles et immeubles ;*
- *Le produit des exploitations et des participations financières de l'Etat ainsi que la part de l'Etat dans les bénéfices des établissements publics ;*
- *Les remboursements de prêts et avances et les intérêts y afférents ;*
- *Le produit des emprunts ;*
- *Les produits divers. »*

Article 12:

« Les charges de l'Etat comprennent :

- *les dépenses du budget général ;*
- *les dépenses des budgets des services de l'Etat Gérés de Manière Autonome;*
- *les dépenses des comptes spéciaux du Trésor. »*

Le principe de l'unité s'appuie également, dans une certaine mesure, sur l'article 9 de la loi organique des finances, bien que cet article, dans son premier paragraphe, se rattache davantage au principe de l'universalité qui sera abordé ultérieurement. En effet, les deux premiers paragraphes de cet article disposent ce qui suit :

« Il est fait recette du montant intégral des produits, sans contraction entre les recettes et les dépenses, l'ensemble des recettes assurant l'exécution de l'ensemble des dépenses.

Toutes les recettes et toutes les dépenses sont imputées au budget général. »

III.1. Application du principe de l'unité

Ainsi qu'il a été signalé précédemment, avant la promulgation de la première loi de finances marocaine, les trois parties du budget constituaient chacune une unité autonome disposant de son équilibre propre et pouvant être éditée dans des fascicules séparés, à des dates fort éloignées l'une de l'autre.

La loi organique des finances du 21 Joumada II 1383 (9 Novembre 1963), la première du genre promulguée au Maroc, a mis fin de façon définitive au fractionnement qui caractérisait le budget.

Mais l'unité du document n'exclut pas nécessairement l'existence, au sein de la loi de finances, de sous-ensembles homogènes présentant chacune des caractéristiques spécifiques et dont les ressources et les charges sont intégrées au sein d'un tableau unique faisant ressortir l'équilibre des charges et des ressources de l'ensemble de la loi de finances.

Ces sous-ensembles consistent dans :

- le budget général ;
- les services de l'Etat gérés de manière autonome ;
- les comptes spéciaux du Trésor.

Le budget général constitue l'épine dorsale de la loi de finances. En réalité, le pourcentage effectif est beaucoup plus important si l'on tient compte du fait que d'autres composantes de la loi de finances, pour assurer la couverture partielle ou totale de leurs charges, ont recours à des subventions du budget général.

Il s'agit en particulier des entités suivantes :

- la majorité des services de l'Etat gérés de manière autonome ;
- certains comptes spéciaux du Trésor, notamment des comptes d'affectation spéciale tels que le compte « Financement des dépenses d'équipement et de lutte contre le chômage » (Promotion Nationale), le Fonds de remploi domanial et l'ensemble des comptes de dépenses sur dotation.

Par ailleurs, le financement de certains comptes d'affectation spéciale, notamment le fonds « Part des Collectivités locales dans le produit de la TVA », « le Fonds spécial relatif au produit des parts d'impôts affectées aux régions », « le Fonds de soutien des prix de certains produits alimentaires », « le Fonds de solidarité habitat » et « le Fonds spécial routier » sont financés grâce à des prélèvements opérés directement au profit de ces comptes sur le produit d'impôts et taxes à caractère national.

Toutefois, en dépit de ces remarques, le principe de l'unité demeure respecté puisque le document unique constitué par la loi de finances annuelle, regroupe l'ensemble des charges et ressources de l'Etat.

IV. Principe de l'universalité

Le principe de l'universalité est également intitulé « règle du produit brut. ».

Ce principe ne diffère pas beaucoup, en ce qui concerne ses objectifs, du principe de l'unité tout en n'en étant pas totalement synonyme puisqu'il comporte des contraintes additionnelles par rapport à ce dernier.

En effet, si les deux principes procèdent du souci de voir la loi de finances intégrer l'ensemble des charges et ressources de l'Etat, il ne suffit pas, en vertu du principe de l'universalité, que l'ensemble des charges et ressources soit regroupé dans un seul document, encore faut-il que les ressources et les charges soient comptabilisées chacune de son côté de façon à ce qu'il n'y ait pas de compensation entre les recettes et les dépenses. Ainsi, le budget ne doit pas se limiter à faire ressortir simplement le solde des opérations de recettes et de dépenses.

Le support juridique du principe de l'universalité est constitué par l'article 9 de la loi organique des finances qui stipule dans son premier paragraphe ce qui suit :

« Il est fait recette du montant intégral des produits, sans contraction entre les recettes et les dépenses, l'ensemble des recettes assurant l'exécution de l'ensemble des dépenses ».

Les exceptions à ce principe consistent principalement dans :

a- les budgets annexes

Il convient de rappeler en premier lieu que les budgets annexes, mis en voie d'extinction avec la dernière réforme de la loi organique des finances et les services de l'Etat gérés de manière autonome ne sont rattachés au budget général que par leur solde.

b- Les Services de l'Etat Gérés de Manière Autonome (SEGMA)

Les SEGMA occupent une position médiane entre les services publics classiques et les établissements publics puisque, sans bénéficier de la personnalité morale et de l'autonomie financière à l'instar de ces derniers, ils peuvent garder pour leur propre usage les recettes recouvrées par eux-mêmes en contrepartie des prestations qu'ils fournissent.

c- Les Comptes Spéciaux du Trésor

La majorité des comptes spéciaux du Trésor, et plus particulièrement les comptes d'affectation spéciale et les comptes de dépenses sur dotation reposent, pour leur financement, sur des recettes fiscales ou parafiscales ou sur un soutien direct du budget général.

d- Les contributions pour le financement de dépenses d'intérêt public

Il s'agit d'un dispositif comptable spécial portant sur ce que l'on appelle les « fonds de concours » qui constituent des sommes versées par des personnes morales ou physiques pour contribuer au financement de projets ou d'actions spécifiques.

Les fonds de concours ont pris une ampleur certaine au cours de ces dernières années avec le recours à cette procédure pour la mobilisation des fonds mis à notre disposition dans le cadre de la coopération internationale et plus particulièrement des financements MEDA consentis par l'Union Européenne.

e- Les prélèvements sur recettes

Il est possible d'inclure, dans le même contexte des exceptions, les prélèvements opérés sur les recettes fiscales directes et indirectes et leur affectation aux régions et autres collectivités locales ainsi que ceux opérés sur les recettes de privatisation pour alimenter le Fonds Hassan II pour le Développement Economique et Social. Car ces prélèvements se traduisent, en dernière analyse, par une réduction du volume des recettes destinées au budget général pour contribuer à la couverture des dépenses publiques.

Les exceptions admises s'appuient sur le paragraphe 3 de l'article 9 et sur le premier paragraphe de l'article 22 de la loi organique des finances qui disposent respectivement ce qui suit :

Article 9 – Paragraphe 3 :

« Toutefois, certaines recettes peuvent être affectées à certaines dépenses. Ces affectations peuvent être effectuées dans le cadre des budgets de services de l'Etat gérés de manière autonome, de comptes spéciaux du Trésor ou de procédures comptables particulières telles que prévues à l'article 22 ci-dessous».

Article 22 – Premier paragraphe

« Les fonds versés par des personnes morales ou physiques pour concourir avec ceux de l'Etat à des dépenses d'intérêt public ainsi que le produit des dons et legs, sont directement portés en recettes, selon le cas, au budget général, aux budgets des services de l'Etat gérés de manière autonome ou aux comptes spéciaux du Trésor. Un crédit de même montant peut être ouvert en addition aux crédits accordés par la loi de finances ».

Il convient de signaler qu'il n'a pas été fait mention dans ces deux paragraphes des budgets annexes.

Il convient de signaler également que les exceptions signalées ci-dessus ne sont considérées comme telles que du point de vue du budget général. Une vision plus large englobant les autres composantes de la loi de finances réduirait, dans une large mesure, la portée de ces exceptions au principe de l'universalité.

V. Principe de la non affectation des recettes

Le principe de la non affectation des recettes est directement lié au principe précédent dans ce sens que, en vertu de ce principe, des recettes définies ne devraient pas être affectées à la couverture de dépenses déterminées. Ainsi, l'ensemble des recettes devrait servir à la couverture de l'ensemble des dépenses.

Ce principe s'appuie sur le même support juridique que le principe de l'universalité bien qu'il soit plus directement concerné par le second membre de phrase du premier paragraphe de

l'article 9 de la loi organique des finances qui stipule : «... l'ensemble des recettes assurant l'exécution de l'ensemble des dépenses ».

VI. Principe de la spécialité des crédits

Ce principe procède du souci du Parlement de ne pas conférer à l'autorisation de dépense consentie au Gouvernement un caractère absolu, permettant à ce dernier de disposer des crédits ouverts en toute liberté. Cette autorisation est liée à l'obligation d'affecter ces fonds à la couverture de dépenses déterminées.

A cet effet, les différents départements ministériels sont tenus de soumettre leurs projets de budgets sectoriels respectifs au Parlement pour approbation.

Ces projets de budgets, qui sont établis avec suffisamment de détails pour permettre au Parlement de prendre connaissance de la nature exacte des dépenses envisagées constituent, une fois approuvés et consacrés par la loi de finances, une référence de base pour les ordonnateurs ainsi que pour les différents organes de contrôle pour s'assurer de la régularité des dépenses engagées qu'il s'agisse du budget général ou des autres composantes de la loi de finances.

Il n'existe pas de support juridique direct consacrant explicitement ce principe.

Néanmoins, l'obligation de respecter la spécialité des crédits peut être déduit des éléments ci-après :

- **la loi organique des finances** a tenu à préciser les modalités de répartition des dépenses budgétaires abstraction faite du niveau de regroupement des crédits qui sert de base au vote parlementaire. Ainsi, la répartition des crédits s'effectue conformément à l'article 29 de la loi organique qui dispose dans son deuxième paragraphe que « les dépenses du budget général sont présentées, à l'intérieur des titres, par chapitres, subdivisés en articles, paragraphes et lignes, selon leur destination, leur objet ou leur nature ». Quant à leur vote, il s'effectue, conformément à l'article 39 de cette même loi organique, pour ce qui est par exemple du budget général, par titre et, à l'intérieur d'un même titre, par chapitre sans descendre au niveau des articles, paragraphes et lignes qui composent le chapitre.
- **Le Décret du 9 Moharrem 1420** (26 Avril 1999) relatif à l'élaboration et à l'exécution des lois de finances a de son côté tenu à établir des limites précises aux possibilités laissées au Gouvernement pour modifier en cours d'année l'affectation des crédits ouverts et a énoncé les procédures à mettre en oeuvre pour opérer des

virements de crédits entre rubriques ainsi que cela est exposé en détail dans le chapitre consacré aux prérogatives de l'appareil exécutif pour modifier le budget.

Le caractère opérationnel du principe de la spécialité des crédits confère à sa mise en oeuvre davantage de rigueur dans la mesure où, contrairement aux autres principes, il ne souffre pas d'exceptions.

En effet, la répartition des crédits tant au sein des morasses budgétaires qu'à l'intérieur des programmes d'emploi est effectuée avec un niveau de précision et de détails qui ne laisse pas de marge de manoeuvre pour une déviation de la destination initiale des crédits ouverts.

VII. Principe de l'équilibre

En vertu du principe de l'équilibre, le volume des charges doit être équivalent à celui des ressources.

Toutefois, jusqu'à une date relativement récente, le respect de ce principe est demeuré un objectif théorique en raison de l'accroissement du rôle de l'Etat particulièrement après la deuxième guerre mondiale et l'élargissement du champ de ses interventions avec l'aggravation des charges financières publiques qui en découle. Et ce d'autant plus que les gouvernements, pour des raisons souvent électorales, ont toujours hésité à prendre les mesures nécessairement impopulaires pour le renforcement des recettes, notamment les recettes fiscales, pour accompagner cet accroissement des charges ou pour réduire ces charges avec les répercussions possibles de cette réduction sur l'étendue et la qualité des prestations publiques en faveur des populations.

Aussi, les ressources définitives de l'Etat ont-ils souvent été en deçà des dépenses dont il assume la charge.

Or, il n'existe pas d'autre moyen pour couvrir le déficit des ressources définitives que le recours à l'emprunt. Dans le cas où le déficit enregistré découle d'une insuffisance dans le financement des dépenses ordinaires, cela signifie qu'aucune épargne budgétaire n'a pu être constituée. Les recettes propres de l'Etat, n'arrivant pas à couvrir ses dépenses de fonctionnement, ne peuvent dans ces conditions concourir à l'amortissement des emprunts antérieurs. Un endettement supplémentaire s'avère alors indispensable pour assurer le service de la dette en cours. D'où une accumulation des emprunts, une aggravation de l'endettement public, un accroissement de la part des ressources consacrées au service de la dette et, en fin de compte, le creusement du déficit budgétaire et le déclenchement de la spirale déficit-endettement-déficit.

La prise de conscience des menaces réelles que ferait peser le déficit budgétaire, s'il devait prendre un caractère structurel, sur les équilibres économiques voire sur la stabilité sociale des pays, en raison notamment des risques dévastateurs des pressions inflationnistes qui ne manquent pas de découler d'un tel déficit, a imposé le rétablissement de l'équilibre parmi les objectifs prioritaires des pouvoirs publics à l'échelle mondiale depuis le milieu des années 1980.

A titre d'exemple, les pays de l'Union Européenne ont adopté dans le cadre de l'Accord de stabilité et de croissance de Maastricht, parmi les critères de convergence destinés à assurer la cohérence de leurs économies respectives, l'obligation de limiter le déficit budgétaire à 3% du PIB à compter de l'année 1997, de telle sorte que l'accès au système de la monnaie unique européenne n'est ouvert qu'aux pays qui auront satisfait à ces critères. Les programmes d'ajustement structurel entrepris dans les pays en développement procèdent de la même préoccupation.

Néanmoins, en dépit de ces risques, des responsables gouvernementaux ou des partis de l'opposition selon le cas, n'hésitent pas à contester l'opportunité d'un équilibre à tout prix et à souligner le rôle positif que pourrait remplir le déficit budgétaire dans des circonstances données et dans un intervalle de temps limité pour soutenir l'activité économique et lutter contre le chômage.

L'article premier de la loi organique des finances stipule ce qui suit :

« La loi de finances prévoit, évalue, énonce et autorise, pour chaque année budgétaire, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat, **dans les limites d'un équilibre économique et financier qu'elle définit.**»

Il résulte de cette formulation que la réalisation de l'équilibre stricto sensu ne revêt pas un caractère obligatoire et qu'il convient, dans chaque loi de finances, de définir la nature de l'équilibre économique et financier dans lequel s'insère cette loi.

A l'inverse, l'équilibre des budgets des collectivités locales revêt un caractère obligatoire en vertu des dispositions de l'article 5, paragraphe 3 du Dahir du 5 Chaoual 1396 (30 Septembre 1976) relatif à l'organisation des finances des collectivités locales et de leurs groupements qui prescrivent que le budget de ces collectivités doit être équilibré dans chacune de ses deux parties consacrées respectivement au fonctionnement et à l'investissement.

Il convient de rappeler en premier lieu que l'équilibre de la loi de finances peut être dégagé de deux tableaux différents :

- a-** le tableau d'équilibre intégré dans chaque loi de finances Ce tableau a fait toujours ressortir un excédent des charges sur les ressources à l'exception de la loi de finances 2001 qui a enregistré en recette le produit de la cession de 35% du capital de la société Maroc Télécom. Toutefois, ce déficit peut être qualifié de déficit légal ou administratif parce qu'il ne revêt qu'un caractère comptable car il se limite à regrouper les données relatives aux trois composantes de la loi de finances qui comportent des interférences entre elles tant en recettes qu'en dépenses, ce qui conduit dans certains cas à des doubles emplois dans l'enregistrement des crédits et des ressources et, par voie de conséquence, à une inflation des chiffres
- b- le tableau des charges et ressources du Trésor :** Ce tableau s'efforce de remédier à l'insuffisance signalée ci-dessus en opérant une distinction nette entre les opérations budgétaires et les opérations de trésorerie. D'ailleurs, ce sont les données de ce tableau qui sont prises en compte pour la définition du niveau du déficit admis par rapport au PIB. La notion de recettes et de dépenses ordinaires ne ressort nulle part dans les textes législatifs et réglementaires relatifs aux finances publiques et ne repose donc pas sur une base juridique, mais répond simplement aux besoins de l'analyse financière;

VIII. Principe de sincérité

Certes, la sincérité est supposée être de rigueur dans les comptes publics. Néanmoins, elle ne constitue pas une obligation juridique contrairement à la situation qui prévaut en matière de comptabilité privée.

Certaines hautes instances françaises, et à leur tête le Conseil d'Etat et le Conseil constitutionnel se sont émues de cette situation et se sont prononcées pour la consécration de la sincérité parmi les principes budgétaires de base. Elles avaient en effet constaté que, dans le cadre de sa gestion des finances publiques, le Gouvernement n'hésitait souvent pas à pratiquer ce que l'on appelle « la navigation politique » en vue d'aboutir à des résultats définis a priori en ce qui concerne par exemple le niveau du déficit ou la maîtrise des dépenses.

Le principe de la sincérité consiste à faire prévaloir la bonne foi dans l'application des règles et procédures en vigueur, à s'abstenir de pratiques visant à dissimuler des éléments susceptibles de peser sur l'équilibre du budget ou à présenter des prévisions tronquées concernant les charges et les ressources et à éviter de procéder délibérément à des opérations

comptables en vue de minorer les dépenses ou majorer les recettes et exhiber ainsi des performances erronées.

Ce principe se rattache dans une large mesure à la volonté de transparence des comptes publics.

Le budget marocain a franchi dans ce sens des étapes importantes marquées par les principales initiatives ci-après :

a- l'intégration de la totalité des charges afférentes à certaines opérations qui n'étaient que partiellement inscrites au budget, ce qui revenait à réduire artificiellement les dépenses immédiates et à créer en contrepartie des charges additionnelles pour l'avenir sous formes de dettes ou d'arriérés.

Il s'agit notamment de :

- la prise en considération par le budget de la totalité des dépenses de l'année liée à la réalisation de projets ou programmes bénéficiant d'un financement extérieur au lieu de la limitation de la prise en charge aux seules dépenses financées par les ressources locales, étant donné que les autres dépenses sont réglées directement par les bailleurs de fonds aux entrepreneurs, fournisseurs ou prestataires de services concernés ;
- le versement de l'intégralité de la quote-part de l'Etat en sa qualité d'employeur à la Caisse Marocaine des Retraites au lieu de limiter la prise en charge budgétaire à la seule subvention d'équilibre annuelle ;
- l'inscription de la totalité des charges de consommation d'eau, d'électricité et des services de transport, de postes et de télécommunications au lieu de se limiter à l'ouverture d'enveloppes forfaitaires nettement en deçà des consommations effectives;
- l'incorporation dans la loi de finances de nouveaux éléments qui se situaient totalement ou partiellement en dehors de son champ d'action. Il s'agit en particulier :
 - des bons du Trésor de cinq ans assimilés auparavant à des opérations de trésorerie uniquement ;
 - des budgets de services de l'Etat Gérés de Manière Autonome (SEGMA) qui n'étaient rattachés au budget général que par leur solde positif ou négatif.
- la mise en voie d'extinction puis la suppression complète, à partir de la Loi de Finances 2007, des budgets annexes et l'introduction de contraintes supplémentaires pour la création des comptes spéciaux du Trésor et de services de l'Etat gérés de manière autonome qui constituent autant d'exceptions au principe de l'unité du budget;

- la rationalisation de la répartition des charges entre les budgets de fonctionnement et d'investissement à travers notamment la réintégration de certaines dépenses à caractère répétitif telles que la rémunération de certaines catégories d'agents au budget de fonctionnement au lieu de la poursuite de leur prise en charge sur le budget d'investissement.

Chapitre 4 : L'établissement du budget de l'Etat

Dans tous les pays du monde, le budget se distingue par un certain nombre de traits caractéristiques qui peuvent être résumés comme suit :

1. Le budget constitue l'instrument principal par le biais duquel l'Etat finance ses interventions dans les différents domaines et lui permet en conséquence d'exercer effectivement ses prérogatives.
2. Le budget, en raison de son importance, se trouve balisé, aux différentes étapes de son élaboration et de son exécution par un cadre juridique extrêmement dense qui met à contribution l'ensemble de l'arsenal disponible depuis le sommet représenté par la Constitution jusqu'à la base constituée par les circulaires administratives en passant par les lois organiques, les lois ordinaires, les décrets du Premier Ministre et les arrêtés ministériels ;
3. Le budget constitue un miroir qui reflète l'équilibre des forces entre le pouvoir législatif et le pouvoir exécutif. Cet équilibre apparaît notamment à travers l'étendue de la marge de manœuvre dont dispose le Parlement pour amender le projet de loi de finances présenté par le Gouvernement.

Si cette marge reste relativement limitée dans certains pays tels que le Maroc, la France et le Royaume Uni, elle demeure par contre considérable dans d'autres pays tels que les Etats-Unis d'Amérique où le Congrès dispose de vastes pouvoirs pour modifier les propositions gouvernementales, même après l'adoption du budget.

4. Le budget constitue une traduction fidèle de la politique gouvernementale. Celle-ci transparaît à travers l'analyse d'un certain nombre de données budgétaires telles que la structure des ressources et des charges, le mode de répartition des prélèvements sur les différentes couches de la société et le mode de répartition des crédits entre les différents secteurs d'activité économique, sociale, culturelle et autres;

5. Le budget, justement en sa qualité d'instrument de la politique gouvernementale, comporte des conséquences directes et indirectes sur la situation économique, financière, sociale et l'équilibre spatial.

Par ailleurs, grâce à la mise en œuvre de politiques pro-cycliques ou anticycliques appropriées, la loi de finances offre en particulier la possibilité de rétablissement des équilibres macro-économiques en cas d'instabilité structurelle chronique. Le plus important dispositif disponible à ce titre consiste dans la compression de la demande intérieure à travers la réduction des dépenses publiques. C'est dans ce cadre que se situent les programmes

d'ajustement structurel mis en oeuvre au Maroc dès le début des années 1980 et dont les effets se sont manifestés de façon plus tangible sur le budget d'investissement.

Le mode de couverture du budget n'est pas sans répercussion sur le marché financier et le niveau des taux d'intérêt en particulier. En effet, un recours excessif du Trésor à l'endettement sur le marché financier intérieur est de nature à accentuer la pression sur les ressources financières disponibles et à réduire en conséquence les possibilités de financement laissées à la disposition du secteur privé, favorisant ainsi la tendance à la hausse des taux d'intérêt. Au-delà des répercussions évoquées ci-dessus, la notion de budget est intimement liée aux droits fondamentaux de l'homme et du citoyen en raison des nouveaux objectifs assignés au budget en matière de développement économique et social du pays et de bien-être des populations et en raison également de l'obligation que chacun, dans la clarté et la transparence et selon ses capacités contributives, devrait assumer dans la prise en charge des dépenses publiques nécessaires à la réalisation de ces objectifs.

I. L'ELABORATION DU PROJET DE BUDGET

La préparation de la loi de finances est soumise à un maillage juridique d'une grande densité ainsi qu'à un calendrier rigoureux dont le non respect est de nature à provoquer des perturbations dans le fonctionnement normal de l'Administration.

Le projet de loi de finances tel qu'il est soumis au Parlement constitue l'aboutissement d'un long processus qui est entamé dès les premiers mois de l'année et qui est marqué par les étapes suivantes :

□ Avant le premier Mai :

- Présentation, par le Ministre chargé des Finances, devant le Conseil de Gouvernement, d'un exposé sur les conditions d'exécution de la loi de finances en cours ainsi que sur les perspectives du projet de loi de finances pour l'année suivante ;
- Invitation des ordonnateurs à préparer, conformément aux orientations du Gouvernement, leurs propositions au titre des recettes et des dépenses pour l'année suivante. (Article Premier du Décret n° 2-98-401 du 9 Moharrem 1420 correspondant au 26 Avril 1999 relatif à la préparation et à l'exécution des lois de finances).

□ Avant le Premier Juillet :

- réception, par le Ministère chargé des finances, des propositions des ordonnateurs concernant les prévisions de recettes et les dépenses ainsi que des projets de dispositions à insérer dans la loi de finances (Article 2 du Décret susvisé) ;

□ **Le 22 Octobre au plus tard**, c'est-à-dire 70 jours avant la fin de l'année en cours :

– Dépôt du projet de loi de finances de l'année sur le bureau de l'une des deux chambres du Parlement. (Paragraphe Premier de la loi organique des finances n° 7-98 et qu'elle a été modifiée et complétée par la loi organique n° 14-00 promulguée par Dahir n° 1-00-195 du 14 Moharrem 1421 correspondant au 19 Avril 2000).

□ **Le 31 Décembre au plus tard**

– Vote de la loi de finances par le Parlement (Paragraphe 3 de l'article 50 de la Constitution du 23 Joumada I 1417 correspondant au 7 Octobre 1996). (Paragraphe Premier de l'article 35 de la loi organique des finances susvisée).

Ainsi, le processus de préparation du projet de loi de finances se déroule selon cinq phases principales :

1. Phase exploratoire ;
2. Phase de la préparation administrative et de l'arbitrage ;
3. Phase de l'approbation gouvernementale ;
4. Phase parlementaire.

I.1. La phase exploratoire

Dans le contexte de la préparation du budget, un certain nombre de scénarii sont mis au point. Ceux-ci entendent scruter les perspectives d'évolution des ressources et des charges. Des propositions sont formulées dans le sens de la compression des dépenses et/ou l'augmentation des recettes en vue de réduire le gap de financement et contenir le taux du déficit global du Trésor dans les limites convenues par le Gouvernement dans le cadre de sa politique globale. En l'occurrence, cette politique vise à préserver les équilibres macro-économiques tout en veillant à ce que les mesures proposées au niveau de la maîtrise des dépenses et le renforcement des recettes soient compatibles avec les orientations gouvernementales en matière de politique économique, sociale et financière.

A cette étape, des délibérations intenses ont lieu au sein du Gouvernement pour aboutir à un consensus sur les orientations à insérer dans la lettre d'orientation que le Premier Ministre aura à diffuser auprès de l'ensemble des Ministres pour expliciter les éléments à prendre en compte lors de l'établissement de leurs propositions.

I.2. Phase de la préparation administrative et des Arbitrages

La phase administrative de la préparation du Budget est marquée par les principales étapes ci-après :

1. Elaboration des propositions au sein des Ministères

Dès la réception de la lettre d'orientation du Premier Ministre, les Ministères s'attèlent à l'élaboration de leurs propositions au titre du prochain budget. A la lumière des orientations contenues dans cette lettre, chaque département s'efforce de rester dans la limite de l'enveloppe budgétaire fixée et/ou formule des souhaits de rectification des programmes et des actions qu'il entend mener.

Dans les circonstances normales, c'est-à-dire lorsque la circulaire du Premier Ministre est diffusée à la date réglementaire, les Ministères disposent d'un délai de deux mois s'étendant du 1er Mai au 1er Juillet pour la préparation de leurs propositions.

Cette période est mise à profit pour l'organisation de débats internes au sein de chaque Ministère notamment entre les Directions centrales et les services extérieurs dans le but de concilier les besoins exprimés par les services chargés de concevoir et de mettre en exécution les programmes et les moyens disponibles tels qu'ils ressortent de la lettre de cadrage.

L'établissement des propositions budgétaires implique, au niveau de chaque Ministère, des arbitrages internes qui, souvent, aboutissent à des demandes de crédits allant au-delà des limites fixées par la lettre de cadrage susvisée.

2. Les conférences budgétaires entre la Direction du Budget et les Ministères

Dès leur réception au Ministère des Finances, les propositions émanant des Ministères sont dirigées vers les Divisions sectorielles concernées de la Direction du Budget. Ces Divisions s'attachent dès lors à l'examen des propositions reçues pour s'assurer de leur conformité avec les orientations gouvernementales et avec la lettre de cadrage.

Le pas suivant consiste dans l'organisation de réunions appelées « conférences budgétaires » entre les représentants de chaque Ministère et ceux de la Direction du Budget en vue d'arriver à des décisions consensuelles concernant les enveloppes budgétaires à ouvrir. Chaque conférence budgétaire est le lieu de confrontation d'arguments techniques et financiers. Elle contribue à faire partager les cultures des différents départements et à rapprocher les angles de vision et modes d'élaboration des projets et programmes publics.

Des représentants de l'autorité chargée du Plan participent aux discussions portant sur le budget d'investissement en raison des liens qui attachent ce budget au Plan.

A l'issue de chaque réunion, il est procédé à la signature en commun d'un procès verbal consignait les accords intervenus et faisant ressortir les points de divergence le cas échéant.

3. L'arbitrage

Les points litigieux, quand ils existent, sont soumis en premier lieu à un arbitrage entre le Ministre des Finances et le Ministre concerné. Dans la plupart des cas, une solution

appropriée est trouvée à ce niveau. Les points de divergence qui persistent après ce premier arbitrage sont soumis à la décision du Premier Ministre qui tranche à titre définitif à leur propos. L'échelle des priorités du Gouvernement devrait déterminer objectivement l'arbitrage sollicité.

4. La mise en forme du projet de Loi de Finances

Cette phase se superpose partiellement à la précédente. En effet, sans attendre les résultats de l'ensemble des conférences budgétaires et des arbitrages qui s'ensuivent, il est procédé à la centralisation des informations disponibles au fur et à mesure de l'avancement des travaux, qu'il s'agisse des charges ou des ressources, pour chacune des trois composantes de la loi de finances.

Il est procédé parallèlement à la centralisation des dispositions juridiques à insérer dans le projet de loi de finances. Ces dispositions portent

□ d'une part sur les articles à caractère répétitif qui se retrouvent dans chaque loi de finances tels que l'Article Premier qui consacre l'autorisation de continuer à percevoir les impôts, taxes, produits et revenus affectés à l'Etat, aux Collectivités locales aux établissements publics et organismes dûment habilités, de procéder à des émissions d'emprunts et définit certaines règles d'éthique devant présider à la gestion des recettes publiques, les différents articles habilitant le Gouvernement, conformément aux dispositions constitutionnelles pertinentes, à prendre en cours d'année des mesures à caractère législatif et les articles approuvant les mesures prises précédemment par le Gouvernement dans le cadre de cette habilitation ;

□ d'autre part, les dispositions consacrant les nouvelles mesures proposées par le Ministère des Finances ou les autres Ministères et entérinées par le Gouvernement qui, après étude de leurs répercussions, aura été convaincu de l'opportunité de leur adoption.

Les dispositions retenues sont communiquées au fur et à mesure au Secrétariat Général du Gouvernement qui a la charge de s'assurer de la compatibilité de leurs objectifs avec le cadre de la loi de finances, de la cohérence de leur contenu et de la pertinence de leur formulation sur le plan juridique.

A l'issue de cette étape, le projet de loi de finances est enfin prêt pour être soumis au Conseil de Gouvernement.

I.3. Phase de l'approbation gouvernementale

La phase de l'approbation gouvernementale du projet de Loi de Finances se décline en deux étapes.

1. Approbation du Conseil de Gouvernement

Malgré le caractère consensuel des directives consignées dans la lettre d'orientation du Premier Ministre et l'association des Ministères aux différentes phases d'élaboration du projet de loi de finances, l'examen de ce projet au sein du Conseil de Gouvernement est loin de constituer une simple formalité.

Le projet de budget fait même souvent l'objet d'âpres discussions, car un certain nombre de Ministres jugent, même à ce stade, que les moyens mis à leur disposition ne leur permettent pas de s'acquitter convenablement de leurs missions.

En fin de compte, les délibérations au sein du Conseil de Gouvernement, qui s'étalent généralement sur trois séances ou davantage, contribuent à enrichir le projet de loi de finances. Le projet gagne ainsi en précision et sa formulation est effectuée de façon telle qu'il puisse être adopté à l'unanimité, sans toutefois porter atteinte aux orientations de base du projet initial ou à ses équilibres fondamentaux.

2. L'approbation du Conseil des Ministres

Après son approbation par le Conseil de gouvernement, le projet de loi de finances est soumis au Conseil des Ministres présidé par Sa Majesté le Roi. Ce Conseil est marqué par un exposé du Ministre des Finances sur les grandes lignes du budget proposé, suivi par des demandes d'éclaircissements de Sa Majesté sur certains aspects du projet et par la formulation, par Sa Majesté de Ses Hautes Instructions à propos de l'action gouvernementale dans le cadre du budget en question.

A l'issue de son approbation par le Conseil des Ministres, le projet de loi de finances est communiqué dans sa version définitive à l'imprimerie Officielle qui procède à son impression. Il est par la suite adressé au Premier Ministre en vue de son dépôt sur le bureau de l'une des deux Chambres du Parlement.

II. L'ADOPTION DU PROJET DE BUDGET :

L'élaboration du projet de loi de finances relève de la compétence exclusive du pouvoir exécutif conformément aux dispositions de la loi organique des finances qui stipule dans son article 32 ce qui suit :

« Sous l'autorité du Premier Ministre, le Ministre des Finances prépare les projets de lois de finances ».

Toutefois, cette compétence exclusive ne signifie nullement que la préparation du projet de loi de finances s'effectue en vase clos et abstraction faite du contexte économique, social et politique du pays.

Si l'élaboration du projet de Loi de Finances est assurée par le Gouvernement, par contre, son adoption relève de la compétence du Parlement ainsi que le stipule l'article 50 de la Constitution ainsi libellé : « Le Parlement vote la loi de finances dans des conditions prévues par une loi organique ».

La phase de l'approbation parlementaire constitue une étape décisive dans le processus budgétaire dans la mesure où elle détermine la position définitive du Parlement vis-à-vis du projet de loi de finances : en cas d'approbation, la voie est ouverte pour la promulgation de la loi ; en cas de rejet, il appartient au gouvernement de promulguer un décret devant se substituer provisoirement à la loi de finances pour permettre la poursuite de la marche normale des rouages de l'Etat.

Il est évident que cette phase de l'approbation parlementaire obéit aux dispositions respectives de la Constitution, de la loi organique des finances et du règlement de chacune des deux Chambres du Parlement.

1. Calendrier

Une bonne partie des travaux de la session d'automne des deux Chambres du Parlement est consacrée à l'examen du projet de loi de finances.

La Constitution que la loi organique des finances ont veillé à établir un calendrier précis balisant l'action de chacune des deux Chambres. Ainsi, le Gouvernement, est autorisé, en cas de non adoption du projet de budget avant la fin de l'année, à recourir à un décret pour l'ouverture des crédits nécessaires au fonctionnement des services publics et pour leur permettre de s'acquitter de leurs missions sur la base de ce qui est proposé dans le budget soumis à l'approbation.

Il est également autorisé à poursuivre le recouvrement des recettes conformément aux dispositions législatives et réglementaires en vigueur, à l'exception des recettes dont il est prévu l'annulation dans le projet de loi de finances. Pour les recettes dont le projet prévoit de réduire les quotités, la perception s'effectue sur la base des nouveaux taux proposés.

Ceci signifie pratiquement que le pouvoir exécutif est autorisé à mettre en exécution le projet de loi de finances par le biais d'un texte à caractère réglementaire, ce qui équivaut à une sanction du Parlement pour son manque de diligence dans l'accomplissement de sa tâche dans les délais requis. Cette autorisation relève d'une attitude liée à l'objectif suprême de régularité et de continuité de l'action publique. Elle relève plutôt de l'exception.

a- Cas de vote du projet de loi de finances par les deux Chambres dans les délais requis

22 Octobre, c'est-à-dire 70 jours avant la fin de l'année en cours :

- dépôt du projet de loi de finances sur le bureau de l'une des deux Chambres du Parlement ;
- transmission immédiate de ce projet à la commission des finances relevant de la Chambre auprès de laquelle le projet a été déposé.

Il convient de signaler que, en vertu de la loi organique des finances précédant la mise en place d'un Parlement à deux Chambres, le laps de temps réservé à l'examen du projet de loi de finances au sein de l'unique Chambre des Représentants était limité à 60 jours.

21 Novembre, c'est-à-dire 30 jours après la date du dépôt du projet :

- Vote du projet de loi de finances tel qu'amendé le cas échéant par la première Chambre ;
- Soumission du projet à la seconde Chambre.

20 Décembre, c'est-à-dire dans un délai de 30 jours après le dépôt du projet auprès de la seconde Chambre :

- Vote du projet de loi de finances par la seconde Chambre.

21-31 Décembre :

- Cas où le projet comporte des amendements proposés par la seconde Chambre et approuvés par le gouvernement, ce projet est soumis à nouveau à la première Chambre pour le vote des amendements ;

Vote des amendements par la première Chambre ;

Promulgation de la loi de Finances ;

- Cas où le projet adopté par la première Chambre est voté tel quel par la seconde Chambre :

Soumission du projet à la procédure de promulgation.

b- Cas de non approbation par la première Chambre

20 Novembre, c'est-à-dire 30 jours après le dépôt du projet de loi de finances sur le bureau de la première Chambre :

- Dépôt, par le gouvernement, sur le bureau de la seconde Chambre ;

soit du projet de loi de finances initial ;

soit du projet de loi de finances intégrant les amendements votés par la première Chambre et approuvés par le gouvernement ;

20 Décembre, c'est-à-dire 30 jours après le dépôt du projet de loi de finances sur le bureau de la seconde Chambre :

- Prise de position de la seconde Chambre sur le projet de loi de Finances.

c- Cas de non adoption du projet de loi de finances après une seule lecture par chacune des deux Chambres

déclaration de l'urgence par le gouvernement et provocation de la réunion d'une commission mixte paritaire, composée de représentants des deux Chambres en vue de proposer un texte commun sur les dispositions en suspens ;

adoption du texte commun relatif à ces dispositions dans un délai de sept jours au maximum après la saisine de la commission par le gouvernement. A partir de là, deux cas de figure peuvent être envisagés :

c-1. Cas où la commission mixte paritaire arrive à élaborer un texte accepté par le Gouvernement :

Dans ce cas, le gouvernement soumet le texte élaboré aux deux Chambres en vue de son adoption dans un délai n'excédant pas trois jours. Seuls les amendements acceptés par le Gouvernement sont alors recevables.

c-2. Cas où la commission mixte paritaire n'arrive pas à adopter un texte commun ou cas où le texte commun élaboré n'est pas adopté par les deux Chambres.

Dans l'un ou l'autre de ces deux cas, le gouvernement soumet à la Chambre des Représentants le projet de loi de finances intégrant les amendements qu'il aurait accepté dans le cadre des discussions parlementaires. Un tel texte ne peut être adopté définitivement qu'à la majorité absolue des membres de la Chambre des Représentants alors que l'adoption du projet de loi en première lecture s'effectue à la majorité simple.

Il apparaît de ce qui précède que c'est à la Chambre des Représentants qu'il appartient de trancher définitivement sur le vote du projet de loi de finances dans le cas où les deux Chambres ne parviennent pas à se mettre d'accord sur un texte unique.

d- Modalités du vote du projet de loi de finances

Les modalités de vote du projet de loi de finances ne diffèrent pas fondamentalement de celles du vote des autres projets ou propositions de lois telles qu'elles sont spécifiées dans l'article 58 de la Constitution.

Les modalités de vote du projet de loi de finances présentent un certain nombre de caractéristiques propres :

le vote du projet de loi est enserré dans un calendrier impératif ;

le projet de loi est scindé en deux parties, le vote de la seconde partie ne pouvant intervenir qu'après l'approbation de la première ;

il n'est pas prévu une seconde lecture dans chacune des deux Chambres ;

un délai précis est imposé à la commission mixte paritaire pour la soumission de propositions communes aux deux Chambres du Parlement en vue de leur adoption ;

- la présentation par le Gouvernement des propositions de la commission mixte paritaire aux deux Chambres du Parlement revêt un caractère obligatoire alors qu'elle est simplement facultative pour les autres projets ou propositions de lois ;
- la soumission du projet à la Chambre des Représentants revêt également un caractère obligatoire au lieu d'être simplement facultative au cas où la commission mixte paritaire ne parvient pas à élaborer des propositions communes ou au cas où ces propositions ne recueillent pas l'approbation des deux Chambres du Parlement.

e- Rôle spécial dévolu à la Chambre des Représentants

Il convient également de noter que, dans ce dernier cas, aux termes de l'article 58 de la Constitution et de l'article 34 de la loi organique des finances, il appartient à la Chambre des Représentants de se prononcer, en dernier ressort, sur le projet de loi de finances en l'absence d'un consensus au sein de la commission mixte paritaire.

La non dévolution d'un rôle à la Chambre des Conseillers à ce niveau constitue la seule divergence dans le parallélisme rigoureux des missions conférées à chacune des deux Chambres du Parlement dans le cadre de la discussion et de l'approbation du projet de loi de finances.

Un tel parallélisme n'existe pas par exemple en France où la Chambre des Députés jouit systématiquement de la priorité pour les affaires financières et dispose de quarante jours pour l'examen du projet de loi de finances contre vingt jours seulement pour le Sénat.

2. Modes d'action de la Commission des Finances Introduction

Les travaux se déroulent au sein de la Commission des Finances de chacune des deux chambres du Parlement selon les procédures édictées par le règlement intérieur de la Chambre concernée.

Dès le dépôt du projet de loi de finances sur le bureau de l'une des deux Chambres du Parlement, le Ministre des Finances s'empresse d'en assurer la présentation devant la Chambre concernée réunie en séance plénière. Il prononce à cette occasion un discours où il traite de l'environnement international et national dans lequel se situe ce projet de loi, des principales orientations qui ont présidé à son élaboration, des objectifs poursuivis à travers ce projet, des grandes lignes des dispositions législatives proposées et des données chiffrées du budget.

Le pas suivant consiste dans la présentation du projet de loi de finances devant la Commission des Finances qui constitue ainsi la première commission à être saisie du projet pour examen.

Parallèlement à cette présentation, les différents Ministres, y compris le Ministre des Finances en sa qualité de responsable d'un Ministère déterminé, communiquent les projets de budgets de leurs Ministères aux Commissions sectorielles concernées en vue de leur examen et de leur approbation.

Toutefois, la Commission des Finances se distingue par certaines attributions spécifiques qui peuvent être résumées comme suit :

- c'est la seule Commission habilitée à examiner le projet de loi de finances dans sa totalité avec ses différentes composantes, à savoir les dispositions visant à autoriser la perception des recettes sous toutes leurs formes, à en évaluer les montants à ouvrir ou annuler les crédits, à créer ou supprimer des postes budgétaires, des comptes spéciaux du Trésor ou des Services de l'Etat Gérés de Manière Autonome (SEGMA) et à définir les conditions de l'équilibre du budget ;
- elle est également la seule habilitée à proposer des amendements au projet de loi de finances ;
- les travaux des commissions sectorielles sont tributaires des résultats des travaux de la Commission des Finances dans la mesure où les votes des projets de budgets des différents Ministères ne peuvent intervenir qu'après l'adoption, par la Commission des Finances, des ressources et des charges globales du projet de loi de finances et de l'équilibre qui en découle;
- c'est au rapporteur de la Commission des Finances que revient la charge de présenter le projet de loi de finances devant la Chambre concernée du Parlement lors de sa session plénière appelée à examiner et à voter la première partie du projet de loi de finances.

Après l'examen des amendements par le Gouvernement et la définition de la position que les pouvoirs publics estiment convenable à leur endroit, commencent les opérations de vote.

Ces opérations se déroulent selon le même scénario que celui prévu par la loi organique des finances dans ses articles 36 à 39 pour le vote du projet de loi de finances en séance plénière de l'une des deux Chambres du Parlement. Ces articles sont ainsi libellés :

« Article 36

La seconde partie du projet de loi de finances ne peut être mise en discussion devant l'une des Chambres du Parlement avant le vote de la première partie.

Article 37

Les dispositions de la loi de finances sont votées article par article.

Article 38

Les évaluations de recettes font l'objet d'un vote d'ensemble pour le budget général et les services de l'Etat gérés de manière autonome et d'un vote par catégorie pour les comptes spéciaux du Trésor.

Article 39

Les dépenses du budget général font l'objet d'un vote par titre et à l'intérieur d'un même titre par chapitre. Les dépenses des budgets des services de l'Etat gérés de manière autonome font l'objet d'un vote d'ensemble par département ministériel ou institution auxquels ils sont rattachés. Les dépenses des comptes spéciaux du Trésor sont votées par catégorie de comptes spéciaux. »

La principale caractéristique du mode de vote du projet de loi de finances par rapport aux autres projets ou propositions de lois réside dans le fait que, pour le projet de loi de finances, la discussion de la seconde partie ne peut intervenir qu'après adoption de la première partie.

Sachant que c'est la première partie qui définit les conditions de l'équilibre sur lequel est fondé le projet de loi de finances, il apparaît que le choix d'un équilibre déterminé revêt un caractère prioritaire dans le processus de vote du projet de loi de finances.

Procédures effectives

Pratiquement, les opérations de vote du projet de loi de finances au sein de la Commission se déroulent de la façon suivante :

- il est procédé au vote des articles dans leur ordre successif à partir de l'article premier jusqu'à épuisement de la première partie ;
- les articles sont votés un à un en commençant par le vote des amendements proposés le cas échéant après que le Ministre des Finances eût précisé la position du gouvernement à leur sujet. Puis intervient le vote de l'article soit dans sa version initiale, soit dans sa version modifiée si celle-ci a recueilli l'accord du gouvernement. Les discussions qui accompagnent le vote des articles sont dans la plupart des cas brèves, surtout quand elles se recoupent avec les sujets abordés lors des discussions générales;
- les travaux de la Commission se poursuivent par le vote des articles de la seconde partie puis par le vote de cette dernière dans son ensemble ;
- la Commission des Finances achève ses travaux par le vote du projet de loi de finances dans son ensemble.

Il convient de rappeler ici que la loi organique des finances a donné deux définitions quelque peu différentes de la Première partie : alors que le paragraphe premier de l'article 13 en donne une définition étroite en la limitant aux seules ressources, l'article 27 en a donné une

définition plus large en l'étendant aux données générales de l'équilibre financier qui résultent évidemment du rapprochement entre les charges et les ressources.

Cette double définition provoque quelques fois une certaine confusion lors du vote de la première partie que certains parlementaires jugent achevé dès le vote des ressources.

3. Discussion et vote final en séance plénière

a- Introduction

La discussion et le vote du projet de loi de finances en séance plénière du Parlement se déroulent pratiquement selon le même scénario que dans la Commission des finances et les Commissions sectorielles.

b- Phases du vote du projet de loi de finances

Les travaux de la séance plénière se déroulent selon les principales phases ci-après:

- Première phase : discussion générale

Cette phase est marquée par une série d'interventions :

1. l'exposé du rapporteur de la commission des finances qui passe en revue de façon détaillée l'environnement du projet de loi de finances et ses principaux traits saillants avant de rendre compte des résultats des travaux de la Commission des finances et du climat général qui a prévalu lors de ces travaux.

Bien qu'il relève de l'un des groupes de la majorité gouvernementale, le rapporteur veille à ce que son rapport reflète fidèlement les délibérations intervenues au sein de la Commission des finances et les opinions exprimées à cette occasion.

2. les discours des chefs des groupes parlementaires, qu'il s'agisse de partis politiques ou d'organisations syndicales, qui, dans leurs interventions s'attachent à mettre en lumière l'appréciation des groupes qu'ils représentent sur le projet de loi de finances et sur la politique économique et sociale qui le sous-tend et font part de leurs intentions de vote sur cette base.

3. la réponse du Ministre des Finances aux interventions des groupes. Dans son discours, le Ministre des Finances s'attache à nouveau à défendre les options gouvernementales dans le cadre du projet de loi de finances et à réfuter les critiques dont elles font l'objet et à mettre en évidence l'inconsistance et la non objectivité des arguments sur lesquelles ces critiques s'appuient le plus souvent.

- Deuxième phase : Vote de la première partie.

Comme cela a été le cas au sein de la commission des finances, le vote de la première partie du projet de loi de finances en séance plénière se déroule selon l'enchaînement suivant :

1. Enoncé de l'article soumis au vote ;

2. Présentation des amendements le cas échéant ;
3. Communication de la position du gouvernement sur ces amendements par le Ministre des Finances ;
4. Vote des amendements ;
5. Vote de l'article soit dans sa version originale, soit dans sa version amendée en cas d'accord du gouvernement sur les amendements ;
6. Vote de la première partie dans son ensemble dès l'achèvement du vote des articles qui la composent ;
7. Explication du vote par les groupes qui le souhaitent.

- Troisième phase : discussion et vote des budgets des Ministères.

Cette phase est marquée par :

1. la présentation, par le rapporteur de la commission sectorielle concernée, du projet de budget propre à chaque département ministériel à part ;
2. l'intervention des groupes qui le souhaitent pour exprimer leur position sur le projet de budget de ce département et sur la politique sectorielle mise en oeuvre ;
3. la réponse du Ministre à ces interventions le cas échéant ;
4. le vote du projet de budget du Ministère ;
5. L'explication du vote le cas échéant par les groupes qui en manifestent le souhait.

- Quatrième phase : Vote de la deuxième partie du projet de loi de finances puis du projet dans son ensemble.

En principe, la deuxième partie du projet de loi de finances n'implique pas d'amendements et ne donne pas lieu à de longues discussions, de telle sorte que les articles relevant de cette partie sont soumis au vote successivement jusqu'à leur épuisement. Il est procédé par la suite au vote du projet de loi de finances article par article en commençant par l'article premier, puis sur l'ensemble de la première partie et l'ensemble de la deuxième partie avant de passer au projet de loi de finances dans sa totalité.

Contrôle exercé par le Parlement sur les finances publiques après le vote du projet de loi de finances

Le Parlement dispose d'un certain nombre d'instruments pour l'exercice du contrôle qui lui revient sur les finances publiques.

- l'examen de la loi de règlement qui fait l'objet d'un chapitre spécifique ;
- la constitution de commissions d'enquête qui n'a toutefois pas encore revêtu un caractère structurel s'inscrivant dans la durée. Les vastes prérogatives dont disposent ces commissions

leur permettent non seulement l'examen des pièces des dossiers soumis à l'enquête, mais également les visites sur le terrain pour s'assurer des réalisations effectives ;

□ la possibilité d'interroger le gouvernement par le biais de questions écrites ou orales sur les différents aspects de son action ;

□ l'exploitation des données fournies par le gouvernement concernant l'exécution du budget précédent. Le travail du Parlement à cet effet est d'autant plus aisé que le mode de présentation des informations et leur classement se distingue par sa stabilité et sa conformité à la classification budgétaire et que leur clarté et leur transparence ne cessent de s'améliorer.

Si le contrôle exercé actuellement par le Parlement est focalisé essentiellement sur les aspects juridiques et financiers de l'exécution du budget, il est légitime de s'attendre à ce que ce contrôle, parallèlement à l'approfondissement de l'expertise de l'institution parlementaire dans ce domaine, évolue vers l'appréciation des politiques suivies sur les plans global et sectoriel, voire la proposition de politiques alternatives ou complémentaires le cas échéant, comme c'est le cas dans un certain nombre de pays avancés aux traditions parlementaires fortement ancrées.

En conclusion, notons que le pouvoir législatif reste toutefois limité dans l'examen du projet de loi finances. Les propositions et les amendements formulés par le parlement ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources soit l'augmentation des charges publiques.

III. STRUCTURE ET CONTENU DE LA LOI DE FINANCES :

La loi de finances détermine l'ensemble des charges et des ressources de l'Etat.

Le budget de l'Etat est l'aspect comptable de la loi de finances. Il donne le détail des autorisations données globalement dans la Loi de Finances.

Le budget de l'Etat comporte trois catégories de compte : le budget général, les budgets annexes et les comptes spéciaux du Trésor.

III.1 Les différentes catégories de lois de finances :

Il existe trois catégories de loi de finances : la loi de finances de l'année, les lois de finances rectificatives et la loi de finances de règlement.

- La loi de finances de l'année ou loi de finances initiale est la plus importante. C'est dans cette loi que l'on trouve les principales modifications apportées chaque année à la législation fiscale ainsi que les autorisations budgétaires accordées aux différents ministères pour l'année à venir.

- Les lois de finances rectificatives ont pour objet de modifier en cours d'année les prévisions et les autorisations effectuées dans la loi de finances initiale.
- La loi de règlement a pour objet de constater et contrôler l'application qui a été faite de la loi de finances initiale et de ou des lois de finances rectificatives. La loi de règlement reprend, selon le même canevas que la loi de finances les résultats de l'exécution des prévisions formulées par celle-ci telles qu'elles ont été le cas échéant modifiées et prononce l'imputation du solde dégagé au compte du Trésor intitulé « Découvert du Trésor » qui se trouve soit allégé quand il s'agit d'un excédent soit aggravé quand il s'agit d'un déficit.

III.2 Structure de la loi de finances :

La loi de finances comprend deux parties distinctes et des annexes explicatives qui détaillent les recettes et les dépenses.

- Dans la première partie, le projet de loi de finances autorise la perception des ressources publiques, fixe les conditions générales de l'équilibre financier, et évalue le montant des ressources d'emprunt et de trésorerie. Dans cette première partie, le Parlement évalue et vote les grandes masses de ressources et de dépenses.
- La seconde partie, intitulée « Moyens des services et dispositions spéciales » comporte principalement les autorisations relatives aux dépenses des différents ministères.

La loi de finances comporte également des annexes explicatives. Celles-ci éclairent les choix gouvernementaux en matière budgétaire. Il s'agit notamment du rapport économique et financier. Ce rapport retrace les résultats économiques connus et les perspectives à venir ainsi que l'exposé de la politique budgétaire.

Les définitions formelles et matérielles du Budget renvoient au cadre juridique des autorisations budgétaires. Le Budget est à la fois acte par lequel sont prévues les recettes et les dépenses publiques et cadre technique des autorisations budgétaires. En tant qu'acte, le Budget est légitimé en premier lieu par des dispositions précises et directes de la Constitution elle-même. Comme cadre technique, il trouve sa consécration dans la Loi organique relative aux Lois de Finances qui constitue l'ossature globale de la procédure budgétaire.

Le projet de budget soumis au Parlement se présente sous la forme d'un document unique.

La publication de la loi de finances, assurée par l'Imprimerie Officielle, est effectuée dès l'approbation du projet par le Parlement et l'apposition, par Sa Majesté, du Sceau Royal sur le Dahir portant promulgation de la loi. La définition du contenu de la loi de finances repose sur un cadre de référence constitué par deux éléments essentiels : la Constitution et la loi organique des finances.

1°) la Constitution

La Constitution représente la référence de base pour le concept de budget à travers son article 17 qui dispose ce qui suit : « Tous supportent, en proportion de leurs facultés contributives, les charges publiques que seule la loi peut, dans les formes prévues par la présente Constitution, créer et répartir ».

La Constitution s'est elle-même chargée par ailleurs de définir les modalités de création et de répartition des charges publiques à travers les deux dispositions suivantes :

a- le premier paragraphe de l'article 45 ainsi intitulé : « La loi est votée par le Parlement »

b- le premier paragraphe de l'article 50 qui stipule ce qui suit : « Le Parlement vote la loi de finances dans les conditions prévues par une loi organique ».

2°) la loi organique des finances

Si la loi organique des finances est évidemment consacrée dans son ensemble à la loi de finances, le contenu de cette dernière loi fait l'objet de deux articles spécifiques de la loi organique :

a- l'article premier qui précise l'objet de la loi de finances avec la formulation suivante :

« La loi de finances prévoit, évalue, énonce et autorise, pour chaque année budgétaire, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat, dans les limites d'un équilibre économique et financier qu'elle définit ».

b- l'article 3 qui interdit, ainsi qu'il a déjà été signalé, d'encombrer la loi de finances par des dispositions qui ne sont pas en relation directe avec son objet. Cet article est ainsi libellé :

« La loi de finances ne peut contenir que des dispositions concernant les ressources et les charges ou tendant à améliorer les conditions de recouvrement des recettes ainsi que le contrôle de l'emploi des fonds publics ».

Ainsi, le cadre de chaque Loi de Finances permet de dégager la nature, le montant et l'affectation des ressources et charges de l'Etat. Cette détermination se trouve toutefois liée au respect d'une situation d'équilibre économique et financier et non seulement du strict équilibre budgétaire*

*La signification de l'équilibre budgétaire et de l'équilibre économique et financier a largement évolué au fil des conjonctures et des transformations du rôle de l'Etat et de ses compétences économiques et financières.

Le Cadre de référence concernant la structure de la loi de finances est constitué par le Titre II de la loi organique des finances et plus particulièrement les articles 27 à 30 relevant de ce titre qui visent à définir respectivement la composition de la loi de finances, le mode de présentation des ressources du budget général et des services de l'Etat gérés de manière autonome (SEGMA), les modalités de regroupement des dépenses du budget général et les modalités de regroupement des dépenses afférentes au service de la dette publique.

a- Composition de la loi de finances

Aux termes de l'article 27 de la loi organique des finances, la loi de finances comprend deux parties :

La première partie arrête les données générales de l'équilibre financier et comporte:

- l'autorisation de perception des recettes publiques et d'émission des emprunts ;
- les dispositions relatives aux ressources publiques que la loi de finances peut créer, modifier ou supprimer ;
- les dispositions relatives aux charges de l'Etat et aux comptes spéciaux du Trésor ainsi qu'au contrôle de l'emploi des fonds publics ;
- l'évaluation globale des recettes du budget général, des budgets des services de l'Etat gérés de manière autonome et des catégories des comptes spéciaux du Trésor ;
- la répartition des plafonds des charges du budget général, par titre, celle de l'ensemble des services de l'Etat gérés de manière autonome groupés par dépenses d'exploitation et des dépenses d'investissement et celle des comptes spéciaux du Trésor par catégorie.

La deuxième partie arrête :

- par chapitre, les dépenses du budget général ;
- par service, les dépenses des budgets des services de l'Etat gérés de manière autonome et,
- par compte, les dépenses des comptes spéciaux du Trésor.

b- Mode de présentation des ressources du budget général et des services de l'Etat gérés de manière autonome.

Aux termes de l'article 28:

« Les ressources du budget général sont présentées en chapitres subdivisés, s'il y a lieu, en articles et paragraphes. Les ressources des services de l'Etat gérés de manière autonome sont

présentées par services, groupés selon les départements ministériels auxquels ils sont rattachés ».

c- Modalités de regroupement des dépenses du budget général.

Aux termes de l'article 29, les dépenses du budget général sont groupées sous trois titres concernant respectivement le budget de fonctionnement, les dépenses d'investissement et les dépenses relatives au service de la dette publique. A l'intérieur des titres, les dépenses sont présentées par chapitres, subdivisés en articles, paragraphes et lignes selon leur destination, leur objet ou leur nature.

c-1. Budget de fonctionnement

Pour ce qui est du budget de fonctionnement, chaque département ministériel ou institution (Cour Royale, Chambre des Représentants, Chambre des Conseillers, Juridictions financières, Hauts Commissariats etc....) dispose d'un chapitre pour les dépenses de personnel et d'un chapitre pour les dépenses de matériel et les dépenses diverses. Le Ministère des Finances dispose en outre d'un chapitre supplémentaire consacré aux charges communes.

c.2. Dépenses d'investissement

Pour le budget d'investissement, un chapitre est consacré à chaque département ministériel ou institution avec également un chapitre des charges communes rattaché au Ministère des Finances.

c.3. Service de la dette publique

Aux termes de l'article 30, « les dépenses relatives à la dette publique sont présentées en deux chapitres » :

- le premier comporte les dépenses en intérêts et commissions ;
- le second comporte les dépenses relatives aux amortissements de la dette publique à moyen et long termes ».

2. Structure effective :

la loi de finances 2007 comme exemple.

La structure générale de la loi de finances, strictement identique à celle des lois qui l'ont précédée, se présente comme suit :

- Première partie** : les données générales de l'équilibre financier (Articles 1er à 44) ;

Cette première partie est ainsi ventilée :

Titre premier : dispositions relatives aux recettes publiques ;

I- Impôts et revenus autorisés. (Articles 1er à 10);

II- Ressources affectées. (Articles 11 à 25).

Titre II : Dispositions relatives aux charges.

I- Budget général (Articles 26 à 30)

II- Services de l'Etat gérés de manière autonome (Article 31)

III- Comptes spéciaux du Trésor (Articles 32 à 40).

Titre III : Dispositions relatives à l'équilibre des ressources et des charges de l'Etat. (Articles 41 à 44)

Deuxième partie : Moyens des services, dépenses du budget général, des budgets des services de l'Etat gérés de manière autonome et des comptes spéciaux du Trésor (Articles 45 à 50).

I- Budget général (Articles 45 à 47)

II- Services de l'Etat gérés de manière autonome (Articles 48 et 49)

IV- Comptes spéciaux du Trésor (Article 50).

La loi de finances 2007 est assortie en outre de neuf tableaux annexes.

Le contenu de la loi de finances 2007 est présenté en résumé à l'Annexe IV ;

De ce résumé, il ressort que :

1. En ce qui concerne la première partie « Données générales de l'équilibre » :

a- les dispositions fiscales se voient consacrer 10 articles sur les 25 articles du Titre Premier, soit 40 % en nombre d'articles, mais plus de 97% en nombre de pages en raison de l'inclusion dans cette Loi de Finances du Code Général des Impôts ;

b- les articles insérés sous le Titre II « Dispositions relatives aux charges » se limitent essentiellement à :

habiliter le gouvernement, si les circonstances l'exigent, à procéder, par décret, à l'ouverture de crédits supplémentaires, ou à la création de services de l'Etat gérés de manière autonome ou de comptes spéciaux du Trésor ;

autoriser des engagements de dépenses par anticipation au titre du budget de fonctionnement et de certains comptes spéciaux du Trésor ;

créer des postes budgétaires ;

annuler les crédits non engagés en ce qui concerne le budget d'investissement.

c. les articles insérés sous le Titre III « Dispositions relatives à l'équilibre des ressources et des charges de l'Etat » portent sur la présentation de l'équilibre global de la loi de finances et l'autorisation accordée au Gouvernement pour contracter des emprunts.

2. quant à la deuxième partie « moyens de services » qui, contrairement à la première partie, n'est pas divisée en titres, elle a pour objet de préciser le volume des crédits ouverts au titre de

chacune des trois composantes de la loi de finances, à savoir : le budget général, les services de l'Etat gérés de manière autonome et les comptes spéciaux du Trésor.

Documents accompagnant le projet de loi de finances

La loi de finances telle qu'elle est publiée au Bulletin Officiel ne représente sur le plan quantitatif qu'un élément relativement réduit du dossier soumis au Parlement à l'occasion du dépôt du projet de loi de finances annuelle.

Ce dossier comprend en effet un ensemble de documents dont la communication revêt un caractère obligatoire pour certains alors que pour d'autres elle demeure facultative et est effectuée à titre de simple information pour aider les représentants et les conseillers à s'imprégner davantage du projet de loi de finances et de son environnement sur les plans économique, social et financier.

Compte tenu de la vigueur de la demande d'informations en matière de finances publiques d'une part et de la volonté de l'Etat pour aller vers plus de transparence d'autre part, la panoplie des documents appuyant les projets de Lois de Finances est allée en s'élargissant. En la matière, le propre de ces dernières années a consisté dans l'augmentation du nombre de ces documents et dans l'amélioration de leur contenu et de leur présentation.*

* Ainsi qu'il sera développé plus loin, le nombre des documents est passé d'une seule note de présentation de trois pages en 1995 à cinq documents en 2005 puis à six documents en 2006 totalisant plusieurs centaines de pages en 2006 et 2007

1. Documents à caractère obligatoire :

a- Documents organiquement liés à la loi de finances :

les morasses budgétaires.

Ainsi qu'il a déjà été signalé, la répartition des crédits ouverts, telle qu'elle est opérée dans la loi de finances, s'arrête au niveau du chapitre. En conséquence, la loi de finances se limite à définir, de façon globale, le montant des crédits affectés:

- à chaque département ministériel ou institution pour le budget d'investissement ;
- aux dépenses de personnel d'une part et aux dépenses de matériel et dépenses diverses d'autre part pour ce qui est du budget de fonctionnement outre le chapitre des dépenses imprévues et des dotations provisionnelles qui n'est pas consacré à un ministère ou à une institution spécifique et le chapitre des charges communes qui relève du Ministère des finances.

Toutefois, ce niveau de répartition n'est pas suffisant pour permettre aux parlementaires de se faire une opinion exacte du contenu effectif des projets de budgets qui leur sont soumis pour approbation.

Il est également insuffisant pour servir de cadre balisant le travail au sein de l'Administration publique ou de cadre de référence pour les opérations d'audit interne et pour les opérations de contrôle dévolues à certains services du Ministère des Finances, à la Cour des Comptes, aux Cours Régionales des Comptes et au Parlement concernant les conditions de gestion des fonds publics.

Aussi, conformément aux dispositions de l'article 29 de la loi organique des finances, les dépenses du budget général sont-elles réparties, au sein de chaque chapitre entre les rubriques qui en constituent des subdivisions, à savoir les articles, les paragraphes et les lignes. Cette répartition s'effectue dans le cadre des morasses budgétaires qui constituent la base des discussions au sein du Parlement et plus particulièrement au sein des commissions sectorielles et constituent en même temps un cadre de référence pour l'exécution du budget.

Dans les cas, assez fréquents, où une répartition plus fine des crédits allant au-delà de la ligne s'avère nécessaire, des programmes d'emploi sont établis pour préciser davantage la nature des dépenses programmées étant entendu que ces derniers documents se situent en dehors des champs d'intervention du Parlement.

A partir de la Loi de Finances 2006, les morasses «Fonctionnement» et «Investissements » sont à nouveau regroupées au sein d'un même document édité par le Ministère des Finances et bénéficient d'une large diffusion. Les morasses relatives au budget de fonctionnement contiennent, pour chaque département ministériel ou institution, les informations nécessaires concernant :

- le nombre des postes budgétaires disponibles ventilés selon les catégories, les grades et les structures auxquels ils appartiennent, récapitulés dans un tableau appelé « loi des cadres ». (Ces éléments d'information ne sont toutefois pas inclus dans le nouveau document édité par le Ministère des Finances) ;
- les dépenses de personnel ventilées selon leur nature (salaires, indemnités permanentes, indemnités occasionnelles...) et selon les bénéficiaires (fonctionnaires titulaires, agents permanents, temporaires, occasionnels et journaliers..) ;
- les dépenses de matériel et les dépenses diverses réparties selon leur nature. Parmi ces dépenses, certaines revêtent un caractère général et se trouvent dans les budgets de l'ensemble des Ministères. Il s'agit notamment des charges de loyer des sièges, des impôts et taxes, de

l'achat de mobilier, de matériel et de fournitures de bureau, des redevances d'eau, d'électricité et de télécommunications, de consommables tels que les carburants et les produits de nettoyage etc.... Alors que d'autres dépenses répondent à des besoins liés aux missions spécifiques de certains départements tels que les médicaments pour le Ministère de la Santé, les bourses d'enseignement pour le Ministère de l'Education Nationale, les dépenses d'alimentation humaine pour l'Administration pénitentiaire etc.... Il convient de relever à ce propos que les subventions de fonctionnement versées aux établissements publics déficitaires sont imputées sur les chapitres des dépenses de matériel et des dépenses diverses bien qu'elles soient au moins partiellement destinées à couvrir les dépenses de personnel de ces établissements.

Quant aux morasses relatives au budget d'investissement, elles consacrent la répartition des crédits de paiement et des crédits d'engagement ouverts par Ministère ou Institution et l'intérieur de chaque Ministère ou Institution, par programme et projets retenus, les crédits ouverts au titre de ces derniers étant eux-mêmes ventilés selon la nature économique des dépenses correspondantes.

b- Documents présentés à titre d'information complémentaire

b-1. Cadre de référence juridique

Quant à l'article 33 de la loi organique des finances du 7 Chaâbane 1419 (26 Novembre 1998), il stipule dans ses deux premiers paragraphes ce qui suit : « Le projet de loi de finances de l'année est déposé sur le bureau de l'une des deux Chambres du Parlement, au plus tard, soixante dix jours avant la fin de l'année budgétaire en cours. Il est accompagné d'un rapport exposant les grandes lignes de l'équilibre économique et financier, les résultats connus et les perspectives d'avenir ainsi que les modifications apportées en ce qui concerne les recettes et les dépenses. Des documents concernant les dépenses du budget général, les opérations des comptes spéciaux du Trésor, les services de l'Etat gérés de manière autonome et les établissements publics sont annexés audit rapport ».

b-2. Documents effectivement présentés

□ **A partir du projet de loi de finances 1999-2000 et jusqu'au projet de Loi de Finances 2004** : Quatre documents autonomes sont élaborés conformément aux dispositions de la loi organique des finances réformée :

- Note de présentation ;
- Rapport économique et financier ;
- Rapport sur les établissements et entreprises publics ;

– Rapport sur les services de l’Etat gérés de manière autonome (SEGMA).

□ **A partir du projet de Loi de Finances 2005**, les documents accompagnant ledit projet de loi ont été renforcés :

– en 2005 par un rapport sur les comptes spéciaux du Trésor et ce dans le but de conférer davantage de transparence à la gestion des finances publiques; et

– en 2006 par un rapport spécifique sur les dépenses fiscales faisant ressortir les moins values de recettes consécutives aux exonérations totales ou partielles accordées par l’Etat principalement au titre de l’encouragement de l’investissement.

Les thèmes abordés par ces documents se présentent comme suit :

- Note de présentation;
- Rapport économique et financier;
- Rapport sur les établissements et entreprises publics;
- Rapport sur les services de l’Etat gérés de manière autonome;
- Rapport sur les Comptes Spéciaux du Trésor
- Rapport sur les dépenses fiscales

2. Documents non obligatoires

Bien qu’elle ne réponde pas à une obligation juridique, il est procédé à la communication au Parlement d’un certain nombre de documents complémentaires sous formes de notes ou de tableaux outre les exposés effectués par les différents Ministres pour défendre leurs projets de budgets devant les commissions sectorielles.

Classification des charges et des ressources budgétaires

Le principe organique de la spécialité budgétaire se traduit par l’observance de règles de présentation des recettes et des dépenses. La présentation des crédits budgétaires répond à des objectifs d’information, de facilité de suivi et de contrôle de l’autorisation donnée.

Ainsi, les recettes et les dépenses de l’Etat peuvent être classées selon diverses nomenclatures. Chaque nomenclature répond à des critères spécifiques. Mais, généralement, et selon les pays et les besoins de l’analyse, l’accent est mis beaucoup plus sur un type de nomenclature que sur un autre. Au Maroc, l’effort de classification s’est enrichi de logiques liées aux dimensions administrative ou juridique, économique, fonctionnelle et régionale.

Premièrement : classification des dépenses

I- Classification administrative

La loi organique des finances dans ses articles 28, 29 et 30 dispose que les ressources du budget général sont présentées en chapitres, divisés le cas échéant en articles et paragraphes

alors que les dépenses sont regroupées en titres subdivisés en chapitres. Ainsi, le titre renvoie exclusivement à chacune des trois composantes du budget général, à savoir le budget de fonctionnement, le budget d'investissement et le service de la dette publique, le chapitre renvoie précisément aux budgets des Ministères qui disposent chacun de trois chapitres dont deux consacrés, au sein du budget de fonctionnement, aux dépenses de personnel et aux dépenses de matériel et dépenses diverses et un consacré au budget d'investissement, étant précisé que le Ministère des Finances dispose en outre des deux chapitres « Charges Communes » relevant respectivement du budget de fonctionnement et du budget d'investissement.

Quant au mode de subdivision des chapitres en articles et paragraphes, il n'obéissait pas à des règles précises avant la réforme consacrée par la mise en place de la nomenclature budgétaire appliquée dans le cadre de la loi de finances 1989. Cette réforme visait à mettre un terme à l'arbitraire qui caractérisait précédemment le mode de subdivision des chapitres et donc à donner un sens précis à chacune de ses subdivisions à savoir les articles, les paragraphes et les lignes.

1. Le chapitre

Le chapitre constitue une unité fondamentale de l'exécution du budget. C'est un cadre destiné à regrouper les crédits ouverts. En ce sens, le chapitre désigne toujours un Ministère ou une institution à l'exception du chapitre des dépenses imprévues et dotations provisionnelles.

Ainsi, chaque Ministère ou institution se voit affecter un code qui reste le même d'une année à l'autre, d'une partie à l'autre du budget et d'une composante à l'autre de la loi de finances.

Réforme introduite dans la Loi de Finances 2006

Afin d'améliorer la lisibilité de la Loi de Finances et d'améliorer les conditions de traitement informatique de ses données chiffrées, il a été procédé, dans le cadre de la Loi de Finances 2006, au remodelage de l'architecture de présentation de la nomenclature du chapitre budgétaire ou ce qui en tient lieu pour les Comptes Spéciaux du Trésor et les SEGMA.

La nouvelle architecture est articulée en sept positions dont chacune a la même signification quelle que soit la composante de la Loi de Finances à laquelle elle se rapporte. C'est ainsi que :

□ la première position renvoie à la composante de la Loi de Finances, le Budget Général étant marqué par le chiffre 1, les Budgets Annexes par le chiffre 2, les Comptes Spéciaux du Trésor par le chiffre 3 et les SEGMA par le chiffre 4 ;

- la deuxième position renvoie à la partie concernée marquée par le chiffre 1 pour les recettes et le chiffre 2 pour les dépenses ;
- la troisième position renvoie aux titres du Budget identifiés respectivement par les chiffres 1 pour le fonctionnement, 2 pour l'investissement et 3 pour la dette publique ;
- la quatrième position renvoie aux sous titres des dépenses de fonctionnement marquées respectivement par les chiffres 1 pour les dépenses de personnel, 2 pour les dépenses de matériel et les dépenses diverses, 3 pour les charges communes et 4 pour les dépenses imprévues et les dotations provisionnelles ;
- la cinquième position est réservée aux sous composantes correspondant à chacune des catégories des Comptes Spéciaux du Trésor, soit respectivement les chiffres 1 pour les Comptes d'Affectation Spéciale, 4 pour les Comptes d'Adhésion aux Organismes Internationaux, 5 pour les Comptes d'Opérations monétaires, 7 pour les Comptes de Prêts, 8 pour les Comptes d'avances et 9 pour les Comptes de dépenses sur dotations ;
- la sixième position renvoie au numéro d'ordre du département concerné ;

Il convient de signaler que les cinq premières positions sont à un seul chiffre, la sixième position à deux chiffres pour tenir compte du nombre des Ministères ou Organismes Publics et la septième position est à trois chiffres pour pouvoir faire face à la multiplication des SEGMA.

2. L'article

L'article est la principale subdivision d'un chapitre budgétaire. C'est au niveau de l'article que s'effectue le repérage sectoriel et par destination.

En vertu de la réforme de la nomenclature budgétaire, l'article revêt une signification spécifique et désigne toujours un service structurant identifié par un code composé de deux chiffres. Ce même code demeure affecté au service en question qu'il s'agisse du budget de fonctionnement ou du budget d'investissement de recettes ou de dépenses. L'article peut être subdivisé en codes fractionnaires en fonction de la structure du service et de la nature de ses interventions.

Ainsi, le code se terminant par le chiffre 0 désigne un service de base ou un regroupement de services. Ce service de base ou ce regroupement de services peut être fractionné en services divisionnaires dont les codes se terminent par les chiffres 1, 2, 3 etc.... selon le nombre des services divisionnaires.

3. Le paragraphe

Le paragraphe désigne la destination de la dépense sous forme de mission, d'action ou de projet dont la mise en oeuvre est assignée à l'une des subdivisions du service de base ou à un regroupement de services. L'identification de la dépense est assurée par un code à deux chiffres, le premier chiffre étant réservé à la mission principale alors que le deuxième désigne l'une de ses composantes.

Il est possible de créer des paragraphes qui servent uniquement au regroupement. Les codes correspondant à ces paragraphes se terminent par le chiffre 0 tels que 10, 20, 30 etc. Ces paragraphes de regroupement peuvent être scindés en d'autres paragraphes qui constituent le support effectif des dépenses et qui se voient donc doter des crédits nécessaires pour la couverture de ces dépenses. A l'inverse, les paragraphes de regroupement ne sont pas dotés de crédits, sauf dans le cas où ils ne comportent pas de subdivisions.

Dans le cas où il s'avère impossible d'effectuer une ventilation des crédits sur la base de missions, actions ou projets déterminés, il est procédé à la création de paragraphes appelés « soutien de missions » où sont logés les crédits nécessaires pour la couverture des dépenses prévues. De tels cas sont plus fréquents au budget de fonctionnement qu'au budget d'investissement.

Le tableau ci-après présente quelques paragraphes de l'article 0000 « Administration générale » du budget d'investissement du Ministère de l'Education Nationale pour l'année 2007 ainsi que les types des missions devant être accomplies dans le cadre de ces paragraphes .

4. La ligne

La ligne constitue l'élément le plus simple dans la présentation des dépenses au niveau des morasses budgétaires. Son rôle consiste à préciser la nature des interventions retenues dans le cadre de la mission, de l'action ou du programme faisant l'objet des paragraphes. La ligne est désignée par un code à deux chiffres.

A l'instar de ce qui se passe pour les paragraphes, il peut être procédé à la création de lignes remplissant un simple rôle de regroupement. Dans ce cas, le code qui leur est affecté se termine par le chiffre 0. Ces lignes ne disposent pas de crédits quand elles sont subdivisées en d'autres lignes. Par contre, quand les lignes ne font l'objet d'aucune subdivision, elles peuvent être dotées de crédits propres.

Certaines lignes peuvent requérir un complément de détail pour faire ressortir de façon plus précise la répartition des dépenses dont elles constituent le support. Afin d'éviter de surcharger outre mesure les morasses budgétaires, il est procédé, le cas échéant, à

l'établissement de programmes d'emploi pour répondre à cet objectif. Dans ce cas, les lignes correspondantes sont marquées par le signe (2).

II. Classification fonctionnelle

Par définition, une nomenclature fonctionnelle constitue un inventaire des secteurs élémentaires correspondant aux services, sous-services, actions ou sous-actions de l'Etat.

1. Objectifs

La classification fonctionnelle vise à classer les dépenses selon les différents domaines d'intervention de l'Etat abstraction faite de l'organe chargé de l'exécution de ces dépenses.

2. Classification selon les domaines d'intervention de l'Etat

A cet effet, les champs d'intervention de l'Etat sont classés en neuf ensembles principaux. A chacun de ces ensembles est affecté un code spécifique outre le code 0 réservé aux interventions ne pouvant être assimilées à une fonction particulière. Les deux premières catégories portent respectivement sur « les pouvoirs publics et les services généraux » et « la défense nationale ».

Ainsi, la classification fonctionnelle permet de fragmenter les dépenses publiques sur la base d'une répartition des interventions de l'Etat en neuf fonctions principales, subdivisées chacune à son tour en neuf fonctions divisionnaires au maximum. La fonction principale est désignée par les chiffres des dizaines de 10 à 90, alors que les fonctions divisionnaires sont désignées par les chiffres des unités de 1 à 9, étant signalé que le chiffre 0 renvoie aux dépenses non liées à une fonction spécifique.

La classification fonctionnelle trouve son support naturel au sein du budget dans le paragraphe qui se rapporte aux missions, aux actions et aux programmes retenus.

III- Classification économique

1. Objectifs

La classification économique vise à créer des passerelles entre le budget général et la comptabilité nationale en permettant de procurer les informations nécessaires pour parachever l'élaboration des comptes nationaux à partir des données tirées de la comptabilité publique d'une part, et de mettre en lumière les répercussions des dépenses et des recettes de l'Etat sur les différents opérateurs économiques d'autre part.

2. Modalités de la classification économique

La classification économique s'appuie sur le paragraphe en ce qui concerne les recettes et sur la ligne qui constitue une subdivision du paragraphe pour ce qui est des dépenses, chaque

paragraphe étant subdivisé en lignes en fonction de la nature économique des dépenses couvertes par ces lignes.

Une ligne donnée ne peut être identifiée que par un seul code économique alors qu'il est évident que différentes lignes peuvent relever du même code.

Le code économique se distingue par sa grande précision puisqu'il peut atteindre quatre chiffres dont chacun marque le passage à un degré de précision plus avancé. Ainsi, le premier chiffre renvoie à la catégorie économique principale dont relève le crédit ouvert, alors que le deuxième chiffre renvoie à une subdivision secondaire de cette catégorie, le troisième chiffre à une subdivision tertiaire et ainsi de suite.

Les dépenses publiques sont classées selon leur nature économique en neuf catégories principales identifiées par les codes suivants :

- 0- Dépenses non ventilées ;
- 1- Dépenses de personnel ;
- 2- Impôts et taxes ;
- 3- Dépenses de consommation ;
- 4- Dépenses de service ;
- 5- Subventions d'exploitation et autres transferts courants ;
- 6- Frais financiers ;
- 7- Subventions d'investissement et autres transferts en capital ;
- 8- Investissements en immobilisations ;
- 9- Opérations financières

Deuxièmement : Classification des recettes

Après la réforme de la nomenclature des dépenses intervenue à l'occasion de la loi de finances 1989, la loi de finances 1995 a consacré l'entrée en vigueur de la réforme de la nomenclature des recettes, étant précisé que la classification des recettes se limite aux volets économique et administratif.

I- Volet économique

1. Objectifs

Comme c'est le cas pour les dépenses, la codification économique des recettes vise à créer des passerelles entre la comptabilité publique et la comptabilité nationale afin de permettre la mise en évidence et l'analyse des répercussions réciproques entre le budget de l'Etat et les différents opérateurs économiques.

2. Modalités de la classification économique

En règle générale, les recettes peuvent être classées en deux catégories principales :

Les recettes définitives acquises à l'Etat de façon irrévocable et les recettes temporaires devant faire l'objet d'un remboursement dans un délai plus ou moins long.

Les recettes définitives peuvent elles mêmes être subdivisées en deux sous-catégories principales :

- d'une part, les recettes ordinaires renouvelables telles que les recettes fiscales, les revenus du patrimoine immobilier et mobilier de l'Etat, celles perçues en contrepartie de fournitures de biens ou de prestations de services par l'Etat et,
- d'autre part, les recettes qui sont certes définitives, mais ne sont pas renouvelables indéfiniment, telles les recettes provenant de dons ou de la cession de biens publics notamment dans le cadre des opérations de privatisation.

Les recettes temporaires, constituées par les emprunts, se décomposent de leur côté, en plusieurs catégories selon leurs sources extérieures ou intérieures et selon la durée de leur remboursement, les emprunts à court terme étant réservés essentiellement à la couverture des besoins de trésorerie alors que les emprunts à long terme sont destinés au financement du budget et plus particulièrement au financement des dépenses d'investissement.

En fin de compte, trois catégories de recettes ont été retenues : les recettes fiscales, les recettes non fiscales et les recettes d'emprunt.

2.1. Structure des catégories

a- Les recettes fiscales :

cette catégorie inclut les recettes qui répondent à la définition de l'impôt en tant que contribution financière apportée par les personnes physiques ou morales membres de la communauté nationale de façon définitive et sans bénéficiaire en retour d'une contrepartie directe, en faveur de l'Etat dans le but de couvrir les dépenses publiques.

b- les recettes non fiscales : cette sous-catégorie regroupe l'ensemble des recettes non fiscales de l'Etat à l'exception des emprunts. Il s'agit en particulier des biens et services procurés à titre onéreux par l'Etat par le biais de cession ou de location, les revenus des monopoles et exploitations, des concessions, des placements financiers, des dons et legs, du remboursement des prêts et avances consentis par l'Etat, des pénalités, contraventions et saisies non fiscales.

c- Recettes d'emprunt : les recettes d'emprunt sont ventilées selon leurs sources en emprunts intérieurs et emprunts extérieurs et chacune de ces catégories se subdivise en emprunts à court

terme d'une part et en emprunts à moyen et long termes d'autre part étant précisé que les emprunts à court terme sont mobilisés essentiellement sur le marché intérieur.

2.2. Codification chiffrée

Comme c'est le cas pour les dépenses, la codification économique des recettes se présente sous une forme arborescente constituée de troncs principaux marqués par des codes à un chiffre donnant naissance à des branches marquées par des codes à deux chiffres, ces branches pouvant être à leur tour subdivisées en sous-branches secondaires et tertiaires le cas échéant, marquées respectivement par des codes à trois et quatre chiffres selon le degré de précision souhaité. Les troncs sont constitués par les trois catégories de recettes retenues et sont marqués par un code à un chiffre, à savoir :

1. Recettes fiscales ;
2. Recettes non fiscales ;
3. Recettes d'emprunt.

Le nombre des ramifications secondaires, tertiaires et quaternaires émanant de ces troncs peut atteindre 10 à partir du chiffre 0 qui désigne les recettes non ventilées jusqu'au chiffre 9 réservé aux autres recettes non susceptibles d'être rattachées à l'un des types de recettes relevant de la ramification concernée.

a- Exemples de codification à deux chiffres

Les recettes faisant l'objet d'une codification à deux chiffres se présentent comme suit :

1. Recettes fiscales

10. Recettes fiscales non réparties ;
11. Impôts sur le revenu ;
12. Impôts et taxes sur les produits et services ;
13. Impôts appliqués à l'exercice d'une activité ;
19. Autres recettes fiscales.

Ainsi, les recettes fiscales se subdivisent en cinq branches secondaires désignées respectivement par les codes 0, 1, 2, 3 et 9.

2. Recettes non fiscales

20. Recettes non fiscales non ventilées ;
21. Revenus de la propriété et de l'entreprise ;
22. Revenus des biens et services payants de l'Etat ;
23. Produits de ventes et cessions ;
24. Transferts sans contre partie et subventions ;

- 25. Amendes, pénalités et confiscations ;
- 26. Remboursement d'avances et de prêts ;
- 27. Participations aux charges apportées par le budget de l'Etat ;
- 28. Produits exceptionnels ;
- 29. Autres recettes non fiscales. Mouvements internes. Les ramifications secondaires des recettes non fiscales couvrent ainsi tout l'éventail des chiffres de 0 à 9.

3. Recettes d'emprunt

- 31. Emprunts intérieurs ;
- 32. Emprunts extérieurs.

Le nombre des branches secondaires des recettes d'emprunt se limite ainsi à deux.

b- Exemples de codification à trois chiffres

A titre d'illustration des types de recettes émanant des branches secondaires et qui sont désignés par des codes à trois chiffres, on peut mentionner les exemples ci-après :

c- Exemples de codifications à quatre chiffres

Quant aux ramifications émanant des branches tertiaires et qui font l'objet d'une codification à quatre chiffres, on peut à leur propos présenter les exemples suivants :

II- Volet administratif

Le mode de présentation des recettes du budget général au niveau de la loi de finances s'appuie juridiquement sur l'article 28 de la loi organique des finances qui stipule ce qui suit : « Les ressources de budget général sont présentées en chapitres subdivisés, s'il y a lieu, en articles et paragraphes ».

Ainsi, le chapitre renvoie au Ministère ordonnateur, l'article au service structurant qui consiste en général en l'une des Directions du Ministère concerné et le paragraphe à la nature précise de la recette en question.

Par ailleurs, la codification des recettes, dans son volet administratif, ne dépasse pas trois groupes de chiffres contre quatre groupes pour les dépenses.

Il en résulte que la nature économique de la recette apparaît au niveau du paragraphe au lieu de la ligne pour les dépenses.

IV. Classification régionale

L'introduction de la dimension régionale dans le Budget de l'Etat à partir du 1er Janvier 2006 se situe dans le prolongement des efforts menés dans le cadre de la nouvelle approche budgétaire visant à promouvoir une politique de proximité à travers la déconcentration et la

décentralisation de l'action publique et à assurer une plus grande transparence et une plus grande lisibilité des données chiffrées de la Loi de Finances dans cette perspective.

Ce faisant, il a été veillé à ce que la nouvelle nomenclature sauvegarde des éléments d'information historiques découlant de la nomenclature budgétaire en vigueur avant cette date.

Aussi la régionalisation a-t-elle été effectuée au niveau de l'article dont le code administratif est passé de deux à quatre positions :

- les deux premières continueront à représenter les structures administratives chargées de missions structurantes au sein des départements ministériels concernés ;
- les deux dernières seront dédiées à la répartition par région des dépenses concernant une structure administrative donnée.

Ainsi, les codes 01 à 16 représenteront les 16 régions du Royaume qui garderont chacune le même code quelle que soit la structure administrative et l'année budgétaire concernées afin de pouvoir faire ressortir les efforts budgétaires consacrés à chaque région. Les dépenses afférentes aux projets et actions à caractère national ou ceux intéressant deux ou plusieurs régions et ne pouvant être ventilées seront identifiés par le code "00" qui s'ajoute à l'ancien code de l'article.

Il est évident que les articles budgétaires continueront à être ventilés en paragraphes et lignes conformément à la présentation instituée par les dispositions de l'article 29 de la Loi organique des finances.

A titre d'exemples, certains articles du budget d'investissement du Ministère des finances sont codifiés comme suit :

- Art. 0000 : Administration générale (non régionalisé) ;
- Art. 1300 : Agence Judiciaire du Royaume (idem.) ;
- Art. 3000 : Administration des Douanes et Impôts Indirects (part non régionalisée du budget de cette Administration) ;
- Art. 4001 : Trésorerie Générale du Royaume. Région de Oued Ed Dahab- Lagouira.

Chapitre 5 : L'exécution du budget de l'Etat

L'exécution de la loi de finances comporte deux catégories de tâches.

- *Assurer l'exécution des autorisations budgétaires contenues dans la loi de finances.* Il s'agit d'un problème essentiellement juridique régi par les règles de la comptabilité publique.
- *Assurer la disponibilité des fonds nécessaires* aux dépenses publiques, c'est-à-dire trouver les moyens financiers nécessaires aux objectifs de la loi de finances. Cette mission est remplie par le Trésor et ses alliés.

Les opérations figurant dans le budget voté par le parlement sont exécutées selon des règles précises dans le cadre de l'exercice financier (année civile) en faisant appel à divers intervenants.

I/ L'exécution de la loi de finances

II.1. LES AGENTS D'EXECUTION DE LA LOI DE FINANCES

I.1.1. La séparation des ordonnateurs et des comptables :

Le grand principe de la comptabilité publique qui domine l'exécution de la loi de finances est celui de la *séparation des ordonnateurs et des comptables* dont les fonctions et les statuts diffèrent.

L'exécution du budget repose sur un partage des tâches fondé sur le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables. Cette règle ne fait que traduire la répartition des missions nécessaires tant à l'exécution des dépenses qu'au recouvrement des recettes.

Les opérations d'exécution du budget sont ainsi divisés en deux phases distinctes, confiées à deux cadres d'agents publics, indépendants l'un de l'autre, les ordonnateurs et les comptables. Autrement dit, le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables implique que les fonctions d'ordonnateurs sont incompatibles avec celles de comptables. L'intérêt de cette règle est de faciliter les contrôles et par là même de lutter contre la fraude, en interdisant que le même agent puisse engager une dépense et la payer, ou décider d'une recette et la recouvrer.

Les malversations sont ainsi plus rares, car l'ordonnateur et le comptable se contrôlent mutuellement. Aucun des deux ne peut agir seul et il existe des possibilités de recoupement entre les comptes administratifs des ordonnateurs et ceux des comptables.

I.1.2 Les ordonnateurs :

a) Statut et rôle des ordonnateurs :

Les ordonnateurs ne constituent pas un corps d'administrateurs spécialement chargés d'assumer les décisions de dépenses et de recettes. C'est une compétence attachée à certaines fonctions. L'ordonnateur est la personne qui, à la tête de chaque service, a le pouvoir de faire naître la dépense, d'en déterminer le montant et d'en prescrire le paiement. Les ordonnateurs qui sont normalement des administrateurs sont divisés en deux catégories : les ordonnateurs principaux et les sous-ordonnateurs.

- *Les ordonnateurs principaux ou ordonnateurs d'Etat* sont normalement les ministres chacun pour son département. C'est à un ordonnateur que les autorisations budgétaires sont directement données. Les ordonnateurs principaux n'ont pas toujours la possibilité matérielle de se prononcer sur l'ensemble des recettes et des dépenses relevant de leurs attributions. Ils peuvent déléguer leur pouvoir à des chefs de services extérieurs qui deviennent ainsi des sous-ordonnateurs.
- Les sous-ordonnateurs sont ceux auxquels les autorisations budgétaires sont déléguées par les ordonnateurs. Cette délégation constitue un transfert de compétence.

b) Responsabilité des ordonnateurs :

La responsabilité des ordonnateurs est délicate à mettre en œuvre, notamment pour les ordonnateurs principaux. Si cette responsabilité existe en théorie, elle est quasiment inexistante dans la pratique. Les possibilités de sanctions sont différentes selon qu'il s'agit de politiques ou de fonctionnaires. Les uns et les autres encourent une responsabilité soit politique, financière, civile ou encore pénale.

I.1.3 Les comptables :

« Est comptable public de recettes et de dépenses, toute personne ayant qualité pour exécuter au nom d'un organisme public des opérations de recettes , de dépenses ou de maniement de titres , soit au moyen de fonds et de valeurs dont il a la garde soit par virement interne d'écritures, soit par l'entremise d'autres comptables publics ou de comptes externes de disponibilités dont il ordonne ou surveille les mouvements » (texte de 67 sur la comptabilité publique).

a) Rôle des comptables :

Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables et l'incompatibilité entre les deux fonctions qui en découle, conduit à confier exclusivement aux comptables les opérations ci-après assumées sous l'autorité du ministère des finances.

- Le recouvrement ou l'encaissement de toutes les recettes des organismes publics ;
- le paiement des dépenses de ces mêmes organismes, généralement sur ordre des ordonnateurs ;
- le maniement des fonds des organismes publics et des mouvements de comptes de disponibilités;
- la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent ;
- La conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité.

Les comptables ne se contentent pas de manier les fonds publics, ils exercent aussi toute une série de contrôles. À la différence des ordonnateurs, il s'agit d'un corps particulier de fonctionnaires.

Les comptables publics se répartissent en deux secteurs :

- Les comptables de Trésor ont une compétence générale (Trésorier Général du Royaume, Trésoriers régionaux, préfectoraux ou provinciaux et receveurs des finances, percepteurs et receveurs communaux, Agent Comptable Central des chanciers diplomatiques et consulaires ...) et,
- Les autres comptables ont une compétence spéciale (exemple : les receveurs comptables des douanes et des impôts indirects...).

b) Responsabilité des comptables :

Les comptables sont responsables personnellement et pécuniairement d'opérations dont ils sont chargés. C'est une responsabilité objective, la seule constatation d'une irrégularité la met en cause, qu'elle soit imputable à un comptable ou à un subordonné. Le comptable est responsable de sa caisse sans qu'il soit nécessaire qu'une faute ait été prouvée. Dès lors qu'un défi ou un manquement en deniers est constaté ou qu'une dépense a été irrégulièrement payée, la responsabilité pécuniaire du comptable est engagée. Il doit verser, sur ses deniers personnels, une somme équivalente à celle qui manque dans la caisse. Dans ce cas, il est en **débet**.

La responsabilité du comptable ne peut être mise en jeu que par le ministre des Finances ou juge des Comptes. Cette responsabilité très lourde est cependant insuffisante pour garantir le Trésor contre la dilapidation des deniers publics compte tenu du risque important d'insolvabilité. Il a donc fallu garantir la responsabilité du comptable. Avant d'être installés dans leur poste, les comptables sont tenus de constituer diverses garanties.

I.2 LA PROCEDURE D'EXECUTION DE LA LOI DE FINANCES**I.2.1 L'exécution des recettes :****A. Les conditions d'exécution des recettes :**

L'exécution des recettes suppose au préalable une double condition : l'existence de créances publiques (condition de fond) et l'autorisation annuelle donnée par la loi de finances (condition de forme).

Dans ce cadre la loi de finances de l'année autorise la perception des ressources publiques (de sorte que toute perception non-autorisée est interdite). En outre, les dispositions relatives à la comptabilité publique interdisent la perception de toute autre contribution qui ne soit autorisée par les lois, les règlements et budgets des recettes.

B. La procédure d'exécution des recettes :

Cette procédure d'exécution des recettes peut être normale ou simplifiée.

a) La procédure normale d'exécution des recettes comporte trois étapes la liquidation et la mise en recouvrement opérées par les ordonnateurs et le recouvrement effectuées par le comptable :

- la liquidation des droits consiste à déterminer le montant des créances publiques par rapport au tarif prévu ;
- la liquidation de l'impôt consiste à rapporter les chiffres des revenus ou des affaires imposables aux barèmes prévues par les dispositions fiscales ;
- la mise en recouvrement : les créances publiques liquidées font l'objet d'ordre de recette émis aux ordonnateurs et rendus opposables aux débiteurs ;
- le recouvrement : les ordres de recettes sont adressés aux comptables chargés d'en assurer le recouvrement. Ce recouvrement peut être fait à l'amiable (envoi de simples avis ou avertissements) ; ou encore le recouvrement forcé en ayant recours aux moyens de droit (commandement, saisie mobilière ou immobilière, saisie- arrêt, etc.).

b) La procédure simplifiée d'exécution des recettes ; il s'agit de la perception des droits au comptant (cas des recettes encaissées par versements au comptant pour certains impôts directs et indirects –IR, IS, TVA– et redevances perçues sans émission préalable de titres par les ordonnateurs) et les régies de recettes dont les fonctions se limitent aux encaissements (exécution matérielle des recettes, sous le contrôle sur place et sur pièces des comptables assignataires).

I.2.2 L'exécution des dépenses :

A. Les conditions d'exécution des dépenses :

Deux conditions s'imposent au préalable à l'exécution régulière des dépenses publiques. Il s'agit de l'autorisation annuelle donnée par le budget (condition de forme) et l'existence de dettes publiques (condition de fond).

B. La procédure d'exécution des dépenses

Deux procédures d'exécution des dépenses publiques sont possibles : l'une normale et l'autre simplifiée :

1. La procédure normale de l'exécution des dépenses : comprend deux étapes administrative et comptable :

- **L'étape administrative** consiste en trois opérations : l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement.
 - **L'engagement** est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge. L'engagement est fait générateur de la dépense. C'est l'acte qui va rendre l'Etat débiteur et non la loi de finances qui n'est qu'une autorisation de dépenser.
 - **La liquidation** consiste à vérifier la réalité de la dette et à se livrer à une évaluation précise et concrète de la dépense. Elle implique la vérification de la règle du service fait. En principe, un paiement ne peut intervenir qu'après que les prestations ont été fournies ou les services accomplis. Cette règle d'application souvent gênante comporte des aménagements (pour les marchés publics, il est possible aux administrations de verser des acomptes).
 - **L'ordonnancement** est l'acte administratif donnant, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre de payer les dettes des organismes publics.

• L'étape comptable de la dépense

Le paiement est l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette. Le paiement est opéré par le comptable qui non seulement est caissier et payeur, mais aussi contrôleur de la régularité de la dépense. Le comptable doit en effet, à cette occasion, effectuer un contrôle de l'exécution avant tout paiement, sous peine de voir engagée sa responsabilité financière. Ce contrôle du comptable est très efficace et justifie à lui seul la règle de séparation des ordonnateurs et des comptables. Outre le respect de la procédure budgétaire, il vérifie que les créances sur l'Etat ne sont pas atteintes par la prescription.

2. La procédure simplifiée d'exécution des dépenses :

Il s'agit des dépenses sans ordonnancement préalable, les régies de dépenses et les payeurs délégués (billeteurs).

- Pour les dépenses sans ordonnancement préalable, le paiement est autorisé pour les dépenses désignées par arrêté du ministère des finances. Les comptables effectuent le paiement de ces dépenses au vu des justifications fournies par les ordonnateurs ou les créanciers. Ce paiement fait l'objet d'une notification à l'ordonnateur dont les crédits ont été consommés mais aussi au contrôleur des engagements de dépenses.
- Pour les régies de dépenses ; il s'agit des dépenses urgentes ou de faible montant, cette exécution peut être déléguée à des agents de l'administration qui sont au contact immédiat des créanciers sous le contrôle des comptables assignataires.
- Les payeurs délégués sont nommés pour recevoir des comptables publics certaines rémunérations revenant à des agents d'un même service, à charge pour eux d'en assurer le paiement entre les mains de leurs bénéficiaires. Notons que les payeurs délégués comme les régisseurs agissent sous la responsabilité et le contrôle, sur place et sur pièce, du comptable de rattachement et du comptable assignataire de la dépense.

En outre, les payeurs délégués comme les régisseurs assument la responsabilité pécuniaire des opérations de caisse qu'ils ont la charge d'exécuter.

II/ La comptabilité de l'Etat

Le droit de la comptabilité publique est fondé sur un certain nombre de principes hérités du XIXe siècle qui malgré de nombreuses atténuations, sont encore invoqués comme des dogmes.

La comptabilité publique trouve sa justification d'origine dans la normalisation de l'autorisation budgétaire qu'il faut avant tout respecter sous peine de déclencher une série de responsabilité financière, car l'objet de la comptabilité publique est la réalisation de l'intérêt général tout en protégeant les deniers publics. Pour cette raison l'exécution budgétaire est dominée par le souci de contrôle; d'où la nécessité d'effectuer les opérations financières et techniques selon des règles homogènes et précises de forme et de fond.

Ainsi, pendant longtemps la comptabilité publique n'a rempli que cette double fonction technique et juridique, avec l'évolution actuelle les missions de l'Etat, tout en conservant à la comptabilité publique sa fonction classique qui est la sauvegarde des deniers publics et le respect des décisions de l'autorité budgétaire on lui demande de devenir un véritable instrument de management.

Or, si dans les pays développés la mise en place des règles et structures de comptabilité et de reddition des comptes publics est le produit de toute une évolution historique, politique et socio-économique dans les pays en voie de développement cette évolution constitue un phénomène nouveau. Car, c'est au lendemain de leur indépendance politique que ces pays ont commencé à repenser leurs structures de gestion et de contrôle.

Le Maroc n'a pas échappé à la règle puisque depuis son indépendance, il s'est très vite intéressé aux théories nouvelles de la comptabilité, depuis cette date d'importantes tentatives de réforme ont été menées en la matière qui constituent autant de jalons dans l'histoire de réforme et de la consolidation de notre système de reddition des comptes. En effet, c'est le dahir du 6 août 1958 qui tout en s'inspirant du décret français du 31/05/1862 a tenté d'adapter les dispositions du protectorat aux données nouvelles de l'indépendance. Une mise à jour de ce texte s'avère urgente surtout avec la constitution de 1962 et la loi organique du 9 novembre 1963.

Mais la véritable réforme s'est inaugurée avec la publication du nouveau règlement de la comptabilité publique (décret royal du 21 avril 1967). Ce texte constitue un compromis entre les dispositions françaises et les pratiques marocaines.

Les auteurs de ce texte n'ont pas voulu comme s'écarter trop des pratiques françaises, car il aurait été dangereux de bouleverser des méthodes bien comprises pour le plaisir de réformer. Si sur le plan législatif cette discipline, la comptabilité publique a bénéficié assez largement du développement au cours de ces dernières années dans le domaine de contrôle des finances publiques, mais cela ne s'est guère répercuté au niveau de l'enseignement. Dans les universités de droit et des sciences économiques les programmes ne prévoient pas de cours ou de modules consacrés à cette discipline, bien que son importance pratique au sein de l'administration (et collectivités locales) soit considérable.

En fait, la comptabilité publique peut constituer un outil précieux de prise de décision à long terme. Elle devra être conçue de telle sorte qu'elle satisfasse les besoins de développement de la nouvelle gouvernance financière (connaissance de la situation du patrimoine, coût, rendement, résultat).

II.1. Définition de la comptabilité publique

Il n'existe pas de définition officielle expresse de la comptabilité publique, cependant il est possible de dégager une définition aussi complète que possible du décret du 21 avril 1967 portant règlement général de la comptabilité publique. L'article premier de ce décret dispose : «La comptabilité publique s'entend de l'ensemble des règles qui régissent les opérations

financières et comptables de l'Etat, des collectivités locales, de leurs établissements et de leurs groupements et qui déterminent les obligations et les responsabilités incombant aux agents qui en sont chargés».

Cette définition synthétique met en évidence trois critères généraux à retenir à savoir :

- les règles de la comptabilité publique (aspect formel) ;
- les organismes soumis à ces règles;
- les opérations auxquelles s'appliquent ces règles.

La comptabilité publique retrace essentiellement les opérations prévues au budget, comme la comptabilité des organismes publics qui retrace deux catégories d'opérations : - Opérations budgétaires ; - Opérations de trésorerie. De ce fait, la comptabilité publique est une comptabilité de deniers, son élargissement en vue de devenir patrimoniale est envisagé, elle n'est actuellement réalisée que dans quelques établissements publics. Dans la pratique la comptabilité de l'Etat comprend :

- Une comptabilité deniers ;
- Une comptabilité des matières valeurs et titres (appelée souvent comptabilité des valeurs inactives : portefeuille de trésorerie générale, valeurs chez les correspondants, tiers créanciers en titres et valeurs)
- Une comptabilité patrimoniale.

Pour les recettes, Elles sont prises en compte au titre de l'année en cours de la quelle elles sont encaissées par le comptable public. Pour Les dépenses, Elles sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle les ordonnances ou mandats sont visés par les comptables assignataires. Elles doivent être payées sur les crédits de la dite année quelque soit la date de la créance.

A. Les règles de la comptabilité publique

La comptabilité publique est un ensemble de règles principalement juridiques et secondairement techniques.

a. Les règles juridiques

Les règles de la comptabilité publique ce sont des règles de droit (force obligatoire, sanction par l'autorité publique) qui sont prescrites par des actes juridiques. Ces actes sont d'origine diverses qui se situent à tous les niveaux de la hiérarchie des normes juridiques. La comptabilité publique est une branche de droit public.

1. Le droit international

Le droit international (hard law) encore peu élaboré ne connaît que de rares dispositions générales relatives aux finances publiques: (obligation de solder les dettes contractées envers

d'autres Etats, stipulations financières des traités). Les voies et les moyens de réalisation de ces créances et de ces dettes entrent dans le champ de la comptabilité publique.

Toutefois, il faut préciser qu'aujourd'hui la prise en considération de la dimension internationale et régionale de la gestion et du contrôle des finances publiques revêt une importance cruciale. Par exemple lorsqu'un Etat adhère à une organisation internationale de contrôle supérieur il est appelé à respecter les résolutions et les recommandations émanant de celle-ci (soft law) qui se situent toujours dans le cadre des principes de la reddition des comptes et de la comptabilité publique.

2. La constitution

Elle désigne en général l'organe auquel est attribué la compétence financière et détermine parfois certaines règles de procédure budgétaire et de contrôle. C'est ainsi la constitution marocaine prévoyait l'égalité devant l'impôt. Ace titre l'article 17 de la constitution de 1996 dispose: « tous supportent, en proportion de leurs facultés contributives, les charges publiques que seule la loi peut, dans les formes prévues par la présente constitution, créer et répartir ». De même l'article 18 stipule « tous supportent solidairement les charges résultant des calamités nationales ».

A titre de comparaison, le droit constitutionnel français se réfère aux articles 14 et 15 de la déclaration française, du 26/08/1789. Plus précisément l'article 15 de cette déclaration dispose: « La société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration.»

De même la constitution détermine la compétente législative pour le vote du budget (art. 50), son mode de présentation (art. 50 et 51) son règlement (art. 58) et son contrôle (titre x articles 96, 97, 98, et 99). Concernant le vote du budget, l'article 50 de la nouvelle constitution dispose: « le parlement vote la loi des finances dans des conditions prévue par une loi organique ».

S'agissant du contrôle des lois de finances l'article 96 précise les principales attributions de la Cour des comptes en stipulant: « la Cour des comptes est chargée d'assurer le contrôle supérieur de l'exécution des lois de finances. Elle s'assure de la régularité des opérations de recettes et de dépenses des organismes soumis à son contrôle en vertu de la loi et en apprécie la gestion. Elle sanctionne, le cas échéant, les manquements aux règles qui régissent les dites opérations ».

L'article 97 énonce que « la cour des comptes assiste le parlement et le gouvernement dans les domaines relevant de sa compétence en vertu de la loi. Elle rend compte au Roi de l'ensemble de ses activités ».

S'agissant du contrôle des collectivités locales (Régions, préfectures, provinces et communes), l'article 98 dispose: « les cours régionales des comptes sont chargées d'assurer le contrôle des comptes et de la gestion des collectivités locales et de leurs groupements ».

Précisions par ailleurs que la constitution marocaine (art. 50) renvoie le traitement des matières budgétaires et comptables de l'Etat à une nouvelle espèce d'actes juridiques de la loi organique constituée actuellement par le dahir du 26 novembre 1998 portant loi n° 7-98 relative à la loi organique des finances.

3. Les lois

Les lois applicables en comptabilité publique se présentent soit sous forme de dispositions permanentes, soit sous forme d'autorisation temporaires. Dans la première catégorie se range en droit marocain la loi organique des finances du 26 novembre 1998 qui détermine le mode d'établissement, de présentation, de vote et d'exécution du budget, les lois fiscales et les lois ordinaires telles que la loi n° 62-99 du 13 juin 2002 relative aux juridictions financières relative à la cour des comptes, la loi n° 15-97 portant code de recouvrement des créances publiques.

Dans la deuxième catégorie, l'acte principal est la loi des finances annuelle. Toutefois les lois de finances qui prévoient et autorisent les ressources et les charges de l'Etat peuvent aussi contenir des dispositions permanentes (dahir du 31 décembre 1979 portant loi de finances pour l'année 1980 relative à la participation à la solidarité nationale).

4. Le règlement

Il tient une place extrêmement importante dans la comptabilité publique. En effet, les actes juridiques qui régissent la comptabilité publique sont régis par la constitution, ordonnance organique, lois de finances, règlement général, arrêtés, instruction, circulaires. Même les règles techniques de la comptabilité publique sont fixées par des instructions du ministère des Finances. L'acte principal en ce domaine est le décret royal du 21/04/1967 portant règlement général de la comptabilité publique. Les modalités d'application de ce règlement font généralement l'objet de décrets simples. Au Maroc c'est le décret royal du 31/07/1968 qui fixe les modalités d'application du décret du 21/04/1967. De plus la législation et la réglementation confèrent un important pouvoir réglementaire au ministre des Finances qui l'exerce par arrêtés, instructions, circulaires, décisions ou notes. C'est le cas de :

- l'instruction du ministre des Finances du 26/03/1969 relative aux régies de dépenses et aux régies de recettes ;
- l'instruction du 23/02/1971 sur la présentation des comptes de gestion des receveurs des finances ;
- l'arrêté du ministre des Finances du 12/12/1967 fixant la liste des dépenses qui peuvent être payées sans ordonnancement préalable;
- note du ministre des Finances du 24/08/1962 relative au rôle et à la responsabilité des agents comptables.

Précisions enfin que les décisions les plus importantes font l'objet de Dahir ou d'arrêté du ministre des Finances. Cependant, si sur le plan pratique, la marche quotidienne des services financiers est réglée par divers règlements dont beaucoup d'ailleurs ne sont pas publiés.

Sur le plan pratique, faut-il préciser qu'en raison de la faiblesse ou de manque d'une doctrine financière de qualité (manque d'arrêts définitifs et publiés par les juridictions financières), il semble qu'il n'existe pas au Maroc, ici et maintenant, de place pour la création et l'interprétation des règles de la comptabilité publique.

5. La jurisprudence

Elle sert à interpréter les règles de la comptabilité publique lorsqu'elles sont imprécises ou inappliquées. Le contrôle de la régularité de ces règles appelle l'existence d'un contrôle des finances publiques efficace et l'intervention d'un juge spécialisé, à savoir le juge des comptes. Il faut distinguer, à cet égard, entre deux règles principales dont le contrôle de régularité révèle, depuis toujours, l'étendue et la complexité: la règle du service fait et celle de la gestion de fait.

b. Les règles techniques

Elles ont pour objet la description des opérations financières des organismes publics. Ces règles sont définies par:

1. des arrêtés du ministre des Finances;
2. des circulaires (circulaire n° 4/174 du 27/01/1969 du ministre des Finances relative au paiement hors du Maroc des dépenses publiques au assimilées, circulaire du Premier ministre 148/CAB du 13/05/1974 relative aux marchés publics internationaux) ;
3. des instructions concertées avec le ministre des Finances et les autres ministres intéressés (Instructions du ministre de l'Intérieur du 18/12/1976 portant sur l'application du dahir du 30/09/1976 relative à l'organisation des collectivités locales) ;
4. des décisions du Premier ministre (décision du 3/03/1987 relative au marché cadre) ;

5. les organismes publics. Les organismes publics sont les sujets des règles de la comptabilité publique. Selon l'article 1 du décret royal du 21/04/ 1967 les organismes publics sont: l'Etat, les collectivités locales et les établissements publics.

B. Les opérations financières

Traditionnellement la comptabilité publique a été conçue comme l'ensemble des règles applicables à la gestion des deniers publics; aujourd'hui il faut distinguer entre deux types de conception de deniers publics.

La conception classique : La conception classique des deniers publics telle qu'elle est affinée par la jurisprudence comporte:

- les fonds (valeur de caisse, numéraire) et tous les moyens de paiement ayant cours légal et pouvoir libératoire;
- les valeurs de portefeuille (titres de créance et de dettes destinés à se résoudre en encaissement et décaissement de somme d'argent: exemples: bons, traites ou obligations). Selon le conseil d'Etat français ces titres sont considérés comme des deniers par anticipation, puisqu'ils autorisent à se procurer immédiatement des fonds à l'escompte ou au remboursement ;
- la notion de propriété publique: les deniers appartiennent à des organismes publics.

La conception moderne : Elle inclut les biens non pécuniaires (exemple: gestion des immeubles possédés par les organismes publics, patrimoine ...). Cependant, cette extension reste encore théorique que pratique en ce qui concerne l'Etat, le principal organisme public. En effet, le décret du 21/04/1967 portant règlement de la comptabilité publique ne contient pas de dispositions relatives à la gestion des biens non pécuniaires. La comptabilité publique demeure une comptabilité en deniers, même remarque s'applique à la comptabilité des établissements publics administratifs. A ce titre, seule une comptabilité commerciale et industrielle qui peut combler ces lacunes.

II.2. Comptabilité publique et comptabilité privée

La comptabilité publique vise principalement à vérifier la régularité des opérations financières, la comptabilité privée à connaître le résultat de gestion. En comptabilité publique la plupart des recettes proviennent d'impositions recouvrées par des procédés de puissance publique.

Les organismes publics n'ont pas pour raison d'être de faire des bénéfices mais réaliser l'intérêt général. Au contraire, les recettes des entreprises privées proviennent des versements consentis par les acheteurs et les usagers en vue de réaliser des bénéfices.

Les fondements de la comptabilité publique: prudence, description des faits comptables et détermination de la responsabilité

Les règles de la comptabilité publique qui se différencient de celles de la comptabilité privée sont principalement des techniques de contrôle (contrôle de régularité).

L'objectif principal du contrôle de régularité est d'assurer la protection des deniers publics, parce que l'ingérence dans le recouvrement des recettes publiques ou l'extraction irrégulière de fonds en valeur peuvent constituer des détournements au sens large. Or, il faut distinguer entre deux règles principales régissant le fonctionnement de la comptabilité publique:

A. La règle du service fait

Elle signifie que les organismes publics ne peuvent payer que après service fait et dans tous les cas, tout paiement d'avance est absolument interdit, sans justification. Le décret royal du 21/04/1967 portant règlement de la comptabilité publique vise directement ou indirectement le respect de cette règle dans les articles suivants:

Art. 5 (certification de l'ordonnateur) ;

Art. 11 (validité de la créance (8)) ;

Art. 40 (vérification de la réalité de la dette) ;

Art. 41 (principe de l'exécution préalable du service) ;

Art.42 (opposition et suspension de paiement par le comptable) ;

Art. 49 (justification du paiement à des ayants droit) ;

Art. 50 (perte d'une ordonnance ou d'un mandat, émission d'ordre de paiement appuyés de justification nécessaires) ;

Art. 92 (ordre de réquisition, passer outre) ;

Art. 93 (limites de l'ordre de réquisition).

Il est à noter que les récents amendements du code des juridictions financières, au sujet du régime des responsabilités des contrôleurs et des comptables publics, apporté par les lois de finances, au titre des exercices 2005 et 2008, a permis à la cour des comptes d'estimer que les « aménagements apportés sont de nature à vider le dispositif de contrôle de sa substance et à créer un déséquilibre entre le régime de responsabilité des ordonnateurs (régis par la loi) et celui des contrôleurs et des comptables (régis par des textes réglementaires) » en précisant notamment que la « suppression du contrôle de la justification du service fait, du respect de

prescription et de déchéance, le jugement des comptes devient une pure formalité» en rappelant que la « vérification de la justification du service fait est une règle fondamentale de la comptabilité publique permettant d'abord de s'assurer sur pièce de l'effectivité du service objet de la dépense publique avant tout règlement et d'apprécier, ensuite la liquidation de la dépense correspondante par rapport aux travaux ou services réalisés. Il en est de même des règles de prescription et de déchéance qui constituent une garantie de la stabilité des transactions publiques et le cumul des crédits budgétaires engagés, d'une année à l'autre, sans pouvoir les employer pour des projets d'intérêt général.

Il résulte conclut, le rapport de la cour des comptes, que la « suppression des contrôles précités a transformé le contrôle comptable public d'un contrôle effectif à un contrôle formel limité à l'enregistrement de ces opérations et à leur exécution, sans s'assurer des conditions légales et réglementaires de la validité des créances les concernant ».

B. La règle de la gestion de fait

Elle constitue également une sauvegarde essentielle de l'ordre et de la régularité des finances publiques. En effet, l'exécution des oppositions financières est soumise au respect d'un formalisme très précis, d'abord faire l'objet d'une autorisation budgétaire, ensuite l'intervention d'un ordonnateur et d'un comptable habilités. Enfin, l'intervention d'un juge des comptes pour rétablir la régularité de l'opération. Ces règles de la gestion de fait ont permis d'élargir indirectement la notion du compte et directement celle du comptable. En l'état actuel de la jurisprudence, il y a matière de déclaration de gestion de fait lorsque trois conditions sont réunies (13) :

- le maniement de deniers (paiement, créancier imaginaire) ;
- le maniement porte sur des deniers publics ou de deniers privés réglementés (perceptions illégales, trop-perçus, consignations ...) ;
- le "manutenteur" soit dépourvu de titre légal (art. 41 de la loi portant code des juridictions financières).

La gestion de fait est une approche globale consistant à assujettir aux juridictions financières toute personne s'étant immiscée dans les opérations comptables, selon le vieil adage « les deniers publics brûlent les doigts de ceux qui les touchent ».

La gestion de fait est soumise aux mêmes juridictions que la gestion de droit. Mais au-delà de ces préalables, elle apparaît comme une construction juridique ambiguë et complexe tant en ce qui concerne ses procédures empruntant, tout à la fois, à la procédure applicable au jugement des comptables patents mais aussi à ses règles spécifiques. Dans ce sens, la nature

de ces procédures ont fait l'objet de critiques acerbes de la part d'imminents spécialistes demandant sa réforme.

III/ La politique budgétaire

La politique budgétaire peut avoir deux rôles. Premièrement, elle permet de lisser l'activité économique en cas de pic d'inflation ou de déflation. Une politique d'expansion budgétaire peut être employée pour relancer une économie qui connaît une récession prolongée, comme ce fut le cas durant la grande dépression des années 30 ou, plus récemment, à la fin des années 90 au Brésil et dans le Sud-Est asiatique. Une politique budgétaire déflationniste peut être employée pour maîtriser et réduire l'inflation. Des politiques de ce type ont été mises en place dans les années 70, par exemple aux USA ou au Royaume-Uni. Ainsi, le premier rôle d'une politique budgétaire est de protéger l'économie des variations extrêmes qui engendrent de profonds et longs déséquilibres.

Deuxièmement, elle permet de lisser le cycle économique. L'idée ici est d'obtenir une croissance régulière pour éviter que la balance des paiements devienne déficitaire ou que l'économie entre en surchauffe. Le gouvernement modifie le niveau d'imposition de façon à obtenir une demande suffisante pour que l'économie connaisse une croissance constante. Il fait en sorte que les excès ou les déficits de demande globale ne prennent jamais trop d'importance (l'objectif précédent concernait les interventions lorsque ces écarts étaient importants). Toutefois, aucun économiste ne s'attend à ce que le réglage soit suffisamment fin pour qu'il n'y ait aucune variation de la demande. Ces variations existent, il s'agit de les maîtriser.

Une politique budgétaire expansionniste aboutit à une augmentation des dépenses publiques et/ou à une réduction des impôts et des taxes. Ces actions entraînent une augmentation du déficit budgétaire ou, dans certains cas, seulement une diminution de l'excédent budgétaire. Depuis le milieu du siècle dernier, la plupart des pays industrialisés ont régulièrement des budgets en déficit. Cependant, depuis une dizaine d'années, des politiques de maîtrise (et même de réduction) des déficits budgétaires sont mises en œuvre. C'est notamment le cas au sein de l'Union européenne, où le pacte de stabilité et de croissance impose aux pays membres des seuils de déficit à ne pas dépasser.

Enfin, il ne faut pas confondre le déficit budgétaire et la dette publique : le premier correspond à un excès de dépenses (par rapport aux impôts collectés), que le gouvernement finance à l'aide d'emprunts, la seconde, à la somme des emprunts successifs (autrement dit, aux déficits budgétaires successifs) encore à rembourser.

Cette situation d'endettement et de déficit ne caractérise pas uniquement le Maroc. De nombreux pays connaissent des situations similaires. Une minorité de pays parvient à dégager un surplus budgétaire et à réduire leur dette. Notons également que, depuis mi-2008, les dettes de l'ensemble des pays se sont creusées sous l'effet des plans de relance autorisés, se traduisant par une diminution des recettes des États et l'arrêt de la croissance du PIB .

La position budgétaire d'un gouvernement correspond à son choix de présenter un budget en équilibre, avec une probabilité plus forte d'être en excédent plutôt qu'en déficit. Ce choix est-il, à lui seul, responsable de l'évolution de la croissance économique d'un pays ? Non. D'une part, la croissance du PIB dépend de l'ensemble des fuites et des injections etc, d'autre part, on s'aperçoit qu'en pratique la croissance est plus une cause de l'équilibre budgétaire que sa conséquence, puisque les gouvernements établissent leur budget sur des prévisions de croissance souvent trop optimistes.

En revanche, on peut faire un parallèle entre la demande globale et le déficit budgétaire. En effet, si le déficit budgétaire se réduit d'une année à l'autre, cela peut être dû à une baisse des dépenses publiques (G) ou à une hausse des impôts (T), autrement dit une baisse des injections ou une hausse des fuites. Dans les deux cas, la demande globale se réduit, toutes choses égales par ailleurs.

Enfin, le déficit ou l'excédent ne dépendent pas seulement des décisions gouvernementales, mais surtout du PIB de la période. Si le pays connaît une forte croissance économique, les ménages et les entreprises verront leurs revenus augmenter, les contribuables seront plus nombreux et payeront davantage d'impôts (augmentation de T). De plus, dans une économie en croissance, à mesure que le nombre de chômeurs diminue, les dépenses publiques en faveur des chômeurs se réduisent. Elles sont comptabilisées comme une augmentation de T. À l'inverse, dans une période de récession, le déficit se creuse plus rapidement. La fonction représentant les revenus des impôts est croissante en fonction du PIB. La pente de cette courbe dépend du niveau d'imposition. La courbe de dépenses de l'État est décroissante, ce qui signifie que ses charges sont moindres dans une économie florissante. Pour un PIB plus faible, il y a un déficit et, bien sûr, pour un PIB plus élevé, un excédent budgétaire. Un déficit budgétaire ex-post ne signifie donc pas forcément que la position budgétaire initiale soit déficitaire. Le budget peut être à l'équilibre au moment de son vote et se dégrader avec l'évolution négative de l'économie. Cependant, les prévisions de croissance utilisées pour déterminer le budget sont parfois optimistes, voire irréalistes. Dans ce cas, le gouvernement est en partie responsable du déficit. Les déficits ou surplus obtenus, lorsque l'économie est à

son niveau de production durable, correspondent aux déficits ou surplus structurels. Le niveau de production durable correspond à la situation où il n'y a ni excès ni déficit de la demande globale. De ce fait, le gouvernement peut opter pour un budget en équilibre ($T = G$), mais l'économie peut quand même être en déficit en cas de récession (ou en surplus en cas de croissance non anticipée).

La taille de l'excédent ou du déficit du secteur public varie automatiquement en fonction du niveau du revenu national. Cela a pour conséquence une réduction des fluctuations du revenu national sans que le gouvernement ait besoin d'entreprendre la moindre action. Les stabilisateurs budgétaires automatiques correspondent à l'augmentation des recettes budgétaires et/ou à la diminution du déficit budgétaire à mesure que le revenu national s'accroît. Ils sont donc activés dès que la demande globale fluctue. À l'opposé, un État aura besoin d'un certain délai pour mettre en place des modifications discrétionnaires de sa politique fiscale (ce délai correspond au temps nécessaire pour décider, voter et appliquer cette politique, ce qui nécessite d'abord d'en informer les entreprises qui doivent relayer cette politique).

Toutefois, ces stabilisateurs automatiques ne peuvent pas, à eux seuls, circonscrire le problème des fluctuations de la demande globale et du revenu de l'État. Leur effet consiste à réduire l'amplitude des fluctuations, pas à les éliminer. Enfin, ces stabilisateurs souffrent de quelques imperfections :

Un niveau d'imposition élevé décourage les efforts et les prises d'initiatives. Plus le taux d'imposition est élevé, plus la stabilité apportée par le système d'imposition à l'ensemble de l'économie est grande, mais plus les ménages et les entreprises sont dissuadés de faire des investissements, prendre des risques, travailler davantage, etc. Ainsi, faire des heures supplémentaires devient de moins en moins intéressant, et les ménages préfèrent substituer des heures de loisirs à des heures de travail. Les recettes fiscales sont alors moins importantes et l'effet stabilisateur en est réduit. Dans le même ordre d'idée, lorsqu'un individu change d'emploi pour occuper un poste mieux rémunéré, il risque de changer aussi de tranche d'imposition, et ce nouveau taux peut absorber tous ses bénéfices. Les personnes hésitent à changer d'emploi pour en prendre de mieux rémunérés, voire hésitent à occuper un emploi lorsqu'ils sont au chômage.

Les stabilisateurs automatiques permettent de réduire les variations du revenu national. Cet effet est désirable lorsque le revenu national est à un niveau adéquat.

Mais, qu'en est-il si l'économie connaît un fort taux de chômage et que le revenu national soit à un niveau trop faible ? Dans ce cas, ils agissent comme un frein fiscal, qui contrarie le rétablissement de l'économie vers un niveau de revenu national de plein-emploi.

Lorsque l'économie connaît un déséquilibre important, les stabilisateurs automatiques ne sont plus suffisants. Dans ce cas, le gouvernement peut choisir de modifier les niveaux d'imposition et de dépenses publiques. Il s'agit d'une politique discrétionnaire.

Au Maroc, le budget de l'État étant fixé annuellement, ce type de politique n'est, en théorie, discuté en profondeur qu'une fois par an. Néanmoins, lorsque la situation l'exige, l'État peut se permettre certaines dépenses supplémentaires sur la période. La politique budgétaire discrétionnaire permet d'influencer le niveau de la demande globale, mais elle permet aussi de modifier :

- l'offre globale, par exemple en défiscalisant certains investissements ou le recours aux heures supplémentaires
- la distribution des revenus

Comparons les effets d'une modification des dépenses publiques et ceux d'une modification du niveau d'imposition. Une augmentation de G de 100 millions a-t-elle le même effet qu'une diminution de T de 100 millions ?

G augmente quand la demande globale augmente. L'effet final dépend alors du multiplicateur des dépenses publiques. Une réduction des impôts a un effet plus faible qu'une variation de G , puisqu'elle entraîne mécaniquement une hausse du revenu disponible des ménages. Mais une partie seulement de ce revenu est consacrée à l'achat de biens nationaux, le reste est soit épargné soit utilisé pour acheter des biens importés. En règle générale, le multiplicateur des impôts est plus faible que celui des dépenses publiques. Pour obtenir le même effet final, il faut une variation plus forte des impôts que des dépenses publiques, ce qui correspond à un déficit budgétaire plus élevé.

Quel niveau d'efficacité peut être atteint par une politique budgétaire ? Permet-elle au gouvernement de faire un réglage en finesse de l'économie pour obtenir le niveau souhaité de revenu national ? Malheureusement non. Elle est doublement limitée, par l'amplitude des réactions obtenues, d'une part, et par le délai de réaction entre la mise en place d'une politique et l'obtention des effets, d'autre part. Pour être en mesure de décider d'une façon éclairée de l'ampleur des dépenses nécessaires pour relancer une économie, un gouvernement

doit connaître leurs effets quantitatifs sur le PIB, le niveau de chômage et l'inflation. Or, l'amplitude de ces effets est difficile à déterminer à l'avance pour de nombreuses raisons.

Prédire les effets d'un changement des dépenses publiques. Supposons que G augmente de x €, cela se traduit-il par une augmentation des injections supérieure, inférieure ou égale à x ? Les trois situations sont possibles. D'où proviennent alors les différences ? Ce sont à nouveau les effets d'éviction qui rendent les prévisions difficiles. Ainsi, lorsque le gouvernement fait des dépenses dans le système éducatif, la demande globale augmente, mais, en réaction, certains parents peuvent être dissuadés de mettre leurs enfants dans des établissements privés, ce qui réduit la demande globale. Ou alors, G peut servir à augmenter la qualité du service public de santé, mais dans ce cas, la demande qui s'adresse aux établissements privés va peut-être se réduire.

Quel est l'effet final au niveau de l'économie ?

Prédire les effets d'une diminution des impôts. Les effets d'une diminution des impôts sont tout aussi difficiles à prévoir. Le gouvernement ne connaît pas la réaction des ménages, vont-ils dépenser ou épargner davantage si T diminue ? Vont-ils consommer plutôt des produits nationaux ou importés ?

Enfin, ces efforts de prévision, réalisés par les instituts statistiques et les services de l'État, ne peuvent pas intégrer des chocs exogènes, comme les attentats du 11 septembre, qui ont un effet important sur l'économie. Précision enfin que, avant de pouvoir déterminer les effets d'une variation de G ou de T , il faut être en mesure de prévoir le niveau du PIB en l'absence de toute variation. Cet exercice-là est déjà fort compliqué, les gouvernements n'y parviennent pas souvent.

Une politique budgétaire peut souffrir d'un décalage important entre le moment où elle devrait être mise en place en théorie et son application réelle. Ainsi, il est possible que des décisions prises pour limiter une phase de récession soient appliquées alors que l'économie est déjà dans une phase d'amélioration. La politique budgétaire est alors non seulement inefficace par rapport à son objectif initial, mais en plus elle peut avoir des effets négatifs (inflation).

À la décharge des gouvernements, ce délai entre l'action politique et ses effets ne leur est pas intégralement imputable. Il dépend majoritairement de la vitesse de réaction des ménages et des entreprises à ces stimuli, vitesse qui est conditionnée par de nombreux facteurs (période de l'année, moral, etc.). Par ailleurs, les entreprises et les ménages ne répondent pas de la

même façon ni à la même vitesse aux variations de G et de T . Par exemple, les ménages réagissent très lentement aux modifications du niveau d'imposition et aux « cadeaux fiscaux » destinés à promouvoir certains investissements alors que les entreprises sont plus promptes à les utiliser.

Malgré les limites évoquées, si un gouvernement décide d'avoir recours à une politique budgétaire, que doit-il faire ? Se focaliser sur G ou sur T , ou faire varier les deux simultanément ? Cela dépend avant tout de considérations politiques : qui souhaite-t-on favoriser ? Une modification du niveau d'imposition favorise... ceux qui paient déjà des impôts. Ce ne sont peut-être pas les personnes qui en ont prioritairement besoin. Une augmentation des dépenses publiques permet-elle plus de précision ? Oui, car une modification des impôts (T) touche tout le territoire, tandis qu'une augmentation des dépenses publiques (G) peut-être dirigée directement vers la partie du territoire la plus touchée par le chômage, ou vers un secteur d'activité particulier.

Chapitre 6 : Le contrôle du budget de l'Etat

La fonction de contrôle est essentielle pour la bonne exécution du budget. Tout le droit budgétaire repose sur l'idée d'autorisation. Le contrôle de l'exécution du budget consiste à s'assurer de la conformité de cette exécution aux autorisations données par le Parlement. Pour protéger les deniers de l'Etat, plusieurs formes de contrôles ont été mises en œuvre : le contrôle *a priori* et le contrôle *a posteriori*, les contrôles externes et internes.

- **Le contrôle a priori** repose sur une intervention préalable à tout acte engageant les finances publiques. Il est préventif. Il s'efforce de prévenir les irrégularités. Son but est d'empêcher qu'une irrégularité soit commise. Il constitue cependant un facteur de paralysie de l'action administrative.
- **Le contrôle a posteriori** intervient alors que la procédure de recette ou de dépense est déjà totalement réalisée, en sanctionnant les irrégularités commises. Il évite la paralysie générée par le contrôle *a priori* mais il est beaucoup moins protecteur des deniers publics, car les conséquences d'une irrégularité budgétaire soit souvent difficilement réparables. En cas de dépenses engagées irrégulièrement, il ne reste, le plus souvent, au Parlement qu'à couvrir ces irrégularités.

Le contrôle en matière budgétaire tente d'instaurer un équilibre entre le contrôle *a priori* et le contrôle *a posteriori*. Si l'on s'intéresse aux autorités chargées du contrôle, les contrôles peuvent se diviser entre contrôles internes et contrôles externes.

- **Le contrôle interne** est effectué par l'administration chargée d'exécuter la loi de finances.
- **Le contrôle externe** est exercé par des instances extérieures à l'administration chargée d'exécuter la loi de finances.

I. LES CONTROLES INTERNES

Le contrôle interne est exercé par l'administration des finances. Ce contrôle peut paraître inattendu car il est rare qu'un organe d'exécution soit en même temps un organe de contrôle. Le contrôle diffère selon qu'il s'agit des ordonnateurs ou des comptables.

I.1 Le contrôle sur les ordonnateurs

Le contrôle administratif sur les recettes est relativement simple car le contribuable est un allié efficace. La résistance du contribuable à tout prélèvement irrégulier limite le prélèvement de taxes non autorisées. Le danger est beaucoup plus grand en ce qui concerne le non-prélèvement de taxes légalement dues ou le paiement de dépenses non autorisées car le bénéficiaire se garde bien de protester. Cependant, les administrateurs sont plus enclins à effectuer des dépenses au-delà des autorisations qu'à négliger des recettes. C'est pourquoi il existe un contrôle des dépenses par le contrôleur financier auquel s'ajoute un contrôle du comptable sur l'ordonnateur.

a) *Le contrôleur financier* est un agent du ministère des Finances, dont la fonction est de contrôler et de conseiller les ordonnateurs principaux. Il intervient lors de l'engagement et de l'ordonnancement des dépenses. Ce contrôle a été difficile à établir parce que les décisions d'engagement et d'ordonnancement sont normalement prises par des ministres, qui sont au sommet de la hiérarchie administrative. Par ailleurs, les décisions d'engagement et d'ordonnancement supposent une appréciation d'opportunité qui ne doit pas être contrôlée. Les contrôleurs doivent se limiter à s'assurer que la dépense est conforme aux autorisations budgétaires sans apprécier son opportunité. Ce type de contrôle risque d'aboutir à un déplacement du pouvoir de décision au profit de l'organe de contrôle. Il est cependant indispensable car il vaut mieux arrêter une dépense irrégulière à sa source. Le contrôleur financier intervient au stade de l'engagement puis de l'ordonnancement de la dépense.

- *Le contrôle de l'engagement.* Le contrôleur financier examine la régularité des opérations d'engagement qui sont effectuées par l'ordonnateur. Il vérifie tous les actes qui se traduisent par une dépense immédiate ou future. Toute proposition d'engagement doit être soumise au contrôleur avec pièces justificatives sauf en cas d'engagement automatique pour les dépenses de personnel pour les effectifs existants. Celui-ci doit s'assurer de l'imputation de la dépense, de la disponibilité des crédits, de l'exactitude de l'évaluation de la dépense. Une fois ces opérations de vérification opérées, le contrôleur financier peut :

- accorder son visa. La dépense est alors engagée ;

- demander des justifications complémentaires. L'opération est alors retardée jusqu'à ce que le contrôleur obtienne les justifications suffisantes ;
- refuser son visa. Cette dernière situation est très rare car, généralement, les avis du contrôleur financier ont été écoutés et le projet de dépense remanié, afin d'éviter le refus de visa. En cas de désaccord, le contrôleur financier doit en référer au ministre des Finances. Il ne peut être passé outre au refus de visa que sur avis conforme du ministre des Finances.

- *Le contrôle de l'ordonnancement.* Le contrôleur financier vise également les ordonnancements avant signature du ministre. Il s'assure que la dépense a fait l'objet d'un engagement autorisé et que l'ordonnancement est conforme à l'engagement. En cas d'irrégularité, le contrôleur vise avec observations et le comptable ne pourra procéder au paiement qu'avec l'autorisation du ministre des Finances.

Le contrôleur financier est aussi conseiller du ministre qu'il contrôle. Il formule un avis sur tous les projets et actes préparés par le ministre. Il rédige un rapport annuel à l'intention du ministre contrôlé, mais aussi du ministre des Finances et des commissions des finances du Parlement. Il est même quelquefois l'avocat du ministre auprès du ministre des Finances lors des demandes de crédits.

Le contrôle financier assure au ministre des Finances une prédominance qui n'existe pas dans les textes. Il s'agit d'un contrôle efficace qui est avant tout préventif. Ainsi, les dépassements de crédits sont relativement rares.

b) *Le contrôle du comptable sur l'ordonnateur* présente l'intérêt essentiel, grâce à la séparation des ordonnateurs et des comptables, de permettre le contrôle par le comptable de la régularité des opérations administratives de dépense. Le comptable ne doit payer qu'après s'être assuré que l'ordonnateur était bien compétent, que les crédits étaient disponibles, que la dépense a été correctement imputée dans les comptes, que la créance présentée est valable, qu'il a produit les justificatifs nécessaires, que le règlement est libératoire, que les visas du contrôleur financier sont présents.

Là encore, le contrôle du comptable est un contrôle de régularité et non d'opportunité. S'il constate des irrégularités, il doit suspendre le paiement en informant l'ordonnateur. Celui-ci a la possibilité de passer outre au refus du comptable par la procédure de réquisition. Le comptable doit alors s'incliner et en informer le ministre des Finances. Dans ce cas, le comptable est exonéré de sa responsabilité qui est assumée par l'ordonnateur lui-même. Le

comptable doit cependant refuser d'obtempérer aux ordres de réquisitions si la suspension du paiement est motivée par l'indisponibilité des crédits, l'absence de service fait, l'absence de caractère libératoire du règlement, l'absence de visa du contrôleur financier.

I.2 Le contrôle sur les comptables

a) Le contrôle de l'Inspection générale des finances

Comme les autres ministères, le Ministère des Finances dispose d'un corps de contrôle. Le contrôle de l'Inspection des finances porte sur l'ensemble du secteur public. Elle a une compétence à l'égard de tous les agents du ministère des Finances y compris les comptables, à l'égard des ordonnateurs secondaires ainsi que de tout organisme qui bénéficie de fonds publics (établissements publics).

L'Inspection générale des finances relève directement du ministère des Finances. Il ne s'agit pas d'un corps intégré dans la hiérarchie administrative et son autorité dépend uniquement du ministre des Finances. Les inspecteurs des finances exercent leur vérification sur pièce et sur place par des tournées inopinées. Ils n'ont aucun pouvoir de décision. Ils signalent simplement au ministre des Finances toutes les irrégularités relevées au cours de ces tournées et c'est le ministre qui prend, si besoin est, les mesures nécessaires. L'efficacité de ce contrôle tient à son caractère inopiné.

b) Le trésorier-payeur général surveille tous les comptables publics de son département. Ce contrôle est facilité parce qu'étant comptable principal de droit commun, il centralise tous les comptes des comptables publics du département.

II. LES CONTROLES EXTERNES

II.1 Les contrôles juridictionnels

Les attributions de la Cour des comptes sont très larges puisqu'elle connaît non seulement les comptes des comptables, mais aussi les comptes administratifs des ordonnateurs.

a) Le contrôle sur les comptables. La Cour des comptes juge les comptes des comptables publics et non les comptables eux-mêmes. Elle ne doit fonder ses arrêts que sur des éléments matériels, à l'exclusion de toute appréciation sur le comportement des comptables. La Cour doit statuer au vu des opérations qui lui sont soumises, sans prendre en considération les circonstances extérieures. Cela dit, en appréciant la régularité d'une opération, elle en tire des conséquences quant à la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables.

Les comptables dont les comptes sont directement rendus par la Cour des comptes sont ceux des comptables principaux de l'Etat, mais la Cour connaît aussi des opérations des comptables secondaires de l'Etat au travers des écritures que ceux-ci fournissent aux comptables principaux.

La compétence de la Cour ne se limite pas aux comptables de droit mais s'étend aussi aux comptables de fait. La déclaration de gestion de fait entraîne pour son auteur les mêmes obligations et responsabilités que pour les comptables de droit.

La Cour des comptes est saisie d'office chaque année des comptes qu'elle doit juger. Le programme des contrôles est arrêté par le premier président de la Cour des comptes. Il est établi afin que toutes les institutions qui relèvent de la Cour soient contrôlées en moyenne tous les quatre ou cinq ans.

La Cour rend des arrêts qui peuvent être :

- des **arrêts de décharge** lorsque aucune charge n'a été retenue à l'encontre du comptable et que celui-ci a satisfait à l'ensemble de ses obligations ;
- des **arrêts de débet** lorsque la Cour constate que des irrégularités ont été commises.

b) Le contrôle sur les ordonnateurs. La Cour des comptes ne statue pas sur la gestion des ordonnateurs. Elle exerce cependant un contrôle de plus en plus important sur l'exécution administrative du budget. Elle se borne à donner son avis sur la gestion des ordonnateurs et à signaler les irrégularités révélées par l'examen des comptes des comptables.

II.2 Le contrôle parlementaire

Théoriquement le contrôle parlementaire devrait être le principal contrôle en raison de la compétence de principe du Parlement en matière budgétaire.

C'est tout d'abord grâce à ses pouvoirs généraux de contrôle que le Parlement pourrait exercer un contrôle de l'exécution du budget, comme par exemple le recours aux commissions d'enquête et de contrôle ou la mise en jeu de la responsabilité du gouvernement.

Par ailleurs, le vote d'une loi de finances rectificative peut être l'occasion de critiquer l'exécution du budget. Le Parlement peut également utiliser la procédure des questions écrites. Enfin, le contrôle du Parlement peut s'exercer à l'occasion du vote de la loi de règlement. Le projet annuel de loi de règlement constate le montant définitif des encaissements de recettes et des ordonnancements se rapportant à une même année. Il ratifie en outre les ouvertures de crédits non autorisées par la loi de finances initiale ou une loi de finances rectificative.

Chapitre 7 : Du déficit budgétaire à la dette publique

I/ Les déficits publics : contraintes et limites

II/ La dette : évolution et définition

III/ Théories de l'emprunt : arguments pour et contre

I/ Les déficits publics : contraintes et limites

La première partie ne concerne pas les ressources. La deuxième partie ne concerne pas les charges. La première partie concerne les conditions générales de l'équilibre financier. Dans cette première partie, il s'agit d'insister sur un phénomène majeur du droit budgétaire, c'est-à-dire le fameux équilibre. La première partie de la loi de finance vise à déterminer cet équilibre. Pour définir cet équilibre, il faut autant s'intéresser aux ressources qu'aux charges. Dans la première partie de la loi de finance, on distingue deux titres : - Les « dispositions relatives aux ressources », qui comporteront bien tout ce qui est susceptible d'interférer avec l'équilibre, et qui est inclus dans la mise en œuvre des ressources (ex. la modification du taux d'un impôt en cours sera dans cette 1ère partie). - Les dispositions relatives à l'équilibre des ressources et des charges. Un article d'équilibre est inclus généralement dans le projet de loi de finances. Une lecture des éléments de l'équilibre financier permet de ressortir :

- un tableau d'équilibre qui définit les plafonds des charges, c'est-à-dire le plafond de l'ensemble des dépenses de l'Etat, évalue les recettes et déduit de la comparaison des charges et des recettes un montant de déficit (« le déficit budgétaire ») qui sera lui aussi un plafond à ne pas dépasser.
- Si les recettes diminuent, le déficit augmente. Or, le montant du déficit est un plafond, il faudra alors baisser les dépenses du montant de la baisse des recettes. Sauf, à ce qu'intervienne une loi de finance rectificative venant corriger le montant du déficit, ou plafond du déficit autorisé.
- En cours d'année, les recettes augmentent. A priori, deux solutions : soit on baisse le montant du déficit, soit on maintient le montant du déficit tout en dépensant plus. Problème, les dépenses sont plafonnées, on ne pourra donc dépenser plus qu'après l'adoption d'une loi de finance rectificative qui augmentera le plafond des dépenses.
- C'est l'équilibre budgétaire entre les recettes, les dépenses et le déficit. Les plateaux de la balance ne sont pas soumis au même équilibre, car il y a des

mouvements qui ne sont pas des évaluations, et des mouvements qui sont des plafonds. Dans le cas où les recettes augmentent, le Parlement entend définir le cadre de l'affectation de ces recettes (réduction du déficit public, nouvelles marges de manoeuvre pour la dépense publique). Cette forme en deux parties et la répartition au sein de la première partie concerne autant les lois de finance de l'année que la ou les lois de finance rectificative(s). La loi de règlement, elle, ressemble à un article d'équilibre approfondi.

II. LA DETTE : EVOLUTION ET DEFINITION

II.1 Problématique et forme de l'emprunt

L'impôt est aujourd'hui le procédé normal de financement des dépenses publiques. Mais il se révèle quelquefois insuffisant. Il faut donc recourir à l'emprunt pour assurer leur financement.

a) L'emprunt se distingue de l'impôt en raison de son caractère contractuel et non obligatoire. L'Etat se procure des ressources sans utiliser la contrainte mais uniquement par l'engagement qu'il prend auprès des souscripteurs.

b) L'emprunt a surtout une finalité financière. Les ressources que l'impôt est susceptible de fournir sont limitées. La pression fiscale ne peut dépasser une certaine limite sans susciter des réactions économiques et politiques graves. L'emprunt est donc utilisé à titre accessoire lorsque le recours à l'impôt n'est plus possible, car l'emprunt est beaucoup plus onéreux que l'impôt.

c) L'emprunt peut être un instrument d'intervention en matière économique ou sociale. Dans cette hypothèse, l'Etat capte à son profit l'épargne disponible et utilise l'emprunt pour agir sur les structures économiques.

II.2 Historique de l'emprunt en France

L'emprunt est une réalité du pouvoir depuis qu'il existe. On trouve des traces d'emprunt dès le Moyen-Âge (banquiers italiens qui prêtaient au pouvoir). C'est ce phénomène qui pousse le pouvoir à financer par un appel à un tiers ce qu'il n'arrive pas à payer avec ses revenus ou avec ses recettes fiscales. Historiquement, sous l'Ancien Régime, la Couronne empruntait par le biais d'un réseau de nobles puissants que l'on appelait les financiers du royaume. C'étaient ces possédants terriens ayant d'immenses fortunes et qui étaient susceptibles quand la couronne manquait de liquidité de lui prêter de l'argent. Les financiers amassaient des

sommes colossales en intérêts. On avait un financement privé de la Couronne. Avec la Révolution (jusqu'à Waterloo), les choses changent. Mollien (ministre des finances de Napoléon) crée la caisse de services par le décret du 16 juillet 1806. C'est un outil comptable qui vient centraliser l'ensemble des mouvements financiers opérés sur le territoire national. Cette centralisation réalise l'unité de caisse. À partir de Mollien (1806), on avait une trace écrite : on peut savoir ce que sont les besoins de trésorerie de la Nation, des comptes publics. Une fois par mois, il est capable d'établir le solde de tout ce qui est entré dans les caisses et de tout ce qui est sorti des caisses. Mollien constate régulièrement un besoin de trésorerie, qui vient du fait que le solde est négatif. Le pouvoir organise donc par l'arrêté du 26 mai 1814 une administration s'appelant le Mouvement Général des Fonds. Il a vocation à gérer la trésorerie de l'Etat. Son appellation désigne sa fonction : il observe qu'on effectue plus de recettes que de dépenses en Corse, et l'inverse dans l'Est (beaucoup de militaires établis pour se protéger contre les Prussiens) ou dans le Nord. Administrativement, l'organisation du phénomène financier nécessite de rationaliser la gestion des fonds publics. Très rapidement, l'Etat se déleste de cette mission auprès de la Banque de France, à l'origine une banque privée. La loi du 9 juin 1857 confie la manutention des fonds à la Banque de France. Elle organise les transferts matériels d'argent d'un point à un autre. On continue à avoir cette administration qu'est le mouvement général des fonds, mais qui ne fait que de l'organiser au niveau de la trésorerie de l'Etat. La Banque de France le fait matériellement. Le mouvement général des fonds ne fait que prescrire. Là-dessus se développent deux choses : - Le développement de la monnaie scripturale (traites, chèques, virements...) ce qui amoindrit le mouvement matériel des fonds, - Les techniques de l'information et de la communication (poste, télégraphe, téléphone, télex, Internet...). On commence à pouvoir gérer la trésorerie de l'Etat uniquement de manière comptable. La loi du 30 août 1940 crée la Direction du Trésor, l'Administration change de nom. Depuis la IV et la V République, elle porte le fait qu'elle a été créée sous Vichy. La direction du trésor devient la direction générale du trésor et confie la gestion des emprunts à une agence que l'on appelle un service à compétence nationale (pas de personnalité morale, c'est un élément de l'Etat, une administration bénéficiant d'une compétence transversale). Ce service est l'agence France Trésor, créée par l'arrêté du 8 février 2001. Elle gère la trésorerie de l'Etat.

II.3. Les différents besoins de financement

Quand Mollien et les financiers du XIX siècle constataient un besoin de financement, on faisait appel à la Banque de France. À travers sa succursale locale (à Chambéry par ex.), la Banque de France prêtait des fonds au payeur local. La Banque de France se faisait rémunérer pour ces prêts. Au XX siècle, le recours généralisé aux avances de la Banque de France était une source d'inflation. Très rapidement, les promoteurs de la transparence financière ont souhaité l'arrêt de ce recours à la Banque de France. Cela a fini par intégrer le système juridique : la loi du 4 août 1993 figure maintenant à l'article L 141-3 du C. Mon. Et Financier. L 141-3 interdit à la Banque de France d'autoriser des découverts. Elle ne peut pas autoriser de découverts ou tous types de crédits au Trésor Public. L'adoption de ce texte ne s'est pas faite toute seule, il y a eu une petite poussée du Droit européen : art. 101 du traité (Maastricht 1993) interdit à la BCE et aux différentes Banques Centrales des Etats membres par ricochets d'accorder tous types de découverts ou crédits aux institutions et organes publics de la communauté. Matériellement, l'Etat a des besoins de trésorerie, et juridiquement, on ne peut plus accéder aux découverts. Les différents besoins de trésorerie : - Le solde de trésorerie ou déficit de caisse : c'est l'observation du décalage entre le rythme de perceptions des recettes et le calendrier des dépenses. On a un rythme de consommation des crédits qui tourne autour de 8%/mois, soit 1/12ème. À l'inverse, les recettes ne rentrent pas à ce rythme (sauf recettes de TVA). La consommation des ménages n'est pas uniforme (Noël, vacances). Les impôts sur le revenu et impôts sur les sociétés sont réglés par tiers (trimestriellement). Les recettes de l'Etat entrent en mars, juin et septembre. On constate donc un déficit de caisse au moment du paiement des fonctionnaires en janvier par ex., soit un solde de trésorerie. - Le solde budgétaire : il génère le déficit budgétaire. C'est le constat de ce que l'ensemble des recettes ne permet pas de couvrir l'ensemble des dépenses. Ce solde budgétaire est constaté en fin d'année, mais on fait bien la différence entre le solde budgétaire (qui constate une carence) et le solde de trésorerie (qui s'effectue au quotidien). Il faut financer ce déficit budgétaire, et il existe une autre cause à l'emprunt, c'est le besoin de financement lié à l'amortissement de la dette. Dans une dette il y a le capital et les intérêts, intérêts qui sont considérés comme une dépense de l'exercice ; le principal (le capital) n'est pas une dépense mais une ressource temporaire – l'emprunt – qui génère une charge temporaire : le remboursement de cet emprunt. Pour rembourser cet emprunt, on procède à son amortissement, c'est-à-dire rembourser le capital. Il peut s'effectuer à échéances, en une fonction... Or, dans la mesure où cet amortissement n'est pas considéré comme une dépense mais comme une charge, il va

créer au moment où il intervient un besoin de trésorerie. Avec la multiplication du poids de la dette, ce besoin de trésorerie s'accroît d'année en année. On a des emprunts liés à un déficit budgétaire, et des emprunts liés au fait qu'on a 30 ans d'emprunts arrivant à échéance. En 2002 : 70 milliards de remboursements. Chaque année, l'agence France Trésor gère entre 100 et 140 milliards d'emprunts. C'est la gestion de la trésorerie de l'Etat.

II.4. Le financement de la dette

Quels sont les outils financiers mis en œuvre par l'Agence France Trésor pour couvrir ces montants ?

Au XIX siècle, on avait recours à l'emprunt perpétuel. C'était une dette viagère : les particuliers prêtaient à l'Etat sous forme de titres, des titres viagers. Le titre viager s'éteignait avec le possesseur du titre, ou alors on avait une dette perpétuelle qui consistait à prêter une somme d'argent sans jamais récupérer le capital, en échange du paiement d'un intérêt perpétuel. Avant 1914, une grande partie de la dette est une dette à très long terme. Là-dessus se développe l'inflation. On commence à constater l'inflation, qui se développe dramatiquement au XX siècle. Les dettes perpétuelles perdent complètement leur valeur, et sont quasiment éteintes aujourd'hui. Conséquemment, ces titres ne sont plus souscrits par les prêteurs, et l'Etat est donc contraint de moderniser ses emprunts, ses outils. Après la 2GM, se multiplient donc les avances monétaires de la Banque de France aujourd'hui interdites (depuis la loi de 1993), mais aussi les dépôts des correspondants 20 du Trésor (ayant l'obligation de ne jamais être à découverts : ils génèrent une ressource pour l'Etat). Il s'agit pour l'Etat d'obliger un certain nombre de personnes publiques (les établissements publics & les collectivités locales de l'époque) à déposer leurs sommes ou à maintenir leurs sommes sur le compte de l'Etat à la Banque de France. Or, comme ces personnes génèrent de la trésorerie, c'est autant de moins que l'Etat devra emprunter. Se développent les bonds du Trésor. À partir des années 1980, on entre dans une phase de désinflation, qui va permettre à nouveau de recourir à des emprunts à long terme, et parallèlement, on va mettre en place une politique de transparence et de sécurité de ces titres financiers. La crise de l'interventionnisme est une crise politique qui conduit les gouvernants à remettre en question le bien fondé de la participation de l'Etat à la vie sociale et économique. C'est donc un relatif désengagement de l'Etat qui prend plusieurs formes : au niveau du secteur public. On la constate en Grande-

Bretagne (grandes privatisations), et aussi en France (à partir de 1986, on procède à une privatisation du secteur public au sens large). Les entreprises publiques deviennent SA. Cette crise de l'interventionnisme trouve essentiellement ses causes dans un aspect financier. En fait, en Angleterre et en France, les recettes publiques ne couvrent plus les dépenses. C'est bien ce recours massif à l'emprunt qui va quelque part guider vers un rétrécissement de la sphère de l'intervention. À partir du moment où l'insuffisance des recettes est constatée, il faut réviser la politique financière de l'Etat. À partir des années 1980, la ministère des finances, et plus particulièrement la Direction du Trésor, va moderniser les outils de financement des différents déficits. Quels sont ces outils ? On a 3 catégories d'outils permettant de financer les différents déficits : ; Les OAT (Obligations Assimilables du Trésor). Ce sont des titres financiers à long terme. Leur maturité (= échéance) est comprise entre 7 et 50 ans. La plupart des OAT sont à taux fixe. La procédure d'émission de ces emprunts à long terme est une procédure d'adjudication, le premier jeudi de chaque mois. Les intervenants du marché vont souscrire à ces OAT. L'adjudication permet de faire baisser le taux, car on met en concurrence les investisseurs financiers qui veulent souscrire ces Obligations Assimilables du Trésor. Les OAT permettent de financer les investissements. De la confiance des investisseurs dans les politiques budgétaires à long terme dépendra le coût du financement de nos investissements (le coût financier = le prix des intérêts). Ex. tunnel Lyon-Turin : coût est de 15 milliards d'€. Les Etats, les régions et l'Europe financent, mais personne au ministère des transports ne veut financer cet investissement avec des recettes. On va emprunter 15 milliards et les rembourser grâce à l'exploitation de ce tunnel ferroviaire. In fine, dans 50 ans, le capital emprunté sera remboursé (15 milliards) et aussi les intérêts (15 milliards). Le taux d'intérêt dépend évidemment de la confiance que les investisseurs placeront en la viabilité financière du projet. C'est la même chose pour l'Etat. Il existe des Etats qui peinent à rembourser leur dette (Argentine, Thaïlande, Mexique, Russie...). Ces Etats, quand ils doivent entreprendre des investissements sont soumis à des taux d'intérêts bien supérieurs à ceux connus pour honorer leur dette. - L'importance de ce crédit public, confiance des investisseurs, se manifeste dans le taux d'intérêt des emprunts à long terme. ; Les BTAN (Bonds du Trésor à intérêt ANnuel) : ce sont des outils de financement à moyen terme. Leur maturité est de 2 à 5 ans. Eux-aussi sont émis par adjudication, le troisième jeudi de chaque mois. Les BTAN permettent généralement de financer les déficits de trésorerie, mais on tente de financer le déficit public par ces BTAN. Pourquoi ? Le déficit public est la

différence entre les recettes et les dépenses, et n'est pas censé être une situation structurelle. Il est censé représenter une situation conjoncturelle. En théorie, on devrait avoir des années à déficit, et puis retrouver des années à solde neutre... Tout cela devrait suivre le cycle économique qui préside au moment des recettes 21 fiscales. Le déficit, conjoncturel, devrait être remboursé à moyen terme, en attendant des années meilleures. En France, on est en déficit depuis 30 ans. Du fait d'une meilleure conjoncture, le Gouvernement Jospin avait réussi à faire baisser le montant du déficit public, il a bénéficié d'une meilleure conjoncture économique. Dans une conjoncture économique proche du Gouvernement Jospin, le Gouvernement Villepin a creusé le déficit public. Aux Etats-Unis par exemple, se succèdent des périodes de déficits et d'excédents budgétaires qui permettent d'opérer un lien très clair entre un déficit et un financement à moyen terme. ; Les BTF (Bonds du trésor à Taux Fixe et à intérêt précompté) : Les BTF sont par excellence les outils de financement du déficit de trésorerie. C'est grâce à ces BTF que l'on va financer l'écart constaté au quotidien entre le montant des recettes et des dépenses. Les BTF sont émis le lundi, par voie d'adjudication. Les BTF ont une échéance qui peut descendre jusqu'à 4 semaines (pas de maturité, car la période est trop courte). Au-delà, on emprunte. L'intérêt précompté signifie : on souscrit un BTF de 1000 qui sera remboursé dans 4 semaines à hauteur de 1000, mais on paye 998.

Chapitre 8 : Les finances locales

Les finances locales sont abordées de manière très résumée. Le but est de mettre en relief les éléments de la problématique relative à l'autonomie financière des collectivités locales.

La décentralisation a-t-elle suffisamment accru l'autonomie financière locale ? Telle est la question. La réponse passe par l'analyse d'un problème évident et perpétuel qui se retrouve partout et pour tous : celui de la rareté des ressources et de l'immensité des besoins.

Compte tenu de ce problème, il est irréaliste de penser que toutes les collectivités locales puissent bénéficier d'une réelle autonomie alors même qu'il est difficile pour l'Etat de continuer à assurer le financement de tous les niveaux territoriaux (commune, wilaya, province-préfecture, région).

C'est là une contrainte financière permanente qui est renouvelée avec acuité par la conjoncture actuelle.

Dans cette situation conjoncturelle, le système financier local a des difficultés à soutenir les équipements collectifs ou les investissements locaux et à s'adapter aux comportements économiques des collectivités locales.

Les possibilités de se doter de moyens financiers sont limitées en dépit d'un vaste redéploiement des différentes composantes des finances locales.

L'analyse de la capacité financière des collectivités territoriales fait apparaître une marge de manœuvre effective étroite entre des recettes quasi-stagnantes et des dépenses encore croissantes.

On ne peut garantir pour l'avenir qu'il y ait une exacte adéquation entre l'évolution des dépenses qui sont mises à la charge des collectivités locales et les recettes qui sont transférées en compensation.

Comment procurer aux collectivités locales des ressources importantes et évolutives ? C'est là toute la question de la réforme des finances locales. Ses principaux instruments sont : la fiscalité, l'emprunt, la subvention, la tarification, etc.

C'est évidemment à partir de ces ressources et de leur importance dans la structure du budget local que l'on peut affirmer si oui ou non les collectivités locales peuvent, au moins en principe, mener une véritable « politique financière » qui serait- l'illustration de leur autonomie.

I/ Les budgets des collectivités locales

L'exécution du budget est basée sur le principe de la séparation entre la fonction d'ordonnateur et celle du comptable public. Au niveau de la commune, l'ordonnateur est le président du conseil communal. De son côté, le comptable public (receveur communal ou percepteur) relevant de la Trésorerie générale du royaume, est le seul habilité à manier les fonds et à procéder aux opérations d'encaissement et de décaissement. Les comptes administratifs de la commune et les comptes de gestion du Trésor sont déposés à la Cour régionale des comptes après la fin de l'exercice budgétaire.

Les dépenses de fonctionnement, et particulièrement les salaires, représentent la plus grande portion des dépenses des communes. Au niveau des recettes, les transferts provenant des recettes de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les trois taxes gérées par la Direction générale des impôts (DGI) et perçues par le Trésor, puis les taxes gérées directement par les communes, forment par ordre d'importance les principales sources de revenus de la majorité des communes.

I.1. La planification et l'exécution budgétaire

Autant la prévision des recettes que celle des dépenses sont effectuées de manière relativement conservatrice. Ceci a pour conséquence de contraindre les prévisions de dépenses, particulièrement au niveau des services techniques, qui se diviseront l'espace financier disponible afin de maintenir l'équilibre budgétaire après l'inscription des dépenses obligatoires (personnel, frais financiers, loyers, etc.). Un autre point important est que seule une faible part des dépenses d'équipement figure au budget, celles-ci faisant plutôt l'objet de plan d'investissement et d'autorisations spéciales séparés. Autant la nomenclature budgétaire des recettes et dépenses de fonctionnement que l'absence de la majorité des dépenses d'équipement du budget limitent actuellement sa lisibilité et son utilité.

L'application de l'approche du CDMT (cadre de la dépense à moyen terme) dans la préparation des budgets des communes, un des objectifs de la DGCL (Direction Générale des Collectivités Locales), nécessiterait d'ailleurs un renforcement de la compréhension et des éléments de cette approche au niveau des responsables de la gestion des collectivités locales.

De même, une réelle mise en œuvre de l'approche CDMT nécessiterait une révision de la nomenclature budgétaire et la présence de systèmes d'information de gestion appropriés dans les communes. L'approche CDMT requiert d'ailleurs l'adoption d'une structure de programmes (domaine, programmes et sous-programmes) liée à des objectifs stratégiques et

des indicateurs de performance, en plus de la budgétisation par activité. Comme chaque domaine, programme et sous-programme d'une commune devrait inclure l'ensemble des dépenses de fonctionnement et des dépenses d'équipement, ceci explique la nécessité d'inclure toutes les dépenses d'équipement dans le budget de même que le besoin de revoir la nomenclature budgétaire à cette fin.

Plusieurs communes éprouvent des difficultés à engager, ordonnancer et mandater les dépenses prévues avant la fin de l'exercice, et cela autant au niveau des dépenses de fonctionnement que des dépenses d'équipement. À ce niveau, l'absence de manuels de procédures standards, le nombre de pièces à fournir pour la chaîne de la dépense, le fractionnement des dépenses d'équipement et les ambiguïtés liées à l'interprétation de la législation existante expliquent souvent ces retards.

Le point le plus important pour renforcer l'exécution de la dépense consiste en une systématisation des procédures et un renforcement des connaissances des fonctionnaires communaux. Ceci suggère que le développement et la disponibilité de manuels de procédures standards sur la gestion et l'approbation des dépenses au niveau des communes devraient être une priorité. Une attention particulière à la préparation et la diffusion des procédures liées à la gestion des dépenses d'équipement devrait former un élément important de ce renforcement.

De même, la mise en place d'un tableau de bord de gestion dans les communes permettrait à ces dernières de renforcer le suivi de l'exécution financière et d'identifier plus tôt les problèmes et délais lorsqu'ils surviennent.

I.2. Le suivi de l'exécution et le contrôle

Le suivi étroit de l'exécution du budget d'une commune représente un élément clé pour s'assurer de mettre en œuvre les programmes et services planifiés par l'administration, en plus d'une manière d'exercer un contrôle actif sur la gestion. La précision de procédures administratives et financières et le contrôle interne permet quant à eux d'établir des standards à respecter, de renforcer et de s'assurer du respect de ces mêmes standards, en plus de renforcer la fiabilité des données.

L'absence de système intégré et informatisé de gestion des dépenses rend le suivi du budget difficile. Les communes qui possèdent des registres informatisés exercent tout de même un suivi fréquent de l'exécution de leur budget et celles qui n'ont pas de système communiquent normalement avec le trésorier communal pour connaître leur situation financière. Certaines posséderont une fréquence périodique de suivi financier, tandis que d'autres présenteront

l'information uniquement à la demande du président. De plus, il n'existerait pas de communes possédant des objectifs précis et mesurables à atteindre en termes d'exécution financière et de services rendus à la population. Il n'existe d'ailleurs pas d'exigence légale à produire et diffuser de l'information sur le suivi financier et la performance par les communes, à l'exception de la production du compte administratif suivant la fin de l'année financière.

Ainsi, la mise en place d'un suivi de gestion trimestriel est recommandée, et cela afin de renforcer la gestion des dépenses dans les communes. Ceci permettrait de mettre en place les premiers éléments d'un système de gestion et de contrôle financier plus élaboré. Un tel suivi permettrait aussi de renforcer la qualité et la transparence de la gestion budgétaire, en produisant une information régulière sur l'état de réalisation du budget en cours d'année.

Dans un deuxième temps, cet outil de suivi pourrait être complété pour permettre le suivi de la performance de la commune. Ceci permettrait de mesurer le niveau et la qualité des services aux citoyens fournis par l'administration communale. Rappelons toutefois que les indicateurs utilisés découleraient des objectifs stratégiques et indicateurs de performance des communes qui auraient été développés lors de la réalisation du budget selon l'approche CDMT. Le suivi de la performance formera donc un élément qui pourra être ajouté après l'implantation de cette approche dans les communes.

Il n'existe pas de contrôle interne formel dans les communes du Maroc, bien que le cadre légal précise certains des fondements de ce contrôle interne dans la chaîne de la dépense, soit « la séparation des fonctions entre l'ordonnateur et le comptable, le contrôle lors de l'engagement, la validation du service fait et le contrôle lors du mandatement ». De même, l'absence de manuels de procédures standards limite fortement la portée éventuelle du contrôle interne. La Cour régionale des comptes effectue de son côté un contrôle externe, mais le manque de capacités et de moyens de cette organisation limite encore significativement son exhaustivité.

I.3. La prévision des recettes

C'est durant l'automne, et plus précisément au mois d'octobre que les communes préparent leurs budgets. Bien que les recettes des communes puissent varier considérablement d'une année à l'autre, les prévisions demeurent généralement plutôt stables. En effet, la règle à ce niveau est d'utiliser la moyenne mensuelle des recettes perçues sur les 33 derniers mois multipliée par 12 (aussi nommée la méthode du 12/33e), donnant ainsi une prévision sur l'ensemble de l'exercice budgétaire, et cela pour chacun des types de recettes. Ceci induit une

grande prudence concernant le niveau anticipé des recettes, particulièrement lorsqu'on considère qu'il n'y a pas d'indexation des seuils de taxation avec le niveau des prix et qu'on tend à garantir la stabilité ou une croissance positive des recettes découlant de la TVA. Il n'y a donc pas de mécanisme qui associe les services chargés de la perception des recettes avec l'établissement de la prévision. La prévision réalisée est ensuite versée dans le canevas budgétaire pour chacun des types de recettes.

Malgré le conservatisme de la méthode de prévision des recettes, le fait que ces prévisions ne tiennent aucun compte des variables sociodémographiques et économiques affectant directement les recettes des différents impôts et taxes expose les communes à un risque important à plus long terme. Tout en maintenant la méthode du 12/33e, il pourrait être opportun d'identifier et de quantifier ces principaux risques sur les revenus de la fiscalité locale.

Un autre aspect de la prévision des recettes concerne sa présentation dans le budget. Présentement les recettes sont distribuées dans la section 1 du budget de la commune à l'intérieur des différents domaines, et principalement dans le domaine de l'administration générale. Cette distribution des recettes réduit la lisibilité du budget et la transparence. La nomenclature budgétaire s'appliquant aux recettes pourrait donc à être simplifiée, principalement en rassemblant les recettes par nature et en éliminant la structure par domaine. Le traitement du surplus de fonctionnement, qui figure présentement comme une recette, mériterait aussi d'être modifié pour refléter qu'il s'agit davantage d'un ajout à une réserve financière pouvant ensuite être utilisée pour financer les dépenses d'équipement, tel que précisé un peu plus loin.

I.4. La prévision des dépenses

I.4.1. Les dépenses de fonctionnement

Concernant les dépenses, il n'y a pas de modèle prescrit pour en effectuer la prévision. Cela étant, on veille à ce que les dépenses liées aux salaires et charges sociales et au remboursement des prêts y figurent correctement. Les salaires et charges sociales représentant souvent plus de la moitié des dépenses de plusieurs communes, une attention particulière a été accordée afin de bien maîtriser et prévoir le coût de cette composante. Les communes possèdent normalement une liste pour chaque employé comprenant le détail des charges de personnel, incluant les salaires et les charges sociales. C'est sur cette base que les charges de gestion du personnel figurant au budget seront déterminées, notamment en tenant compte des

promotions et des mouvements de personnel anticipés. Pour les autres charges, notamment celle pour les loyers, l'eau, l'électricité et le téléphone, une combinaison du niveau des dépenses historiques et des prévisions de consommation pour l'année à venir est utilisée lors de la préparation du budget.

Pour les charges d'entretiens ainsi que la consommation de biens et services aux fins du fonctionnement, ce sont normalement les services techniques d'une commune qui fourniront le niveau des dépenses prévues. Dans ce cas également, le niveau des dépenses historiques formera une référence permettant d'établir les dépenses de l'année suivante. C'est d'ailleurs principalement pour ces dépenses que la méthode du 12/33e demeure encore en utilisation. Il est aussi important de considérer que l'équilibre global en terme de recettes, dépenses et du surplus anticipé viendra encadrer les besoins qui seront exprimés par les services techniques en fixant le niveau de l'enveloppe disponible pour ces dépenses. En effet, une fois déduites les charges de personnel, celle de la dette, des loyers, de l'eau, de l'électricité et du téléphone, qui sont des charges prioritaires, la portion restante sera disponible pour les allocations entre les différents services d'une commune.

Les communes préparent donc des prévisions de dépenses conservatrices. Ce conservatisme est notamment la résultante directe des prévisions globales de recettes qui tendent à être sousévaluées en raison de l'utilisation de la méthode du 12/33e. Dans ces circonstances, les prévisions de dépenses autres que dépenses prioritaires deviennent guère plus qu'un exercice mécanique visant à maintenir l'équilibre budgétaire global visé par la commune, comme elles tendent à adopter une cible annuelle pour l'excédent de fin d'année. Les projections des communes pour les années 2 et 3 du budget font aussi largement appel à la méthode du 12/33^e et à des moyennes de croissance des dépenses futures, sans une considération détaillée des besoins réels. Il faut cependant considérer l'absence ou les limites des systèmes de gestion, en plus du manque de capacités des élus et du personnel en planification et en gestion budgétaire. Malgré l'objectif de la DGCL de mettre en oeuvre l'approche du CDMT au niveau des communes, il est nécessaire de préciser que les communes marocaines ne possèdent présentement pas les ressources humaines, la nomenclature comptable ou les systèmes de gestion permettant d'instaurer l'approche des budgets CDMT dans la planification, l'exécution et l'évaluation de leurs services aux citoyens. En effet, la mise en oeuvre de l'approche CDMT implique le développement des objectifs stratégiques d'une administration communale auxquels s'attachent une structure de programmes et activités et des indicateurs

de résultats. Ces programmes et activités seront également liés aux budgets et ressources nécessaires à leurs réalisations. Par exemple, un programme de voirie au niveau d'une commune devrait inclure autant les dépenses de fonctionnement que les dépenses d'équipement pour la construction et l'entretien des routes. La mise en œuvre d'une telle approche nécessite une nomenclature budgétaire et le déploiement de systèmes d'information appropriés, en plus de renforcer les capacités du personnel en planification et gestion budgétaire.

1.4.2. Les dépenses d'équipement

Une des résultantes de la méthode conservatrice utilisée actuellement pour faire les prévisions est que les communes se retrouvent avec des surplus de fonctionnement systématiques en fin d'année, tel qu'illustré par les chiffres sur les recettes et dépenses présentés à la section 3. Ce surplus peut être transféré aux dépenses d'équipement, par l'entremise d'un compte d'affectation spéciale, une fois le compte administratif approuvé par le conseil communal dans la première partie de l'année suivant la fin de l'exercice budgétaire. Le budget annuel de la commune ne forme donc pas vraiment le véhicule dans lequel est planifié l'ensemble des dépenses d'équipement, qui sont généralement planifiées par le biais de plans triennaux d'investissement et d'autorisations spéciales qui feront l'objet d'une approbation séparée par le conseil communal.

Les données sur les dépenses d'équipement provenant des budgets communaux doivent donc être examinées avec circonspection, comme elles ne reflètent qu'une fraction des dépenses réelles à ce niveau. Ce serait une des pistes importantes d'amélioration de la gestion des finances locales de voir à réellement intégrer de manière exhaustive les investissements dans le budget. Ceci formerait aussi un élément permettant une réelle mise en œuvre de l'approche CDMT dans la préparation du budget des communes. En effet, il n'est pas possible de réellement évaluer le coût et la performance au niveau de la fourniture des services si une part importante des coûts d'un service est exclue du budget.

1.4.3 Le renforcement de la planification des dépenses

La mise en œuvre de l'approche CDMT dans les communes marocaines demande le renforcement de plusieurs aspects des pratiques actuelles concernant la planification et la gestion des dépenses. Dans un premier temps, il s'agit de consolider l'exercice de planification stratégique mené en développant une structure de programmes dans les communes. Cette structure de programmes permettra d'appliquer l'approche de la

budgetisation par activité, et d'ainsi répartir l'ensemble des coûts d'une commune selon les services fournis. Ceci demanderait donc d'inclure l'ensemble des dépenses de fonctionnement et d'équipement lié aux différents programmes et services fournis par une commune dans le budget. Le graphique plus bas contient un exemple de la structure potentielle d'un programme de voirie. Bien vouloir noter au passage que la structure proposée des programmes d'une commune comprendrait les domaines, les programmes et les sousprogrammes.

Concrètement, ceci voudrait dire que le budget du programme de voirie comprendrait les coûts de l'ensemble des dépenses de personnel, celle de l'entretien et de l'acquisition de biens et services, en plus des investissements. C'est donc dire que le budget du programme de voirie contiendrait l'ensemble des dépenses nécessaires afin d'atteindre les objectifs fixés pour ce service sur une période de trois années (par exemple, entretenir X kilomètres de route durant l'année N, Y kilomètres durant l'année N+1, etc.). L'adoption de cette approche permettrait notamment à la commune de connaître le coût de construction et d'entretien des routes par kilomètre. En effet, la structure de programme et la budgetisation par activité permettent l'utilisation de la comptabilité analytique, bien que ceci nécessite aussi la présence d'un système de gestion de l'information financière adéquat. Ce genre de système d'information n'est présentement pas déployé dans les communes marocaines, sans oublier que la nomenclature budgétaire actuelle ne permet pas non plus la budgetisation par activité et l'usage de la comptabilité analytique.

II/ Les ressources des collectivités locales

II.1. LES REVENUS DU DOMAINE DES COLLECTIVITES LOCALES :

Ces revenus n'existent de manière importante que pour les communes possédant des immeubles, des pâturages, voire des titres d'emprunts, etc. Les communes qui en sont donc propriétaires, les gèrent comme telles. Elles peuvent vendre, acheter, louer, décider des prix de vente et du montant des locations ou des redevances.

L'ensemble de ces biens produit des revenus parfois non négligeables pour certaines communes. Pour ne citer que quelques exemples de produits des domaines, on peut rappeler qu'ils comprennent les ressources suivantes : les ventes de coupes de bois, les taxes de pâturage, les locations de droits de chasse et de pêche, les locations d'immeubles et de matériel, les droits de voirie ou de place de stationnement, etc.

II.2. LES IMPOTS :

Ressource naturelle en matière de finances publiques, la fiscalité locale demeure également la ressource de droit commun des collectivités locales.

Elle a connu une forte progression. D'aucuns parlent « d'une explosion des impôts locaux » permettant de couvrir principalement l'augmentation des charges incombant aux collectivités locales. Elles couvrent, suivant un ratio que l'on retrouve dans de nombreux pays, environ 30 %, voire parfois la majorité des dépenses croissantes.

Par ailleurs, la fiscalité locale est connue pour ses problèmes classiques et ses multiples inconvénients. Jugée désuète, vétuste et inadaptée, voire anti-économique, la fiscalité locale a continuellement fait l'objet d'aménagements successifs. Ces derniers ont abouti à un régime de fiscalité locale formé d'une superposition d'impôts frappant parfois lourdement la même base. D'où les problématiques traditionnelles : celle de l'assiette, celle du taux d'imposition et celle de l'inégalité de répartition des bases d'imposition.

- S'agissant de l'assiette, les valeurs locatives constituent partout, pour tout ou pour partie, la base commune de toutes les taxes. Ces bases d'imposition sont périmées. Le vieillissement des valeurs locatives traduit de moins en moins la réalité du marché locatif et présente un certain nombre d'inconvénients : complexité et lourdeur. En outre, ces bases d'imposition (valeurs locatives notamment) relèvent de la loi. Cette dernière détermine les modalités de calcul des différents éléments pris en compte pour déterminer l'assiette fiscale. Il en résulte que l'assiette reste, pour les collectivités, une donnée intangible fixée en dehors d'elles.
 - S'agissant du taux d'imposition, les problèmes d'assiette, tout à fait réels, s'expriment, avec plus d'acuité lorsque le poids de l'impôt est croissant. En fait, ces problèmes d'assiettes ne pourraient être résolus que par une diminution du taux d'imposition car il est souvent admis qu'il n'est pas de réforme fiscale possible sans un allègement, dans une certaine proportion, du poids total de l'impôt. En tout cas, l'on ne peut pas modifier l'assiette des impôts locaux (qui sont des impôts de répartition) en augmentant le poids de certains et en réduisant le poids des autres, si dans le même temps on élève sensiblement le poids fiscal total ; personne alors ne connaît d'allègement et tous les contribuables subissent une augmentation.
 - S'agissant de l'inégalité intercommunale du potentiel fiscal : celle-ci résulte pour l'essentiel de l'inégalité de répartition des bases d'imposition des entreprises et des contribuables. Son égalisation réduirait les différences de richesse entre communes.
-

Force est donc de constater que, quelles que soient la composition et l'étendue d'un système fiscal, il est impossible d'avoir des ressources suffisantes et encore moins d'en assurer la plus large spatialisation.

En résumé, notons que les impôts demeurent la ressource de droit commun des collectivités locales et couvrent en majorité leurs dépenses croissantes. Mais ces recettes fiscales méritent assez souvent des aménagements successifs, coûteux pour l'Etat et à la mesure des capacités contributives des citoyens. Ces aménagements doivent conduire à consolider l'autonomie financière et l'autofinancement à développer des ressources propres permettant de réaliser les équilibres financiers.

Une première étape dans cette perspective a été accomplie déjà avec l'affectation aux budgets des collectivités locales de 30 % du produit de la T.V.A.

II.3. L'EMPRUNT :

C'est une source complémentaire des ressources propres des collectivités locales qui permet de financer les investissements (et, notamment, les infrastructures d'équipement).

Partout ailleurs, l'emprunt auprès des institutions financières communales demeure l'instrument de financement préféré. L'offre de prêts constitue le principal facteur de développement des investissements locaux. L'emprunt a toujours représenté la ressource stratégique dont les avantages procurés immédiatement (notamment la croissance des équipements) reléguait au second plan les inconvénients futurs (le paiement des annuités). De ce fait, l'attrait des prêts conduisait les responsables locaux à demander continuellement plus de fonds, de sorte que le choix d'investissement était déterminé par un comportement de maximisation des financements par les emprunts.

Cette attitude s'explique par plusieurs raisons : l'emprunt est perçu généralement comme une subvention. Il est parfois abondant et d'un coût souvent faible. En revanche, l'autofinancement est souvent considéré comme contraignant et peu avantageux. Tout effort d'autofinancement supporte souvent une pression fiscale en général très coûteuse.

Au Maroc, le fonds d'équipement communal (le F.E.C.) a pour objet « d'accorder aux fins de financement de leurs travaux d'équipement, des prêts ou des avances aux préfectures et provinces, aux communes urbaines, et rurales, a leurs syndicats ainsi qu'aux régies communales dotées de la personnalité civile et de l'autonomie financière ».

Les ressources du F.E.C. proviennent des emprunts autorisés par l'état et bénéficiant de sa garantie, des avances de la C.D.G., des subventions budgétaires, des intérêts et

remboursements des prêts qu'il consent, des dons et legs et toutes autres ressources pouvant lui être attribuées.

III.4. SUBVENTIONS ET TRANSFERTS :

Dans de nombreux pays, les collectivités locales doivent compter davantage sur des subventions ou des transferts des autorités centrales pour assurer leur financement.

Ces transferts sont des versements automatiques de l'Etat. Elles revêtent diverses formes : la dotation globale de fonctionnement, la dotation globale d'équipement, le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (cas de la France), le fonds de compensation de la TVA, la contrepartie aux exonérations de l'impôt foncier, la compensation fiscale des transferts de compétences, la dotation aux régions pour la formation professionnelle et l'apprentissage, etc. En résumé, ces versements réguliers de l'Etat se font au titre du produit des impôts votés ou au titre des différents autres concours.

Etant une source de financement substantielle pour les collectivités locales, les transferts sont devenus importants et couvrent des charges accrues. Ils sont destinés par excellence à assurer l'équilibre de leurs budgets.

Les statistiques varient certes d'une catégorie de pays à une autre mais décrivent toutes la même tendance : la part des transferts dans la couverture des dépenses de fonctionnement et d'équipement des collectivités locales atteint partout un pourcentage important.

Elle représente plus d'un tiers du budget local, près d'un quart des recettes de fonctionnement et plus de la moitié des recettes d'investissement, soit plus de 50 % du total des finances locales.

Il va de soi que ces subventions et ces transferts sont souvent octroyés aux budgets provinciaux et préfectoraux et restent supérieurs à ceux accordés aux budgets ruraux.

Le recours à ces transferts est destiné à compenser les minorations de recettes fiscales. Il est fondé sur des « manques à gagner » des collectivités locales liés à des mesures fiscales nationales qui sont justifiées par des considérations d'intérêt général (l'aide à l'investissement industriel, ou la promotion de la construction neuve, etc.). L'autonomie des collectivités locales est donc ici inexistante.

Ce recours est destiné à remédier aux situations romancières des communes qui sont inéluctablement disparates faute de mécanismes de nivellement des déséquilibres.

Les déséquilibres des richesses entre les communes sont souvent flagrants. Aucune collectivité locale ne dispose de la même surface fiscale et par conséquent des mêmes recettes

que les autres. Les écarts sont très grands entre les collectivités. « Partout, l'espace communal est par excellence le modèle de l'hétérogénéité. Chaque commune est une véritable exception, qui ne saurait s'accommoder d'un standard fiscal. »

II.5. LES TARIFS :

La tarification est-elle un élément de réponse à la rareté des ressources financières locales ? Le financement par le tarif est-il tenu dans une relative indifférence malgré les difficultés rencontrées par les collectivités locales pour faire croître leurs ressources ? Ne trouve-t-on pas dans cette situation une nouvelle légitimité pour recourir de façon accrue à la participation des usagers ? Autrement dit, n'y a-t-il pas une nouvelle donnée qui constitue un facteur incitatif puissant pour le développement de politiques tarifaires ambitieuses ? Ou du moins, l'usage du tarif comme mode de financement des équipements collectifs et des services publics locaux est-il une voie à suivre dans le futur ? S'il l'est, il ne peut être que controversé. Au peu d'avantages qu'elle présente, une forte tarification oppose de nombreux obstacles.

En effet, il est certain que le tarif peut être soit d'un usage assez modeste, soit totalement négligé. Sa conception reste dominée par le poids des habitudes, son application est entravée par l'environnement réglementaire existant dans plusieurs pays, son cadre comptable vieillissant fait mal ressortir les coûts. Les méthodes de gestion traditionnelles des collectivités locales ne se prêtent pas aisément à la démarche du tarif et hypothèquent les chances d'une tarification efficace.

Dans ces conditions, peut-on compter sur le tarif et développer son usage comme mode de financement des services publics locaux ?

Ressource décentralisée et autonome, adaptée par nature à la diversité des situations locales et à la multiplicité des modes d'intervention des collectivités, le tarif revêt incontestablement un triple intérêt financier, technique et social :

- sur le plan financier : étant une ressource d'un maniement souple et adapté à chaque service, le tarif permet de dégager un apport non négligeable pour le service et cela même alors que le surcroît des recettes tarifaires à atteindre ne saurait faire face, à lui seul, à la croissance des dépenses locales.
- sur le plan des techniques de gestion : l'utilisation du tarif à des fins financières s'accompagne nécessairement d'un resserrement de la gestion et de la connaissance des coûts et de la demande. Notons qu'il existe une action de réciprocité entre les pratiques

tarifaires et les nouvelles méthodes de gestion : application de la comptabilité analytique, contrôle de gestion, recherche de la qualité, etc.

- sur le plan social : le recours à la modulation sociale des tarifs ou leur sélectivité permet de faciliter l'accès au service aux catégories défavorisées et d'apporter ainsi quelques correctifs au système de la distribution des revenus.

Par ailleurs, l'application du tarif comme mode de financement parallèle à la fiscalité nécessite une réflexion de l'Etat et des collectivités locales sur ce qui fonde, au-delà des fonctions régaliennes, la légitimité de l'action des acteurs locaux.