



HAL
open science

L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali

Moumouni Guindo

► **To cite this version:**

Moumouni Guindo. L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali. Droit. Université de Strasbourg, 2020. Français. NNT : 2020STRAA003 . tel-03337269

HAL Id: tel-03337269

<https://theses.hal.science/tel-03337269v1>

Submitted on 7 Sep 2021

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

ÉCOLE DOCTORALE 101 – Droit, science politique et histoire
Institut de recherches Carré de Malberg (IRCM)

THÈSE présentée par :
Moumouni GUINDO

soutenue le : **15 décembre 2020**

pour obtenir le grade de : **Docteur de l'Université de Strasbourg**
Discipline/S spécialité : Sciences juridiques – Droit public

**L'évolution du système de contrôle des
finances publiques au Mali.**

THÈSE dirigée par :

Monsieur Gabriel ECKERT, Professeur des Universités, directeur de l'Institut de Recherches Carré de Malberg, ancien directeur de Sciences Po Strasbourg.

RAPPORTEURS :

Monsieur Eloi DIARRA, Professeur agrégé, professeur émérite de l'Université de Rouen,
Madame Corinne DELON-DESMOULIN, Maître de conférences HDR à l'Université de Rennes II, vice-présidente de la Société française de finances publiques.

AUTRES MEMBRES DU JURY :

Monsieur Rémi FRENTZ, Conseiller-maître à la Cour des comptes, directeur des relations internationales, de l'audit externe et de la Francophonie,

Monsieur Xavier CABANNES, Professeur agrégé à l'Université Paris Descartes, président de la Société française de finances publiques.

A
Mon grand-père Ansowè,
Ma grand-mère Yacougna,
Mon père Ousmane,
Ma mère Awa.

A
Madou.

Remerciements

A mon directeur de thèse, le Professeur Gabriel ECKERT, j'adresse mes remerciements les plus denses. Le cadre aimable et serein qu'il établit aisément encourage, stimule et donne au doctorant foi et courage dans l'ouvrage. Je ne suis pas le premier à souligner ainsi l'immense privilège de travailler sous sa guidance sagace et efficace mais tout aussi attentive et vigilante sur tous les aspects de l'œuvre. Professeur, je vous dois beaucoup. Merci.

Je remercie avec enthousiasme le Professeur Robert HERTZOG qui m'a apporté des appuis précieux, notamment en me prodiguant des conseils dans la compréhension de mon thème, dans la méthodologie de rédaction de la thèse et, surtout, en me donnant des livres qui m'ont permis d'avoir à portée de main une bibliothèque spécialisée sur mon sujet. Je remercie aussi le Professeur Stéphanie FLIZOT qui a guidé mes premiers pas dans la présente thèse.

J'adresse mes vifs remerciements à mon épouse Tonta GUINDO (pour sa patience, m'a-t-elle ordonné de préciser), El Hadj Amadou GUINDO, Ibrahim GUINDO, Oumar GUINDO, Frédéric AMAR, Kawtar LATEIOUI, Madame HAIDARA Aminata SAMAKÉ, Bréhima KONATÉ, Adama SISSOUMA, Madame DIARRA Zeïnabou N'DIAYE, Professeur Bakary TRAORÉ, Dr Daouda COULIBALY, Simbo TOUNKARA, Modibo SIDIBÉ, Honorable Idrissa SANKARÉ, Dr SIDIBÉ Faty DAO, Cheick Oumar DEMBÉLÉ, Dr Abdoulaye FOFANA, Idrissa DAGNO, Alou SAMAKÉ, Abdou Mahamane CISSÉ, Sékouli Fadjadji TOURÉ, Abdoulaye SALL, Madame KONATÉ Salimata DIAKITÉ, Madame KONATÉ Haby TALL, Fousseyni TRAORÉ, Amadou FABÉ, Abdrahmane CISSÉ, Allaye KAREMBÉ, Sékou DIANI, Dr Aldjouma MAIGA, Fassery DOUMBIA, Ali B. CISSÉ. Je leur suis reconnaissant et redevable à divers titres dans le cadre de mes travaux. Je remercie particulièrement Amadou LOUGUÉ qui m'a assisté du début à la fin, le Secrétariat général du Gouvernement pour son excellente base de données du Journal officiel (sgg-mali.ml/fr/recherche.html) ainsi que Seydou DJIMDÉ, inspecteur des Services économiques à la Cellule d'appui à la réforme des finances publiques, Dr Dramane SIDIBÉ, auditeur interne CIA à la Banque malienne de Solidarité, et Djibril KANÉ, magistrat, qui m'ont relu attentivement malgré leurs charges de travail.

Que tous veuillent croire en l'expression de ma profonde et éternelle gratitude. Merci.

Sommaire

Introduction générale

Première partie : Des mutations organiques avec peu d'impact sur la fonction de contrôle

Titre I : La multiplication des contrôles de la gestion des finances publiques

Chapitre I : L'hypertrophie organique du contrôle administratif

Chapitre II : La lente émergence du contrôle juridictionnel des comptes publics

Chapitre III : La stagnation du contrôle parlementaire à un faible niveau

Titre II : La faible performance du contrôle des finances publiques au Mali

Chapitre I : L'impact des faiblesses du contrôle des finances publiques

Chapitre II : La faible exploitation des résultats des contrôles administratifs

Seconde partie : Les voies d'amélioration du système de contrôle des finances publiques au Mali

Titre I : Les conditions d'un contrôle performant des finances publiques

Chapitre I : La nécessité d'une vision systémique des contrôles

Chapitre II : L'exigence d'un cadre juridique propice à l'exercice indépendant des fonctions de contrôle

Chapitre III : L'allocation de ressources adéquates aux missions de contrôle

Titre II : Les modalités d'un contrôle performant des finances publiques au Mali

Chapitre I : Les réformes générales du contrôle des finances publiques

Chapitre II : La réforme organique et matérielle des contrôles administratifs

Chapitre III : L'animation des contrôles juridictionnel et parlementaire

Conclusion générale

Sigles, abréviations et acronymes

ACCT	Agence comptable centrale du Trésor
ACIAM	Association des contrôleurs, inspecteurs et auditeurs du Mali
ADEMA	Alliance pour la démocratie au Mali
AICE	Application intégrée de la comptabilité de l'Etat
AN	Assemblée nationale
ARMDS	Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public
BVG	Bureau du Vérificateur général
CARI	Comité d'appui aux réformes institutionnelles
CASCA	Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'Administration
CDFB	Chambre de discipline financière et budgétaire
CEDEAO	Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest
CENTIF	Cellule nationale de traitement des informations financières
CGSP	Contrôle général des Services publics
CHAI	Comité d'harmonisation de l'audit interne
CIA	<i>Certified Internal Auditor</i>
CMLN	Comité militaire de libération nationale
CNDR	Comité national de défense de la Révolution
CNIL	Commission nationale de l'informatique et des libertés
CNUCED	Conférence des Nations-Unies sur le commerce et le développement

COMPTAMAT	Comptabilité matières
COSO	<i>Committee of the Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
CREDD	Cadre stratégique pour la relance économique et le développement durable
CREFIAF	Conseil régional de formation des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques de l’Afrique francophone subsaharienne
CRIPP	Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles
CSCOM	Centre de santé communautaire
CSLP	Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté
CSM	Conseil supérieur de la magistrature
CSCR	Cadre stratégique pour la croissance et la réduction de la pauvreté
CTSP	Comité de transition pour le salut du peuple
DAF	Direction administrative et financière
DAI	Direction de l’audit interne
DFM	Direction des Finances et du Matériel
DGD	Direction générale des Douanes
DGE	Direction des grandes entreprises
DGFIP	Direction générale des Finances publiques
DGI	Direction générale des Impôts
DGMP-DSP	Direction générale des marchés publics et des délégations de service public

DPEBP	Document de programmation économique et budgétaire pluriannuelle
ECIIA	Confédération européenne des instituts d'audit interne
ENA	Ecole nationale d'Administration
FCS	Facteur critique de succès
FMI	Fonds monétaire international
GSB	Groupement de suivi budgétaire
HDR	Habilitation à diriger les recherches
IASDN	Inspection des Armées et des Services de la Défense nationale
IDH	Indice de développement humain
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
IFACI	Institut français de l'audit et du contrôle internes
IGAS	Inspection générale des Armées et Services
IGF	Inspection générale des Finances
IIA	Institut des auditeurs internes
INTOSAI	Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
ISA	<i>International Standards of Audit</i>
JUPREC	Justice, prévention et réconciliation pour les femmes, mineurs et autres personnes affectées par la crise au Mali
LOLF	Loi organique relative aux lois de finances
MIT	<i>Massachusetts Institute of Technology</i>
OCLEI	Office central de lutte contre l'enrichissement illicite

<i>Op. cit.</i>	<i>Opus citatum</i> ou <i>opere citato</i> (dans l'ouvrage cité)
Ord.	Ordonnance
OSC	Organisation de la société civile
PAGAM-GFP	Plan d'action gouvernemental pour l'amélioration et la modernisation de la gestion des finances publiques
PAMORI	Programme d'appui à la mobilisation des ressources intérieures
PAP	Projet annuel de performance
PASJ	Parti africain pour la solidarité et la justice
PDI	Programme de développement informatique
PDI	Programme de développement institutionnel
PGT	Paierie générale du Trésor
PIB	Produit intérieur brut
PNUD	Programme des Nations-Unies pour le développement
PREM	Plan de réforme de la gestion des finances publiques au Mali
PTF	Partenaire technique et financier
RAP	Rapport annuel de performance
RECAN	Renforcement des capacités de l'Assemblée nationale
RGD	Recette générale du District
RPP	Responsabilité personnelle et pécuniaire
SAI	Service d'audit interne
SIGD-PRED	Système intégré de gestion des dépenses publiques du programme de réforme économique pour le développement

SIGTAS	Système intégré de gestion des taxes et assimilées
SMIC	Salaire minimum interprofessionnel de croissance
SMIG	Salaire minimum interprofessionnel garanti
SNCI	Stratégie nationale du contrôle interne
SYDONIA	Système douanier automatisé
SIGMAP	Système intégré de gestion des marchés publics
TSCG	Traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance
UDPM	Union démocratique du peuple malien
UEMOA	Union économique et monétaire ouest africaine
UFAI	Union francophone d'audit interne
UNACEM-AN	Unité d'analyse, de contrôle et d'évaluation du Budget de l'Etat du Mali à l'Assemblée nationale
US-RDA	Union soudanaise du Rassemblement démocratique africain

Introduction générale

1. Dans un Etat de droit, les citoyens sont, normalement, la cause et la finalité de l'action publique. Les ressources publiques doivent être constituées et employées dans l'intérêt général. L'Etat joue un rôle central dans la mise en place de systèmes performants d'administration de nature à soutenir et à accroître le bonheur commun.
2. Dans un pays en voie de développement comme le Mali, les finances publiques sont déterminantes dans la lutte « qui doit mener à la victoire sur la famine, l'ignorance et la misère des populations¹ » ainsi que le rappelle Sanoussi TOURÉ². Selon lui : « Cette responsabilité incombe d'abord à l'Etat, parfois à l'Etat seul, à cause de l'absence de secteur privé dynamique. D'où le recours constant au budget comme moyen d'intervention de la puissance publique. Ce budget est élaboré, exécuté et contrôlé suivant des procédures et des règles définies par sa Constitution financière³ », c'est-à-dire la loi relative aux lois de finances et les textes réglementaires relatifs au budget de l'Etat et à la comptabilité publique.
3. La performance des règles de la Constitution financière est donc prioritaire pour la population malienne, estimée en 2020 à 21 millions d'habitants⁴, vivant sur un territoire de 1 246 814 km² et en proie, pour une partie importante, à la pauvreté et à l'insécurité. Le Produit intérieur brut (PIB) du Mali, d'environ 17,197 milliards de dollars américains en 2018, le classe parmi les 50 pays les moins avancés ; 43,6% de Maliens vivent sous le seuil de la pauvreté⁵. A l'Indice de développement humain (IDH), le Mali figure parmi les 10 pays les moins bien classés : il est en 2006 173^{ème} sur 182 pays classés, en 2009 175^{ème} sur 182, en 2012 182^{ème} sur 187, en 2015 179^{ème} sur 188, en 2018 182^{ème} sur 189.
4. Une bonne gestion des deniers publics peut contribuer à améliorer la condition des habitants, « la gestion de l'argent public [visant] à garantir le financement des missions d'intérêt

¹ Sanoussi TOURÉ, *Le budget du Mali, sa conception, ses fonctions*, éditions Jamana, Bamako, 1994, page 279.

² Monsieur Sanoussi TOURÉ, inspecteur des Finances, a été directeur national du Contrôle financier (1978-1987), directeur général du Budget (1987-1991), directeur des Finances publiques à la Commission de l'Union économique et monétaire ouest-africaine (2001-2005), directeur de cabinet du Premier ministre (2008-2009) et ministre de l'Economie et des Finances (2009-2012).

³ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 279.

⁴ La population malienne est estimée sur la base d'un taux d'accroissement de 3,6% par an constaté en 2009. Le site <https://www.populationdata.net/pays/mali/> estime à 20 933 072 la population du Mali en 2020.

⁵ Les données publiques de la Banque mondiale. <https://donnees.banquemondiale.org/>

général⁶ ». Le contrôle en est un outil d'amélioration. Il fait partie d'un tout plus large qui comprend l'ensemble des règles, dispositifs et mécanismes de gestion des deniers publics. Cet ensemble évolue sous l'effet de divers facteurs endogènes et exogènes. Normalement, le système devrait être plus performant au fil de l'évolution. Il est donc important, sous cet angle, d'examiner « l'évolution du système de contrôle des finances publiques du Mali ». Aux fins de cet examen, il y a lieu de rappeler le cadre général du système de gestion et de contrôle des finances publiques au Mali (section I), de préciser les principaux concepts liés à son évolution (section II) et, surtout, de déterminer une méthode d'analyse de cette évolution (section III).

Section I : Le cadre général de la gestion et du contrôle des finances publiques au Mali

5. La présentation du cadre général de la gestion et du contrôle des finances publiques nécessite d'avoir une vue d'ensemble de l'organisation de l'Etat du Mali (paragraphe 1^{er}) et des organes chargés du contrôle des finances publiques au Mali (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : L'organisation générale de l'Etat du Mali

6. L'organisation d'un Etat dépend, comme l'indiquent Georges DUPUIS, Marie-José GUÉDON et Patrice CHRÉTIEN, du contexte politique du pays, du poids de son histoire, de son économie mais aussi de la volonté de rationalité. Celle-ci « s'exprime notamment dans la réforme administrative, la définition des organigrammes ministériels, le dessin des cartes administratives ; ce que l'on appelle communément la "modernisation administrative"⁷ ». Par ce biais, elle gouverne le système de gestion et de contrôle des finances publiques lesquelles sont l'épine dorsale de tout Etat. Au Mali, comme ailleurs, l'ensemble du dispositif repose sur un ordre constitutionnel dont l'évolution détermine celle de l'organisation de l'Etat ainsi que celle du droit et du volume des finances publiques.

I. L'évolution du cadre constitutionnel

7. « L'existence de l'Etat suppose celle d'une Constitution⁸ » qui, au sens matériel, « recouvre l'ensemble des règles relatives à l'attribution et à l'exercice du pouvoir politique⁹ ». De 1960 à 2020, le Mali a connu trois Constitutions et trois documents autoproclamés lois fondamentales.

⁶ Martin COLLET, *Finances publiques*, éditions LGDJ, 5^{ème} édition, Paris, 2020, page 17.

⁷ Georges DUPUIS, Marie-José GUÉDON et Patrice CHRÉTIEN, *Droit administratif*, Sirey Université, 10^{ème} édition, Paris, 2007, page 180.

⁸ Olivier DUHAMEL, *Droit constitutionnel et institutions politiques*, Seuil, Paris, 2009, page 23.

⁹ *Ibid.*

Les trois Constitutions sont celles du 22 septembre 1960, du 2 juin 1974 et du 25 février 1992. Les documents autoproclamés à valeur constitutionnelle sont l'Ordonnance n° 1 du 28 novembre 1968 portant organisation provisoire des pouvoirs en République du Mali, l'Acte fondamental n°01/CTSP du 31 mars 1991 et l'Acte fondamental n° 1 du 24 août 2020¹⁰ tombé en désuétude après la promulgation, le 1^{er} octobre 2020¹¹, de la Charte de la Transition admise par l'Assemblée plénière de la Cour suprême comme une norme juridique de « valeur comparable ou égale¹² » à la Constitution du 25 février 1992 qui reste en vigueur. La Constitution du 22 septembre 1960 a été adoptée par l'Assemblée de la République soudanaise¹³. Celles du 2 juin 1974 et du 25 février 1992 ont été adoptées par référendum. Quant aux trois actes proclamés lois fondamentales, ils ont été pris par les auteurs des coups d'Etat du 19 novembre 1968, du 22 mars 1991 et du 18 août 2020. Suivant la distinction d'Olivier GOHIN entre « pouvoir constituant, car originaire » et « pouvoir constitutionnel, car dérivé », ces six actes sont des Constitutions au sens formel et relèvent du pouvoir constituant qui existe « lorsqu'un Etat change de Constitution sous l'incidence de considérations de fait, et non de droit, c'est-à-dire sans tenir compte du droit constitutionnel antérieur, comme cela se fait à l'issue d'un processus politique de rupture¹⁴ », en l'occurrence des coups d'Etat. Toutefois, il faudrait noter que l'ordonnance de 1968 et l'Acte fondamental de 2020 renvoient aux Constitutions antérieures certains aspects de l'attribution et de l'exercice du pouvoir politique.

8. La datation des Républiques du Mali est faite à partir des Constitutions ci-dessus évoquées. De nombreux auteurs, dont Alpha Oumar KONARÉ¹⁵, Abdoulaye-Sékou SOW¹⁶, Issa

¹⁰ <https://sgg-mali.ml/JO/2020/mali-jo-2020-15-sp.pdf>

¹¹ Décret n° 2020-0072/PT-RM du 1^{er} octobre 2020 portant promulgation de la Charte de la Transition. <https://sgg-mali.ml/JO/2020/mali-jo-2020-17-sp.pdf>

¹² Cour suprême, Avis n° 13-2020/CS-AC.FP de consultation juridique du 7 octobre 2020 (non publié).

¹³ La République soudanaise, dénomination sous laquelle le Soudan français avait constitué la Fédération du Mali (20 juin 1960 – 23 août 1960) avec le Sénégal, est devenue indépendante sous le nom de République du Mali le 22 septembre 1960 suite à l'adoption d'une modification de sa Constitution du 23 janvier 1959.

¹⁴ Olivier GOHIN, *Droit constitutionnel*, Litec, Paris, 2010, page 140.

¹⁵ Alpha Oumar KONARÉ et Adame BA KONARÉ, *Les grandes dates du Mali. Des origines à la fin de la II^e République*, Cauris livres, Bamako, 2^{ème} édition, 2019, 477 pages. Monsieur Alpha Oumar KONARÉ a été président de la République du Mali (1992-2002). Madame Adame BA KONARÉ est son épouse. Ils sont professeurs d'Université.

¹⁶ Abdoulaye-Sékou SOW, *L'Etat démocratique républicain, la problématique de sa construction au Mali*, Grandvaux, 2008. Monsieur Abdoulaye-Sékou SOW a été Premier ministre du Mali (1993-1994).

N'DIAYE¹⁷, Moussa MARA¹⁸ et bien d'autres situent la Première République à la Constitution du 22 septembre 1960, la Deuxième République à celle du 2 juin 1974 et la Troisième République à celle du 25 février 1992. Concernant la Constitution de 1974, il y a lieu de noter que les habitudes et la doctrine situent sa date au 2 juin 1974. Cependant, cette date, qui est celle du référendum, n'est pas appropriée. Conformément aux pratiques de légistique, la date à retenir est celle du 1^{er} juillet 1974, date du décret n° 03/PG-RM portant promulgation de ladite Constitution. C'est cette date que retient, par exemple, Abdoulaye-Sékou SOW¹⁹. Quant au début de la Deuxième République, il doit être situé au 19 juin 1979, date de la première élection du président de la République et des députés sous l'empire de cette Constitution qui a fixé un délai de cinq ans pour son entrée en vigueur. Les modalités de cette entrée en vigueur sont précisées dans les articles 78, 79 et 80. L'article 78 dispose que « pendant une période de cinq ans, le Comité militaire de Libération nationale définira et conduira la politique de l'Etat ». L'article 79 énonce : « La présente Constitution sera soumise au référendum à une date qui sera fixée par ordonnance. Elle entrera en vigueur après l'installation du futur régime constitutionnel. [...] ». L'article 80 précise que « les autorités établies dans la République continueront d'exercer leurs fonctions, et les institutions actuelles seront maintenues jusqu'à la mise en place des autorités et institutions nouvelles. »

9. La Première République (1960-1968) est un régime multipartite constitutionnellement. De fait, ce fut un régime de parti unique²⁰. La Constitution du 22 septembre 1960 résulte de la modification de celle du 23 janvier 1959 elle-même inspirée de la Constitution française de 1946. Alpha Oumar KONARÉ et Adame BA KONARÉ en font la synthèse suivante : « Une présidence de la République est instituée et confondue avec le chef du gouvernement. Un

¹⁷ Issa N'DIAYE, *Silence, on démocratise ! Démocraties et fractures sociales au Mali*, tome 1, éditions La sahélienne, Bamako, 2018, page 132.

Id., *Le festival des brigands. Démocraties et fractures sociales au Mali*. Tome 2, éditions La Sahélienne, Bamako, 2018, page 110.

Monsieur Issa N'DIAYE, professeur de l'Enseignement supérieur, a été ministre de l'Éducation nationale (1991-1992) et ministre de la Culture et de la Recherche scientifique (1992-1993).

¹⁸ Moussa MARA, *L'Etat au Mali, géniteur de la Nation, facteur d'intégration, catalyseur d'expansion*, tome 1 : *La présentation et le diagnostic*, éditions EDIM SA, Bamako, 361 pages.

Id., *L'Etat au Mali, géniteur de la Nation, facteur d'intégration, catalyseur d'expansion*, tome 2 : *Les pistes d'amélioration*, 504 pages.

Monsieur Moussa MARA, expert-comptable, a été Premier ministre du Mali (2014-2015).

¹⁹ Abdoulaye-Sékou SOW, *op. cit.*, page 113.

²⁰ US-RDA : Union soudanaise du Rassemblement démocratique africain créé à Bamako en 1945.

régime parlementaire est maintenu. L'Assemblée nationale élue pour 5 ans vote la loi. Le chef du gouvernement est responsable devant l'Assemblée nationale et exerce les attributs de chef de l'Etat et du pouvoir exécutif. Les ministres sont responsables devant le chef de l'Etat, chef du gouvernement²¹ ». D'obédience socialiste, la Première République est souvent qualifiée d'« Etat socialiste monolithique²² ». Les dirigeants avaient institué un régime de la « primauté du politique [où] le Parti domine et le gouvernement et le législatif et le judiciaire²³ ». Ce régime a été renversé par la junte du Comité militaire de libération nationale, CMLN (1968-1979) régi par l'Ordonnance n° 1 ci-dessus citée et les dispositions de la Constitution de 1960 non abrogées par celle-ci. La Deuxième République (1979-1991) a été installée par le CMLN à travers la Constitution du 2 juin 1974. Cette Constitution a créé une hégémonie totale du parti unique proclamé première institution constitutionnelle²⁴. Elle a instauré un régime dans lequel le chef du parti unique est cumulativement président de la République, chef de l'Etat et chef du Gouvernement. L'idéologie était celle d'une « économie nationale indépendante et planifiée²⁵ ». Installée par le Comité de transition pour le salut du peuple, CTSP (1991-1992), la Troisième République (depuis 1992) est marquée par le renforcement de la séparation des pouvoirs, le multipartisme intégral, la promotion de la liberté d'association et de la décentralisation. Néanmoins, selon Abdoulaye-Sékou SOW, « les constituants de 1992 [...] n'ont pas fait preuve d'une grande originalité, puisqu'ils se sont contentés de reprendre la Constitution française de 1958 [marquant] le retour au mimétisme sur un fond de quête d'innovation, de liberté²⁶ ». Le régime politique ainsi que les principes relatifs aux finances publiques du Mali sont donc similaires à ceux de la France.

10. Les sources constitutionnelles des principes de la gestion budgétaire et comptable de l'Etat sont primordiales. La solidité du bloc de constitutionnalité reposant grandement sur la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen de 1789 procure au droit public français, et donc au

²¹ Alpha Oumar KONARÉ et Adame BA KONARÉ, *op. cit.*, page 223.

²² Abdoulaye-Sékou SOW, *op. cit.*, page 83.

²³ *Ibid.*, page 92.

²⁴ Article 1^{er}, alinéa 3 de la Constitution du 2 juin 1974 : « Les Institutions de la République sont : le Parti, le Président de la République, le Gouvernement, l'Assemblée nationale, la Cour suprême et la Haute Cour de Justice. » Article 5 : « Le Parti est unique. Il est l'expression de l'unité nationale et l'autorité politique suprême du pays. Il définit la politique de l'Etat et concourt à l'expression du suffrage universel, conformément aux dispositions réglementaires en vigueur. »

²⁵ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 101.

²⁶ Abdoulaye-Sékou SOW, *op. cit.*, page 167.

contrôle des finances publiques, une certaine solidité, une prévisibilité renforcée par le dynamisme de la jurisprudence. Au Mali, le bloc de constitutionnalité ne comprend que la Constitution qui, est « sobre en matière budgétaire²⁷ ». Les rares principes qu'elle fixe participent d'un contrôle d'orientation en tant qu'ils se rapportent aux grandes lignes du contrôle politique des finances publiques et au contrôle juridictionnel.

11. Le contrôle politique²⁸ s'entend du contrôle effectué par la représentation nationale dans le cadre d'un Etat de droit et de démocratie dans lequel, en matière de finances publiques, le Parlement joue traditionnellement un rôle prépondérant ainsi que le note Jean-Luc ALBERT²⁹. Cette prépondérance s'exprime par voie d'autorisations préalables et de validations *a posteriori*. Au Mali, ce principe apparaît uniformément dans les textes constitutionnels successifs. Ces textes renferment une même disposition ainsi formulée : « La Loi de Finances détermine les ressources et les charges de l'Etat ». Cette disposition constitutionnelle prohibe toute autre forme de détermination du budget de l'Etat que la loi. C'est une exigence qui, en elle-même, est un mécanisme de contrôle. Elle réserve au seul Parlement la prérogative d'autoriser la perception des recettes et leur emploi dans la sphère de l'Etat et de ses démembrements.
12. Les Constitutions successives du Mali ont également en commun une disposition énonçant que « la loi fixe les règles concernant [...] l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impôts ». C'est le principe de la légalité de l'impôt³⁰ qui exige que nulle contribution ne soit imposée aux citoyens sans autorisation de leurs représentants exprimant leur consentement à travers une loi.
13. Les règles fondamentales fixées par les deux dispositions sus-indiquées préservent la souveraineté populaire, car les citoyens ne seraient soumis à l'impôt que par la volonté de leurs représentants institutionnellement chargés d'exprimer la volonté générale. Elles protègent également les droits de l'homme, sachant que l'emploi des ressources publiques contribue à la réalisation des droits économiques et sociaux et à la garantie des droits civils et politiques. A ce titre, le préambule de la Constitution de 1992 affirme l'aspiration du peuple à « l'amélioration de la qualité de la vie, la protection de l'environnement et du patrimoine

²⁷ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 21.

²⁸ Stéphanie DAMAREY, *Droit public financier. Finances publiques, droit budgétaire, comptabilité publique et contentieux financier*, Dalloz, Paris, 2018, pages 759 et s.

²⁹ Jean-Luc ALBERT, *Finances publiques*, Dalloz, 9^{ème} édition, Paris, page 325.

³⁰ GROSCLAUDE Jacques et MARCHESSOU Philippe, *Droit fiscal général*, 8^{ème} édition, Dalloz, page 21.

culturel ». Lesdites règles permettent donc au Parlement d'exercer son contrôle politique. Les contrôles juridictionnels viendraient l'appuyer.

14. L'importance du rôle des juridictions n'est plus à démontrer dans la formation et l'évolution des règles de gestion et de contrôle des finances publiques. En France, faut-il le rappeler, la jurisprudence du Conseil d'Etat, de la Cour des comptes, du Conseil constitutionnel et, plus récemment, de la Cour européenne des droits de l'homme aiguillonne et éclaire le droit public financier. Les Constitutions maliennes renferment des ingrédients de cette performance à travers la création d'instances juridictionnelles chargées de missions comparables à celles des juridictions ci-dessus. La Cour suprême, la Cour constitutionnelle et la Haute Cour de Justice sont créées directement par la Constitution. Ces juridictions sont d'une importance extrême dans le fonctionnement du système de contrôle des finances publiques. La Section des comptes de la Cour suprême est à la fois le juge des comptes et celui des ordonnateurs. La Cour constitutionnelle apprécie la constitutionnalité des lois. La Haute Cour de Justice est compétente à l'égard du président de la République et des ministres en matière pénale y compris les infractions financières. Le fondement juridique existe donc pour que le contrôle juridictionnel soit effectif sur la gestion et le contrôle des finances publiques.

II. L'évolution de l'organisation de l'Etat

15. Les lois fondamentales du Mali instituent la séparation des pouvoirs. Celle-ci, plus fortement exprimée par la Constitution de 1992³¹, est de mieux en mieux respectée. Mais, il y a une certaine hégémonie de l'exécutif sur les deux autres pouvoirs. Les Constitutions maliennes consacrent surtout un Etat unitaire et déconcentré mais de plus en plus décentralisé.
16. La déconcentration consistant, comme l'enseigne Jean WALINE, « à remettre certains pouvoirs de décision à des agents locaux du pouvoir central³² », la carte administrative du Mali comprend 19 régions³³, un district³⁴, 60 cercles³⁵ et 330 arrondissements. Le pouvoir central

³¹ La Constitution du 25 février 1992 instaure le « pouvoir judiciaire » alors que les deux précédentes instituaient l'autorité judiciaire comme la Constitution française.

³² Jean WALINE, *Droit administratif*, Dalloz, Paris, 22^{ème} édition, 2008, page 40.

³³ Sur les 19 régions créées par la loi n° 2017-012 du 2 mars 2012 portant création de circonscriptions administratives en République du Mali, seules dix sont réellement opérationnelles.

³⁴ La ville de Bamako, capitale du Mali, a un statut particulier qui équivaut à celui de Région. Le district de Bamako est divisé en 6 communes. Il est dirigé par un gouverneur qui exerce le pouvoir déconcentré. Le conseil de district et le maire du district ainsi que les conseils communaux et les maires des six communes exercent le pouvoir décentralisé. Le statut particulier du district de Bamako est régi par la loi n°2017-053 du 2 octobre 2017.

³⁵ Les cercles correspondent aux départements français.

comprend, outre les institutions constitutionnelles, des services à compétence nationale. Ces services étaient au nombre de 25 en 1967³⁶. En 2020, ils sont au moins de 434. Ils sont répartis entre la Présidence de la République, le Premier ministre et les départements ministériels. L'ensemble de l'administration comprend 21 047³⁷ services publics³⁸ dont 19 852 services déconcentrés. Il faut y ajouter une centaine de juridictions, une centaine d'établissements publics, une dizaine d'autorités administratives indépendantes et les services des Forces armées et de sécurité.

17. Le Mali, qui avait 13 communes de plein exercice en 1966, compte à présent « 819 collectivités territoriales dont 750 communes, 50 cercles³⁹, 10 régions et le District de Bamako⁴⁰ ». Les 750 communes se répartissent en 37 communes urbaines et 713 communes rurales. Une commune urbaine correspond à une ville. Une commune rurale regroupe plusieurs villages ou petites villes. Les règles de la décentralisation sont fixées par les lois déterminant la libre administration des collectivités territoriales dont la première fut adoptée en 1993⁴¹. La loi en vigueur est celle du 2 octobre 2017⁴².
18. Cet ensemble de services est animé, hormis les Forces armées et de sécurité, par environ 54 500 agents de la Fonction publique de l'Etat⁴³ et environ 57 700 agents des collectivités territoriales⁴⁴. Ces services et leurs personnels sont les acteurs de la gestion et du contrôle des

³⁶ La Loi n°67-12/AN-RM du 13 avril 1967 portant fixation de la liste des Directions nationales des Services publics de la République fut le premier texte à procéder à une énumération des services publics.

³⁷ Moumouni GUINDO, *Le système de contrôle des finances publiques du Mali et le principe d'efficacité de l'action publique*, mémoire de master II, spécialité Administration et finances publiques, parcours Administration publique spécialisée, sous la direction du Professeur Robert HERTZOG, Université de Strasbourg (UNISTRA) et Ecole nationale d'administration (ENA), 2015, page 16.

³⁸ Au Mali, l'expression « services publics » désigne les organismes publics.

³⁹ Ce chiffre de 50 cercles diffère de celui de 60 cercles listés par le secrétariat général du Ministère de l'Administration territoriale, voir *supra* paragraphe n°16. La différence est due au fait que certaines collectivités territoriales de cercle ou de région n'ont pas encore été mises en place, alors que les services déconcentrés sont déjà opérationnels.

⁴⁰ Direction générale des Collectivités territoriales, *Mise en œuvre de la réforme de décentralisation : présentation de la Direction générale des Collectivités territoriales (DGCT), progrès réalisés en matière de décentralisation et contributions à la mise en œuvre de l'Accord pour la paix et la réconciliation au Mali*, 8 octobre 2020.

⁴¹ Loi n° 93-008 du 11 février 1993 déterminant les conditions de la libre administration des collectivités territoriales.

⁴² Loi n° 2017-052 du 2 octobre 2017 déterminant les conditions de la libre administration des collectivités territoriales.

⁴³ Au 30 octobre 2020, la Direction nationale de la Fonction publique chiffre l'effectif de la Fonction publique d'Etat à 54 501 agents dont 41 286 fonctionnaires et 13 215 contractuels.

⁴⁴ Au 8 octobre 2020, la Direction générale des Collectivités territoriales chiffre à 57 695 l'effectif de la Fonction

finances publiques dont le droit et le volume ont connu une certaine évolution.

III. L'évolution des finances publiques

19. Outre la Constitution malienne qui « rend obligatoire le paiement des contributions fiscales et précise que la loi de finances détermine les ressources et les charges de l'Etat⁴⁵ », il existe au Mali de nombreuses sources internes infra-constitutionnelles du contrôle des finances publiques de nature législative ou réglementaire. Les sources internes non constitutionnelles sont celles sur lesquelles le pouvoir exécutif a une certaine maîtrise, étant donné qu'il a l'initiative des lois et un pouvoir souverain pour adopter les règlements. Sous cet angle, elles sont flexibles. Mais, l'examen des textes montre une hétérogénéité qui s'accroît et qui nuit à l'unité du droit et à l'efficacité de la pratique du contrôle des finances publiques.
20. L'ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960 validée par la loi n° 61-22-AN.RM du 19 janvier 1961 elle-même promulguée par le décret n° 9/PG-RM du 17 février 1961 est, pour le Mali, l'acte fondateur de la gestion budgétaire et comptable en général et du contrôle des finances publiques en particulier. Elle tient lieu de première loi relative aux lois de finances. C'est le premier âge des lois de finances au Mali. Elle s'inscrit dans la continuité du décret du 30 décembre 1912 sur le régime financier⁴⁶ des territoires d'outremer, lui-même inspiré du décret impérial du 31 mai 1862 portant règlement général sur la comptabilité publique. Qualifié de « modèle de toutes les nations civilisées⁴⁷ », ce décret fait partie des pratiques « transposées dans les pays africains francophones à leur indépendance⁴⁸ ».
21. L'ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960 a pour champ d'application l'Etat, les établissements publics et les communes. Au point de vue matériel, elle a fixé les principes et les règles concernant la loi de finances, la comptabilité budgétaire, la comptabilité administrative, la comptabilité des matières, le contrôle financier et la comptabilité des

publique des collectivités territoriales.

⁴⁵ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 21.

⁴⁶ L'intitulé de ce décret a pu influencer la formulation de celui de l'ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960. L'expression « règlement financier » de cette ordonnance est atypique ; hormis le décret du 12 décembre 1912 qui a pour objet le « régime financier », tous les autres textes antérieurs et postérieurs en France métropolitaine et ailleurs en Afrique évoquent le règlement général sur la comptabilité publique, en tout cas avant l'adoption en France du décret sur la gestion budgétaire et comptable publique.

⁴⁷ Selon d'Audiffret cité par Antonetti G., in : Stéphanie DAMAREY, *Droit de la comptabilité publique*, Gualino Lextenso, collection Droit Expert, 2017, page 26.

⁴⁸ Valérie BRUCKEL et Catherine de CREMIERS, *Histoire de la comptabilité publique*, éditions Economica, 1997, page 95.

dépenses engagées. En particulier, elle a fixé les principes de la forme législative⁴⁹, de l'équilibre réel⁵⁰, de l'universalité⁵¹ et de l'annualité⁵² du budget de l'Etat. Elle prévoit le règlement du budget de l'Etat par voie législative⁵³. Elle précise le principe de la légalité de l'impôt en énonçant que « l'impôt ne peut être perçu que s'il a été autorisé par la loi ». En somme, l'ordonnance n° 46 bis a reconduit les principes classiques des finances publiques de la tradition française. Elle a consacré le rôle central des lois de finances, la séparation de l'ordonnateur et du comptable, l'exigence de contrôle et la responsabilité des acteurs de l'exécution budgétaire. Tous ces principes contribuent au contrôle des finances publiques, au sens de la maîtrise à avoir dans la réalisation des recettes et des dépenses publiques.

22. A l'instar de l'ordonnance du roi du 31 mai 1838 et du décret impérial du 31 mai 1862, l'ordonnance n° 46 bis est destinée à régir l'ensemble du droit public financier. Cette ambition a été contrariée par divers facteurs. L'ordonnance était de nature hybride en ce qu'elle renfermait des dispositions du domaine de la loi et celles du domaine du règlement alors qu'elle ne relevait pas d'une œuvre de codification à la différence des anciens textes qui l'ont inspirée. En outre, elle s'étalait sur le détail de certaines opérations⁵⁴. La combinaison de sa nature hybride et de son caractère détaillé a été source d'inhibition pour l'adapter aux nécessités de la pratique. Certes, elle fit l'objet de modifications explicites comme, dès 1961, la suppression des agents spéciaux. Mais, la plupart des modifications ont été opérées tacitement par les textes de création et d'organisation des services financiers de l'assiette, du recouvrement et du contrôle, en particulier les réformes des services du Trésor de 1973 et de 1981 qui ont notamment créé de nouveaux comptables supérieurs. Ainsi, le Trésorier-payeur unique a été remplacé par une pluralité de comptables supérieurs, les sous-ordonnements ont été remplacés par des directions régionales du Budget, le Contrôleur financier a vu ses attributions reformulées plusieurs fois sans abrogation des dispositions y relatives dans le règlement

⁴⁹ Article 1^{er} : Le budget de l'Etat prévoit et autorise, en la forme législative, les charges et les ressources de l'Etat.

⁵⁰ Article 3, alinéa 1^{er} : le budget comprend la totalité des charges et des ressources, en équilibre réel.

⁵¹ Article 3, alinéa 2 : L'ensemble des recettes s'applique à l'ensemble des dépenses.

⁵² Article 7 : Les recettes et les dépenses de l'Etat s'exécutent du 1^{er} janvier au 31 décembre de chaque année.

⁵³ Article 40 : Le règlement définitif du budget est effectué par la loi.

⁵⁴ L'ordonnance précisait, notamment, les modalités pratiques des opérations comme le traitement des rôles d'impôts directs, les poursuites contre les contribuables défaillants, les modalités pratiques des tâches liées au mandatement, la liste des pièces justificatives, les régularisations d'écritures comptables ainsi que la tenue des livres et registres comptables.

financier.

23. L'ordonnance n° 46 bis tombait en désuétude. Elle a été formellement abrogée et remplacée par la loi n° 96-060 du 4 novembre 1996 relative aux lois de finances et la loi et n° 96-061 du 4 novembre 1996 portant principes fondamentaux de la comptabilité publique. La seconde loi a été complétée et précisée par le décret n° 97-192/P-RM du 9 juin 1997 portant règlement général sur la comptabilité publique. Ces textes consacrent le deuxième âge des finances publiques au Mali. Au fond, ils ne renferment pas d'innovations majeures, car selon Fangatigui DOUMBIA, ils « n'ont fait que prendre en charge les contraintes liées à l'évolution de la décentralisation et au volume du travail⁵⁵ ». Néanmoins, ils respectent mieux la Constitution en réservant à la loi et au règlement les matières de leurs domaines respectifs. Ils prennent en compte la diversification des comptables publics dont le nombre passe d'un comptable direct à environ cinquante comptables directs dont trois dans la capitale et les autres en région. Les textes de 2006 détaillent la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public. Les principes et les règles préexistants ont été réaffirmés et mieux pris en charge à travers le triple contrôle administratif, juridictionnel et parlementaire.
24. L'entrée en vigueur du cadre harmonisé de la gestion des finances publiques de l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) consacre le troisième âge, qui repose sur la loi n° 2013-028, modifiée, du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances, la loi n° 2013-031 du 23 juillet 2013 portant adoption du code de transparence dans la gestion des finances publiques, le décret n° 2018-0009 du 10 janvier 2018 portant règlement général sur la comptabilité publique, le décret n°2017-0697/P-RM portant organisation de la gestion budgétaire en mode programmes⁵⁶, le décret n°2019-0119/P-RM portant réglementation de la comptabilité-matières, d'autres décrets⁵⁷ et divers arrêtés.
25. « L'intégration régionale a été une quête permanente des dirigeants ouest-africains⁵⁸ », constate

⁵⁵ Fangatigui DOUMBIA, *Cours sur l'évolution du Trésor malien* (non publié).

Monsieur Fangatigui DOUMBIA est un inspecteur des Finances. Il fut agent comptable central du Trésor, conseiller technique du ministre chargé des Finances et chef de la Cellule d'appui à la réforme des finances publiques.

⁵⁶ Ce décret n'est pas une exigence du cadre harmonisé de la gestion des finances publiques. Il a cependant été pris pour favoriser la mise en œuvre de la gestion en mode programmes instituée par la loi relative aux lois de finances.

⁵⁷ Décret n°2014-0694/P-RM du 12 septembre 2014 portant nomenclature budgétaire de l'Etat, Décret n°2014-350/P-RM du 22 Mai 2014 portant tableau des opérations financières de l'Etat,

⁵⁸ Bintou SANANKOUA, *Les Etats-nations face à l'intégration régionale en Afrique de l'Ouest. Le cas du Mali*, Khartala, Paris, 2007, page 13.

Bintou SANANKOUA. Etant l'un des cadres de réalisation de cette quête, l'UEMOA promeut l'intégration juridique. Le Mali, pays membre⁵⁹ de l'UEMOA est soumis à l'œuvre normative de cette organisation communautaire. Dans le cadre de l'amélioration de la gestion des finances publiques, l'UEMOA a produit en 2009 six directives⁶⁰ que les Etats membres devaient transposer avant le 1^{er} janvier 2017. Ces directives, abrogeant une série de directives de même objet produites en 1997 et 1998, sont connues sous la dénomination de « nouveau cadre harmonisé des finances publiques⁶¹ » qui est censé servir de « matrice de la renaissance du droit et de la gestion financière au service de la promotion économique et financière des Etats⁶² ».

26. La structure du droit de l'UEMOA est comparable à celui de l'Union européenne, « les traités africains [étant] dans une large mesure inspirés par le système normatif européen⁶³ ». Le traité fondateur de l'UEMOA et les actes modificatifs ou additionnels « constituent les sources fondamentales du droit communautaire originaire ou primaire⁶⁴ ». Le droit dérivé normatif comprend les règlements, les directives, les décisions et les recommandations. L'article 43 du traité révisé de l'UEMOA dispose : « Les règlements ont une portée générale. Ils sont obligatoires dans tous leurs éléments et sont directement applicables dans tout Etat membre. Les directives lient tout Etat membre quant aux résultats à atteindre. Les décisions sont obligatoires dans tous leurs éléments pour les destinataires qu'elles désignent. Les recommandations et les avis n'ont pas de force exécutoire. » Les organes de l'UEMOA sont : la Conférence des Chefs d'Etat et de Gouvernement, le Conseil des Ministres, la Commission,

⁵⁹ Le Mali a signé le traité constitutif de l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) du 10 janvier 1994. Il l'a ratifié par le décret n° 94-183/P-RM du 26 mai 1994, ratification autorisée par la loi n° 94-023 du 26 mai 1994.

⁶⁰ Il s'agit des directives ci-après :

- la directive n° 01/2009/CM/UEMOA portant code de transparence dans la gestion des finances publiques;
- la directive n° 06/2009/CM/UEMOA portant loi de finances ;
- la directive n° 07/2009/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique ;
- la directive n° 08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat ;
- la directive n° 09/2009/CM/UEMOA portant plan comptable de l'Etat.

⁶¹ Nicaise MEDE, *Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA*, page 3, document accessible sur Internet à travers l'URL <http://afrilex.u-bordeaux4.fr/reflexion-sur-le-cadre-harmonise.html>

⁶² *Ibid.*

⁶³ Amadou Yaya SARR, *L'intégration juridique dans l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) et dans l'Organisation pour l'harmonisation du droit des affaires en Afrique (OHADA)*, Presses universitaires d'Aix-Marseille, Collection Horizons africains, Aix-en-Provence, 2008, page 43.

⁶⁴ *Ibid.*

le Parlement, la Cour de Justice et la Cour des Comptes.

27. Le droit de l'UEMOA bénéficie de la primauté des normes juridiques internationales sur le droit interne, la Constitution du 25 février 1992 prévoyant, en son article 116, que « les traités et accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve pour chaque traité ou accord de son application par l'autre partie. » Le droit de l'UEMOA en général et ses normes financières et budgétaires en particulier sont donc partie intégrante du droit positif malien qui est de tradition moniste ainsi qu'il ressort de la disposition constitutionnelle ci-dessus. Le Mali a procédé à la transposition requise mais la réception en droit interne ne s'opère pas sans difficulté.
28. Au-delà des problèmes juridiques, la mise en œuvre opérationnelle du droit communautaire rencontre divers écueils dont certains sont liés à son extranéité. La non-disponibilité des travaux préparatoires des directives de l'UEMOA, déjà signalée par d'autres auteurs⁶⁵, ne permet pas de savoir les déterminants du cadre harmonisé. Pour souligner l'intérêt du déterminant de la réforme, le constat fait par Amadou dit Abderhimou DICKO au sujet du cadre harmonisé des marchés publics peut être rappelé : « Le projet d'appui à la réforme des marchés publics s'inscrit dans le cadre des efforts déployés par le groupe de la Banque mondiale pour contribuer à l'institutionnalisation de la bonne gouvernance et pour faciliter la coopération économique et l'intégration régionale entre Africains⁶⁶. » L'extranéité de l'initiative ne favorise ni l'adhésion ni une prompt action. En témoigne le retard de 19 mois à 7 ans que le Mali, pourtant déclaré « champion de l'intégration régionale en Afrique de l'Ouest⁶⁷ », accuse dans la transposition des directives de l'UEMOA.
29. Le nouveau cadre s'inspire largement de la loi organique française n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) centrée sur l'efficacité du budget d'Etat qui est « l'acte fondamental de la politique économique et sociale, qui s'apprécie sous le double aspect

⁶⁵ Nicaise MEDE, *op. cit.*, page 3 : « Comment porter la réflexion sur un tel dispositif de six grandes directives ? La question épistémologique est d'importance, quand on connaît les mécanismes d'adoption desdites directives : cadrage par les experts, missions circulaires de présentation et de pré-validation des textes dans les Etats membres, adoption par le Conseil des ministres de l'UEMOA. Cet enchaînement procédurier ne laisse pas de traces de documents comparables à ce que l'herméneutique juridique appelle les "travaux préparatoires" (exposé des motifs, rapports de commissions parlementaires, compte-rendu de débats parlementaires, etc.). »

⁶⁶ Amadou dit Abderhimou DICKO, *Droit des marchés publics au Mali : Cadre harmonisé des marchés publics au sein de l'espace UEMOA. Procédure de passation des marchés des bailleurs de fonds*, L'Harmattan-Mali, Bamako, 2018, page 89.

⁶⁷ Bintou SANANKOUA, *op. cit.*, page 14.

des dépenses et des recettes⁶⁸ » provenant principalement des impôts. Selon Robert HERTZOG, le consentement à l'impôt, « sur le plan économique et financier, signifie que les représentants des citoyens-contribuables décident des caractères (équité) et du montant du prélèvement opéré chaque année, chiffre qui arrête également celui de la dépense⁶⁹ ». La finalité du budget d'Etat est le développement économique et le progrès social et l'« on ne saurait trop insister sur la relation étroite qui unit, sur le continent africain, le recouvrement des recettes publiques, fiscales et douanières notamment, et la construction et le fonctionnement de l'Etat, de l'Etat de droit, de la nation, voire de la démocratie et du développement⁷⁰ ». C'est donc un enjeu existentiel, pour l'Etat et pour les populations.

30. De 1960 à 2020, le cumul des budgets de l'Etat du Mali atteint 29 180,93 milliards de francs CFA⁷¹, soit 44,48 milliards d'euros. Le plus petit budget a été celui de l'année 1960 avec 6,801 milliards de francs CFA⁷². Le plus gros budget annuel a été adopté en 2020 avec 2 826,97 milliards de francs CFA⁷³. En comparaison, les crédits de paiement⁷⁴ du budget de la République française, pour la seule année 2020, représentent 10,75 fois le cumul des 60 budgets annuels du Mali. Cette comparaison met en exergue l'acuité des enjeux pour les 21 millions d'habitants dont le sort est, en grande partie, lié à la consistance et à l'emploi des ressources publiques.
31. Les finances locales, elles aussi, représentent un enjeu vital. Une analyse dite endogène « voit dans le retard pris dans le développement de l'arrière-pays malien un terreau favorable aux revendications matérielles et identitaires dont celles apparues au Nord ont pris une forme violente⁷⁵ ». Pour une moyenne annuelle de 200 milliards de francs CFA dans la décennie 2008-2018, les dépenses des collectivités représentent 12% du budget d'Etat. La qualité de vie des

⁶⁸ Raymond MUZELLEC, *Finances publiques*, Sirey, 15^{ème} édition, 2009, page 13.

⁶⁹ Robert HERTZOG, « Les ressources publiques sous tension : victime ou cause de la crise des finances publiques ? », *Revue française d'administration publique*, n°144, 2012, page 920.

⁷⁰ Salif YONABA, « Le recouvrement des recettes publiques dans les Etats africains : un état des lieux préoccupant », *Revue française d'administration publique*, n°144, 2012, page 1043.

⁷¹ 1 euro = 655,957 francs CFA

⁷² Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, p.49

⁷³ Loi de finances rectificative 2020. <https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances/loi-de-finances-rectificative-2020>

⁷⁴ Loi de finances 2018. <https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances/loi-des-finances-2018>

⁷⁵ Benoît TAICLET, Marie Laure BERBACH et Moussé SOW, *Mali : réussir la décentralisation financière*, Fonds monétaire international, février 2015, page 21.

populations, des villes et des campagnes, en est tributaire. L'Etat a donc engagé une politique volontariste de transfert d'au moins 30% de ses ressources vers les collectivités à un moment où « le consensus politique pour une "décentralisation renforcée" [...] met la régionalisation⁷⁶ au centre de la décentralisation et du développement institutionnel au Mali⁷⁷. » De 2011 à 2019, les transferts effectués ont totalisé 1 786,2 milliards de francs CFA (2,72 milliards d'euros).

32. Dans ce contexte, l'Etat doit être bon gestionnaire tout en exerçant sur les ressources publiques un contrôle efficace. Les tâches y afférentes incombent à une multitude d'acteurs.

Paragraphe 2 : Les organismes chargés de la gestion et du contrôle des finances publiques

33. La gestion budgétaire relève des agents de l'ordre administratif alors que le contrôle des finances publiques ressortit à la compétence d'organismes administratifs mais aussi juridictionnels, parlementaires et même associatifs.

I. Les acteurs de la gestion budgétaire

34. Le Budget de l'Etat est préparé par la Direction générale du Budget sous l'autorité du ministre chargé des Finances. Les actions administratives de sa mise en œuvre relèvent des ordonnateurs principaux ou secondaires et leurs délégués.
35. Jusqu'en 2013, le ministre chargé des Finances était l'ordonnateur principal unique des recettes et des dépenses publiques. Les chefs d'institution, de département ministériel et d'autorité administrative indépendante étaient ordonnateurs secondaires. Les chefs de leurs services financiers respectifs étaient des ordonnateurs secondaires délégués. Au niveau régional, le gouverneur de région était l'ordonnateur secondaire du budget régional qui a fait son apparition en 1966 en tant que portion du budget que l'Etat affecte à chaque région administrative. Les directeurs régionaux du Budget en étaient les ordonnateurs secondaires délégués.
36. Une des évolutions majeures liées à la mise en vigueur de la gestion budgétaire en mode-programmes est que le ministre chargé des Finances perd la qualité d'ordonnateur principal des dépenses du Budget de l'Etat. En vertu de la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances dont la mise en œuvre a démarré en 2018, il reste l'unique ordonnateur principal des recettes

⁷⁶ « Régionalisation : C'est reconnaître une prééminence du niveau régional pour coordonner et intégrer les politiques de l'Etat et les programmes des collectivités territoriales, dans le respect de la libre administration de celles-ci et de leurs compétences respectives. », in Ministère de la Décentralisation et de la Réforme de l'Etat, *Document cadre de politique nationale de décentralisation 2015-2024*, page 5.

⁷⁷ Ibid., page 6.

mais les autres ministres, les chefs d'institution ou d'autorité administrative indépendante sont investis⁷⁸ ordonnateurs principaux des budgets de leurs entités respectives. Il y a à présent environ 1 500 ordonnateurs du budget de l'Etat et des collectivités territoriales. Les responsables de programme et d'unité opérationnelle, appuyés par les services financiers, sont chargés de l'exécution de la phase administrative de la dépense publique. Les établissements publics, les collectivités territoriales, en raison de leur indépendance financière, restent ordonnateurs de leurs recettes et de leurs dépenses à travers leurs directeurs, les maires et les présidents des conseils de cercle (conseils départementaux) ou de région.

II. Les acteurs du contrôle des finances publiques

37. L'organisation du contrôle des finances publiques au Mali s'inscrit dans la distinction entre les contrôles administratif, comptable, juridictionnel et parlementaire. Depuis quelques années, il y a en outre le contrôle citoyen effectué par la société civile ainsi que les contrôles faits par les bailleurs des fonds désormais appelés partenaires techniques et financiers.

Les acteurs du contrôle administratif

38. Le contrôle administratif est ou interne ou externe. Le contrôle interne incombe aux services chargés des processus de recettes, de dépenses, de gestion du patrimoine et de comptabilisation. Ces organismes, étant responsables de la maîtrise de leurs activités, mettent en œuvre différentes diligences prescrites par leurs procédures internes. Elles procèdent à un *autocontrôle*⁷⁹ sur leurs propres faits et actes : autorisations préalables, contrôles hiérarchiques, validations, etc.
39. En plus de ces *endo-contrôles*⁸⁰, il existe des contrôles internes effectués par des organismes autonomes. C'est le cas du contrôle financier institué par la loi n°59-23/AL-RS du 22 mai 1959 dans l'esprit de la loi française du 10 août 1922 relative à l'organisation du contrôle des dépenses engagées. Effectué *a priori*, il s'applique, théoriquement, aux recettes et aux dépenses publiques même si, en réalité, la couverture des recettes n'est pas effective. Il y a aussi le cas particulier du contrôle de la passation des marchés publics et des délégations de service public.

⁷⁸ Décret n° 2017-0697/P-RM du 14 août 2017 portant organisation de la gestion budgétaire en mode-programmes

⁷⁹ Stéphanie FLIZOT, « Le contrôle des gestionnaires publics par les Cours des comptes. » In : *Politiques et management public*, vol. 25, n° 4, 2007. Public : nouvelles figures ? Nouvelles frontières ? Actes du seizième Colloque international Florence, 15 et 16 mars 2007 organisé en collaboration avec l'Université Paris X (Laboratoires CEROS et CRDP) - Tome 2, pages 141-156.

⁸⁰ Giorgio BLUNDO et Jean-Pierre OLIVER DE SARDAN, dir., *Etat et corruption en Afrique. Une anthropologie comparative des relations entre fonctionnaires et usagers*, Karthala, Paris, 2007, 376 pages.

C'est un contrôle *a priori* qui consiste à approuver notamment les projets de dossier d'appel d'offres et de contrat. Il relève de la Direction générale des marchés publics et des délégations de service public (DGMP-DSP).

40. Les contrôles internes sont de plus en plus effectués ou appuyés par des applications informatiques : Système intégré de gestion des taxes et assimilées (SIGTAS⁸¹) pour la fiscalité interne, Système douanier automatisé (SYDONIA) pour la fiscalité de porte, Système intégré de gestion des dépenses publiques du Programme de réforme économique pour le développement (SIGD-PRED) pour la phase administrative de la dépense publique, y compris le contrôle financier, Système intégré de gestion des marchés publics (SIGMAP) pour la préparation des commandes publiques, Comptabilité matières (COMPTAMAT) pour la gestion du patrimoine de l'Etat.
41. Quant au contrôle administratif externe, il est effectué *a posteriori* par les inspections des départements ministériels et le Contrôle général des Services publics (CGSP) qui sont des corps d'inspection⁸² placés sous hiérarchie administrative, ainsi que le Vérificateur général qui a le statut d'autorité administrative indépendante. Ils procèdent à des contrôles de régularité ou de conformité et à des contrôles de performance ou de gestion. Le Vérificateur général peut être saisi pour procéder à l'évaluation des politiques publiques.
42. Le contrôle administratif externe de la commande publique est exercé par l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public (ARMDS). C'est un organisme de régulation doté d'un Comité de règlement des différends ayant la mission de trancher les litiges entre les candidats et les autorités contractantes. Ses décisions sont susceptibles de recours devant les juridictions administratives.

Le contrôle des comptables publics

43. Les comptables publics du réseau de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité sont environ 970 sur l'ensemble du territoire. Ils sont chargés des paiements et de toutes les autres opérations comptables. Sont comptables directs ceux qui sont justiciables du juge des comptes, et comptables secondaires ceux qui sont rattachés à des comptables directs. Il incombe aux comptables de contrôler la régularité des actes de l'ordonnateur avant d'encaisser ou de

⁸¹ En anglais : *Standard integrated Government Tax administration system.*

⁸² Dans la présente thèse, l'expression « corps d'inspection » désigne les inspections de département ministériel et le Contrôle général des Services publics.

décaisser, car en particulier « avant de régler les dépenses, les comptables sont tenus d'exercer les contrôles prévus [...] notamment le contrôle de la validité de la dette⁸³. » La plupart des comptables publics effectuent leurs diligences dans l'Application intégrée de la comptabilité de l'Etat (AICE), notamment pour la prise en charge des mandats de paiement. Tout encaissement ou paiement fait sans que les contrôles n'aient été concluants engage la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public.

Le contrôle juridictionnel

44. Le contrôle juridictionnel relève de la Section des comptes de la Cour suprême, qui est chargée du jugement des comptes publics, de l'assistance du Gouvernement et du Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et l'évaluation des politiques publiques⁸⁴. Elle comprend, en outre, une Chambre de discipline financière et budgétaire qui, ainsi que l'a relevé Nicolas GROPER, n'est pas une « juridiction financière indépendante [...], intégrée dans la Cour suprême⁸⁵ ». La Section des comptes a si peu fonctionné que Djibrihina OUÉDRAOGO a pu dire qu'elle « semble même avoir été ignorée comme composante de la Cour suprême⁸⁶ ». Toutefois, elle a démarré le jugement des comptes en 2014⁸⁷ et réalise quelques contrôles de la gestion des organismes publics.

Le contrôle parlementaire

45. Le contrôle incombant au Parlement participe de ce que Jean-Luc ALBERT appelle le « contrôle par l'autorité délibérante »⁸⁸. C'est un contrôle éminemment important. Mais, l'Assemblée nationale du Mali n'a pas, pour autant, exercé la plénitude de ses attributions. Elle s'est bornée, en général, à adopter les lois de finances initiales ou rectificatives. Jusqu'en 1986, elle n'adoptait pas de loi de règlement. Les commissions parlementaires permanentes et spéciales sont peu actives en matière de finances publiques, exception faite de la Commission des finances, de l'économie, du plan et de la promotion du secteur privé amplement décrite par

⁸³ Anne FROMENT-MEURICE, Jean-Yves BERTRUCCI, Christian MICHAUT, Patrick SITBON, Nicolas GROPER, *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, 6^{ème} édition, Dalloz, 2014, page 215.

⁸⁴ Article 112 de la loi n°2016-042 du 23 septembre 2016 fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle.

⁸⁵ Nicolas GROPER, *Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier*, Dalloz, 2009, page 428.

⁸⁶ Djibrihina OUÉDRAOGO, *L'autonomisation des juridictions financières dans l'espace CEDEAO. Etude sur l'évolution des Cours des comptes*, thèse (droit), Université Montesquieu-Bordeaux IV, 2013, page 35.

⁸⁷ Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2014*, page 10.

⁸⁸ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, page 324.

Abdoulaye FOFANA comme jouant un rôle-clé dans l'adoption des lois de finances⁸⁹.

Le contrôle citoyen

46. A l'instigation des partenaires techniques et financiers, le contrôle citoyen est exercé par la société civile, notamment le Groupe de suivi budgétaire (GSB), « un regroupement d'organisations et de collectifs d'organisations de la société civile (OSC) qui a été créé en mars 2007 à Bamako sur l'initiative de 10 organisations de la société civile malienne⁹⁰ ». Le GSB analyse les budgets de l'Etat et des collectivités territoriales et diffuse des rapports et des plaquettes d'information notamment sur Internet pour informer le citoyen et émettre des opinions censées être neutres sur la performance de l'action budgétaire publique, car « les finances publiques citoyennes sont grandement une question d'éducation, d'explication et de compréhension⁹¹ ». Ces actions participent de la promotion des « finances publiques citoyennes⁹² » récemment conceptualisées par des auteurs français sous la direction de Jean-François BOUDET et Xavier CABANNES.

Le contrôle des partenaires

47. Dans le cadre du programme d'ajustement structurel, le Fonds monétaire international (FMI) et la Banque mondiale suivent la gestion des deniers publics des pays concernés dont le Mali. Le programme d'appui du FMI est en effet assorti d'un Mémoire des politiques économiques et financières que le pays bénéficiaire lui transmet par une lettre d'intention du ministre chargé de l'Economie et des Finances. De fait, ce document est élaboré conjointement par le Gouvernement et les services du FMI. Il fait le point sur l'évolution récente de l'économie du pays et les progrès qu'il a accomplis dans la mise en œuvre du programme d'appui. Il présente les politiques économiques et financières du pays. A ce titre, le mémoire comprend des mesures préalables, des critères de réalisation et indicateurs quantitatifs, des objectifs indicatifs et des repères structurels. Ces notions sont définies par le FMI⁹³. Les mesures préalables sont des mesures que le pays consent à prendre avant l'approbation d'un financement. Les critères

⁸⁹ Abdoulaye FOFANA, *La direction du budget du Mali, instrument stratégique de prévision et d'exécution de la loi de finances*, Atelier national de reproduction des thèses (thèse, droit, Rouen, 2014), pages 166 et suivantes.

⁹⁰ <http://groupepedesuivibudgetaire.org/qui-sommes-nous/>

⁹¹ Xavier CABANNES et André BARILARI, « Les finances publiques citoyennes », in Lavoisier « Gestion & Finances Publiques » 2019, n° 2, page 6.

⁹² Jean-François BOUDET (sous la direction de), Xavier CABANNES (sous la direction de), Paul AMSELEK et al., *Les finances publiques citoyennes*, LGDJ, Paris, 2017, 330 pages.

⁹³ Fonds monétaire international, *La conditionnalité du FMI*, fiche technique, mars 2018.

de réalisation quantitatifs sont des conditions spécifiques et mesurables qui se réfèrent à des variables macroéconomiques. Les objectifs indicatifs permettent d'évaluer quantitativement les progrès accomplis. Les repères structurels sont des mesures de réforme, souvent non quantifiables, essentielles pour atteindre les objectifs du programme. Ils servent de références pour évaluer la mise en œuvre du programme. Le mémorandum renferme des engagements précis, notamment en matière budgétaire et de contrôle des finances publiques. Ainsi, dans son mémorandum de 2017 et au chapitre de la gestion des finances publiques, le Mali a pris l'engagement d'augmenter la mobilisation des recettes fiscales, de transposer le cadre législatif harmonisé des directives de l'UEMOA, d'améliorer la préparation et l'exécution du budget de l'État, d'améliorer la transparence des finances publiques et la gestion de la trésorerie et de renforcer le contrôle interne et externe. La mise en œuvre des engagements est suivie par le FMI qui procède, sur place et sur pièces, à la revue des actions réalisées au regard des objectifs, des critères, des repères et des indicateurs prédéterminés. La conclusion des missions de revue détermine non seulement la poursuite du programme avec le FMI mais également la continuation des aides octroyées par des partenaires bilatéraux de première importance comme les pays européens, les Etats-Unis d'Amérique et le Canada.

48. Outre ce rigoureux contrôle, les bailleurs de fonds mettent en œuvre divers dispositifs de suivi, d'évaluation et de contrôle. Ainsi, le Gouvernement et l'ensemble des partenaires techniques et financiers organisent une fois par an la revue budgétaire conjointe. Cette revue est relative aux appuis budgétaires globaux⁹⁴ qui sont des appuis financiers inscrits dans le Budget d'Etat et exécutés suivant les règles de gestion et de contrôle des finances publiques du Mali. Y sont représentés la société civile et certains organismes nationaux chargés du contrôle ou de la lutte contre la corruption. Elle examine la qualité de la gestion budgétaire. Elle s'assure, notamment, de la mise en œuvre des recommandations précédentes et de la réalisation des indicateurs fixés au préalable. Le Gouvernement apporte des éléments de réponse.
49. L'existence de cette multitude de contrôles n'a pas permis de rendre efficace la gestion des finances publiques maliennes. Celles-ci sont hypothéquées par de nombreuses irrégularités. Certaines relèvent d'erreurs ou de méconnaissances que les dispositifs n'ont pas pu éviter. La plupart des irrégularités relèvent, par contre, de manquements intentionnels que le système favorise par ses différentes failles. De 2005 à 2019, les pertes financières détectées par les

⁹⁴ Les appuis budgétaires globaux se distinguent des appuis budgétaires spéciaux. Ceux-ci sont des appuis financiers réalisés en bilatéral en dehors du budget de l'Etat, notamment pour financer des projets spécifiques.

organismes administratifs de contrôle *a posteriori* atteint la somme de 1 266 milliards de FCFA (1,93 milliard d'euros), soit l'équivalent du Budget d'Etat de l'exercice 2014 qui a été exécuté à hauteur de 1 261 milliards de francs CFA (1,92 milliard d'euro). La complexité de la situation qui a conduit à cette contreperformance nécessite la compréhension des concepts en cause.

Section II : Les principaux concepts liés à l'évolution du contrôle des finances publiques

50. L'évolution renvoie aux changements successifs d'état d'une chose ou d'une situation qui, par l'effet de ces changements, a tendance à s'améliorer ou à se dégrader. Au niveau global, Jean-Baptiste LAMARCK et Charles DARWIN sont, entre autres, reconnus pour leurs travaux sur l'évolution. Illustrant le contraste historiquement établi entre ces deux scientifiques, le paléanthropologue Pascal PICQ trouve que « dans la conception lamarckienne, l'évolution s'effectue selon un plan interne, de manière continue et hiérarchique, les lignées se perfectionnant pour aboutir à l'émergence triomphale de l'Homme⁹⁵ » et que « la pensée originale de Darwin, notamment son anthropologie, échappe largement à notre culture – la biologie mise à part, ses opposants l'assimilant notamment, de manière erronée autant que par méconnaissance, à "la loi du plus fort" ou à l'élimination des plus faibles⁹⁶. » Malgré son caractère hautement scientifique, la théorie de l'évolution peut être appliquée au système de contrôle des finances publiques. Chacun des autres termes de l'intitulé de la thèse, « l'évolution du système de contrôle des finances publiques », est chargé de sens et de valeurs qu'il convient de préciser.

Paragraphe 1^{er} : Le concept de contrôle des finances publiques

51. L'étymologie montre l'évolution du mot « contrôle ». Le concept a différentes acceptions.

I. Evolution étymologique du mot « contrôle »

52. La métaphore médiévale « rôle contre rôle » ou registre contre registre permet de visualiser l'opération qui consiste à comparer deux documents censés être identiques. Le terme « contrôle » a fait son apparition dans la langue française⁹⁷ en 1367 par l'adjonction des mots « contre » et « rôle », celui-ci étant une liste inscrite dans un registre. L'exactitude des écritures

⁹⁵ Pascal PICQ, *L'entreprise darwinienne : la clé de l'évolution économique*, interview accordée à Pascale COLISSON – les influences.fr, pour évoquer certaines conclusions de son ouvrage « Un paléanthropologue dans l'entreprise ». (Document non paginé).

⁹⁶ *Ibid.*

⁹⁷ Dictionnaire historique de la langue française, 2017.

pouvait être vérifiée en confrontant les deux exemplaires du registre tenu en double. Honoré de BALZAC a écrit en 1837 : « Ces magistrats passent leurs jours à vérifier tous les bons, rôles, contrôles [...] que les employés ont écrits⁹⁸ ». Le mot s'est imprégné du sens de son homographe anglais « control » qui induit une forme de maîtrise de soi ou d'une situation, comme l'affirme Alain-Gérard COHEN : « Control en Anglais signifie en effet surtout maîtrise comme dans les expressions "contrôle de la situation" ou "contrôle du ballon"⁹⁹ ». Par métonymie, le mot prit le sens de vérification, notamment du bon fonctionnement d'un appareil. Cette lente formation déteint aujourd'hui sur les différentes acceptions du contrôle, en particulier dans le domaine des finances publiques.

II. Les différentes acceptions du contrôle des finances publiques

53. Dans la sphère publique, le sens de contrôle-sanction demeure pesant comme le souligne Sylvie TROSA qui relève « la prégnance d'une culture administrative nationale qui, historiquement, a privilégié le contrôle punitif au détriment du diagnostic correctif¹⁰⁰ » en France. La définition proposée par Aurélien BAUDU s'appuie sur l'étymologie : « le contrôle, dérivé de « contre-rôle », est une opération consistant à vérifier si l'organe chargé de l'exécution budgétaire a respecté les exigences liées à sa fonction et les règles qui s'imposent à lui¹⁰¹. » C'est la vision organique orientée vers la sanction du non-respect des règles.
54. Dans les normes internationales, il y a des variations d'une famille de normes à une autre. Ainsi, l'Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) décline le contrôle des finances publiques en audit de régularité, en audit financier et en audit de performance. L'audit de conformité ou audit de régularité (ou *compliance*) consiste à évaluer de façon indépendante si les activités, les opérations financières et les informations sont, dans tous leurs aspects significatifs, conformes aux textes législatifs et réglementaires qui régissent l'entité auditée. L'audit financier consiste en l'examen des documents comptables à l'effet d'exprimer une opinion sur leur fidélité à la réalité de la

⁹⁸ Honoré de BALZAC, « Employés », 1837, page 275 in *Outils de recherche pour un traitement optimisé de la langue (ORTOLANG)*, Centre national de ressources textuelles et lexicales (CNTRL), <http://www.cnrtl.fr/definition/contrôle>

⁹⁹ Alain-Gérard COHEN : « Une nouvelle façon de gérer l'Etat et l'Administration : contrôle interne et audit publics », *Politiques et management public* [En ligne], Vol 27/2, 2010, document 27, mis en ligne le 15 mars 2012, consulté le 12 mai 2018. URL : <http://pmp.revues.org/2271>.

¹⁰⁰ Sylvie TROSA, *L'évaluation des politiques publiques. Les Notes de benchmarking international*, Institut de l'entreprise, novembre 2003, page 20.

¹⁰¹ Aurélien BAUDU, *Droit des finances publiques*, Dalloz, Paris, 1^{ère} édition, 2015, page 517 (§ 988).

situation patrimoniale de l'entité auditée. L'audit de la performance consiste en l'examen indépendant et objectif des organisations du secteur public sous l'angle des critères de l'économie, de l'efficience et de l'efficacité, dans la perspective de réaliser des améliorations. Selon l'Institut des auditeurs internes (IIA), est un contrôle « toute mesure prise par le management, le Conseil et d'autres parties afin de gérer les risques et d'accroître la probabilité que les buts et objectifs fixés seront atteints¹⁰². » Selon les normes ISA (*International Standards of Audit*), « le mot "contrôle" s'entend de n'importe quels aspects de l'une ou plusieurs des composantes du contrôle interne, processus dont la conception, la mise en place et le maintien sont assurés par les responsables de la gouvernance, la direction et d'autres membres du personnel [afin] de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité en ce qui concerne la fiabilité de son information financière, l'efficacité et l'efficience de ses activités et la conformité aux textes légaux et réglementaires applicables¹⁰³ ».

55. Les normes internationales consacrent l'acceptation matérielle du contrôle, chargée du sens de « control » anglais : maîtriser les opérations pour atteindre les résultats. La doctrine francophone a tendance à retenir l'acceptation organique. Elle distingue le contrôle selon qu'il émane de l'administration, de la juridiction financière ou du Parlement. Le contrôle externe, en tant qu'il est l'œuvre d'organismes extérieurs à l'entité contrôlée, ne soulève guère de difficulté. En revanche, le contrôle interne soulève des divergences de vues. Ainsi, la Stratégie nationale du contrôle interne (SNCI) déplore qu'au Mali « le contrôle interne est souvent confondu à tort avec l'audit interne ou le contrôle tout court¹⁰⁴ ». Elle précise que « le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs mis en œuvre par les responsables de l'organisation à tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités ; ces dispositifs sont destinés à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de l'objectif de qualité comptable¹⁰⁵ ». Les normes internationales ont du contrôle interne une vision commune mais nuancée en fonction de leur périmètre d'action. La *summa divisio* entre contrôles internes et contrôles externes, telle qu'adoptée par de nombreux auteurs¹⁰⁶, soulève une difficulté de taille quant au critère de démarcation. La plupart des auteurs qualifient d'internes les contrôles effectués à l'intérieur de

¹⁰² Glossaire des normes internationales d'audit interne.

¹⁰³ L'Institut canadien des comptables agréés : *Termes clés définis dans les normes ISA clarifiées*, 28 mai 2008.

¹⁰⁴ Primature, *Stratégie nationale du contrôle interne*, 2011, page 6.

¹⁰⁵ *Ibid.*

¹⁰⁶ Raymond MUZELLEC, *op. cit.*, pages 439 et 451 ; Aurélien BAUDU, *op. cit.*, pages 518 et 525 ; Christian BIGAUT, *Finances publiques. Droit budgétaire. Le budget de l'Etat*, Ellipses, 1995, pages 195 et 202.

l'administration et d'externes les autres. Ainsi, l'Inspection générale des Finances et les autres inspections sont citées parmi les contrôles internes. Ces entités sont, sans conteste, internes à l'administration ; mais, elles sont vraiment extérieures, voire étrangères aux services qu'elles contrôlent. Elles sont, pour celles-ci, « d'autres qui observent depuis le rivage où débarqueront d'autres navires¹⁰⁷ ». Admettre comme interne le contrôle effectué par un organisme n'ayant aucun lien avec celui qui est contrôlé relève d'une fiction juridique. Le critère de « processus » serait plus adapté pour distinguer le contrôle interne du contrôle externe. Un processus est un ensemble d'activités inter-reliées, selon Michel CATTAN, Nathalie IDRISSE et Patrick KNOCKAERT¹⁰⁸. L'opération contrôlée est un continuum : les actions réalisées de la première tâche à la dernière constituent le processus. Tous les contrôles effectués en dehors de ce continuum sont externes. Alors, l'Inspection des Finances et les autres inspections devraient être traitées comme relevant du contrôle externe.

56. En toute occurrence, l'acception matérielle du contrôle est plus propice. Sous cet angle, le contrôle serait toute mesure mise en œuvre pour le succès d'une activité. Le contrôle des finances publiques serait donc entendu comme l'ensemble des mesures qui donnent l'assurance que les deniers publics sont gérés dans le respect des lois et des principes de performance pour réaliser les activités prévues. Le respect des lois renvoie à la régularité et à la conformité de la gestion des deniers publics. Quant au respect des principes de performance, il renvoie à la bonne gestion des deniers publics, notamment la recherche de l'efficacité, de l'économie, de l'efficience voire de la prise en compte de l'équité, du développement durable et du genre dans l'emploi des deniers publics. Il est donc important de déterminer la sphère des finances publiques qui sont ainsi contrôlées.

Paragraphe 2 : Le concept de finances publiques

57. Les finances publiques remplissent une fonction d'intérêt général. Au plan théorique, il y a lieu de distinguer les finances publiques et le droit des finances publiques.

I. La fonction d'intérêt général des finances publiques

58. Les finances publiques ont pour principale fonction de permettre la réalisation des actions nécessaires à l'amélioration des conditions de vie des citoyens et au fonctionnement de l'Etat. Elles proviennent des cadres mis en place par l'Etat dans l'intérêt général. En particulier, elles

¹⁰⁷ Jacques RENARD, *Théorie et pratique de l'audit interne*, éditions Eyrolles, 2010, page 89.

¹⁰⁸ Michel CATTAN, Nathalie IDRISSE et Patrick KNOCKAERT, *Maîtriser les processus de l'entreprise*, Eyrolles Editions d'organisation, 2008, 348 pages.

proviennent des impôts, taxes, redevances, cotisations et autres prélèvements ou retenues effectués à l'initiative de l'Etat. Elles relèvent donc de la puissance publique. En raison de la prééminence de leur fonction sur les intérêts particuliers, elles peuvent parfois revêtir une forme de violence légalisée par l'intérêt général. Cet aspect transparait des expressions « impositions » ou « prélèvements obligatoires ». Les deniers publics sont collectés et employés sous le double signe de la légalité et de l'égalité. Pour remplir leur fonction d'intérêt général, les finances publiques ont divers emplois : éducation, santé, défense, fonction publique, couverture sociale, retraites, infrastructures, coopération internationale, investissements à but lucratif. Pour le Mali, Sanoussi TOURÉ cite la défense et la sécurité, l'action culturelle et sociale, l'action économique, les pouvoirs publics et les relations extérieures¹⁰⁹. La loi de finances 2020 couvre les services généraux des administrations publiques, l'ordre et la sécurité publics, les affaires économiques, la protection de l'environnement, le logement, les équipements collectifs, la santé, les loisirs, la culture, le culte, l'enseignement et la protection sociale¹¹⁰.

59. Par ailleurs, les finances publiques jouent un rôle macroéconomique. Les modes de constitution et d'utilisation des finances publiques interviennent dans la formulation des idéologies, des doctrines de la science économique et des options politiques de la vie publique.

II. Distinction entre les finances publiques et le droit des finances publiques

60. Les finances publiques se distinguent du droit des finances publiques comme l'explique Aurélien BAUDU¹¹¹. Le droit des finances publiques est la science qui étudie la réalisation, l'emploi et le contrôle des deniers publics. Quant aux finances publiques, elles correspondent à la matière qui fait l'objet de cette science, c'est-à-dire les deniers publics et leur emploi. C'est le tout que forment, au sens de Raymond MUZELLEC, les finances nationales, les finances territoriales et les finances sociales¹¹². Cette vision étendue des finances publiques est compatible avec la notion de système dont l'une des caractéristiques est l'ouverture à un large champ.

¹⁰⁹ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 93.

¹¹⁰ Loi de finances rectificative 2020, page 23 (<https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances/loi-de-finances-rectificative-2020>.)

¹¹¹ Aurélien BAUDU, *op. cit.*, page 13.

¹¹² Raymond MUZELLEC, *op. cit.*, page 483.

Paragraphe 3 : Le concept de système dans le domaine des finances publiques

61. Il y a lieu de définir le concept de système avant de présenter la théorie générale des systèmes. Cette théorie offre un cadre conceptuel pour une analyse structurée de l'évolution du contrôle des finances publiques.

I. Définition du système

62. Les finances publiques sont étendues. Leur déploiement dans une diversité de canaux imbriqués et inter-reliés, la sensibilité de leurs sources qui sont souvent de modestes citoyens, leur emploi dans l'intérêt général et l'exigence d'une gestion performante nécessitent la mise en place d'une organisation complexe. Cette organisation participe d'un système et le contrôle à mettre en place est lui-même une composante de ce système.
63. Le système est un ensemble d'organismes, d'acteurs, de parties prenantes, de procédures, d'infrastructures techniques et technologiques qui interagissent dans une organisation. Gilles SAINT-AMANT décrit celle-ci comme « un ensemble de processus inter-reliés¹¹³ ». Cet ensemble et ses sous-ensembles en interaction entre eux-mêmes et avec des éléments de l'environnement constituent le système. Ainsi, le système de contrôle des finances publiques se compose des différentes formes de contrôle et des nombreux acteurs qui les animent et dirigent.

II. La théorie générale des systèmes et le contrôle des finances publiques

64. De nombreux auteurs, dont Guy TURCHANY¹¹⁴, situent la naissance du concept moderne de système aux années 1940 notamment grâce à l'approche systémique fondée par Ludwig von BERTALANFFY sous le nom de théorie générale des systèmes. Warren Mc CULLOCH¹¹⁵, Claude Elwood SHANNON¹¹⁶, Allen NEWELL¹¹⁷, Herbert SIMON¹¹⁸ et Norbert WIENER¹¹⁹, entre autres, ont complété, approfondi et appliqué ses idées en les faisant évoluer de la biologie,

¹¹³ Gilles SAINT-AMANT, *Information et technique de l'information*, cours MBA 8412 (non publié) de l'École supérieure de gestion de l'Université du Québec à Montréal, 2005.

¹¹⁴ Guy TURCHANY, *Théorie des systèmes et systémiques*, Actes de la Conférence « Agir ensemble pour éduquer au Développement durable » tenue à Bordeaux du 27 au 29 octobre 2007 dans le cadre de la décennie 2005-2014 des Nations Unies de l'Éducation pour un Développement Durable (EDD).

¹¹⁵ *Ibid.*, page 5.

¹¹⁶ *Ibid.*

¹¹⁷ *Ibid.*, page 8.

¹¹⁸ *Ibid.*

¹¹⁹ *Ibid.*

leur champ d'application initial, vers diverses autres disciplines scientifiques comme les mathématiques, l'ingénierie, l'intelligence artificielle, l'industrie, l'économie ou la psychologie. La théorie générale des systèmes a pu être appliquée à la gestion des entreprises¹²⁰, au comportement des gestionnaires¹²¹, aux institutions de formation¹²², dans l'étude de la communication et du langage¹²³ et dans les sciences sociales¹²⁴.

65. L'approche systémique est critiquée mais elle reste un creuset conceptuel pour analyser les organisations et leurs processus comme le constate Dominique BERIOT : « C'est un formidable instrument pour accéder à la complexité d'un système¹²⁵. » Le système de contrôle des finances publiques obéit, lui aussi, aux lois et règles de la théorie générale des systèmes. L'option d'une approche systémique du contrôle des finances publiques est adaptée à la flexibilité et à la pluralité de perspectives qu'appelle l'analyse de l'évolution du système de contrôle.

Section III : Méthode d'analyse de l'évolution du contrôle des finances publiques au Mali

66. L'évolution du système de contrôle des finances publiques doit être analysée méthodiquement pour faire un diagnostic éclairé et pour formuler des recommandations pertinentes. A cet égard, la formulation de la problématique de l'analyse permettra de déterminer la méthode adéquate. La formulation de la question de départ est nécessaire. Elle permet au chercheur, selon Raymond QUIVY et Luc Van CAMPENHOUDT, « d'exprimer le plus exactement possible ce qu'il cherche à savoir, à élucider, à mieux comprendre¹²⁶ ».

Paragraphe 1^{er} : La question de départ de l'analyse

67. La gestion et le contrôle des finances publiques sont peu performants au Mali. L'administration ne parvient à réaliser qu'une moindre portion du potentiel fiscal, avec une pression fiscale à

¹²⁰ Diemer ARNAUD, *Cours d'économie d'entreprise*, IUFM d'Auvergne, document non daté.

¹²¹ John DAVIES, « Théorie du management : une approche systémique pour comprendre les pratiques et les comportements des managers », *Vie & sciences de l'entreprise*, 2012/1 (N° 190), pages 95-117.

¹²² Jean-Claude LUGAN, *Approche systémique des organisations de formation : théories, modélisation, application*, Université de Toulouse, 2005.

¹²³ Marc EDMOND, Picard DOMINIQUE, « L'approche systémique des organisations. » In : *Communication et langages*, n°125, 3^{ème} trimestre 2000. pp. 56-72.

¹²⁴ Charles ROIG, « La théorie générale des systèmes et les perspectives de développement dans les sciences sociales. » In : *Revue française de sociologie*, 1970, numéro spécial. Analyse de systèmes en sciences sociales (I) pp. 47-97.

¹²⁵ Dominique BERIOT, *Manager par l'approche systémique. S'approprier de nouveaux savoir-faire pour agir dans la complexité*, 2006, Éditions d'organisation - Groupe Eyrolles, 340 pages.

¹²⁶ Raymond QUIVY et Luc Van CAMPENHOUDT, *Méthode de recherche en sciences sociales*, DUNOD, Paris, 3^{ème} édition, page 26.

15%¹²⁷ du PIB en 2019 contre 20% fixé par l'UEMOA¹²⁸ comme critère de convergence. La performance de la dépense est affaiblie par la surfacturation, les dépenses fictives et autres manquements. Les détournements de fonds sont courants. La comptabilité est en outre sujette au risque de transcription d'une image non fidèle. Les mécanismes de contrôle ne réussissent ni à empêcher ni à détecter à temps ces impérities. Dans l'ensemble, « le dispositif institutionnel existe¹²⁹ » mais il n'est pas suffisamment performant « pour assurer une bonne discipline budgétaire globale¹³⁰ », ce qui fait que « la crédibilité budgétaire reste donc basique¹³¹. »

68. Cette situation est probablement liée à l'inadaptation des mécanismes de contrôle existants par rapport au contexte malien. En effet, les risques perdurent malgré l'intensification des procédures, outils et organismes de contrôle, menant à une sorte de *mille-feuille administratif*¹³². Le cadre juridique est devenu dynamique : le Mali a transposé toutes les directives du cadre harmonisé des finances publiques de l'UEMOA. Le recours aux applications informatiques de gestion se multiplie. Malgré tout, les résultats obtenus sont mitigés. Pourtant, les enjeux d'une bonne gestion des finances publiques sont de taille : développement, sécurité, qualité de vie des citoyens, investissements directs étrangers, entre autres. Le Mali doit donc mettre en place un système de contrôle permettant une meilleure gestion de ses finances publiques. A l'effet d'y parvenir, se pose la question de savoir *pourquoi, en dépit de son intensification progressive, le système de contrôle des finances publiques du Mali reste peu efficace*.
69. En apparence, les procédures sont appliquées car toute la documentation est fournie et les visas nécessaires sont apposés. Dans de nombreux cas, ce n'est que de pure forme. Parfois, les agents font mine d'appliquer les règlements tout en les violant sciemment dans une forme de *phénomène bureaucratique* de Michel CROZIER¹³³. De faux documents sont fréquemment

¹²⁷ Loi de finances 2020, page 5 (<https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances/loi-de-finances-2020>).

¹²⁸ Acte additionnel n°04/99 portant pacte de convergence, de stabilité, de croissance et de solidarité entre les Etats membres de l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA). Le taux-cible est de 20% depuis 2019.

¹²⁹ Cellule d'appui à la réforme des Finances publiques (CARFIP), *Revue des Dépenses Publiques et de la Responsabilité Financière de l'Etat. Rapport 2019 sur la Performance de la Gestion des Finances Publiques sur la période 2016-2018 selon le cadre méthodologique PEFA 2016*, mars 2020, page 13.

¹³⁰ *Ibid.*

¹³¹ *Ibid.*

¹³² En France, l'empilement des strates de collectivités décentralisées a été qualifié de « millefeuille » par des auteurs jugeant excessif le nombre de celles-ci. Voir, par exemple, Jean-Marc PASTOR, « Le casse-tête du comitè pour la réforme des collectivités locales sur le millefeuille institutionnel », Dalloz, *AJDA 2009*, page 14.

¹³³ Michel CROZIER, *Le phénomène bureaucratique, Essai sur les tendances bureaucratiques des systèmes d'organisation modernes*, Paris, Seuil, 1971, 384 pages.

utilisés par les agents publics et les opérateurs économiques pour masquer des marchés fictifs. Les exemples sont nombreux. Le Vérificateur général rapportait en 2012 : « La DFM [Direction des finances et du matériel] a conclu des marchés fictifs. En effet, aucun des marchés passés en 2009, 2010 et 2011 pour la fourniture des pièces de rechange n'a fait l'objet de livraisons régulières, conformes et complètes. Pour soutenir ses mandats de paiement, la DFM a organisé des simulacres de réception : des procès-verbaux de réception globale étaient dressés et signés de toutes les parties mais aucune entrée réelle en stock n'avait lieu. Pour l'ensemble des livraisons, toutes supportées par des procès-verbaux de réception, le Magasinier atteste qu'aucune entrée en stock réelle n'a eu lieu. Il est lui-même signataire des bordereaux de livraison globale qui soutiennent les procès-verbaux de réception. Ces bordereaux ne comportent pas de date, ce qui empêche de les situer dans le temps.¹³⁴ » Il a fait un constat semblable en 2019 : « Le Directeur Général [...] a irrégulièrement attribué des marchés. Il a sélectionné des candidats qui n'ont pas justifié leurs capacités financières, éliminé de façon injustifiée un candidat, rejeté irrégulièrement une offre jugée "anormalement basse", attribué un marché à un candidat ayant présenté une autorisation du fabricant non conforme, passé un marché sans mise en concurrence et dissimulé un appel d'offres restreint en appel d'offres ouvert pour contourner l'avis juridique de la DGMP [Direction générale des marchés publics et des délégations de service public]¹³⁵ ». Pourtant, l'imbrication, la diversité et la multiplication des contrôles auraient dû imposer le respect véritable des règles. Comme suite à l'analyse des causes profondes des inefficacités du système de contrôle des finances publiques maliennes, la valeur ajoutée de la présente étude résidera dans l'identification des voies d'amélioration de ce système. Le choix de la méthodologie est donc déterminant.

Paragraphe 2 : La méthodologie de l'analyse

70. L'analyse porte sur les causes de la faible performance du système de contrôle des finances publiques du Mali. Elle s'étend sur la période de 1960 à 2020 et concerne toute la sphère publique. Elle passe en revue le cadre juridique, l'évolution des procédures et des organismes, les pratiques de contrôle, les dysfonctionnements constatés et les résultats obtenus. Prenant en compte les publications récentes¹³⁶, l'analyse n'est pas faite ni sous l'angle de la corruption ni

¹³⁴ Vérificateur général, *Rapport annuel 2012*, pages 88 et 89.

¹³⁵ Id., *Rapport annuel 2019*, page 90.

¹³⁶ Oumar KONÉ, *La corruption des agents publics : approche comparée des droits français et malien*, thèse

dans la perspective globale de l'UEMOA. Tout en s'appuyant sur le droit communautaire et en se référant, le cas échéant, au droit français, elle se focalise sur le système de contrôle des finances publiques au Mali. Néanmoins, l'ancrage du Mali dans les espaces communautaires africains et les emprunts aux traditions administratives françaises qu'il a en commun avec les pays francophones donnent à la présente étude une perspective qui s'élargit à ces pays car, comme dit le poète, « quand je vous parle de moi, je vous parle de vous¹³⁷ ». L'analyse s'appuiera, dans une certaine mesure, sur certains concepts de la théorie générale des systèmes de Ludwig von BERTALANFFY, du déterminisme causal de Miguel ESPINOZA, de la théorie des contraintes d'Eliyahu GOLDRATT et de l'économie du bonheur de Claudia SENIK. Ces auteurs ainsi que les grandes lignes de ces théories et leurs applications au cas d'espèce seront présentés brièvement dans les chapitres correspondants de la présente thèse qui sera déclinée en deux parties.

71. En effet, l'exploration des données de l'évolution du système de contrôle des finances publiques laisse entrevoir de nombreuses mutations structurelles sans que celles-ci n'aient eu d'impacts décisifs sur les missions et les fonctions des organes et des acteurs de ce système (Première partie). La relative inefficacité qui en résulte exige, pour assumer pleinement les charges, ambitions et responsabilités inhérentes au service public, de concevoir, dans une approche systémique et intégrée, une nouvelle architecture susceptible de conférer une réelle efficacité à l'ensemble du système de contrôle des finances publiques au Mali (Seconde partie).

(droit), Université de Strasbourg, 2015, 372 pages.

Elvis Flavien SAWADOGO, *Les instruments de la convergence des politiques budgétaires dans la zone UEMOA*, thèse, Droit, Université de Bordeaux, 2016, 530 pages.

Serge B. BATONON, *Les systèmes financiers publics des Etats de l'UEMOA à l'épreuve de la nouvelle gouvernance financière publique*. Thèse. Droit. Université Panthéon-Sorbonne - Paris I, 2016, 533 pages.

¹³⁷ Victor HUGO, in André LAGARDE et Laurent MICHARD, *XIX^e siècle. Les grands auteurs français, anthologie et histoire littéraire*, éditions BORDAS, tirage 2004, page 173.

Première partie : Des mutations organiques avec peu d'impact sur la fonction de contrôle

72. En passant de 25 en 1965 à 434 en 2015, l'effectif des directions nationales ou générales, désormais classées dans la catégorie des services centraux, a eu un taux d'augmentation de 1 636%, soit en moyenne 8 nouvelles créations par année dans un intervalle de 51 ans. Cette accumulation d'entités publiques n'est pas en corrélation avec les indicateurs macroéconomiques. En effet, dans le même intervalle, la population servie est passée de 5 500 000 habitants à 17 500 000, soit un taux de croissance d'environ 2,3%. Les ressources budgétaires de l'Etat ont, quant à elles, évolué de 13,03 milliards de francs CFA en 1965 à 1 785,45 milliards de francs CFA en 2015, soit un taux de croissance de 10,3% par année. La croissance du budget de l'Etat est plus élevée que celle de la population. Il y avait en 1965 un service central pour 220 000 habitants. Ce ratio est d'un service central pour 40 000 habitants en 2015. Le taux de desserte des populations s'est amélioré. Par contre, le fonctionnement des services publics coûte de plus en plus cher, en passant de 30,03 millions de francs CFA par service central en 1965 à 4,12 milliards de francs CFA par service central en 2015.
73. L'augmentation fulgurante du nombre d'entités publiques s'est mécaniquement traduite par un accroissement rapide des organismes impliqués dans le contrôle des finances publiques. En effet, toutes ces entités sont des acteurs du contrôle administratif interne ; elles mettent en œuvre des « procédures internes de contrôle¹³⁸ » comprenant diverses tâches effectuées par leur direction et leurs personnels de tout rang. Au-delà de ce rôle général de contrôle, de nombreuses entités ont été créées progressivement pour exercer, spécifiquement et à titre principal, la fonction de contrôle qu'elle soit administrative ou juridictionnelle. Alors qu'en 1965 il n'y avait que l'Inspection générale de l'Administration au titre du contrôle administratif *a posteriori*, le contrôleur financier pour le contrôle *a priori* et la Section des comptes de la Cour suprême pour le contrôle juridictionnel, l'architecture du contrôle est devenue progressivement beaucoup plus dense. Le tableau ci-après montre l'accroissement des organismes de contrôle, modéré jusqu'au début des années 1990 et accéléré depuis lors.

¹³⁸ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, page 334.

Tableau n° 1 : Accroissement des organismes de contrôle de l'administration

Type de contrôle	Première République (1960-1968)	Régime du CMLN ¹³⁹ (1968-1979)	Deuxième République (1979-1991)	Troisième République (depuis 1992)
Contrôle parlementaire	Assemblée nationale		Assemblée nationale	Assemblée nationale
Contrôle juridictionnel	Section des comptes (Cour suprême)	Section des comptes (Cour suprême)	Section des comptes (Cour suprême)	Section des comptes (Cour suprême)
Contrôle administratif au sein de l'administration	- Inspection des Affaires administratives - Contrôle financier - Inspection des Finances - Contrôle des Entreprises nationales.	- Inspection des Affaires administratives - Contrôle financier - Inspection des Finances - Contrôle des Entreprises nationales.	- Contrôle général d'Etat - Contrôle financier - Inspection générale des Affaires administratives, financières et économiques - Inspection des Finances	- Contrôle général des Services publics - Contrôle financier - 16 inspections de département ministériel
Contrôle administratif externe	Néant	Néant		Vérificateur général

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

74. Ce tableau montre une disparité dans l'accroissement des organismes de contrôle. Les structures de contrôle internes à l'administration étaient déjà les plus nombreuses au début de la République du Mali. A partir des années 1980, elles se sont multipliées de manière spectaculaire, passant de quatre à dix-huit organismes. Le contrôle juridictionnel et le contrôle parlementaire connaissent toujours, chacun, un seul organisme. Quant au contrôle administratif par un organisme externe à l'administration, il est demeuré inexistant jusqu'à l'avènement du Vérificateur général en 2003.
75. Le développement organique des contrôles est allé de pair avec l'apparition de nouveaux types d'outil de travail. Les guides et les manuels de procédures administratives et comptables¹⁴⁰ sont venus, au début de la décennie 2000, s'ajouter aux actes réglementaires classiques (décrets, arrêtés), instructions, lettres circulaires et notes de service qui jusqu'alors étaient le cadre de

¹³⁹ Le Comité militaire de libération nationale (CMLN) a été créé par l'ordonnance n°01 du 29 novembre 1968. De 1968 à 1979, le CMLN était l'organe collégial doté des pouvoirs législatifs de la junte militaire qui a fondé la Deuxième République (1979-1991).

¹⁴⁰ L'instruction n° 02-0003/PRIM-CAB du 21 novembre 2002 du Premier ministre relative à la méthodologie de conception et de mise en place de système de contrôle interne dans les services publics a été le catalyseur de l'élaboration des manuels de procédures administratives, financières et comptables dans l'administration au Mali. Par décret n° 03-023/PM-RM du 28 janvier 2003 du Premier ministre (abrogé et remplacé par le décret n° 2015-0339/PM-RM du 7 mai 2015), une Commission de suivi des systèmes de contrôle interne dans les services et organismes publics a été créée et placée au près du Contrôleur général des Services publics, notamment pour procéder à la validation des manuels de procédures.

prédilection pour définir, décrire et détailler les processus et mécanismes administratifs des opérations de gestion et de contrôle des finances publiques. Outre les supports juridiques, le travail administratif a enregistré l'introduction de l'outil informatique et de la technologie de la communication censés renforcer l'efficacité des procédures opérationnelles et améliorer la performance globale du système de gestion des finances publiques. Mais les travaux effectués par certains organismes nationaux de contrôle révèlent de nombreuses insuffisances.

76. L'existence d'organismes nationaux qui produisent de tels constats illustre *a contrario* le caractère relatif du constat de la contre-performance des mécanismes de contrôle des finances publiques au Mali, car ils fonctionnent peu ou prou et obtiennent quelques résultats qui restent certes perfectibles. Toutefois, la plupart des organismes de contrôle sont dans un état d'infertilité chronique. L'on s'aperçoit donc qu'en dépit de la multiplication progressive des contrôles (titre I), la performance du système de contrôle des finances publiques demeure faible (titre II).

Titre I : La multiplication des contrôles de la gestion des finances publiques

77. L'efficacité d'un système « exige l'existence d'un principe organisateur¹⁴¹ » qui détermine la naissance, les propriétés et les mutations des composantes de ce système. Un regard panoramique sur l'évolution des structures de contrôle au Mali ne livre pas de vue sur l'existence d'un principe organisateur. Au contraire, l'on s'aperçoit que les déterminants de l'amplification formelle des contrôles sont multiples et sans cohérence globale. Dans une sorte d'entropie, les principaux déterminants des contrôles résident dans des contingences politiques, des logiques internes aux services et des influences extérieures ou communautaires.
78. Les changements politiques ont induit de nombreuses « bifurcations¹⁴² » se traduisant par l'apparition et la disparition ou la transformation de certains organismes administratifs. Les mutations formelles des principaux services de l'administration financière ont longtemps relevé de logiques internes. Les multiples réorganisations des services du Trésor, du Budget, des douanes, des domaines et des impôts répondent à des besoins internes de répartition de rôles entre différentes sous-entités créées et multipliées progressivement ou de répartition de fonctions entre des personnalités influentes du secteur.
79. L'entrée en vigueur des normes communautaires de la CEDEAO et de l'UEMOA insuffla au secteur financier une dynamique nouvelle répondant à des impératifs externes aux entités concernées comme l'illustrent toutes les réorganisations structurelles et fonctionnelles induites par le cadre harmonisé de la gestion des finances publiques de l'UEMOA. Participe du même phénomène l'influence des partenaires étrangers qui, en contrepartie de leurs aides financières ou techniques, imposent des mutations organiques ou substantielles dans la gestion et le contrôle des finances publiques.
80. Cette évolution entropique voire chaotique des contrôles sans « cause finale¹⁴³ » prédéterminée a conduit à l'hypertrophie du contrôle administratif (chapitre 1^{er}), au ralentissement de l'émergence du contrôle juridictionnel (chapitre 2) et au maintien du contrôle parlementaire à un faible niveau (chapitre 3).

Chapitre I : L'hypertrophie organique du contrôle administratif

81. Les contrôles internes sont d'abord de la responsabilité des services opérationnels chargés des

¹⁴¹ Miguel ESPINOZA, *op. cit.*, page 47

¹⁴² *Ibid.*, page 149.

¹⁴³ Selon Miguel ESPINOZA, la cause finale est le principe organisateur, le logos des systèmes conscients ou non conscients ; elle est indispensable à la compréhension de certaines structures.

processus de recettes, de dépenses, de gestion du patrimoine et de comptabilisation. L'ensemble de ces entités administratives, étant responsables de la maîtrise de leurs activités, mettent en œuvre différentes « procédures internes ». Elles contrôlent leurs propres faits et actes, à travers des diligences destinées, s'il y a lieu, à procéder à des autocorrections. C'est le dispositif de contrôle administratif interne. C'est un contrôle dit *a priori*¹⁴⁴ pour toutes les diligences pré-requises, un contrôle concomitant¹⁴⁵ ou *in cursus*¹⁴⁶ pour les diligences effectuées en même temps que l'acte en cours comme, par exemple, les contrôles passifs du système d'information qui, informatiquement, scrutent une requête et la valident si les conditions nécessaires sont remplies. Ce sont des contrôles intégrés ou embarqués dans le processus opérationnel lui-même.

82. Dans la réalisation des recettes budgétaires, le rôle majeur incombe aux services d'assiette ou de recouvrement que sont la direction des impôts pour la fiscalité intérieure, celles des douanes pour la fiscalité de porte, du Trésor et de la comptabilité publique pour certains impôts et les ressources sur emprunts. La direction de la dette publique a mission de gérer l'endettement public. La direction des domaines s'occupe des recettes domaniales et du portefeuille d'actions de l'Etat ; celle de la géologie et des mines, des recettes liées à l'exploitation des substances minérales au stade de la recherche et de l'exploration.
83. Les recettes sont enserrées dans des procédures encadrées, avec comme acteurs et parties prenantes les personnels de l'administration, les contribuables et redevables, les comptables publics, les conseillers fiscaux et les experts-comptables. Les contrôles sont les uns insérés dans les opérations elles-mêmes, les autres exécutés exprès par un personnel de niveau supérieur. Dans le cadre de la déconcentration et de la décentralisation, la plupart de ces services de l'Etat se déploient sur le territoire dans un essaimage incluant aussi bien les entités déconcentrées que les collectivités territoriales.
84. La chaîne de la dépense, quant à elle, met en action, du fait de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable, les services accomplissant les actes de la phase administrative (engagement, liquidation, mandatement) et ceux qui sont responsables de la phase comptable.
85. Les comptables publics du réseau de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique maintiennent la haute main sur les paiements et toutes les autres opérations

¹⁴⁴ Un contrôle est dit *a priori* lorsqu'il est institué et effectué comme préalable à une opération.

¹⁴⁵ Un contrôle est dit concomitant lorsqu'il est institué pour être effectué en même temps que la réalisation de l'opération qu'elle concerne.

¹⁴⁶ Un contrôle *in cursus* est un contrôle concomitant.

comptables. La comptabilité-matières est placée sous la supervision de la Direction générale de l'administration des biens de l'Etat. La Direction générale du Budget, amplement décrite comme stratégique¹⁴⁷ par Abdoulaye FOFANA en matière de prévision des recettes et de leur inscription dans le budget d'Etat, est un aiguillon des autres services qui, avec elle-même, constituent les directions d'Etat-major du ministre chargé des Finances. La Direction nationale de la planification du développement a un rôle particulier dans l'emploi des ressources d'origine extérieure réservées aux investissements par le rôle central qu'elle joue dans l'élaboration et la mise en œuvre du programme d'investissements publics et dans l'analyse de « leur cohérence macroéconomique, temporelle, intersectorielle et spatiale¹⁴⁸ ».

86. Au niveau régional, le gouverneur de région (correspondant au préfet de région en France) exerce sa fonction d'ordonnateur secondaire à travers le directeur régional du Budget, ordonnateur secondaire délégué. Quant aux maires, présidents des conseils de cercle et des conseils régionaux, ils exercent directement leurs fonctions d'ordonnateurs principaux.
87. Les contrôles internes sont propres à tous ces services, la responsabilité étant inhérente à la gestion. En revanche, il est des contrôles internes qui sont accomplis par des organismes externes au service contrôlé mais situés dans la même chaîne administrative que lui. C'est, par exemple, le cas du contrôleur financier ou des services de la Direction générale des marchés publics qui participent directement aux processus opérationnels.
88. Parallèlement, il existe une vingtaine d'organismes administratifs situés en dehors de ce dispositif mais chargés de le contrôler directement ou indirectement. L'on s'aperçoit de l'empilement des organes et mécanismes du contrôle interne (section I) autant que de l'inflation des acteurs du contrôle administratif externe (section II)

Section I : L'empilement des organes et mécanismes du contrôle interne

89. « Dans un système stable les perturbations sont amorties, alors que dans un système instable les perturbations produisent des déviations qui s'amplifient¹⁴⁹ » dit Miguel ESPINOZA avant de distinguer « la stabilité de la matière et la stabilité de la forme ». La matière, ce sont les particules, les organismes, les mécanismes, les éléments d'un système. La forme, c'est la structure, la charpente, le contenant, le cadre d'un système. La variation de la matière et celle

¹⁴⁷ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, 407 pages.

¹⁴⁸ Article 2 de l'Ordonnance n° 04-007/P-RM du 25 mars 2004 portant création de la Direction nationale de la planification du développement ratifiée par la loi n°04-023 du 16 juillet 2004.

¹⁴⁹ Miguel ESPINOZA, *Théorie du déterminisme causal*, L'Harmattan, Paris, 2006, page 146.

de la forme ont des impacts sur l'efficacité globale du système.

90. En l'occurrence, la matière est constituée des fonctions, missions, attributions et rôles des différents organismes administratifs impliqués dans le contrôle interne de la gestion des finances publiques. La forme, c'est leur structure organisationnelle, leur organigramme et les relations fonctionnelles établies au sein des organismes ou entre eux. Il apparaît pertinent d'examiner et de mettre en perspective l'évolution de la structure et de la matière des organismes administratifs de gestion des finances publiques ainsi que la qualité des contrôles qu'ils effectuent dans leurs domaines respectifs. L'attention doit être portée sur les services financiers de l'assiette et du recouvrement ainsi que les services dépensiers, car ils occupent l'essentiel du spectre des finances publiques de l'Etat en entrées et en sorties de ressources.
91. De 1960 à nos jours, il y a eu une intense activité de créations et de réorganisations des services (paragraphe 1^{er}) et il est important d'en examiner la forme autant que la matière. La matière est également concernée par la multiplication des applications informatiques déployées (paragraphe 2) progressivement mais intensément depuis la fin des années 1990. Malgré une apparente agitation de la matière et de la forme, certains éléments du cadre juridique régissant l'une et l'autre sont demeurés inertes pendant plusieurs décennies (paragraphe 3). Il s'agit, en particulier, d'analyser les changements structurels et fonctionnels subis par les services et d'examiner l'impact de ces changements sur l'organisation et l'efficacité des contrôles internes.

Paragraphe 1^{er} : Une intense activité de créations et de réorganisations des services

92. Depuis 1960, c'est une sorte de frénésie qu'on constate dans la création et la réorganisation des entités administratives chargées de la gestion des finances publiques au Mali. Le processus, timide et mesuré pendant la Première et la Deuxième République, s'accélère sous la Troisième République à partir du début des années 1990. A ce titre, le tableau ci-dessous présente l'évolution numérique des actes législatifs et réglementaires concernant les services impliqués dans la gestion des finances publiques au Mali.

Tableau n° 2 : Dénombrement des actes législatifs et réglementaires relatifs aux entités de gestion des finances publiques

Service	Première République (1960-1968)		Régime CMLN (1968-1979)		Deuxième République (1979-1991)		Troisième République (depuis 1992)		Totaux	
	Lois & ord.	Règle ments	Lois & ord.	Règle ments	Lois & ord.	Règle ments	Lois & ord.	Règle ments	Lois & ord.	Règle ments
Trésor public	2	1	1	1	4	1	8		15	3
Impôts	2	1	2		1	1	4	3	9	5
Douanes	3		1		1	2		3	5	5
Marchés publics					1	2	1	12	1	12
Direction des Finances	1	1		4	1	1	1	3	3	9
Contrôle financier	3	2			1	3	1	10	5	15
Domaines et biens de l'Etat							5	17		17
Totaux	11	5	3	9	9	10	20	48	38	66

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

93. Les multiples réformes touchent plus à la structure qu'à la matière, et c'est une constante qui peut être généralisée à l'ensemble des services impliqués dans la gestion et le contrôle des finances publiques. Plus souvent, les modifications consistent à réorganiser le service, à créer de nouvelles sous-entités presque sans changement dans les missions, les attributions et les procédures. En particulier, les opérations internes de contrôle demeurent dans une forme d'intangibilité, ne connaissant que des évolutions légères. La matière et la forme semblent figées malgré l'effervescence des textes. Les nombreux changements concernent la structure organisationnelle, la déconcentration territoriale des services, les dénominations des entités et sous-entités. Les missions et les procédures n'ont guère évolué concernant en particulier les autorisations, validations, approbations et vérifications des opérations. Le constat vaut pour les recettes, les dépenses et la comptabilisation des opérations, biens et services.

I. L'évolution des services de recettes

94. Les recettes sont vitales et le dire est une lapalissade. Les empires et royaumes qui se sont succédé sur le territoire de l'actuelle République du Mali ont, dès les origines au III^{ème} siècle, réalisé que l'administration du territoire et l'assise du pouvoir politique tiennent à leur aptitude à régler les charges publiques. Ils avaient établi « une différence nette [...] entre les taxes : impôts et douanes. Les impôts étaient payés sur les revenus que percevaient les populations. Ils

étaient de deux types : ceux payés par les royaumes ou provinces conquis et ceux payés par les populations soninkés de l'empire. Quant aux douanes, il s'agissait de taxer les produits qui entraient ou sortaient de l'empire¹⁵⁰. » Dans l'empire du Mali, ces recettes faisaient l'objet de contrôle vigilant de la part des « administrateurs locaux sur ordre des représentants de l'empereur, les gouverneurs de province¹⁵¹ » et les *tègèrèw* (douaniers) chargés de « contrôler systématiquement les mouvements des marchandises aux frontières (entrées et sorties), lutter contre la contrebande en empêchant la sortie de certains produits dont les lingots d'or¹⁵²».

95. Cette organisation, l'esprit et la finalité qui l'imprègnent ont été transférés à l'administration contemporaine malienne par l'intermédiaire de l'administration coloniale qui, dans le domaine fiscal, n'avait pas établi de système fondamentalement différent. Ce sont donc les principes d'une vieille tradition administrative qui gouvernent à présent la gestion des finances publiques maliennes nonobstant quelques évolutions restées plutôt marginales. De 1960 à nos jours, la législation relative aux différents services de recette a subi de changements fréquents. Mais, elle a connu peu d'évolutions, en particulier pour ce qui concerne les dispositifs de contrôle interne qu'il s'agisse des services fiscaux ou des services non fiscaux.
96. Les développements ci-dessus appuyés de quelques tableaux font ressortir la prédominance des textes touchant et retouchant la structure des entités. Dans les tableaux, les mots « création » et « organisation » qui sont récurrents sont mis en gras pour un effet de mise en relief.

A. L'évolution des services fiscaux et de leurs contrôles internes

97. En vertu de la politique communautaire de transition fiscale¹⁵³, le Mali doit impérativement élever le niveau des recettes fiscales internes tout en préservant les recettes douanières qui sont « compromises par la libéralisation des échanges internationaux¹⁵⁴ ». En 2020¹⁵⁵, les recettes fiscales totales représentent 74,64% du budget d'Etat. La fiscalité intérieure contribue au Budget pour 56,66% et la fiscalité de porte pour 36,04 %. Mais, le Mali n'a pas encore atteint

¹⁵⁰ Demba KONARÉ, *Historique des douanes du Mali. Du Moyen-Age à la moitié du XX^{ème} siècle (de l'an 900 à 1960)*, Direction générale des Douanes du Mali, novembre 2014, Bamako, pages 54-55.

¹⁵¹ *Ibid.*, page 75.

¹⁵² *Ibid.*, page 76.

¹⁵³ Décision n° 10/2006/cm/UEMOA portant adoption du programme de transition fiscale au sein de l'UEMOA.

¹⁵⁴ Mario MANSOUR et Grégoire ROTA-GRAZIOSI, « Coordination fiscale dans l'union économique et monétaire ouest africaine. Tax Coordination in the West African Economic and Monetary Union », in *Revue d'économie du développement*, 2012, Vol. 20, pages 9 à 34.

¹⁵⁵ Loi de finances rectificative 2020,

<https://www.finances.gouv.ml/sites/default/files/LF%20rectif%C3%A9%202020.pdf>

le taux de pression fiscale fixé à 20% par l'UEMOA. Les services impliqués dans la réalisation de ces recettes ont donc une place importante dans le système des finances publiques. Comme le contrôle tend à sécuriser les recettes, l'évolution de ces services mérite d'être examinée pour y rechercher des facteurs de succès mais aussi les facteurs de faiblesse des contrôles. Il s'agira d'analyser l'évolution de la structure et de la matière des services fiscaux en mettant un accent particulier sur l'évolution des dispositifs et organismes de contrôle interne.

1. Les services de la fiscalité interne et des recettes domaniales et foncières

98. La Direction des impôts du Mali a été créée en 1959 par la loi n°59-50 du 28 décembre 1959. De cette date à 2020, elle a connu six mouvements de réorganisation effectués en 1967, 1969, 1984-1985, 2000-2001, 2002 et 2009. Un examen des dispositions des textes successifs fait ressortir que les modifications ont touché principalement la structure, et fort peu la matière et les procédures.
99. L'unique service qu'était, en 1967, la Direction nationale des impôts et des douanes s'est, par touches successives, agrandi de l'intérieur et scindé en trois directions autonomes : la Direction générale des impôts, la Direction générale des douanes (1969) et la Direction nationale des domaines et du cadastre (2000) qui elle-même a été scindée (2017) en Direction nationale du cadastre¹⁵⁶ et en Direction nationale des domaines¹⁵⁷.
100. A l'intérieur des directions, la tendance observable est celle de la création successive et de la multiplication des subdivisions. La structure, qui comprenait en 1967 un service central et trois services techniques (impôts, douanes et domaines, cadastre et curatelle), s'est déconcentrée progressivement et renferme aujourd'hui trois cellules en staff, cinq sous-directions au niveau central, trois directions spécialisées, onze directions régionales et de district et seize centres d'impôts. Le tableau ci-dessous montre l'évolution de la structure de 1960 à nos jours.

¹⁵⁶ Ordonnance n°2017-024/P-RM portant création de la Direction nationale du cadastre, Journal officiel de la République du Mali, 58^{ème} année, numéro 14, 7 avril 2017, p.531.

¹⁵⁷ Ordonnance n°2017-025/P-RM portant création de la Direction nationale des domaines, Journal officiel de la République du Mali, 58^{ème} année, numéro 14, 7 avril 2017, p.532.

Tableau n° 3 : Vue d'ensemble des textes relatifs au secteur des impôts

Type de texte	Première République (1960-1968)	Régime du CMLN (1968-1979)	Deuxième République (1979-1991)	Troisième République (depuis 1992)
Lois et ordonnances	<ul style="list-style-type: none"> Loi n°59-50 du 28 décembre 1959 : création de la direction des impôts Loi n°67-12 du 13 avril 1967 fixant la liste des directions nationales des services publics (création de la Direction nationale des Impôts et des Douanes) 	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n°26-CMLN du 15 avril 1969 (séparation des douanes et des impôts) 	<ul style="list-style-type: none"> Loi n°84-25/AN-RM du 9 juillet 1984 : création de la Direction nationale des Impôts 	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n°00-065 du 29 septembre 2000 : Scission de la Direction nationale des Impôts par la création de la Direction nationale des Domaines et du Cadastre Ordonnance n° 02-058 du 5 juin 2002 : création de la Direction générale des Impôts Ordonnance n°09-029/P-RM du 25 septembre 2009 : création de la Direction des Grandes Entreprises Ordonnance n°09-030/P-RM du 25 septembre 2009 : création de la Direction des Moyennes Entreprises
Décrets et arrêtés	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°170 du 29 novembre 1967 : organisation de la Direction nationale des Impôts et des Douanes 	<ul style="list-style-type: none"> 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°85-58 du 26 février 1985 : organisation et modalités de fonctionnement de la DNI 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°01-308 du 25 juillet 2001 : Organisation et modalités de fonctionnement de la DNI Décret n°02-232 du 6 juin 2002 : organisation et modalités de fonctionnement de la DGI Décret n°09-533/P-RM du 6 octobre 2009 : organisation et modalités de fonctionnement de la Direction Générale des Impôts

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

101. Étant « cette structure [qui] exerce l'essentiel des compétences fiscales de l'État¹⁵⁸ », la direction des impôts a une matière sensible qui appelle un contrôle strict. Mais, les multiples réformes ont peu concerné la fonction du contrôle interne. Il apparaît un certain immobilisme au niveau de la mission et des attributions du service.

102. En 1967, la fonction de contrôle de la Direction des impôts se résumait au contrôle des textes¹⁵⁹.

¹⁵⁸ Frédéric TRISTRAM, *Une fiscalité pour la croissance, La direction générale des impôts et la politique fiscale en France de 1948 à la fin des années 1960*, Institut de la gestion publique et du développement économique, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, Vincennes, 2005, 740 pages.

¹⁵⁹ Article 2 du Décret n° 170/PG-RM du 29 novembre 1967 portant organisation de la Direction nationale des impôts et des douanes.

La mission de la brigade nationale d'investigation¹⁶⁰ était restreinte à la lutte contre la fraude. Le décret d'application¹⁶¹ de la loi n° 84-25/AN-RM du 9 juillet 1984, qui a partiellement abrogé la loi de 1967, prévoit le contrôle des documents informatiques par la section chargée de l'informatique et le contrôle des opérations d'assiette, de liquidation et de recouvrement par les centres des impôts au niveau régional. En 2002, le décret d'application¹⁶² de l'ordonnance n° 02-058/P-RM du 5 juin 2002¹⁶³ a créé une sous-direction Organisation et contrôle des services chargée d'effectuer des missions de contrôle et d'enquête relatives au fonctionnement du service et l'audit des procédures¹⁶⁴. Cette réforme introduit la vérification des tâches, la promotion de l'utilisation des procédures comme outil d'organisation, la promotion de l'outil informatique et l'audit des procédures internes.

103. De 1967 à nos jours, la mission générique de la Direction des impôts n'a guère évolué ; elle est restée centrée sur les fonctions clés de la réglementation fiscale, de l'assiette et du recouvrement des recettes fiscales. A partir de 2002, la fonction de contrôle fait l'objet, dans les textes, d'une meilleure prise en charge. Cette évolution est liée à un facteur exogène. En 1997, a démarré l'appui du Canada à la gestion des impôts à travers l'implantation du Programme d'appui à la mobilisation des ressources intérieures (PAMORI). « Le mandat du PAMORI était double : d'une part, implanter un outil informatique de gestion des perceptions des revenus fiscaux appelé SIGTAS (Système intégré de gestion des impôts et taxes assimilés), et, d'autre part, appuyer la réforme fiscale en cours¹⁶⁵ ». Le projet a mené des activités relatives notamment à « la revue de la politique fiscale et du cadre législatif et réglementaire de la fiscalité, la restructuration de la Direction générale des impôts, avec la revue de toutes les fonctions touchées par l'informatisation, l'implantation de SIGTAS, la communication, l'utilisation des principes de la gestion axée sur les résultats et la prise en compte de la dimension d'égalité des genres¹⁶⁶ ».

¹⁶⁰ Article 6 du décret n° 170 du 29 novembre 1967.

¹⁶¹ Décret n°85-58 du 26 février 1985 portant organisation et modalités de fonctionnement de la Direction nationale des impôts.

¹⁶² Décret n°02-232 du 6 juin 2002 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des impôts.

¹⁶³ Article 2 de l'ordonnance n° 02-058/P-RM du 5 juin 2002 portant création de la Direction générale des impôts.

¹⁶⁴ Article 9 du décret n°02-332 du 6 juin 2002 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des douanes.

¹⁶⁵ Ambassade du Canada au Mali, *Histoires d'impact. SIGTAS : Au cœur de la modernisation de l'administration des impôts au Mali*, Volume 1, n° 11, 2018, page 2.

¹⁶⁶ *Ibid.*

104. Cette expérience révèle le poids des facteurs exogènes dans la modernisation des services financiers et fiscaux du Mali. Avant l'implantation du projet canadien, les réformes étaient superficielles et répondaient à une logique interne de déconcentration et de subdivision des services. La fonction de contrôle était évoquée de manière laconique, sans aucune indication sur la substance à y mettre. Avec l'assistance du programme canadien, la réforme a pris une envergure substantielle en ce qui concerne la formulation de la mission de contrôle.
105. Pendant que la structure organisationnelle et le contrôle organique du service des impôts changent fréquemment, le cadre juridique des procédures opérationnelles est demeuré dans une sorte de dynamisme stable. De 1960 à nos jours, il n'y a pas une année sans texte touchant la matière ou la procédure fiscale, mais il n'y eut que deux codes des impôts. Les textes relatifs au régime fiscal¹⁶⁷ restèrent en vigueur jusqu'à l'adoption du premier code général des impôts en 1970¹⁶⁸. En 2006, la matière fiscale a été séparée de la procédure fiscale. L'une fut l'objet du code général des impôts¹⁶⁹, et l'autre, du livre de procédures fiscales¹⁷⁰. Les deux textes sont des sources des procédures internes de contrôle. Le code général des impôts détermine les régimes fiscaux, l'assiette, les taux, les contribuables et les redevables. Le livre de procédures fiscales décrit les processus à suivre. Les procédures ainsi définies sont autant de mécanismes de contrôle et de leur mise en œuvre dépend l'efficacité de la réalisation des recettes fiscales.

2. L'évolution des services de la fiscalité de porte

106. La fiscalité de porte est assurée par l'administration douanière qui réalise environ 40% des recettes budgétaires du pays, comme le montre le tableau ci-après.

Tableau n° 4 : Poids des recettes douanières dans les recettes budgétaires en 2018 et en 2019 (montants en milliards de francs CFA)

Service	2018		2019	
	Volume	Poids	Volume	Poids
Direction générale des Douanes	641,1	36,37%	689,1	39,55%

Source : A partir de la loi de finances 2019.

¹⁶⁷ La loi n° 61-031 du 20 janvier 1961 s'est bornée à remplacer dans les textes existants les références au Soudan par celles du Mali. Le fond et la procédure n'eurent aucun changement par rapport à l'existant.

¹⁶⁸ Ordonnance n° 70-006 du 28 février 1970 portant code général des impôts.

¹⁶⁹ Loi n° 06-067 du 29 décembre 2006 portant code général des impôts.

¹⁷⁰ Loi n° 06-068 du 29 décembre 2006 portant livre de procédures fiscales.

107. Cette importante administration a fait l'objet d'un intense mouvement de créations, d'organisations et de réorganisations qui est retracé dans le tableau ci-dessous.

Tableau n° 5 : Vue d'ensemble de l'évolution des textes relatifs au secteur des douanes

Catégorie	Type de texte	1 ^{ère} République (1960-1968)	CMLN (1968-1979)	2 ^{ème} République (1979-1991)	3 ^{ème} République (depuis 1992)
Textes organiques	Lois et ordonnances	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n° 17 du 5 octobre 1960 : création de la direction des douanes Ordonnance n° 16 du 27 septembre 1967 : création du Service des douanes Loi n° 67-12 du 13 avril 1967 : création de la direction des impôts et des douanes 	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n° 26/CMLN du 15 avril 1969 : création de la Direction nationale des douanes 	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n° 90-391 du 10 octobre 1990 : création de la direction générale des douanes 	<ul style="list-style-type: none">
	Décrets et arrêtés	<ul style="list-style-type: none"> 	<ul style="list-style-type: none"> 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°91/PG du 26 juillet 1981 : Organisation de la Direction nationale des douanes Décret n° 313/PG-RM du 23 décembre 1983 : organisation et modalités de fonctionnement de la Direction nationale des douanes 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°2012-146/P-RM du 2 mars 2012 : organisation et modalités de fonctionnement de la Direction Générale des Douanes Décret n° 95-056/PG-RM du 15 février 1995 : organisation et modalités de fonctionnement de la Direction nationale des douanes Décret n° 95-063/PG-RM du 15 février 1995 : création des directions régionales des douanes Arrêté n° 2013-0332/MEFB-SG du 6 février 2013 fixant le détail de l'organisation et des modalités de fonctionnement de la Direction générale des douanes
Textes relatifs à la matière (arrêtés exclus)		Loi n° 63-43/AN-RM du 1 ^{er} juillet 1963 instituant le code des douanes	Ordonnance n° 014 du 20 mars 1973 Ordonnance n° 14/CMLN du 26 janvier 1977	<ul style="list-style-type: none"> Loi n° 91-27/AN-RM du 18 février 1991 	<ul style="list-style-type: none"> Loi n° 01-075 du 18 juillet 2001 portant code des douanes
		<ul style="list-style-type: none"> 	<ul style="list-style-type: none"> 	<ul style="list-style-type: none"> 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°06-483/P-RM du 20 novembre 2006 fixant les modalités d'application du TITRE VI du Code des Douanes

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

108. L'analyse de l'évolution de la Direction des douanes laisse voir un double phénomène de massification interne et d'accentuation de la déconcentration. La fonction de contrôle a très tôt fait son apparition ; mais elle a eu une évolution lente et éclatée.
109. L'administration douanière fut créée au Mali en 1960 par l'ordonnance n°16/P.C du 27 septembre 1960. De 1967 à 1969, elle a été fusionnée¹⁷¹ avec la Direction des impôts. En 1967, elle comptait¹⁷² 47 bureaux de douanes et 7 brigades mobiles d'intervention. Depuis 2012¹⁷³, la Direction générale des douanes compte dix directions au niveau central, neuf directions régionales cent quarante-six bureaux, brigades et postes au niveau régional et sept représentations hors du Mali¹⁷⁴. L'effectif des personnels est passé de 920 agents¹⁷⁵ en 1990 à 1 850 en 2012¹⁷⁶. La progression a été de 101% en vingt ans environ.
110. La fonction de contrôle est exercée au niveau stratégique par le directeur général qui est, entre autres, chargé de « diriger, coordonner, animer et contrôler l'activité du service¹⁷⁷ ». Au niveau opérationnel, il y a un contrôle organique exercé par plusieurs sous-entités et un contrôle matériel se traduisant par des mécanismes intégrés aux procédures.
111. En 1960, il n'y avait pas d'organisme de contrôle interne au sein du service des douanes. Mais, à l'issue des multiples mouvements de création et de réorganisation des services, trois pôles de contrôle organique se sont mis en place, à savoir : l'inspection des services douaniers, la lutte contre la fraude et le contrôle des opérations de douane. Ces trois pôles n'ont pas eu une évolution linéaire ; leurs missions sont quelquefois confondues.
112. L'Inspection des services a été créée en 1971¹⁷⁸ pour « contrôler la gestion des bureaux et brigades des douanes en vue de promouvoir les réformes et adaptations nécessaires » (article

¹⁷¹ La loi n° 67-12/AN-RM du 13 avril 1967 fixant la liste des directions nationales des services publics de la République du Mali

¹⁷² Arrêté n° 1180/MF-SD du 27 décembre 1967 fixant la liste des bureaux de douane.

¹⁷³ Décret n°2012-146/P-RM du 2 mars 2012 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des douanes.

¹⁷⁴ Pour assurer son approvisionnement, le Mali a mis en place des entrepôts dans les ports de sept pays africains ; il y a une représentation de l'administration douanière dans chaque entrepôt.

¹⁷⁵ Décret n° 90-575/P-RM du 31 décembre 1990 déterminant les cadres organiques de la Direction générale des douanes. C'est le premier cadre organique de la direction des douanes.

¹⁷⁶ Décret n° 2012-148/P-RM du 2 mars 2012 déterminant le cadre organique de la Direction générale des douanes. C'est le cadre organique en cours. Il aurait dû être mis à jour en 2017, car la législation prévoit une actualisation quinquennale des cadres organiques.

¹⁷⁷ Ordonnance de 1990 portant création de la Direction générale des Douanes.

¹⁷⁸ Décret n° 91/PG-RM du 26 juillet 1971 portant réorganisation de la Direction nationale des douanes

10 du décret du 26 juillet 1971). Elle a été transformée en sous-direction de l'Inspection en 1990¹⁷⁹ et en Bureau de contrôle interne en 1995¹⁸⁰. Ce service exerce essentiellement un contrôle sur la gestion administrative¹⁸¹ des services et la discipline générale (article 7 du décret du 11 octobre 1990). En 1995¹⁸², il a été chargé de contrôler « l'exécution des missions de service, de formuler toutes propositions visant à améliorer l'organisation et le rendement du service ». Cette extension lui donne des attributions de contrôle *a posteriori*, car ses agents, dénommés contrôleurs internes, ont la tâche « d'effectuer des contrôles inopinés de contre-vérification des marchandises » et d'assurer la liaison avec les organismes administratifs de contrôle externe.

113. Quant à la lutte contre la fraude, elle est principalement confiée à la Division des enquêtes douanières, chargée « de rechercher, constater et réprimer les infractions douanières » et « de contrôler *a posteriori* les opérations douanières » (article 33 du décret du 11 octobre 1990). Dans le même cadre, les brigades mobiles d'intervention ont, elles aussi, été chargées de « procéder au contrôle des écritures des redevables au niveau de leur zone géographique d'intervention » (article 10 de l'arrêté du 11 octobre 1990). En 2012¹⁸³, fut créée la Direction des contrôles après dédouanement chargée, entre autres, de contrôler les déclarations en douane et les documents commerciaux, analyser les risques de fraude, orienter les contrôles du service, contrôler *a posteriori* les opérations de dédouanement et poursuivre les infractions douanières dans les écritures comptables des redevables.
114. Au fil de l'évolution, quatre organismes se trouvent chargés du contrôle *a posteriori* sur le même objet et les mêmes sujets. En outre, de nombreuses directions ont des tâches de contrôle *a posteriori*. Ainsi, la Direction des recettes, de la planification et des programmes de vérification¹⁸⁴ procède, par recoupements, à des contrôles de cohérence des documents de

¹⁷⁹ Décret n°90-391/P-RM 11 octobre 1990 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des douanes.

¹⁸⁰ Décret n°95-056/P-RM du 15 février 1995 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des douanes.

¹⁸¹ Décret n° 313/PG-RM du 23 décembre 1980 portant organisation et fonctionnement de la Direction nationale des douanes.

¹⁸² Décret n°95-056/P-RM du 15 février 1995 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des douanes.

¹⁸³ Décret n° 2012-146/P-RM du 2 mars 2012 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des douanes.

¹⁸⁴ Le programme de vérification consiste à signer un contrat avec une société qui est chargée d'inspecter, dans les pays de provenance et avant embarquement, les cargaisons destinées au Mali.

sources différentes dans la chaîne des recettes douanières.

115. Malgré la confusion dans la répartition des tâches de contrôle, la vision du contrôle s'est, au moins conceptuellement, améliorée et enrichie de la recherche d'une cause finale, d'une finalité. Depuis 1995, le Bureau du contrôle interne est appelé à formuler toutes propositions visant à améliorer l'organisation et le rendement du service. C'est une démarche téléologique de recherche d'efficacité et d'amélioration continue.
116. Le contrôle matériel est l'œuvre des personnels techniques préposés aux opérations douanières dans les bureaux, postes, brigades et antennes. Ils effectuent leurs contrôles en appliquant la réglementation douanière établie par le code des douanes, les règlements, les instructions d'application, les manuels de procédures et les fiches de poste. Ces référentiels déterminent le cheminement des opérations y compris les mesures et les points de contrôle internes aux procédures. De 1963 à 2020, deux codes des douanes se sont succédé¹⁸⁵ sans évolution véritable du premier au second. Cependant, le Journal officiel fait état de dix-huit textes d'application des deux codes. L'intérêt du code des douanes réside dans la détermination des contrôles internes aux procédures douanières. Les règles varient selon de nombreux paramètres. L'importation, l'exportation et le transit sont soumis à des règles différentes. Les procédures internes de contrôle pour chaque opération dépendent elles aussi d'éléments qualitatifs comme l'espèce de la cargaison, son origine et sa destination et d'éléments quantitatifs comme la valeur, le poids, le volume ou la longueur. Chaque procédure est une longue chaîne qui comprend la prise en charge de la cargaison, la soumission de la déclaration en détail, l'écor¹⁸⁶ de la cargaison, la vérification des éléments tarifaires, la validation de la déclaration, la liquidation des droits et taxes, l'acquittement des droits et taxes et l'enlèvement de la cargaison. La procédure prévoit des autocontrôles des agents, les contrôles hiérarchiques par leurs supérieurs, les recoupements et le contrôle du comptable chargé de percevoir les droits et taxes.

B. L'évolution des services non fiscaux

117. Les services non fiscaux ayant des rôles dans le contrôle des finances publiques sont divers dont ceux de l'administration domaniale et foncière et de la dette publique.

¹⁸⁵ Loi n° 63-043 du 1^{er} juillet 1963 instituant le code des douanes en République du Mali et loi n° 01-075 du 18 juillet 2001 portant code des douanes.

¹⁸⁶ Ecor : contrôle physique d'une cargaison sous douane en vue de la liquidation des droits et taxes y afférents.

1. Les services domaniaux et fonciers

118. Les racines des services domaniaux remontent à la Direction nationale des impôts et des douanes (1967). Le service des domaines et du cadastre de cette direction a migré en 1968 vers la Direction nationale des impôts dont elle est devenue une division. En 2000, la division est devenue la Direction nationale des domaines et du cadastre¹⁸⁷ qui, à son tour, a donné naissance en 2017 à la Direction nationale des domaines¹⁸⁸ et à la Direction nationale du cadastre¹⁸⁹.
119. Au-delà de ses attributions techniques relatives à la gestion domaniale, le service des domaines contribue à la collecte des recettes publiques. Les recettes domaniales proviennent des participations de l'Etat dans les sociétés commerciales, des concessions du domaine public, des cessions d'actifs publics, des taxes et redevances liées à l'exploitation du domaine surtout pour les ressources minières, le Mali étant troisième pays producteur d'or en Afrique.
120. Les recettes domaniales ont contribué au budget d'Etat à hauteur de 243,161 milliards de francs CFA en 2018, de 187,800 milliards de francs CFA en 2019¹⁹⁰ et de 113,176 milliards de francs CFA en 2020¹⁹¹. Au regard de ce volume financier, la qualité des règles et mécanismes de contrôle mis en place par la Direction nationale a un impact sur les finances publiques.

2. Les services de la dette publique

121. L'ordonnance n° 71-044/CMLN du 30 décembre 1971 a érigé le service de la dette publique de la Direction du Trésor en Caisse autonome d'amortissement créée sous la forme d'un organisme public doté de la personnalité civile et de l'autonomie financière. En 1993, la Caisse autonome a été remplacée par la Direction générale de la dette publique¹⁹².
122. Du Trésor public à la direction générale, la matière du service n'a pas évolué. Le service du Trésor, la Caisse autonome d'amortissement comme la Direction générale de la dette publique ont été chargés de gérer la dette publique intérieure et extérieure.

¹⁸⁷ Ordonnance n° 00-065 du 29 septembre 2000 portant création de la Direction nationale des domaines et du cadastre.

¹⁸⁸ Ordonnance n°2017-025/P-RM du 30 mars 2017 portant création de la Direction nationale des domaines.

¹⁸⁹ Ordonnance n°2017-024/P-RM du 30 mars 2017 portant création de la Direction nationale du cadastre.

¹⁹⁰ Loi de finances rectificative pour l'année 2019. <https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances/projet-de-loi-de-finances-rectificative-2019>

¹⁹¹ Loi de finances rectificative de l'année 2020. <https://www.finances.gouv.ml/sites/default/files/LF%20rectif%C3%A9%202020.pdf>

¹⁹² Loi n° 93-77 du 29 décembre 1993 portant création de la Direction générale de la dette publique.

123. La loi de finances rectificative 2020 chiffre à 44,4% du PIB l'encours de la dette publique. Il faut noter que « le stock de la dette publique du Mali en fin 2017 est estimé à 3 167,7 milliards de FCFA, dont 2 182,2 milliards de FCFA de dette extérieure y compris celle du FMI et 985,5 milliards de FCFA de dette intérieure¹⁹³ ».

C. Les autres services générant des recettes publiques

124. D'autres organismes publics contribuent incidemment aux recettes publiques. Il y a des comptables de fait : les greffes des juridictions qui recouvrent les frais de justice et les amendes ainsi que la police et la gendarmerie qui perçoivent les amendes et les frais de pièces d'identité. Il y a aussi des entités dotées de comptables publics : les collectivités territoriales qui perçoivent les taxes de développement régional et local et les établissements publics nationaux dont certains ont des ressources propres. Les procédures internes mises en place au niveau de ces organismes dans le cadre de la perception des taxes, redevances et impôts contribuent au contrôle des finances publiques, car dans un système, par nature, il n'y a pas d'élément insignifiant : tout a une signification comme le soutient Miguel ESPINOZA.

II. L'évolution des services de dépenses

125. Les services impliqués dans le contrôle des finances publiques dans le domaine de la dépense publique sont les prescripteurs de dépenses, les contrôles financiers et juridiques ainsi que les comptables publics. Comme les services des recettes, ils seront étudiés sous l'angle de l'évolution de leur structure et de celle de leurs fonctions de contrôle.

A. Les services prescripteurs de la dépense publique

126. En 2019, le Mali comptait 1 485 prescripteurs de la dépense publique sur le budget de l'Etat, les budgets des collectivités et des établissements publics nationaux.

¹⁹³ Document de programmation budgétaire et économique pluriannuelle 2019-2021, annexé à la loi de finances 2019, page 256.

Tableau n° 6 : Nombre des ordonnateurs des budgets de l'Etat, des collectivités et des organismes personnalisés (2020)

Niveau	Ordonnateurs principaux	Ordonnateurs principaux délégués	Ordonnateurs secondaires	Ordonnateurs secondaires délégués	Totaux
Portion centrale ¹⁹⁴	182	145	0	0	327
Niveau déconcentré	0	0	11	328	339
Collectivités territoriales	819	0	0	0	774
Totaux	1 001	145	11	328	1 485

Source : A partir de la loi de finances 2019 et d'une note technique de la Direction générale des Collectivités territoriales

127. Dans les textes maliens, il y a des ordonnateurs principaux, des ordonnateurs secondaires et leurs délégués respectifs. La population et la densité des ordonnateurs se sont élevées progressivement dans une architecture continue du niveau central au niveau régional.

1. Les services prescripteurs centraux de l'Etat

128. Il ressort du règlement général sur la comptabilité publique de 1996 que « les ordonnateurs prescrivent l'exécution des recettes et des dépenses des budgets des organismes publics. Ils sont principaux ou secondaires¹⁹⁵. » De 1960 à nos jours, la structure organisationnelle des ordonnateurs et la matière qui les occupe n'ont guère changé en dépit de l'intervention de trois générations de textes : 1960¹⁹⁶, 1996-1997¹⁹⁷ et 2013-2014¹⁹⁸.

129. Pendant la première génération des règles de la comptabilité publique, le ministre des Finances était l'ordonnateur des dépenses du budget général de l'Etat¹⁹⁹. L'expression « ordonnateur principal » n'existait pas. Conformément au règlement financier, le ministre des Finances a désigné en 1968²⁰⁰ le directeur national du Budget ordonnateur-délégué et continué de nommer

¹⁹⁴ L'expression « portion centrale » désigne la tranche du Budget d'Etat exécutée dans la capitale.

¹⁹⁵ Article 9 du décret n° 97-192/P-RM du 9 juin 1997 portant règlement général sur la comptabilité publique.

¹⁹⁶ Ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960 portant règlement financier de la République du Mali.

¹⁹⁷ Loi n° 96-061/AN-RM du 4 novembre 1996 relative aux lois de finances, Loi n° 96-061/AN-RM du 4 novembre 1996 fixant les principes fondamentaux de la comptabilité publique et décret n° 97-192/P-RM du 9 juin 1997 portant règlement général sur la comptabilité publique.

¹⁹⁸ Loi n° 2013-028 du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances et décret n° 2014-0349/P-RM du 22 mai 2014 portant règlement général sur la comptabilité publique.

¹⁹⁹ Article 47 de l'ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960 portant règlement financier.

²⁰⁰ Arrêté n° 316 du 19 mai 1968 fixant les règles des fonctionnements des services prévus par le décret n° 169/PG-

des sous-ordonnateurs²⁰¹ dans les ministères en application du décret de 1912 portant régime financier. En 1973²⁰², les sous-ordonnements ont été remplacés par les cellules administratives et financières elles-mêmes remplacées en 1988²⁰³ par des directions administratives et financières.

130. Pendant la deuxième génération, le ministre des Finances était l'ordonnateur principal des recettes, des dépenses et des matières ; le directeur général du Budget, l'ordonnateur principal délégué ; les ministres, des ordonnateurs secondaires ; et les directeurs administratifs et financiers, des ordonnateurs secondaires délégués. En 2010, les directions administratives et financières des départements ministériels ont été scindées en direction des ressources humaines²⁰⁴ et direction des finances et du matériel²⁰⁵. Les chefs de service étaient administrateurs de crédit²⁰⁶ jouissant du pouvoir de demander une dépense sur leurs dotations. Les chefs d'Institution et d'autorité administrative indépendante ainsi que les directeurs des organismes personnalisés étaient des ordonnateurs secondaires ; auprès d'eux sont nommés des gestionnaires avec qualité d'ordonnateur secondaire délégué.
131. Depuis 2013, date d'avènement de la troisième génération, les ministres, chefs d'Institution et chefs d'autorité administrative indépendante sont ordonnateurs principaux des dépenses. Cette génération étant celle du budget-programmes, de nouveaux acteurs budgétaires font leur apparition. Dans chaque ministère, institution ou autorité administrative indépendante, ont été institués en 2017²⁰⁷ des responsables de programme, des responsables de budget opérationnel et des responsables d'unité opérationnelle. Le ministre des Finances reste unique ordonnateur principal des recettes publiques.
132. Le tableau ci-dessus fait ressortir qu'au niveau central il y a, en 2019, 327 ordonnateurs dont 145 responsables de programme et 182 ordonnateurs principaux. Dans ce dernier chiffre, figurent 131 directeurs d'établissement public national. En effet, les organismes personnalisés

RM du 29 novembre 1967 fixant l'organisation de la Direction nationale du budget.

²⁰¹ Les sous-ordonnateurs étaient nommés en application du décret du 30 décembre 1912 portant régime financier des territoires (français) d'outremer.

²⁰² Décret n° 156/PG-RM du 30 octobre 1973 instituant des Cellules administratives et financières.

²⁰³ Loi n° 88-47/AN-RM du 5 avril 1988 portant création des directions administratives et financières.

²⁰⁴ Ordonnance n° 10-009 du 4 mars 2010 instituant les Directions des ressources humaines

²⁰⁵ Ordonnance n° 10-010 du 4 mars 2010 instituant les Directions des finances et du matériel.

²⁰⁶ Manuel d'exécution des procédures de dépenses publiques.

²⁰⁷ Décret n° 2017-0697/P-RM du 14 août 2017 portant organisation de la gestion budgétaire en mode budget-programmes.

n'ont pas été soumis aux règles du budget-programmes ; leurs directeurs demeurent ordonnateurs principaux et appliquent des règles mises en place avant l'avènement du budget-programmes.

133. Au plan matériel, la fonction des ordonnateurs des première et deuxième générations portait sur l'élaboration et l'exécution du budget, l'établissement des comptes administratifs y afférents, la passation des contrats et marchés publics et la tenue de la comptabilité matières. Pour les ordonnateurs de la troisième génération, ces tâches sont des outils d'intervention. Dans la logique nouvelle, ils sont chargés d'animer le cadre de performance : fixer les objectifs des programmes, gérer l'allocation des ressources, élaborer le document de programmation pluriannuelle des dépenses, élaborer le projet annuel de performance, mettre en œuvre des programmes, animer le dialogue de gestion, rendre compte des résultats dans le rapport annuel de performance et le compte administratif.
134. A raison de leurs attributions et tâches, les ordonnateurs assument, outre les responsabilités pénale et disciplinaire de droit commun, la responsabilité des fautes de gestion devant la Chambre de discipline financière et budgétaire²⁰⁸ de la Section des comptes de la Cour suprême. Afin de renforcer l'efficacité des opérations et, accessoirement, réduire les risques de faute de gestion et de malveillance, la chaîne de la recette publique et celle de la dépense publique sont des creusets de contrôles internes en tous genres : autocontrôles des agents, contrôles hiérarchiques, vérifications croisées par rapprochements, contrôle financier, contrôle juridique de la direction des marchés publics, recours devant le comité de règlement des différends, contrôle du comptable.

2. Les services prescripteurs déconcentrés de l'Etat

135. Pendant la première génération, le sous-ordonnateur était l'ordonnateur délégué de la région. En 1990²⁰⁹, il a été remplacé par la direction régionale du budget. Le règlement général sur la comptabilité publique de 1997 institua le gouverneur de région ordonnateur secondaire du budget régional et le directeur régional du budget, ordonnateur secondaire délégué. A partir de 2018, les chefs de service déconcentré nommés responsables de budgets opérationnels de programme deviennent ordonnateurs secondaires délégués. En 2019, il y avait 14 ordonnateurs

²⁰⁸ Loi n° 2016-042 du 23 septembre 2016 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle.

²⁰⁹ Décret n°90-202/P-RM du 18 mai 1990 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction nationale du budget.

secondaires et 328 ordonnateurs secondaires délégués dans les régions.

136. La matière est celle de la chaîne de la dépense publique ci-dessus évoquée. Elle n'a guère évolué.

3. Les services prescripteurs des collectivités territoriales

137. En 2020, il y a 819 ordonnateurs principaux de budget de collectivités territoriales que sont, de manière constante, les maires, les présidents des conseils de cercle et des conseils régionaux.

138. A tous les niveaux, la dépense prescrite doit faire l'objet d'un contrôle juridique de régularité et de conformité avant d'être exécutée. Il y a un contrôle juridique commun à toutes les dépenses. C'est le contrôle financier. Il y a un contrôle juridique spécifique à la commande publique ; ce contrôle peut déboucher sur un contentieux non juridictionnel et un contentieux juridictionnel.

B. Les services de contrôle juridique de la commande publique

1. La Direction générale des marchés publics et des délégations de service public

139. Le Bureau du matériel, de la comptabilité-matières et des marchés publics institué²¹⁰ en 1967 au sein de la Direction nationale du Budget, transformé en Division des marchés publics et de la comptabilité matières en 1977²¹¹, est devenu en 1990²¹² la Direction générale des marchés publics alors rattachée au président de la République. Ramenée au niveau du ministre des Finances en 2001²¹³, elle a été renommée en 2008²¹⁴ Direction générale des marchés publics et des délégations de service public.

140. Les directions régionales ont été créées en 2008, et les Cellules administratives de passation des marchés publics en 2016. A présent, la Direction générale des marchés publics et des délégations de service public comprend une direction centrale avec quatre sous-directions, dix directions régionales, une direction du district et des cellules de passation des marchés publics.

141. Le cœur de métier de la Direction générale des marchés publics et des délégations de service

²¹⁰ Décret n° 169/PG-RM du 29 novembre 1967 fixant l'organisation de la Direction nationale du budget.

²¹¹ Décret n° 77-251/P-RM du 29 décembre 1977 fixant l'organisation de la Direction nationale du budget.

²¹² Loi n°90-06 du 19 février 1990 portant création de la Direction générale des marchés publics.

²¹³ Décret n° 01-247 du 7 juin 2001 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des marchés publics.

²¹⁴ Loi n°08-022 du 23 juillet 2008 portant création de la Direction générale des Marchés publics et des délégations de service public.

est le contrôle juridique *a priori* de la passation de la commande publique. De 1967 à nos jours, ce noyau n'a pas changé. Le décret du 29 novembre 1967 a chargé le Bureau du matériel, de la comptabilité-matières et des marchés publics du « contrôle *a priori* de l'application de la réglementation des marchés publics²¹⁵ », ce qui permet de nuancer l'affirmation selon laquelle « durant toute la période de 1960 à 1990 il n'existait pas une structure du contrôle *a priori* de la passation des marchés publics²¹⁶ ». En 1990, la mission a été étendue au suivi du « contrôle technique, financier et administratif de l'exécution des marchés [et] au suivi du règlement des litiges liés aux marchés publics »²¹⁷. Il était attendu d'elle qu'elle assainisse le secteur des marchés publics²¹⁸. En 2008, les délégations de service public ont été incluses dans le champ de compétence de la direction, et deux nouvelles extensions ont été faites relativement, l'une, au contrôle de la mise en œuvre de la politique nationale en matière de marchés publics et de délégations de service public et, l'autre, à l'appui à l'autorité de régulation nouvellement créée. Cette dernière évolution est consécutive à la directive n°05/2005/UEMOA²¹⁹ du 9 décembre 2005 qui a demandé à chaque Etat partie de mettre en place un organisme indépendant chargé de la régulation des marchés publics.

142. La réforme de 2008 a introduit de nouveaux mécanismes de contrôle des marchés, notamment : l'institution des plans annuels de passation des marchés, l'audit des procédures de travail, la participation des représentants de la direction à la réception des marchés, le contrôle des procédures d'octroi des conventions de délégation de service public.
143. Le volume des marchés soumis au contrôle juridique *a priori* avoisine la moitié du budget de l'Etat. Le tableau ci-dessous montre l'évolution du nombre et du coût des marchés publics et des délégations de service public de 2010 à 2018.

²¹⁵ Article 9 du décret n° 169/PG-RM du 29 novembre 1967 fixant l'organisation de la Direction nationale du Budget.

²¹⁶ Amadou dit Abderhimou DICKO, *op. cit.*, page 106.

²¹⁷ Article 3 de la loi n°90-06 du 19 février 1990 portant création de la Direction générale des marchés publics.

²¹⁸ *Ibid.*

²¹⁹ Directive n° 05/2005 de l'UEMOA relative au contrôle et à la régulation des marchés publics et des délégations de service public.

Tableau n° 7 : Evolution du volume des marchés publics de 2010 à 2018.

Année	Nombre de marchés publics	Montant cumulé		Taux sur budget d'Etat
		En francs CFA	En euros	
2018	4 602	535 245 103 865	815 975 901	22,96%
2017	4 883	741 370 803 395	1 130 212 504	32,65%
2016	1627	696 095 265 670	1 061 190 392	33,82%
2015	1529	480 734 045 177	732 874 327	25,55%
2014	1352	266 040 236 814	405 575 726	14,73%
2013	1028	173 454 786 494	264 430 117	11,70%
2012	559	111 939 765 407	170 651 072	7,55%
2011	1586	418 497 703 172	637 995 636	29,40%
2010	1 202	313 984 283 869	478 665 955	24,60%

Source : A partir des rapports annuels de l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public (<http://www.armds.ml/rapports-annuels-armds/>) et des lois de finances.

2. L'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public

144. L'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public a été créée par la loi n° 08-023 du 11 juillet 2008 modifiée en 2011²²⁰. Elle comprend un Conseil de régulation, un Comité de règlement des différends et un Secrétariat exécutif. La structure est restée stable. Amadou dit Abderhimou DICKO évoque des « résistances vaincues » à l'origine en rappelant qu'en 2008 les responsables maliens n'ont pas adhéré aux vues de la Banque mondiale et de l'UEMOA sur certains points comme le démantèlement de la DGMP²²¹ et la création de l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public²²².
145. Le décret n°2011-443/P-RM du 15 juillet 2011 l'a placée sous la tutelle du Premier ministre²²³. Cette tutelle est limitée à la conduite du processus de nomination des membres de l'Autorité, l'approbation de son budget et la sélection du cabinet chargé de l'auditer. Néanmoins, l'institution même de cette tutelle n'est pas compatible avec le statut d'autorité administrative

²²⁰ Loi n° 2011-030 du 24 juin 2011 portant modification de la loi n°08-023 du 23 juillet 2008 relative à l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public.

²²¹ DGMP : Sigle employé pour la Direction générale des marchés publics et des délégations de service public.

²²² Amadou dit Abderhimou DICKO, *op. cit.*, page 122.

²²³ Article 2 du décret n°2011-443/P-RM du 15 juillet 2011 portant modification du décret n°08-482/P-RM du 11 août 2008 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public.

indépendante de l'organe de régulation. La directive n°05/2005/UEMOA formule²²⁴ une double exigence d'indépendance organique et d'indépendance fonctionnelle du régulateur des marchés publics. Or, la tutelle crée un lien organique entre le régulateur et l'autorité politique. Pourtant, il est admis, comme l'indique le professeur Gabriel ECKERT, que les « fondements généraux du recours à une autorité administrative indépendante » tiennent non seulement au principe de séparation de fonctions entre le régulateur et le régulé mais aussi « à la méfiance à l'égard de l'autorité politique et, plus précisément, à la volonté d'éviter que les objectifs de politique générale, définis par l'autorité exécutive, interfèrent avec les préoccupations propres à la régulation sectorielle du marché en cause²²⁵ ». Du reste, la loi n° 2014-049 du 19 septembre 2014²²⁶ s'inscrit dans cette logique en énonçant que les autorités administratives indépendantes ne sont soumises à aucun lien de subordination hiérarchique avec quelque autorité que ce soit (article 46) et que les garanties d'indépendance leur sont accordées (article 49).

146. Conformément à la directive n° 05/2005 de l'UEMOA, l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public a pour attributions la définition de la politique nationale des marchés publics, la formation et l'information, la conduite des audits et la gestion de la discipline des agents et des usagers du service des marchés publics. La mission de réglementation ne lui a été reconnue qu'en 2011²²⁷ du fait, notamment, des résistances : la Direction générale des marchés publics et des délégations de service avait conservé la fonction de réglementation qu'elle avait depuis 1967 en tant que division des marchés publics de la Direction nationale du Budget. Il reste que le pouvoir réglementaire de l'organe de régulation est limité par le fait que les processus d'adoption et de mise en vigueur des projets de texte qu'elle élabore relèvent du pouvoir exécutif.
147. En revanche, l'Autorité de régulation rend des décisions exécutoires dans le cadre du règlement

²²⁴ Article 5 : Des fonctions et mécanismes de régulation des marchés publics et des délégations de service public. Les Etats membres s'engagent à mettre en place des mécanismes institutionnels et opérationnels de régulation qui ne peuvent pas être dévolus aux entités administratives chargées des fonctions de contrôle des marchés publics et des délégations de service public telles que définies à l'article 4 de la présente Directive. Ces mécanismes doivent garantir une régulation indépendante des marchés publics et des délégations de service public et une représentation tripartite et paritaire de l'Administration, du secteur privé et de la société civile.

²²⁵ Gabriel ECKERT, « L'indépendance des autorités de régulation économique à l'égard du pouvoir politique », *Revue française d'administration publique*, Ecole nationale d'Administration, 2012, n° 143, page 632.

²²⁶ Loi n° 2014-049 du 19 septembre 2014 fixant les principes fondamentaux de la création, de l'organisation et du contrôle des services publics.

²²⁷ Loi n° 2011-030 du 24 juin 2011 portant modification de la loi n°08-023 du 23 juillet 2008 relative à l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public.

des différends. A titre d'exemple, en 2016 elle a reçu 79 saisines et rendu 56 décisions dont 54 en matière contentieuse et 2 en formation disciplinaire. Elle publie la « liste rouge » des candidats sanctionnés pour manquement grave à l'éthique, notamment pour corruption, faux et usage de faux²²⁸. Le recours contre les décisions relatives au règlement des différends est exercé devant la juridiction administrative. Le tribunal administratif de Bamako avait retenu sa compétence²²⁹. Mais, la Section administrative de la Cour suprême, juge d'appel en matière administrative, a jugé²³⁰ que le contentieux des marchés publics ressortit au premier degré et en appel à sa compétence. Elle a été suivie par le décret du 22 février 2011²³¹ qui a modifié celui du 11 août 2008 portant procédures de passation, d'exécution et de règlement des marchés publics et des délégations de service public et dont l'article 19 précise : « Les décisions du CRD sont exécutoires et ont force contraignante sur les parties ; elles sont définitives. Elles ne peuvent faire l'objet de recours que devant la Section Administrative de la Cour Suprême ».

C. Les services chargés du contrôle financier

148. Le contrôle financier a connu diverses tribulations avant de s'affirmer comme entité autonome. Malgré sa dénomination, c'est un contrôle juridique des opérations des ordonnateurs qui, comme on le sait, ne manie pas les deniers publics. Descendant du contrôle des dépenses engagées institué en France par la loi de 1922, il a eu, dans la République du Mali, une origine autoritaire qui continue de marquer son évolution. Sa mission, qui n'a pas évolué pendant longtemps, s'est emballée sous des impulsions endogènes et exogènes. Le contrôle financier est devenu un organisme tentaculaire au plan structurel et tient une charge multidimensionnelle au plan fonctionnel. Le tableau ci-dessous présente l'évolution des textes y afférents.

²²⁸ <http://www.armds.ml/liste-rouge-des-entreprises/>

²²⁹ Jugement (non publié) du Tribunal administratif de Bamako sur la décision n° 10-024/ARMDS-CRD du 3 septembre 2010 du Comité de règlement des différends (CRD) de l'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public (ARMDS) dans une instance engagée par Bakary NIMAGA et fils, in : Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public, *Rapport annuel 2010*, page 17.

²³⁰ Arrêt (non publié) de la Section administrative de la Cour suprême sur un recours des établissements Cheikné SYLLA contre un jugement du Tribunal administratif de Bamako ayant annulé la décision n° 10-034/ARMDS-CRD du 2 novembre 2010 dans une instance engagée par le Garage LINCO contre ladite décision du CRD. *Ibid.*

²³¹ Décret n°2011-079/P-RM du 22 février 2011 modifiant le décret n°08-485/P-RM du 11 août 2008 portant procédures de passation, d'exécution et de règlement des marchés publics et des délégations de service public.

Tableau n° 8 : Vue d'ensemble de l'évolution des textes relatifs au secteur du contrôle financier.

Textes organiques	1 ^{ère} République (1960-1968)	2 ^{ème} République (1979-1991)	3 ^{ème} République (depuis 1992)
Lois et ordonnances	<ul style="list-style-type: none"> Loi portant création du Contrôle général d'Etat (1967) 	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance de 1985 portant création de la DNCF 	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n°2016-013/P-RM du 29 mars 2016 portant création de la Direction Nationale du Contrôle Financier
Décrets et arrêtés	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°59-330 du 31 décembre 1959 relatif au contrôle financier Décret n°69-PG-RM du 13 juin 1966 portant organisation et fonctionnement du Contrôle Financier 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°90-196/P-RM du 15 mai 1990 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction Nationale du Contrôle Financier Décret n°90-237/P-RM du 1 juin 1990 portant création des Directions Régionales du Contrôle Financier Arrêté n°4588/MFC-DNCF du 4 novembre 1988 fixant les règles de fonctionnement du Contrôle Financier 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°2017-0007/P-RM du 10 janvier 2017 fixant le cadre organique des Délégations régionales du Contrôle financier Décret n°2017-0008/P-RM du 10 janvier 2017 fixant le cadre organique des Délégations locales du Contrôle financier Décret n°2016-0864/P-RM du 8 novembre 2016 portant modification du décret n°2016-0693/P-RM du 13 septembre 2016 fixant le cadre organique des Délégations du Contrôle financier Décret n°2016-0693/P-RM du 13 septembre 2016 fixant le cadre organique des délégations du contrôle financier 49 - Décret n°2016-0864/P-RM du 8 novembre 2016 portant modification du décret n°2016-0693/P-RM du 13 septembre 2016 fixant le cadre organique des Délégations Décret n°2016-0224/P-RM du 5 avril 2016 fixant le cadre organique de la Direction nationale du Contrôle financier Décret n°2016-0214/P-RM du 1er avril 2016 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement Décret n°05-256/P-RM du 6 juin 2005 déterminant les cadres organiques des Directions Régionales 03 - Décret n°2017-0007/P-RM du 10 janvier 2017 fixant le cadre organique des Délégations régionales
Textes sur la matière	<ul style="list-style-type: none"> Néant²³² 	<ul style="list-style-type: none"> Néant 	<ul style="list-style-type: none"> Néant

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

²³² Les procédures d'intervention du contrôleur financier sont évoquées succinctement dans les textes organiques. Il n'y a pas de textes spécifiques à la matière du contrôle financier.

149. Le Contrôleur financier, créé en 1959²³³, a été rattaché en 1966²³⁴ à la Présidence du Gouvernement à travers l'Inspection générale de l'Administration. En 1967²³⁵, il a été fondu dans le Contrôle général d'Etat. Il a repris son autonomie en 1969²³⁶. Il a été créé de nouveau en 1985²³⁷ et en 2016²³⁸. En 1990²³⁹, des directions régionales et des délégués du contrôle financier ont été créés.
150. Par nature, le contrôle financier est un contrôle interne²⁴⁰, administratif²⁴¹ et *a priori*²⁴² de la régularité juridique²⁴³ des actes de l'ordonnateur. Le règlement financier de 1960 et le règlement général de 1997 l'ont qualifié de contrôle permanent. L'ordonnance du 29 mars 2016²⁴⁴ reconnaît son caractère *a priori*. Mais, c'est aussi un contrôle concomitant, car il intervient avant la fin de l'opération de dépense. La régularité juridique est interne et externe. Le contrôle financier est de régularité interne quand il examine les éléments constitutifs de l'acte contrôlé dont l'imputation budgétaire et la disponibilité des crédits ; il est de régularité externe quand il examine cet acte à la lumière d'autres référentiels dont les autorisations parlementaires et le code des marchés publics. Le contrôle financier est un contrôle d'opportunité, car il peut porter sur les conséquences de l'acte contrôlé sur les finances de

²³³ La loi n° 59-23/AL-RS du 22 mai 1959 a créé le contrôle financier en République soudanaise dans le cadre de la Fédération du Mali.

²³⁴ Décret n° 69-PG-RM du 13 juin 1966 portant organisation et fonctionnement du Contrôle financier.

²³⁵ Loi n°67-43/ANCP du 23 novembre 1967 portant création du Contrôle général d'Etat.

²³⁶ Ordonnance n°10/CMLN du 28 novembre 1968 portant suppression du Contrôle général d'Etat.

²³⁷ Ordonnance n° 85-30/P-RM du 19 décembre 1985 portant création de la Direction nationale du contrôle financier.

²³⁸ Ordonnance n° 2016-0214/P-RM du 1^{er} avril 2016 portant création de la Direction nationale du contrôle financier.

²³⁹ Décret n°90-237/P-RM du 1^{er} juin 1990 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction nationale du contrôle financier.

²⁴⁰ C'est un contrôle interne non seulement parce qu'il « se déroule au sein de l'administration » comme le dit Abdoulaye FOFANA mais aussi parce que les diligences effectuées sont partie intégrante du processus de l'opération en cours d'exécution.

²⁴¹ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, page 328.

²⁴² Raymond MUZELLEC, après avoir évoqué l'ancien dispositif du contrôle financier, rappelle que « par-dessus tout c'était un contrôle *a priori* », *id.*, *op. cit.*, page 443.

²⁴³ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, page 328.

²⁴⁴ Ordonnance n° 2016-013/P-RM du 29 mars 2016 portant création de la Direction nationale du contrôle financier.

l'Etat²⁴⁵. Cet avis est partagé par Christian BIGAUT²⁴⁶, Nicaise MEDE²⁴⁷ et réfuté par Abdoulaye FOFANA qui dit que « jamais il ne peut s'agir d'un contrôle d'opportunité²⁴⁸ ». Enfin, l'ordonnance du 29 mars 2016 institue un contrôle financier *a posteriori* sur les résultats et les performances des programmes, ce qui en fait un contrôle mixte.

151. Malgré la diversité des termes des textes de 1960, 1985 et 2016, la compétence *ratione personae* du contrôle financier a constamment porté sur les organismes de l'Etat et des collectivités territoriales. Quant à la compétence *ratione materiae*, elle porte sur les recettes et les dépenses avec une intensité variable.
152. Il ressort des textes de 1960 à nos jours que, sur les recettes, le contrôleur financier procède à un suivi et à des analyses globales. Les attributions de ses subdivisions de recettes, malgré leurs nombreuses reformulations, tendent à l'établissement de la situation récapitulative comparative des émissions et des recouvrements qui est exploitée dans le processus global de planification budgétaire et d'évaluation de l'atteinte des résultats assignés²⁴⁹. Selon Abdoulaye FOFANA, « le contrôle financier malien concerne non seulement l'exécution des opérations de dépenses, mais il peut aussi concerner les opérations de recettes²⁵⁰. » Dans la réalité, les opérations de recette ne sont pas contrôlées. Les analyses globales mêmes ne sont pas effectuées comme l'a noté le Vérificateur général qui a constaté en 2013 que le contrôleur financier « ne procède à aucune collecte d'états récapitulatifs des recettes en prévisions, émissions et recouvrements²⁵¹ ».
153. De 1960 à nos jours, le contrôle financier examine la régularité juridique des opérations individuelles de dépense. Le principe est que ce contrôle individuel s'applique à la totalité des crédits budgétaires. Les aménagements à ce principe sont les régies d'avances et les dépenses

²⁴⁵ Article 93 du décret n°2014-0349/P-RM du 22 mai 2014 et article 93 du décret n° 2018-0009/P-RM du 10 janvier 2018 portant règlement général sur la comptabilité publique.

²⁴⁶ Christian BIGAUT, *op. cit.*, page 192.

²⁴⁷ Nicaise MEDE, *op. cit.*, page 24.

²⁴⁸ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, page 328.

²⁴⁹ A titre d'exemple, l'article 9 du décret n° 90-196 du 15 mai 1990 précise que la division des Situations périodiques et Analyse est chargée d'élaborer les états récapitulatifs périodiques des recettes en émissions et en recouvrements ainsi que les états récapitulatifs des dépenses en engagements, ordonnancements et paiements.

²⁵⁰ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, page 329.

²⁵¹ Vérificateur général, *Rapport annuel 2013*, page 32. http://bvg-mali.org/files/RA/rapport_annuel_2013.pdf

avant ordonnancement²⁵² (salaires et pensions, remboursement du service de la dette, dépenses de souveraineté et d'intérêt essentiel de l'Etat, faits bancaires et cas de force majeure). Dans le sillage du budget-programmes, le contrôle sélectif a été institué²⁵³ comme aménagement nouveau. C'est une forme de contrôle hiérarchisé de la dépense. Cet aménagement exempte de contrôle financier certaines natures de dépense et les dépenses de montant inférieur à des seuils fixés par nature de dépense. L'arrêté du 6 septembre 2016²⁵⁴ fixe ces seuils à 500 000 FCFA (769 euros) pour l'Etat et les établissements publics nationaux et à 150 000 FCFA (229 euros) pour les collectivités territoriales. Le contrôle sélectif a été supprimé par un arrêté du 18 septembre 2019²⁵⁵.

154. Depuis 2010²⁵⁶, le contrôleur financier effectue le contrôle de l'effectivité des acquisitions de biens et services. Dans la pratique, ce contrôle est effectif mais il est dénué de suites, comme l'a constaté le Vérificateur général qui a relevé que les textes n'établissent pas « de lien explicite entre le rapport de réception et le visa du mandat de paiement par le contrôleur financier, [que] les agents du Contrôle financier attestent des livraisons qui ne sont pas conformes aux commandes [et que] de plus, des Contrôleurs financiers ont visé des mandats de paiement bien que leurs représentants, dans leurs rapports de réception, aient clairement fait ressortir la non-conformité des biens et services aux commandes²⁵⁷. »
155. Depuis 2017²⁵⁸, les textes du budget-programmes attribuent au contrôle financier l'appréciation de la qualité du contrôle de la gestion et du contrôle interne des programmes et l'évaluation de leur performance. A cet égard, la difficulté portera sur l'approvisionnement du contrôleur financier, car les nouveaux textes n'obligent pas les ordonnateurs à lui transmettre leurs projets de budget et d'annexes contrairement aux anciens textes²⁵⁹. Le contrôleur financier a aussi une

²⁵² Arrêté n° 2017-0766/MEF-SG du 28 mars 2017 fixant la liste des dépenses payées avant ordonnancement et les modalités de régularisation de leur paiement.

²⁵³ Ordonnance n°2016-013/P-RM du 29 mars 2016 portant création de la Direction nationale du contrôle financier.

²⁵⁴ Arrêté n° 2016-3224/MEF-SG du 6 septembre 2016 fixant les modalités d'application du contrôle *a priori* sélectif des dépenses.

²⁵⁵ Arrêté n° 2019-3050/MEF-SG du 18 septembre 2019 portant abrogation de l'arrêté n° 2016-3224/MEF-SG du 6 septembre 2016 fixant les modalités d'application du contrôle *a priori* sélectif des dépenses.

²⁵⁶ Article 27 du décret n°10-681/P-RM du 30 décembre 2010 portant réglementation de la comptabilité-matières.

²⁵⁷ Vérificateur général, 2013, *op. cit.*, page 32.

²⁵⁸ Décret d'application de l'ordonnance n°2016 - 013/P-RM du 29 mars 2016 portant création de la Direction nationale du contrôle financier.

²⁵⁹ Le décret du 13 juin 1966 disposait : « Le Contrôleur financier suit la préparation du budget des plans d'équipement ainsi que des programmes et tranches annuelles de ces plans. Il reçoit ou se fait communiquer à cet

mission d'appui-conseil aux ordonnateurs dans les collectivités territoriales, tâche ardue au regard de l'effectif de 819 ordonnateurs à ce niveau. Il est enfin un conseiller du ministre des Finances²⁶⁰.

156. L'évolution du cadre juridique et de la pratique du contrôle financier montre une focalisation du contrôle de régularité *a priori* sur la dépense publique. Certes, cette tendance est conforme à l'origine de ce contrôle en France. Mais, l'absence de contrôle des recettes publiques est néfaste dans un environnement de contrôle fragile et vulnérable comme celui du Mali.
157. La modalité d'intervention du contrôle financier dans les opérations de dépense est le visa des documents établis par les ordonnateurs. Le visa-tampon exhaustif et pointilleux subsiste malgré l'informatisation de la chaîne de la dépense publique. Il est requis aux trois étapes de la phase administrative de la dépense publique. Il en résulte une redondance de contrôles, un même dossier devant être visé aussi bien à l'engagement qu'à la liquidation et au mandatement.
158. Les diligences opérationnelles requises à fin de visa sont tatillonnes. Selon le manuel de procédures du contrôleur financier, celui-ci doit, pour les mandats, vérifier la conformité de l'exercice budgétaire, la section ou code fonctionnel, l'unité fonctionnelle, le code économique, le crédit budgétaire, le crédit ouvert (déjà notifié), le crédit proposé à la notification ou à l'annulation, le crédit disponible, l'objet de la notification, la signature de l'ordonnateur et la date de la notification et s'assurer de l'existence des pièces justificatives²⁶¹.
159. De 1960 à 2013, le contrôleur financier ne pouvait être soumis qu'au régime de droit commun de la responsabilité des agents publics. Au regard du rôle prépondérant du contrôleur financier, ce régime ne permettait pas de maintenir le principe constitutionnel de l'égalité devant la loi. Le contrôle financier s'est imposé, par la loi, comme étant un des trois pôles de la chaîne de la dépense publique avec l'ordonnateur et le comptable public. Ces deux acteurs, outre le régime de droit commun, sont assujettis à un régime particulier respectivement devant le juge des

effet tous documents utiles, et notamment les devis et projets. » L'arrêté n° 88-4588 du 4 novembre 1988 portant fonctionnement du Contrôle financier avait institué une division des Etudes qui, à travers sa section Budget national, « reçoit les projets de budgets des directions administratives et financières et leurs modifications en cours d'année. »

²⁶⁰ L'ordonnance du 29 mars 2016 charge le directeur du contrôle financier d'« informer et conseiller le ministre chargé des Finances sur les actes ayant des répercussions sur les finances publiques ». Les textes antérieurs avaient prévu que « tout projet de règlement, d'instruction ou de décision de nature à avoir des répercussions sur les finances de la République du Mali doit être communiqué sans délai pour avis au Contrôleur financier » (article 11 du décret du 11 juin 1966).

²⁶¹ Manuel de procédures du contrôleur financier.

gestionnaires et le juge des comptes. La correction de ce déséquilibre a été entreprise à partir de 2013. La loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances institue la responsabilité du contrôleur financier à raison de ses visas devant la juridiction des comptes²⁶². Le règlement général sur la comptabilité publique de 2014 précise qu'il s'agit d'une responsabilité personnelle²⁶³ assumée par l'agent pour ses propres actes, ce qui exclut la responsabilité du fait d'autrui à la charge des supérieurs hiérarchiques.

160. C'est aussi une responsabilité judiciarisée devant la Section des comptes de la Cour suprême qui « vérifie et apprécie la sincérité des visas des contrôleurs financiers sur les documents administratifs et de gestion²⁶⁴ ». C'est une avancée significative. Mais, c'est une responsabilité aux contours mal élucidés, les textes n'ayant pas établi de mécanismes comparables à ceux de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics.
161. Le contrôleur financier s'impose de plus en plus comme une pièce maîtresse de l'emploi des deniers publics au Mali. Mais, la non-inclusion de l'exécution des recettes dans son champ de compétence est une faiblesse majeure dans un contexte d'environnement de contrôle fragile. L'extension continue de ses interventions dans les dépenses est une source potentielle d'inefficacité. Le contrôle financier, au Mali, est en train de devenir un corps dégingandé qui pourrait s'écrouler à tout moment.

III. L'évolution des services comptables

162. La comptabilité de l'Etat tend vers la comptabilité générale, mais elle continue de distinguer les comptables des deniers de ceux des matières. Au Mali, ces deux catégories évoluent séparément.

A. La comptabilité des deniers

163. La multitude des textes relatifs à la comptabilité des deniers est saisissante. Le secteur a connu de nombreuses réformes comme le montre le tableau ci-après.

²⁶² Article 78 de la loi n° 2013-028 du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances : « Les contrôleurs financiers sont responsables aux plans disciplinaire, pénal et civil, sans préjudice des sanctions qui peuvent leur être infligées par la Juridiction des comptes, du visa qu'ils apposent sur les actes portant engagement de dépenses ou les ordonnances, mandats de paiement ou délégations de crédits. »

²⁶³ L'article 97 du règlement général sur la comptabilité publique, correspondant à la *Section : De la responsabilité du contrôleur financier*, dispose que « le contrôleur financier est personnellement responsable des contrôles portant sur la disponibilité des crédits, la vérification des prix par rapport à la mercuriale des prix et, au titre de la validité de la créance, l'exactitude des calculs de liquidation de la dépense ».

²⁶⁴ Aux termes de l'article 116 de la loi organique n°2016-042 du 23 septembre 2016 fixant l'organisation, les modalités de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle.

Tableau n° 9 : Vue d'ensemble de l'évolution des textes du secteur de la comptabilité des deniers

Catégorie	Type de texte	1 ^{ère} République (1960-1968)	CMLN (1968-1979)	2 ^{ème} République (1979-1991)	3 ^{ème} République (depuis 1992)
Textes organiques	Lois & ord.	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n°12/P.C du 14 septembre 1960 : création d'un Trésor du Mali en République soudanaise Loi n°67-12/AN-RM du 13 avril 1967 : création de la Direction nationale du Trésor, des Banques et des Assurances 	Ord. n° 55/CMLN du 9 octobre 1973 : institution de la Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité publique	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°189/PG-RM de juillet 1981 : organisation des services comptables du Trésor Loi n° 90-90/AN-RM du 15 septembre 1990 : création de la Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité Loi n° 90-91/AN-RM du 15 septembre 1990 : création de l'Agence comptable centrale du Trésor Loi n° 90-9../AN-RM du 19 septembre 1990 : création de la Recette générale du District de Bamako 	<ul style="list-style-type: none"> Loi n° 92-016/AN-RM du 23 septembre 1992 : création de la DNTCP Loi n° 92-018/AN-RM du 23 septembre 1992 : création de la PGT Loi n° 92-19/AN-RM du 23 septembre 1992 : création de la RGD Ordonnance n° 02-030/P-RM du 4 mars 2002 : création de la DNTCP Ordonnance n° 02-031/P-RM du 4 mars 2002 : création de l'ACCT Ordonnance n° 02-032/P-RM du 4 mars 2002 : création de la RGD Ordonnance n° 02-033/P-RM du 4 mars 2002 : création de la PGT
	Décrets et arrêtés	<ul style="list-style-type: none"> Décret n°95 du 14 juin 1968 : organisation de la direction 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n° 119/PG-RM du 19 septembre 1973 : organisation de la Direction nationale Arrêté n° 300/MFC-CAB du 7 février 1973 : organisation du service financier de la DNTCP 	•	•
Textes relatifs à la matière	Lois et ordonnances	<ul style="list-style-type: none"> Ordonnance n° 46 bis du 14 novembre 1960 	•	<ul style="list-style-type: none"> Loi n° 96-060 du 4 novembre 1996 	<ul style="list-style-type: none"> Loi n° 2011-028 du 23 juillet 2011
	Règlements	•Néant	•Néant	<ul style="list-style-type: none"> Décret n° 91-192 du 9 juin 1997 RGCP 	<ul style="list-style-type: none"> Décret n° 2014-0349 du 22 mai 2014 RGCP Décret n° 2018-009 du 10 janvier 2018 RGCP

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

1. Evolution de la structure

164. En 1960²⁶⁵ fut créé le Trésor du Mali en République soudanaise. En 1967²⁶⁶, il devint la Direction nationale du Trésor, des banques et des assurances, regroupant les services du Trésor, des douanes²⁶⁷, des impôts²⁶⁸, des domaines, du cadastre et de la curatelle. Transformée en Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique en 1973²⁶⁹, elle garde cette dénomination malgré la multitude de textes dits de création pris en 1990²⁷⁰, 1992²⁷¹ et 2002²⁷². Les trésoriers-payeurs de région ont été institués en 1973. Les percepteurs, receveurs-percepteurs et régisseurs, consacrés par le règlement financier de 1960, sont maintenus.
165. De 1973 à 2002, une dynamique interne²⁷³ a produit onze lois de création de la direction nationale et de ses trois services rattachés : l'Agence comptable centrale du Trésor, la Paierie générale du Trésor et la Recette générale du District de Bamako entre lesquels il y a eu de nombreuses redistributions d'attributions. Il y a à présent plus de 900 comptables directs du Trésor. Les multiples changements organisationnels répondent quelquefois à une logique de pouvoir participant de la « guérilla administrative naissante fondée sur des rivalités de carrière²⁷⁴ » évoquée par Laure QUENOUËLLE-CORRE pour la France. La structure bicéphale (Trésorier général et directeur national) de 1967 est devenue une organisation pyramidale constituant « un corps de comptables nombreux et bien hiérarchisé²⁷⁵ » comme noté par

²⁶⁵ Ordonnance n° 12/P.C du 14 septembre 1960 portant création d'un Trésor du Mali en République soudanaise.

²⁶⁶ Loi n° 67-12 du 13 avril 1967 portant liste des directions nationales des services publics.

²⁶⁷ Le service des douanes a recouvré son autonomie en 1968.

²⁶⁸ Le service des impôts est devenu une Direction nationale des impôts englobant les domaines et le cadastre.

²⁶⁹ Ordonnance n° 55/CMLN du 9 octobre 1973 portant création de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique.

²⁷⁰ Loi n° 90-90/AN-RM du 15 septembre 1990 portant création de la Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité publique

²⁷¹ Loi n°92-016 du 23 septembre 1992 portant création de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique.

²⁷² Ordonnance n° 02-030/P-RM du 4 mars 2002 portant création de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique

²⁷³ Laure QUENOUËLLE-CORRE, *La direction du Trésor 1947-1967 : L'État-banquier et la croissance*, nouvelle édition, Vincennes, Institut de la gestion publique et du développement économique, 2000 (généré le 03 mars 2019). <http://books.openedition.org/igpde/1937>, page 13 : « Il s'agit d'éclairer le fonctionnement des organisations, en montrant les dynamiques qui les animent, qu'elles proviennent de leurs populations ou de leur environnement. »

²⁷⁴ Laure QUENOUËLLE-CORRE, *op. cit.*, page 45.

²⁷⁵ François BLOCH-LAINE, « Introduction à une étude du Trésor public en France. », *Revue économique*, volume 2, n°2, 1951, pages 129-146 ; <https://doi.org/10.3406/reco.1951.406815>, https://www.persee.fr/doc/reco_0035-

Antoine BLOCH-LAINE pour la France.

2. Evolution de la matière

166. De 1960 à 2020, les innombrables changements de structure et d'articulation n'ont guère affecté le cœur de métier des services du Trésor malien : la comptabilité des deniers publics. Les fonctions de contrôle, les procédures internes de contrôle et les principes qui les gouvernent n'ont guère changé ni sous l'effet de la dynamique interne ni par l'avènement des normes communautaires.
167. En 1960²⁷⁶ et en 2002²⁷⁷, la mission des services du Trésor a été formulée dans des termes similaires : l'exécution du budget de l'Etat. Cette exécution, dite comptable en 1973, consiste à encaisser les recettes et à payer les dépenses. Cette fonction de caissier²⁷⁸ est le premier pilier des activités des services du Trésor public. Elle n'a pas varié malgré la multitude des réformes. Le second pilier consiste en la tenue de la comptabilité publique, en particulier la comptabilité générale qui « retrace l'ensemble des mouvements affectant le patrimoine, la situation financière et le résultat d'une personne de droit public ²⁷⁹ ». Les autres tâches sont périphériques en réalité. Il s'agit, notamment, de la gestion de la trésorerie de l'Etat et de la surveillance des banques et des assurances. Le Trésor public malien n'est pas un Etat-banquier²⁸⁰ comme ce fut le cas, selon Laure QUENNOUËLLE-CORRE, du Trésor français de la période 1947-1967.
168. La direction du Trésor comprend un organisme de contrôle des services comptables. Cet organisme, institué en tant que Section Inspection et contrôle en 1968²⁸¹, est devenu Service de l'inspection itinérante en 1973²⁸², section Inspection de la division de la comptabilité publique

[2764_1951_num_2_2_406815](#), page 133.

²⁷⁶ Ordonnance n° 12/PC du 14 septembre 1960 portant création d'un Trésor du Mali en République soudanaise.

²⁷⁷ Ordonnance n° 02-030/P-RM du 4 mars 2002 portant création de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique.

²⁷⁸ Fangatigui DOUMBIA, *loc. cit.*

²⁷⁹ Stéphanie DAMAREY, *op. cit.*, page 21.

²⁸⁰ Laure QUENNOUËLLE-CORRE, *op.cit.*, 556 pages. <http://books.openedition.org/igpde/1937>.

²⁸¹ Décret n° 95 du 14 juin 1968 portant organisation de la Direction nationale du Trésor, des Banques et des Assurances.

²⁸² Décret n° 119/PG-RM du 19 septembre 1973 organisant les services comptables du Trésor.

en 1990²⁸³, division du contrôle et des études en 1992²⁸⁴ et division du Contrôle en 2002²⁸⁵. Cette division exerce sa compétence personnelle sur tous les postes comptables. Les attributions initialement liées à sa compétence matérielle sont proches de celles de l'Inspection générale des Finances française telles que décrites²⁸⁶ par Nathalie CARRÉ DE MALBERG pour la période 1918-1946. L'inspection itinérante était essentiellement un organe de contrôles inopinés dans les postes comptables. Les opérations de mise en état des comptes de gestion de l'ensemble des comptables directs ont progressivement pris du poids dans ses attributions. A ces deux attributions centrales se greffent des activités qui restent embryonnaires, notamment l'audit interne et l'étude des anomalies et dysfonctionnements du réseau du Trésor introduits en 2002.

169. Le contrôle hiérarchique irrigue les services comptables des sommets vers leurs bases respectives. Les comptables supérieurs sont, chacun, au sommet d'un micro-réseau composé de comptables secondaires. Ils effectuent un contrôle substantifique sur les opérations et documents comptables de ceux-ci. Ils peuvent prendre des mesures de suspension à leur égard. Au dernier étage, la division du Contrôle exerce un contrôle dérivé à l'occasion de la mise en état de jugement des comptes de gestion produits par les comptables directs. Il y a aussi des mécanismes de contrôle secondaires comme les contrôles de cohérence qu'effectue l'Agence comptable centrale du Trésor en vue de l'établissement des données statistiques des comptes généraux de l'Etat et des projets de loi de règlement.
170. La fréquence des mouvements dits de réforme n'a modifié ni la mission fondamentale de la direction du Trésor public ni les fonctions liées à la comptabilité des deniers dont la stabilité est similaire à celle des règles de la comptabilité des matières.

B. La comptabilisation des matières

1. Evolution de la structure : la difficile sortie du sérail de la Direction du Budget et des directions des finances et du matériel

171. L'encadrement et le suivi de la comptabilité-matières au niveau national relevaient initialement

²⁸³ Décret n° 90-433/P-RM du 31 octobre 1990 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique.

²⁸⁴ Décret n° 92-132/P-RM du 23 septembre 1992 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique.

²⁸⁵ Décret n° 02-127/P-RM du 15 mars 2002 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité publique.

²⁸⁶ Nathalie CARRÉ DE MALBERG, *Le grand état-major financier : les inspecteurs des Finances 1918-1946. Les hommes, le métier, les carrières*, IGPDE, 2011, 724 pages.

du Bureau du matériel, de la comptabilité-matières et des marchés publics de la Direction nationale du Budget qui, plus tard, est devenu division de la comptabilité matières. Au niveau de chaque ministère, une division de la Cellule administrative et financière tenait la comptabilité matières.

172. Parallèlement, il existait un Service des logements et des bâtiments publics²⁸⁷ qui s'occupait des bâtiments publics et des baux conclus par l'Etat pour abriter ses services ou loger les hauts fonctionnaires. Au même moment, le parc des véhicules de l'Etat était géré par la Direction nationale du Budget.
173. En 2000, ces différents services ont été fusionnés pour créer la Direction générale de l'administration des biens de l'Etat par l'ordonnance n° 00-067 du 29 septembre 2000. Cette nouvelle direction se retrouve sans services déconcentrés. Les entités devant lui servir de services déconcentrés sont placés à l'intérieur des directions administratives et financières devenues directions des finances et du matériel. Les divisions Approvisionnement et comptabilité matières échappent à son contrôle alors qu'elles sont les organismes opérationnels de la comptabilité et de la conservation des matières.

2. Evolution de la matière

174. Jusqu'en 1977, il n'y avait que des instructions et notes de service éparses pour encadrer la gestion des biens et services acquis par l'Etat et ses démembrements. La prise du décret n° 77-067/PG-RM du 18 avril 1977 a donc opportunément donné un cadre juridique à l'activité de la comptabilité matières. Ce décret a fixé les règles de cette activité et en a élaboré les outils de travail. Un arrêté a apporté les détails nécessaires, surtout les formulaires et les modalités opérationnelles de la tenue des documents.
175. Le décret du 18 avril 1977 a été remplacé par le décret n° 91-275/P-RM du 18 septembre 1991 lui-même abrogé et remplacé par le décret n° 10-681 du 30 décembre 2010 portant réglementation de la comptabilité-matières. Ce dernier décret a apporté des modifications sur de points essentiels comme la détermination de la catégorie des documents de comptabilité matières, les modalités de la réception des marchés et les conditions de réforme des biens de l'Etat dégradés ou frappés d'usure. Il a amélioré les règles de conservation des biens, de leurs inventaires et de l'identification de leurs utilisateur et localisation. Il a été abrogé et remplacé par le décret n°2019-0119/P-RM du 22 février 2019 portant réglementation de la comptabilité-

²⁸⁷ Le service des logements existait depuis 1960. Il était rattaché au ministère du Travail avant d'être rattaché à celui de l'Equipement en 1969.

matières pris en transposition de la Directive n°03/2012/CM/UEMOA du 29 juin 2012.

176. L'ordonnateur matières est le premier responsable de la comptabilité matières. Jusqu'à l'avènement du décret du 30 décembre 2010, le ministre des Finances était l'ordonnateur matières principal pour l'ensemble du pays. Ce décret et celui du 22 février 2019 ont désigné chaque ministre, gouverneur de région, président d'institution et président de collectivité territoriale ordonnateur matières. Le décret de 2019 crée des bureaux comptables centralisateurs, principaux et secondaires à l'image de la comptabilité des deniers.
177. Le comptable principal des matières tient le bureau comptable. Il lui revient de recevoir les biens et services, d'établir les documents comptables, de les conserver et d'en répondre si besoin.
178. Dans ce cadre, la loi organique du 23 septembre 2016 fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle a établi les règles relatives à la responsabilité du comptable-matières²⁸⁸. Celles-ci sont identiques à celles du comptable de deniers. Mais c'est un dispositif inachevé. Les mesures qui ont donné toute sa substance à la responsabilité du comptable public manquent en l'occurrence. Certes, le décret de 2019 impose aux comptables matières de prêter serment et de constituer un cautionnement. Mais, l'hypothèque légale n'a pas été instituée sur ses biens immobiliers ; il n'est pas prévu non plus qu'il soit mis en débet, déchargé ou déclaré quitte de sa gestion. En l'absence de telles mesures, la responsabilité du comptable matières est faible et cette situation favorise les défaillances constatées dans la gestion des biens publics malgré l'utilisation de l'outil informatique.

Paragraphe 2 : Un recours multiplié à l'informatique

179. Les multiples applications informatiques de la gestion et du contrôle des finances publiques ont, certes, amélioré le dispositif de contrôle. Mais, les systèmes informatiques ne sont pas « suffisamment performants pour assurer une bonne discipline budgétaire globale²⁸⁹ » ; ils ont des faiblesses qui réduisent leur impact aussi bien en recettes qu'en dépenses.
180. Succédant aux procédés dactylographiques du Centre mécanographique de la Direction nationale du Budget, les applications informatiques ont fait leur apparition à la fin des années 1980 dans le système de gestion des finances publiques au Mali. Elles se sont multipliées et

²⁸⁸ Articles 116 et 282 à 284 de la loi organique n° 2016-042 du 23 septembre 2016 fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle.

²⁸⁹ Cellule d'appui à la réforme des finances publiques (CARFIP), *Rapport 2019 selon PEFA 2016, op. cit.*, page 13.

diversifiées à un rythme soutenu. Les applications informatiques de gestion ont, de manière consubstantielle, une contribution aux contrôles des opérations dans lesquelles elles sont mises en œuvre. Il est donc important d'examiner la structure et la performance des applications informatiques en service, sous l'angle de leurs propriétés de contrôle.

I. Présentation des principales applications informatiques liées au contrôle des finances publiques

181. Les applications informatiques du système de gestion des finances publiques du Mali interviennent dans les opérations de recette, de dépense et de comptabilisation.

A. Les applications informatiques des opérations de recettes

182. Le Système intégré de gestion des taxes et assimilées ou SIGTAS et le Système douanier automatisé ou SYDONIA sont les deux principales applications informatiques des systèmes d'information des services fiscaux du Mali. Le SIGTAS gère la réalisation des recettes générées par la fiscalité intérieure. Il est utilisé par les services de la Direction générale des impôts. Développé à partir de 1997 et mis en production en 2009, le SIGTAS permet d'effectuer en temps réel les opérations d'immatriculation des contribuables, de gestion des comptes d'impôt, d'émission d'impôts, de recouvrement, d'encaissement, de gestion des dossiers, de vérification et de recoupement. Il s'étend sur plus de 900 postes de travail et couvre environ 97% des contribuables aux différents impôts directs et indirects, soit environ 200 000 dossiers ayant généré quelque 822,28 milliards de FCFA (1,25 milliard d'euros) en moyenne par an dans la période 2016 à 2020. Quant au SYDONIA, il intervient dans la réalisation des recettes de la fiscalité de porte. Il est utilisé par les services de la Direction générale des douanes. Il couvre l'ensemble du territoire douanier national. Le volume des opérations traitées dans le SYDONIA est, en moyenne, de 200 000 déclarations en douane par an, soit des droits de douane et taxes assimilées d'environ 700 milliards de francs CFA représentant 40% des recettes fiscales totales du pays.

B. Les applications informatiques des opérations de dépense

183. Le Système intégré de gestion des dépenses publiques du Programme de réforme économique pour le développement (plus connu sous le nom de PRED) et le Système intégré de gestion des marchés publics (SIGMAP) sont les principales applications informatiques des systèmes de l'exécution des dépenses publiques. Le PRED, équivalent de Chorus pour la France, a été développé et déployé dans la période de 1986 à 1996. Il permet l'exécution des opérations de la chaîne de la dépense publique. Ses utilisateurs sont les ordonnateurs, les contrôleurs

financiers, la Direction générale du Budget et les comptables supérieurs. L'ensemble des opérations d'emploi des crédits du budget de l'Etat y sont effectuées au niveau national et régional, soit 19 951 milliards de FCFA (30,42 milliards d'euros) de 2011 à 2020. Le SIGMAP intervient dans la réalisation de certaines opérations liées à la passation de la commande publique. Les utilisateurs du SIGMAP sont les services de la Direction générale des marchés publics et des délégations de service public et les autorités contractantes. Dans la période 2010 à 2018, le nombre de marchés publics dont certaines opérations ont été traitées dans le SIGMAP est de 18 368.

C. Les applications informatiques des opérations comptables

184. L'Application intégrée de la comptabilité de l'Etat (AICE) est le logiciel de réalisation des opérations comptables au niveau des comptables supérieurs du Trésor. Elle couvre treize postes comptables supérieurs. Elle réalise un nombre d'opérations très élevé, comme le montre le tableau ci-après concernant la seule Paierie générale du Trésor.

Tableau n ° 10 : Opérations réalisées dans l'AICE à la Paierie générale du Trésor, en nombre (2011 à 2018).

Année	Nombre d'opérations
2011	695 205
2012	613 593
2013	603 526
2014	634 476
2015	647 354
2016	677 357
2017	681 809
2018	726 383
Total (2011-2018)	5 279 703
Moyenne par année	659 963

Source : A partir de la base de données de l'AICE.

185. L'application informatique de la comptabilité-matières de l'Etat couvre les opérations de comptabilisation des biens de l'Etat. Elle est disponible dans tous les départements ministériels, 7 Institutions et 78 organismes personnalisés et autorités administratives indépendantes.

II. Forces et faiblesses des applications informatiques dans le domaine du contrôle des finances publiques

186. Sous l'angle du contrôle des recettes, des dépenses et de la gestion des matières, les systèmes d'information rapidement présentés ont d'appréciables points forts et de réelles faiblesses.

A. Forces des applications informatiques du système de gestion des finances publiques

187. Chacun des systèmes ci-dessus présentés est doté d'une base de données unique et constitue un réseau interconnecté et intégré. Placés sous le contrôle des responsables des services centraux, ils améliorent la transparence des opérations à l'intérieur de chaque direction. L'information des responsables et leurs contrôles sur les personnels techniques sont améliorés.
188. Les progiciels déployés facilitent le traitement des informations et des données par les personnels techniques : standardisation des tâches, réduction des saisies redondantes de données, calculs automatiques réduisant les erreurs, contrôles de cohérence des données identiques mais de sources différentes. Ils permettent le traitement automatisé de la chaîne des recettes (validation des déclarations, émissions des impôts, liquidations, mise en recouvrement), de la phase administrative de la chaîne de la dépense (engagement, liquidation et ordonnancement), le suivi des paiements et l'édition des états statistiques. Les contrôles informatisés, dits contrôles passifs, réduisent les erreurs et les manœuvres de mauvaise foi.
189. L'existence de bases de données renforce le contrôle administratif externe. Les organismes de contrôle administratif procèdent à des examens analytiques fins en utilisant les extraits des bases de données. L'interconnexion effective des bases de données des systèmes d'information des impôts, des douanes, du Trésor et du Budget est un facteur de succès supplémentaire qui favorise tous les types de contrôle *a posteriori*.

B. Faiblesses des systèmes d'information dans le domaine du contrôle

1. L'absence d'influence réciproque entre le droit et l'informatique

190. Pour maximiser la valeur ajoutée de l'informatique, « la refonte du système d'information s'accompagne de plus en plus de réformes radicales des processus²⁹⁰ », constatent Marie-Hélène DELMOND, Yves PETIT et Jean-Michel GAUTIER qui précisent que « l'optimisation des processus et l'amélioration de l'organisation des métiers sont sans doute le principal moteur des nouveaux projets en système d'information²⁹¹ ». Il doit y avoir une influence réciproque entre le droit et l'informatique qui devraient dialoguer, s'influencer et s'aiguillonner mutuellement pour de meilleurs rendements en particulier dans le fonctionnement des

²⁹⁰ Marie-Hélène DELMOND, Yves PETIT et Jean-Michel GAUTIER, *Management des systèmes d'information*, DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 2007, page 120.

²⁹¹ *Ibid.*

contrôles.

191. Dans le cas du Mali, l'introduction des applications informatiques n'a pas modifié le cadre juridique de la gestion et du contrôle des finances publiques. Il ne s'est pas établi de dialectique entre le droit et l'informatique dans un domaine où l'intérêt général enserme la matière dans un ensemble de règles, de principes et de procédures. Le cadre tracé par les lois, décrets, arrêtés, notes de service, circulaires et autres manuels de procédures évolue non pas pour s'adapter à l'informatique qui est un des outils d'application, mais pour des raisons juridiques ou politiques. Les contraintes juridiques peuvent elles aussi faire évoluer l'informatique. Il devrait ainsi s'établir entre les deux ressources un partenariat et une synergie propres, notamment, à simplifier, sécuriser et optimiser les contrôles.
192. L'évolution du système d'information suite à la mise en œuvre de la LOLF participe de l'interaction entre le droit et l'informatique. A cet égard, Michel BOUVIER, Marie-Christine ESCLASSAN et Jean-Pierre LASSALE constatent que l'application informatique en cours d'utilisation a été reconfigurée pour être un « cadre de gestion unifié [qui] se substitue à l'hétérogénéité des pratiques et applications spécifiques qui se rencontraient dans les différentes administrations²⁹². » Ce nouveau cadre, précise Jean-Luc ALBERT, est « destiné à adapter le programme existant et à intégrer l'essentiel des dispositions de la LOLF²⁹³ ».
193. L'absence d'« adaptation des contraintes juridiques aux solutions techniques²⁹⁴ » mène à des inefficacités de contrôle. Dans le cadre des recettes, l'une de ces inefficacités se traduit, au Mali, par l'absence de valeur libératoire du reçu de paiement généré par le SYDONIA. Malgré l'édition systématique de ce reçu, les services du Trésor tiennent à délivrer la quittance remplie à la main et instituée par l'ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960. Cette situation rend difficiles les rapprochements *in cursus* entre les services des douanes et ceux du Trésor, mais aussi elle rend ardues les recoupements utiles aux contrôles *a posteriori* des organismes administratifs de contrôle externe. Dans la chaîne de la dépense publique, la liquidation est maintenue comme une phase essentielle alors que la dimension du contrôle de l'exactitude des « droits acquis aux créanciers de l'Etat²⁹⁵ » est une fonction élémentaire de l'informatique et que le volet relatif au service fait peut être commodément rattaché à l'ordonnancement. De plus,

²⁹² Michel BOUVIER, Marie-Christine ESCLASSAN et Jean-Pierre LASSALE, *Finances publiques*, LGDJ, Paris, 16^{ème} édition, 2012, page 434.

²⁹³ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, page 586.

²⁹⁴ *Ibid.*

²⁹⁵ Article 40 de l'ordonnance du roi du 31 mai 1838 portant règlement général sur la comptabilité publique.

malgré l'informatisation du processus, les dossiers papier restent pleinement de mise.

194. En réalité, l'emploi des ressources informatiques dans la gestion et le contrôle des finances publiques au Mali sont au stade de l'automatisation des procédures et non de l'informatisation. Celle-ci requiert la reconfiguration des processus comme l'enseignant Kenneth LAUDON et Jane P. LAUDON²⁹⁶ et comme le confirment aussi bien les travaux de Marie-Hélène DELMOND et autres²⁹⁷ ainsi que ceux de Robert CARIN et de Patricia JICQUELO.²⁹⁸

2. Les résistances au changement liées à l'extranéité des initiatives d'introduction des applications informatiques

195. Marie-Hélène DELMOND, Yves PETIT et Jean-Michel GAUTIER insistent sur la participation des utilisateurs des applications aux travaux préparatoires de la conception de celles-ci : « qu'il s'agisse d'un développement spécifique ou encore de la mise en place d'un progiciel, il faudra dès le démarrage du projet disposer d'une analyse des besoins suffisamment explicite pour pouvoir cadrer le projet et éventuellement choisir les partenaires extérieurs et/ou le progiciel adapté²⁹⁹ ». Cette précaution n'est pas généralement observée dans la mise en place des applications informatiques des systèmes financiers publics du Mali. Certaines d'elles sont des progiciels développés par des organismes étrangers qui les destinent à différents pays. C'est le cas du SYDONIA développé et diffusé par la CNUCED et du SIGTAS développé et diffusé par une agence canadienne. Ce sont des progiciels de gestion intégrés³⁰⁰ ayant des fonctions standards conçues sans égard aux spécificités et aux particularismes juridiques des pays.

²⁹⁶ Kenneth C. LAUDON et Jane P. LAUDON, *Les systèmes d'information de gestion : gérer une entreprise numérique*, ERPI, 2^{ème} édition, page 472 : « La technologie de l'information peut promouvoir divers degrés de changement organisationnel, soit par paliers, soit globalement. Quatre types de changements structurels peuvent découler de la technologie de l'information : (1) l'automatisation, (2) la rationalisation, (3) la réingénierie et (4) les changements de paradigme. » « L'automatisation est la forme la plus courante de changement organisationnel attribuable à la technologie de l'information. Les gains initiaux relatifs à ce type de changement ont permis aux employés d'effectuer leurs tâches plus efficacement et de manière plus rentable. En effet, parmi les premières formes d'automatisation, on compte notamment : l'informatisation du calcul des chèques de paie et des documents relatifs aux salaires, la possibilité pour les commis de banques d'accéder instantanément aux dossiers de dépôts des clients, et l'instauration d'un réseau national de terminaux de réservations de vols, à l'usage des préposés aux réservations. » « La réingénierie des processus d'affaires constitue un changement organisationnel plus important encore, qui suppose l'analyse des processus d'affaires, leur simplification et leur remaniement. Il s'agit d'une restructuration radicale des opérations et des processus d'affaires nécessaires à la création de produits et de services ».

²⁹⁷ Marie-Hélène DELMOND, Yves PETIT et Jean-Michel GAUTIER, *op. cit.*, 222 pages.

²⁹⁸ Robert CARIN et Patricia JICQUELO, « La marche vers la dématérialisation intégrale des marchés publics : exemple de la commune de Saint-Avé », in *La dématérialisation des procédures administratives*, sous la direction de Stéphanie RENARD, éditions Mare & Martin, collection Droit public, 2017, pages 61 à 89.

²⁹⁹ Marie-Hélène DELMOND et *al.*, *op. cit.*, page 168.

³⁰⁰ *Ibid.*, page 38.

D'autres applications résultent d'initiatives prises par les directions nationales sur la base d'études techniques. Le développement est effectué par des organismes nationaux.

196. L'extranéité des initiatives et la faible prise en compte des besoins, attentes et préoccupations des utilisateurs sont à l'origine de facteurs bloquants dont la résistance au changement et les manœuvres de contournement des points de contrôle intégrés dans les applications informatiques. L'extranéité des initiatives se double de la multitude d'acteurs nationaux dont les actions et les interventions ne sont pas coordonnées. L'Agence des technologies de l'information de la communication est chargée de concevoir, développer et faire entretenir les infrastructures des technologies de l'information de la communication des services publics, parapublics et des collectivités territoriales. La Cellule d'appui à l'informatisation des services fiscaux et financiers offre un appui technique à l'ensemble des services de ce ministère pour leur informatisation, notamment pour le développement et le déploiement des applications de la comptabilité des deniers, de la comptabilité-matières et des marchés publics. La cellule informatique dite Cellule PRED de la Direction générale du Budget a la haute main sur l'application PRED. Le Programme de développement informatique (PDI) et la Sous-direction de l'informatique de la Direction générale des douanes interviennent dans la promotion de l'informatique, notamment dans la gestion opérationnelle du SYDONIA. Toutes les directions nationales comportent un service informatique. La multiplication des organismes publics chargés de conduire et réaliser l'informatisation des services publics entraîne des initiatives redondantes, des tendances à la compétition entre les services et l'absence de coordination. Ces phénomènes, tout comme la multiplicité des acteurs du contrôle administratif, ne favorisent pas l'émergence de contrôles efficaces et efficients.

Section II : L'inflation des acteurs du contrôle administratif

197. Depuis 1961, le mouvement de création, de modification et de suppression d'organes de contrôle est resté intense. Dans une architecture d'ensemble immobile, les organes se sont multipliés pour former une grosse masse. Néanmoins, l'évolution laisse apparaître un rythme élevé de l'accroissement des organes de contrôle administratif (paragraphe 1^{er}) qui contraste avec la stagnation de leurs fonctions (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Le rythme élevé de l'accroissement des organes de contrôle administratif

198. La production des textes a constamment eu un rythme soutenu, empilant lois, ordonnances, décrets et arrêtés de tous ordres. Mais l'intense activité normative de création et de modification structurelles n'a pas apporté de véritables innovations.

I. Une intense activité normative de création et de modification structurelles

199. Le foisonnement des textes est impressionnant. Le Gouvernement semble privilégier la voie réglementaire et la voie législative détournée des ordonnances pour assouvir sa forte appétence de modification des structures de contrôle. De cette action débridée résulte un accroissement spectaculaire du nombre des corps d'inspection.

A. Le foisonnement des textes relatifs aux organes de contrôle administratif

200. L'activité normative concernant les structures de contrôle administratif est particulièrement intense. De 1960 à 2020, au total 114 textes ont été adoptés, dont 48 textes législatifs et 66 textes réglementaires. La moyenne est de deux textes par année. Les textes législatifs sont des actes de création d'entités et de fixation de leurs missions. Quant aux textes réglementaires, ils procèdent à l'organisation des entités et à la détermination de leurs modalités de fonctionnement. La répartition par grande période montre que tous les régimes politiques ont été dynamiques. La Troisième République vient en tête avec 61 textes en 27 années. Mais, la Deuxième République a produit 36 textes en 12 ans, soit en moyenne 3 textes par année. Le tableau ci-dessous présente la situation. La Transition³⁰¹ ici désigne celle de 1991-1992.

Tableau n° 11 : Dénombrement des textes relatifs aux structures du contrôle administratif (1960-2019)

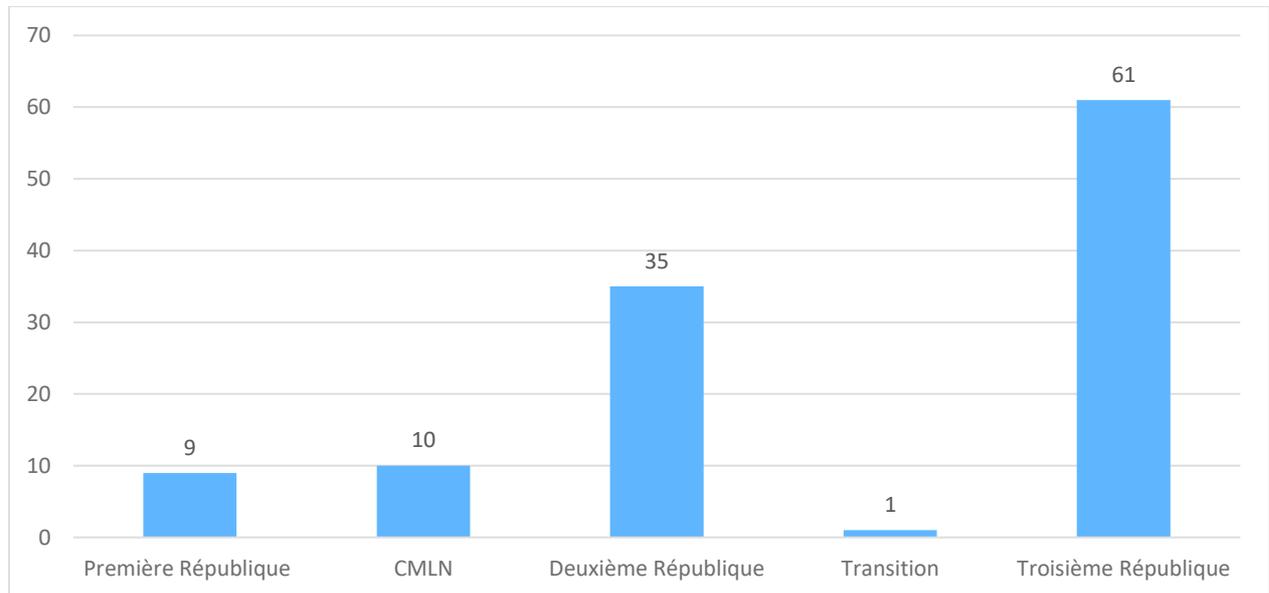
Période	Nombre d'années	Lois et ordonnances	Décrets et arrêtés	Totaux	Moyenne/an
Première République	8	3	6	9	1
CMLN	11	4	6	10	1
Deuxième République	12	18	17	35	3
Transition 1991-1992	1	0	1	1	1
Troisième République	27	25	36	61	2
Totaux	59	48	66	114	1,9

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>.

201. Le graphique ci-dessous donne un aperçu synthétique.

³⁰¹ De 1960 à 2020, le Mali a connu quatre régimes transitoires : le régime du CMLN (1968-1979) qui n'a pas été qualifié Transition mais qui en est une, le régime du Comité de transition pour le salut du peuple (1991-1992), la Transition de 2012-2013 et celle entamée en septembre 2020. Chaque transition fait suite à un coup d'Etat.

Graphique n° 1 : Nombre des textes législatifs et réglementaires relatifs à la création et à l'organisation des structures de contrôle, par Grande Période du Mali.



Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>.

B. Le faible contrôle du Parlement sur la structure des inspections

202. L'étude de la nature des textes relatifs aux organismes de contrôle administratif révèle une forte prévalence des ordonnances sur les lois. De 1960 à nos jours, 58% de ces textes sont des ordonnances. Il est vrai que sous le régime du Comité militaire de libération nationale (1968-1979), tous les actes à valeur législative étaient dénommés ordonnances. Mais, cette situation n'a pas eu d'impact significatif car pendant ce régime il n'y a eu que 4 ordonnances sur un total de 29. La prévalence des ordonnances est un indicateur de la tendance du Gouvernement à soustraire du débat parlementaire la création des organes de contrôle. Les ordonnances sont soumises à la ratification de l'Assemblée nationale³⁰². Dans la réalité, la ratification est faite sans débat sur le fond et il n'a jamais été fait cas d'un refus de ratification par la Représentation nationale réduite ainsi à un rôle secondaire. L'absence de débat parlementaire entache la légitimité des organes qui, pourtant, ont une grande importance dans la gestion des ressources publiques. Le tableau ci-dessous présente les détails.

³⁰² Article 74 de la Constitution du 25 février 1992 : « Les ordonnances sont prises en Conseil des Ministres après avis de la Cour suprême. Elles entrent en vigueur dès leur adoption, mais deviennent caduques si le projet de loi de ratification n'est pas déposé à l'Assemblée nationale avant la date fixée par la loi d'habilitation. A l'expiration du délai mentionné au premier alinéa du présent article, les ordonnances ne peuvent plus être modifiées que par la loi dans les matières qui sont du domaine législatif ».

Tableau n° 12 : Analyse numérique de la nature des textes relatifs aux organes de contrôle de 1960 à 2019

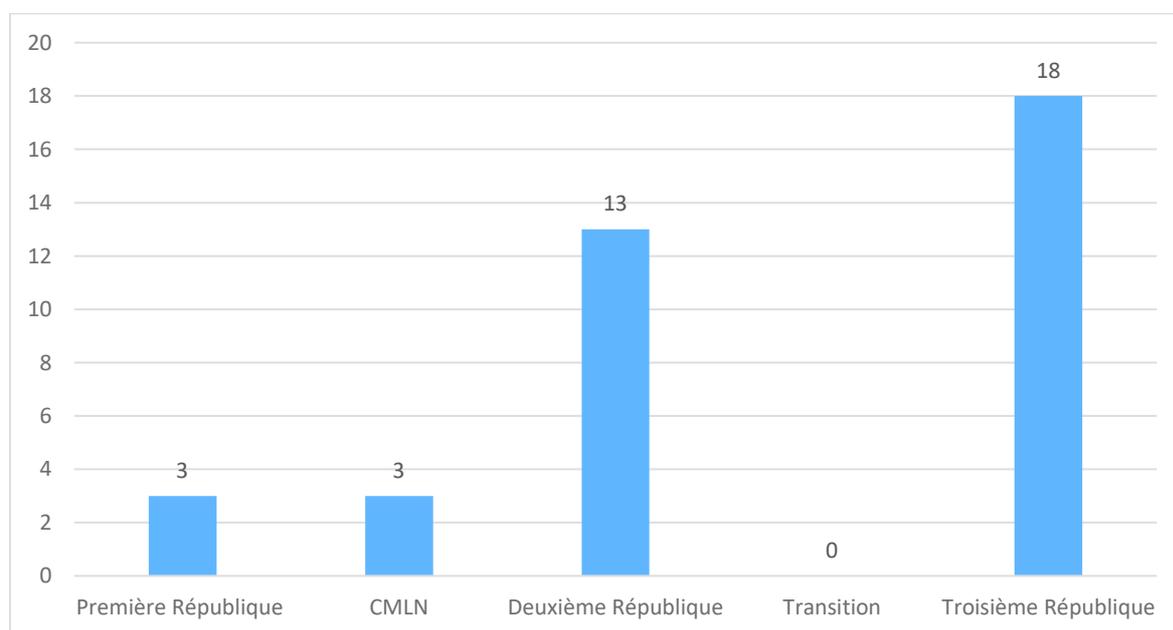
Période	Ordonnances	Nombre de textes législatifs	Taux des ordonnances
Première République	0	3	0%
CMLN	4	4	100%
Deuxième République	11	18	61%
Transition 1991-1992	0	0	-
Troisième République	14	25	56%
Totaux	29	50	58%

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

II. L'incessante augmentation du nombre des organes de contrôle administratif

203. L'intense activité législative a créé en tout 37 structures du contrôle administratif. Certes, la Troisième République a mis en place 18 organismes. Mais, la Deuxième République a eu un rythme plus soutenu en ayant créé 13 organismes en douze ans. Le graphique ci-dessous en donne une vue synthétique.

Graphique n° 2 : Nombre de structures de contrôle par Grande Période



Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>.

204. A présent, il existe 18 organismes de contrôle administratif qui peuvent être répartis comme dans le tableau suivant.

Tableau n° 13 : Répartition des structures de contrôle administratif par secteur

Secteur	Nombre	Dénomination
Administration générale	1	- Inspection de l'Intérieur
Justice	1	- Inspection des Services judiciaires
Affaires étrangères	1	- Inspection des Services diplomatiques et consulaires
Economie	7	- Inspection des Finances - Inspection de l'Agriculture - Inspection de l'Elevage et de la Pêche - Inspection de l'Equipeement et des Transports - Inspection de l'Energie et de l'Eau - Inspection de l'Artisanat et du Tourisme - Inspection des Domaines et des Affaires foncières
Social	3	- Inspection de la Santé - Inspection des Affaires sociales - Inspection générale de l'Education nationale
Développement durable	1	- Inspection de l'Environnement et de l'Assainissement
Armées et Sécurité	2	- Inspection générale des Armées et des Services - Inspection des Services de sécurité et de la Protection civile
Transversal	2	- Contrôle général des Services publics - Vérificateur général
Total	18	

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>.

III. La faible évolution de la structure des organes

205. Le long et intense mouvement de restructuration des organismes de contrôle s'opère par vagues aux frontières ténues et imbriquées. Les traits globaux sont comme immuables quoique la grande centralisation des origines a peu à peu laissé la place à une organisation par département ministériel. Le mouvement se fait sans innovation majeure sauf à signaler deux points : l'évolution de la tutelle administrative des organes de contrôle du chef de l'Etat vers les ministres et la tentative de « sectorialisation » des inspections.

A. Les trois vagues de création d'organes sans innovations

206. Le mouvement de création des inspections et du contrôle général semble constituer trois vagues ; les délimitations sont parfois imbriquées entre ces vagues successives.

207. De 1961 à 1973, c'était l'unicité organique. Il n'y avait qu'un seul organisme de contrôle *a priori* et trois organismes de contrôle administratif *a posteriori*. L'unique organisme de contrôle *a priori* était le contrôle financier. Les organismes de contrôle *a posteriori* étaient l'Inspection des Affaires administratives, l'Inspection générale des Finances et le Contrôle des Entreprises nationales. Le contrôleur général était le seul supérieur hiérarchique de tous les contrôleurs

administratifs et financiers aussi bien pour les contrôles *a priori* que les contrôles *a posteriori*. Il rendait compte, à son tour, au seul chef de l'Etat. Après la dissolution du Contrôle général d'Etat en 1968³⁰³, l'Inspection générale des Affaires administratives, économiques et financières a été mise en place en 1970³⁰⁴ pour regrouper l'Inspection des Affaires administratives et l'Inspection des Affaires économiques et financières placées sous l'autorité de l'inspecteur général.

208. De 1970 à 2000, il y eut une relative disparité organique. Les inspections étaient créées par département ministériel, mais leurs attributions étaient formulées avec de légères variations d'une inspection à une autre.
209. A partir de 2000, commença la phase de l'uniformité organique et fonctionnelle. Une série de neuf ordonnances datées du 27 et du 28 septembre a été prise pour instituer le Contrôle général des Services publics et huit inspections. Les attributions de celles-ci ont été, en gros, formulées dans des termes identiques. Une série de décrets pris le 12 février 2001 détermine leur organisation et leurs modalités de fonctionnement de manière standard. Enfin, des décrets pris en série le 9 mars 2001 fixent leur cadre organique plafonné à quinze inspecteurs dans chaque inspection et à quarante-six contrôleurs généraux au niveau du Contrôle général des Services publics.
210. Ces trois vagues masquent diverses ruptures et lignes de continuité au niveau des organismes pris individuellement. La plupart des organismes ont subi diverses mutations structurelles. Certains d'entre eux ont subsisté ; d'autres ont disparu définitivement. Diverses tribulations marquent l'évolution de chaque organisme. Les cas les plus emblématiques méritent d'être présentés, en allant de l'Inspection des Affaires administratives créée en 1961 au Vérificateur général institué en 2003.
211. L'inspection des Affaires administratives fut le premier organisme de contrôle administratif. Elle a été créée le 18 août 1961³⁰⁵. En 1965, elle devint Inspection générale de l'Administration³⁰⁶. Par un décret de 1967³⁰⁷, elle a été érigée en Ministère chargé de

³⁰³ Ordonnance n°10/CMLN du 28 décembre 1968 portant suppression du Contrôle général d'Etat.

³⁰⁴ Ordonnance n° 1/CMLN du 8 janvier 1970 portant création d'une Inspection générale des affaires administratives, économiques et financières.

³⁰⁵ Loi n° 89/AN-RM du 18 août 1961 portant création d'une Inspection des affaires administratives.

³⁰⁶ Loi n° 65-21/AN-RM du 1^{er} avril 1961 portant création d'une Inspection générale de l'administration

³⁰⁷ Décret n° 2/PG-RM du 10 janvier 1967 portant création du Ministère chargé de l'Inspection générale de

l'Inspection générale de l'administration. La loi du 23 novembre 1967³⁰⁸ l'a intégrée dans le Contrôle général d'Etat avec l'Inspection générale des Finances et le Contrôle des Entreprises nationales. Cette loi ayant été abrogée en 1968, elle a repris son existence autonome³⁰⁹ avant d'être intégrée, avec l'Inspection des Affaires économiques et financières, au sein de l'Inspection générale des Affaires administratives, économiques et financières créée le 8 janvier 1970. Le 2 mai 1970, l'Inspection des Affaires administratives devint Inspection de l'Intérieur, dénomination qu'elle conserve jusqu'à présent en dépit des textes qui l'ont touchée en 1985³¹⁰, en 1996³¹¹ et en 2000³¹².

212. Le Contrôle général d'Etat, créé en 1967³¹³ en tant qu'unique organisme de contrôle administratif et financier, a été supprimé en 1968³¹⁴. En 1978³¹⁵, l'organisme créé sous la même dénomination avait, certes, une compétence supra-ministérielle mais ne regroupait pas d'autres organismes en son sein. En 1991³¹⁶, le Contrôle général d'Etat a été érigé en Ministère, statut qui a pris fin en 1992. En 2000³¹⁷, il est devenu Contrôle général des Services publics.
213. L'Inspection des Finances a fait son apparition initiale sous la dénomination d'Inspection générale des Finances au sein du Contrôle général d'Etat. Elle a disparu avec la suppression de cet organisme en 1968. C'est en 1973³¹⁸ qu'elle a été créée en tant qu'organisme autonome sous la dénomination d'Inspection des Finances, conservée dans les textes de création de 1981³¹⁹ et de 2000³²⁰.
214. L'Inspection de la Santé a eu une évolution imbriquée avec celle des Affaires sociales. Créée

l'administration.

³⁰⁸ Loi n° 67-43/AN-RM du 23 novembre 1967 portant création du Contrôle général d'Etat.

³⁰⁹ Article 2 de l'ordonnance n° 10/CMLN du 28 décembre 1968 portant suppression du Contrôle général d'Etat.

³¹⁰ Ordonnance n° 82-5/P-RM du 19 mars 1982 portant création d'une Inspection de l'Intérieur.

³¹¹ Loi n° 96-035/AN-RM du 7 août 1996 portant création d'une Inspection de l'Intérieur.

³¹² Ordonnance n° 00-056/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection de l'Intérieur.

³¹³ Loi citée *supra*, note 308.

³¹⁴ Ordonnance citée *supra*, note 309.

³¹⁵ Ordonnance n° 78-17/CMLN du 6 juin 1978 portant création du Contrôle général d'Etat.

³¹⁶ Entre autres, le décret n° 91-03/P-RM du 5 avril 1991 et le décret n° 91-167/P-RM du 16 juillet 1991 portant nomination des membres du Gouvernement.

³¹⁷ Ordonnance n° 00-051/P-RM du 27 septembre 2000 portant création du Contrôle général des services publics.

³¹⁸ Décret n° 162/PG-RM du 8 novembre 1973 portant création et organisation d'une Inspection des Finances.

³¹⁹ Ordonnance n° 81-11 du 28 mai 1981 portant création de l'Inspection des Finances.

³²⁰ Ordonnance n° 00-059/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection des Finances.

en 1973³²¹ sous cette dénomination, elle devint Inspection de la Santé publique et des Affaires sociales en 1982³²², puis Inspection de la Santé et de l'Action sociale en 1994³²³. Elle reprit son appellation d'origine en 2000³²⁴. La même année, l'Inspection des Affaires sociales fut mise en place³²⁵ en tant qu'organisme autonome.

215. Le contrôle de l'Armée et des services de sécurité a été institué timidement. La loi du 18 août 1961³²⁶ posait clairement « l'exclusion des services de l'armée et de la sécurité de l'Etat³²⁷ » du contrôle administratif. Ce laxisme a été atténué par l'ordonnance du 8 janvier 1970³²⁸ qui a soumis au contrôle administratif « les services de l'Intendance militaire et de la Sécurité³²⁹ ». Le laxisme n'a pris fin qu'en 1982³³⁰ avec la création de l'Inspection des Armées et des Services de la Défense nationale (IASDN) qui devint en 1995³³¹ Inspection générale des Armées et Services du Ministère chargé des forces armées (IGAS), dénomination conservée par l'ordonnance du 27 septembre 2000³³².
216. Dans le domaine rural, le contrôle fut d'abord d'ordre technique assuré dès 1962³³³ par l'Inspection des produits du cru³³⁴. Le contrôle administratif fut introduit en 1970³³⁵ par

³²¹ Article 1^{er} de l'ordonnance n° 49/CMLN du 31 août 1973 portant création d'une Inspection auprès du Ministère de la Santé et des Affaires sociales.

³²² Ordonnance n° 82-37/P-RM du 2 novembre 1982 portant création d'une Inspection de la Santé publique et des Affaires sociales.

³²³ Loi n° 94-014/AN-RM du 25 avril 1994 portant création d'une Inspection de la Santé et de l'Action sociale.

³²⁴ Ordonnance n° 00-058/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection de la Santé.

³²⁵ Ordonnance n° 00-054/P-RM du 27 septembre 2000 portant création de l'Inspection des Affaires sociales.

³²⁶ Loi n° 61-89/AN-RM du 18 août 1961 portant création d'une Inspection des Affaires administratives.

³²⁷ Article 3 de la loi n° 61-89/AN-RM du 18 août 1961 portant création d'une Inspection des Affaires administratives.

³²⁸ Ordonnance n° 70-01/CMLN du 8 janvier 1970 portant création de l'Inspection générale des Affaires administratives, économiques et financières.

³²⁹ Article 2 de l'ordonnance citée *supra*, note 328.

³³⁰ Ordonnance n° 82-30/P-RM du 4 octobre 1982 portant création de l'Inspection des Armées et des Services de la Défense nationale (IASDN).

³³¹ Loi n° 95-040 portant création de l'Inspection générale des Armées et Services du Ministère chargé des Forces armées (IGAS).

³³² Ordonnance n°00-053/P-RM du 27 septembre 2000 portant création de l'Inspection générale des Armées et Services du Ministère des Forces armées (IGAS).

³³³ Décret n° 1962-66/PG-RM du 2 mars 1962 portant création et fixant les modalités d'organisation et de fonctionnement du contrôle du conditionnement des produits.

³³⁴ Décret n° 62-200/PG-RM du 6 août 1962 portant création et fonctionnement de l'Inspection des produits du cru.

³³⁵ Ordonnance n° 79-81/CMLN du 28 juin 1979 portant création de l'Inspection des Services du Développement

l'institution de l'Inspection des services du développement rural. En 1983³³⁶, la création de l'Inspection des services du Ministère de l'Agriculture fit coexister deux organismes de contrôle administratif dans le même secteur occupé, il est vrai, par deux Ministères³³⁷. Cette seconde inspection, supprimée en 1990³³⁸, a été créée de nouveau en 2008³³⁹ sous l'appellation d'Inspection de l'Agriculture qui, à présent, opère parallèlement avec l'Inspection de l'Élevage et de la Pêche³⁴⁰ et l'Inspection de l'Environnement et de l'Assainissement³⁴¹.

217. Dans le domaine de l'information, des postes et des télécommunications, il y eut dès 1965³⁴² l'Inspection générale des Postes et télécommunications qui, tombée en désuétude, a été suppléée en 1988³⁴³ par l'Inspection des Services du Ministère chargé de l'Information qui, elle-même, fut remplacée en 1989³⁴⁴ par l'Inspection des Services du Ministère de l'Information et des Télécommunications qui, à son tour, a été supprimée en 1990.
218. Dans le domaine des équipements, il y eut toute une diversité d'évolutions organiques. L'Inspection des Travaux publics créée en 1980³⁴⁵ et celle du Développement industriel et du Tourisme mise en place en 1986³⁴⁶ ont été supprimées en 1990. Le vide qui en est résulté n'a été comblé qu'en 2009³⁴⁷ et en 2011³⁴⁸ avec la création de l'Inspection de l'Équipement et des

rural.

³³⁶ Ordonnance n° 83-35/P-RM du 27 octobre 1983 portant création de l'Inspection des services du Ministère de l'Agriculture.

³³⁷ Le décret n° 82-150/PG-RM du 6 juillet 1982 portant nomination des membres du Gouvernement a nommé un ministre chargé du Développement rural et un ministre de l'Agriculture.

³³⁸ Ordonnance n° 90-10/P-RM du 14 avril 1990 abrogeant l'ordonnance n° 83-35/P-RM du 27 octobre 1983 portant création de l'Inspection des services du Ministère de l'Agriculture.

³³⁹ Ordonnance n° 08-003/P-RM du 28 mars 2008 portant création de l'Inspection de l'Agriculture.

³⁴⁰ Ordonnance n° 09-011/P-RM du 4 mars 2009 portant création de l'Inspection l'Élevage et de la Pêche.

³⁴¹ Ordonnance n° 2012-013/P-RM du 19 mars 2012 portant création de l'Inspection l'Environnement et de l'Assainissement.

³⁴² Arrêté n°65-551/CAB-MTP-CE du 15 juin 1965 portant organisation d'une Inspection générale des Postes et Télécommunications au Cabinet du ministre des Transports publics, des Communications et de l'Énergie.

³⁴³ Ordonnance n° 88-14/P-RM du 10 octobre 1988 portant création de l'Inspection des Services du Ministère chargé de l'Information.

³⁴⁴ Loi n° 89-84/AN-RM du 23 octobre 1984 portant création de l'Inspection des Services du Ministère de l'Information et des Télécommunications.

³⁴⁵ Loi n° 80-12/AN-RM du 26 mai 1980 portant création de l'Inspection des Travaux publics.

³⁴⁶ Loi n°86-54/AN-RM du 24 juillet 1984 portant création de l'Inspection du Développement industriel et du Tourisme.

³⁴⁷ Loi n°09-037 du 19 novembre 2009 portant création de l'Inspection de l'Équipement et des Transports.

³⁴⁸ Loi n° 2011-077 du 19 décembre 2011 portant création de l'Inspection de l'Artisanat et du Tourisme.

Transports et de celle de l'Artisanat et du Tourisme.

219. Certains secteurs ont connu des évolutions moins chaotiques. Dans le domaine de la Justice, l'Inspection des Services judiciaires, créée en 1985³⁴⁹, a de nouveau été créée en 1998³⁵⁰ et en 2000³⁵¹ sous la même dénomination. Dans le domaine des Affaires étrangères, l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires, créée en 1985³⁵², a été supprimée en 1990 puis créée de nouveau en 1996³⁵³ et en 2000³⁵⁴ sans changement d'appellation.
220. Diverses autres inspections ont eu une existence éphémère. L'inspection des Sociétés et Entreprises d'Etat, mise en place en 1974³⁵⁵, est tombée en désuétude avec la faillite et la fermeture massives des entreprises publiques dans la décennie 1980. L'Inspection du Plan, créée en 1985³⁵⁶, a perdu son objet avec la disparition du Ministère du Plan.
221. Au-delà des péripéties des inspections fermées suite à la disparition de leur objet ou de leur Ministère de tutelle, il y a lieu de signaler que subitement huit inspections³⁵⁷ ont été supprimées par une loi du 19 février 1990. Cette loi reste énigmatique, les actes préparatoires y afférents n'ayant pu être retrouvés pour déterminer les motifs de cette fermeture subite et massive d'organismes de contrôle. Seuls n'avaient subsisté que le Contrôle général d'Etat et l'Inspection générale des Armées et Services. Le vide a duré entier de 1990 à 1994. Le mouvement de remise en place des inspections a repris avec la création de l'Inspection de la Santé et des Affaires sociales en 1994³⁵⁸, de celle des Services diplomatiques et consulaires en 1996³⁵⁹ et de celle

³⁴⁹ Ordonnance n° 85-25/P-RM du 25 octobre 1986 portant création de l'Inspection des Services judiciaires.

³⁵⁰ Loi n° 98-039/AN-RM du 20 juillet 1998 portant création de l'Inspection des Services judiciaires.

³⁵¹ Ordonnance n° 00-057/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection des Services judiciaires.

³⁵² Loi n° 85-27/AN-RM du 13 avril 1985 portant création de l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires du Ministère chargé des Affaires étrangères et de la Coopération internationale.

³⁵³ Loi n° 96-12/AN-RM du 13 février 1996 portant création de l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires.

³⁵⁴ Ordonnance n° 00-052/P-RM du 27 septembre 2000 portant création de l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires.

³⁵⁵ Ordonnance n° 29/CMLN du 31 juillet 1974 portant création d'une Inspection des sociétés et entreprises d'Etat.

³⁵⁶ Loi n° 85-04/AN-RM du 11 février 1985 portant création de l'Inspection du Plan.

³⁵⁷ Inspections supprimées : Affaires étrangères et Coopération internationale, Services judiciaires, Travaux publics, Information et Télécommunications, Ressources naturelles et Élevage, Santé, Transports et Tourisme, et Industries.

³⁵⁸ Loi n° 94-014/AN-RM du 25 avril 1994 portant création de l'Inspection de la Santé et de l'Action sociale.

³⁵⁹ Loi n° 96-012/AN-RM du 13 février 1996 portant création de l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires.

des Services judiciaires en 1998³⁶⁰. La reprise atteint son point culminant en 2000 avec les 9 ordonnances de création d'inspection évoquées ci-dessus. Depuis lors, le mouvement a ralenti, car de 2000 à 2020, seules trois nouvelles inspections ont été créées. Il existe aujourd'hui seize inspections sectorielles, le Contrôle général des services publics et le Vérificateur général.

222. Le Contrôle général des Services publics (CGSP), créé en 2000³⁶¹, remplace le Contrôle général d'Etat. Placé sous l'autorité du Premier ministre, le CGSP exerce une double compétence universelle : au plan organique, tous les services publics entrent dans son champ de contrôle ; au plan matériel, il exerce le contrôle de la gestion, de l'exécution budgétaire et de la performance des services publics.
223. Le Vérificateur général, institué en 2003³⁶², est une autorité administrative indépendante. Il a compétence sur tous les organismes publics. Il a pour mission de vérifier leur gestion administrative, budgétaire, financière et comptable. Dans la pratique, il a décliné cette mission en vérification financière et en vérification de performance. Le Vérificateur général retient que la vérification financière « a pour but d'apprécier la régularité et la sincérité des transactions financières effectuées par l'entité à vérifier, la collecte des recettes, ainsi que le respect des normes, textes législatifs et réglementaires³⁶³ ». Quant à la vérification de performance, elle est définie par lui comme « un examen des systèmes et pratiques de gestion et des résultats d'une entité, d'un programme, d'une activité ou d'une fonction orienté vers l'identification des opportunités permettant de s'assurer qu'ils sont gérés avec un souci d'économie, d'efficacité et d'efficacité³⁶⁴. » Le Vérificateur général procède également au suivi des recommandations issues de ses contrôles. De 2004 à 2019, il a effectué 339 contrôles, soient 228 vérifications financières, 62 vérifications de performance et 49 suivis de recommandations.

B. L'évolution de la tutelle administrative du chef de l'Etat vers les ministres

224. Les inspections et le Contrôle général des services publics ont pour point commun d'être soumis à une tutelle administrative. De 1960 à nos jours, la tutelle des inspections et du Contrôle général a évolué du chef de l'Etat vers les autorités ministérielles.

³⁶⁰ Loi n° 98-039/AN-RM du 20 juillet 1998 portant création de l'Inspection des Services judiciaires.

³⁶¹ Ordonnance n° 00-051/P-RM du 27 septembre 2000 portant création du Contrôle général des Services publics.

³⁶² Loi n° 03-030 du 25 août 2003 instituant le Vérificateur général. Cette loi a été abrogée et remplacée par la loi n° 2012-009 du 8 février 2012.

³⁶³ Vérificateur général, *Rapport annuel 2011*, page 18.

http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2011.pdf

³⁶⁴ *Ibid.*, page 19.

225. Les organismes créés de 1960 à 1970 ont été placés directement sous la tutelle du chef de l'Etat alors dénommé « Président du Gouvernement ». Ainsi, la loi n° 61-89/AN-RM du 18 août 1961 portant création de l'Inspection des Affaires administratives dispose que celle-ci « est placée sous l'autorité du Président du Gouvernement ». De même, la loi n° 65-21/AN-RM du 1^{er} avril 1965 crée l'Inspection générale de l'Administration à la Présidence du Gouvernement, et la loi n° 67-13/AN-CP du 23 novembre 1967 a créé le Contrôle général d'Etat « auprès du Président du Gouvernement ». Dans les trois cas, la tutelle se traduit, notamment, par la limitation de la liberté d'action des organismes concernés en ce que l'initiative des missions d'inspection dépend de l'autorité de tutelle. Certes, la loi du 18 août 1961 dispose que l'Inspection des Affaires administratives effectue des contrôles « soit de sa propre initiative, soit à la demande d'un ministre » (article 4 alinéa 1^{er}), mais elle tempère cette liberté d'action en énonçant que ladite inspection reçoit des directives du président du Gouvernement et qu'elle correspond directement avec lui ou le ministre qui l'a saisie (article 4 alinéa 2). La loi du 23 novembre 1967 précise que le Contrôle général d'Etat peut effectuer toutes missions prescrites par le président du Gouvernement (article 2 alinéa 2). Par ailleurs, dans les trois cas les rapports annuels de synthèse des activités sont adressés au président du Gouvernement.
226. A partir de 1970, les inspections et le Contrôle général sont plus couramment placés sous la tutelle des autorités gouvernementales, notamment les ministres pour les premières et le Premier ministre pour le second³⁶⁵. De 1970 à 1990, les inspections ministérielles étaient mises en place au sein des départements ministériels. Cette tutelle rendait les inspections tributaires de leur ministre de tutelle pour l'initiative des missions de contrôle. Ainsi, un décret du 11 mars 1985³⁶⁶ dispose-t-il que « les missions de contrôle et d'inspection sont décidées par le ministre chargé du Plan soit d'autorité soit sur proposition de l'inspecteur en chef ». Une telle disposition figure dans la plupart des décrets d'organisation des inspections existant à ce moment. Ces textes, tout en attribuant aux inspections « tous pouvoirs pour procéder à toutes les investigations », annoncent curieusement que « les inspecteurs n'ont pas de pouvoir de

³⁶⁵ L'article 2 du décret n° 01-067/P-RM du 1^{er} février 2001 portant organisation et modalités de fonctionnement du Contrôle général des Services publics dispose : « Le Contrôle général des Services publics est placé sous l'autorité du Premier ministre ». Néanmoins, pendant environ six mois du 19 octobre 2018 au 13 mai 2019, il a été rattaché au ministre de la Réforme de l'Administration et de la Transparence de la Vie publique par le décret du Premier ministre n°2018-0801/PM-RM du 19 octobre 2018 portant répartition des services publics entre la Primature et les départements ministériels.

³⁶⁶ Décret n° 85-62/PG-RM du 11 mars 1985 portant organisation et modalités de fonctionnement de l'Inspection du Plan.

décision³⁶⁷ ».

227. Par ailleurs, l'évolution tend vers l'implantation des services d'inspection par secteur de l'action publique quoique cet essai de « sectorialisation » se heurte à des obstacles divers. Les inspections créées dans les décennies 1970 et 1980 étant, chacune, liées organiquement à un département ministériel prenaient une dénomination calquée sur celle de leur ministère. Cette approche recelait nombre d'inconvénients. Un premier inconvénient provenait du fait que le périmètre de compétence de chaque inspection était limité à celui du ministère de tutelle. Ainsi, les domaines matériellement voisins ou imbriqués devaient être couverts par plusieurs inspections. L'existence parallèle des inspections de la Santé et des Affaires sociales ainsi que celle des inspections du développement rural et de l'Agriculture en sont de bonnes illustrations. Un autre inconvénient était que la volatilité de la configuration des équipes gouvernementales nécessitait fréquemment la reprise des textes de création des inspections pour simplement rendre conforme leur dénomination à celle des ministères.
228. Pour pallier ces inconvénients, l'approche évolua dans les années 1990 vers la création des inspections par secteur de services. La dénomination des inspections correspond désormais à celle des secteurs regroupant les attributions des ministères. Cette approche matérielle a elle aussi des limites liées, entre autres, à la tendance qui s'est développée de multiplier le nombre des ministères³⁶⁸. Il arrive qu'une inspection soit compétente pour les services situés dans plusieurs ministères. Il en résulte des difficultés de détermination du ministre de tutelle, et de coordination entre celui-ci qui aura alors l'inspection sous son autorité et les autres ministres l'ayant à leur disposition « pour emploi³⁶⁹ ».
229. Ces rappels révèlent une forme d'hésitation institutionnelle qui se manifeste par la fréquence des mouvements de création, de suppression, de modification organique et de nouvelle création des mêmes entités ainsi que les changements de tutelle administrative, le tout sans amélioration de la conception des missions assignées.

³⁶⁷ Article 4 du décret n° 73-143/PG-RM du 10 octobre 1973 portant organisation et fonctionnement de l'Inspection de la Santé.

³⁶⁸ En 1989, le dernier Gouvernement de la Deuxième République comportait 18 ministres (décret n° 89-0186/P-RM du juin 1989). En 2019, le Gouvernement de la Troisième République comprenait trente-six ministres et deux secrétaires d'Etat (décret n° 2019-0317/P-RM du 22 avril 2019).

³⁶⁹ Les décrets de répartition des services publics entre le Premier ministre et les ministres distinguent les organismes placés sous l'autorité hiérarchique d'un ministre et ceux qui, rattachés à un autre ministre, sont « pour emploi » près de lui sans lien hiérarchique direct.

Paragraphe 2 : La stagnation des missions des organes de contrôle administratif

230. Les mouvements agités de la structure des organismes de contrôle tranchent nettement avec la stagnation de leurs missions qui se ressemblent d'un texte à un autre, qu'ils soient contemporains ou séparés de plusieurs décennies. Les trois principales missions sont restées les mêmes. Les rares évolutions relèvent simplement de la spécificité du domaine de certains organismes.

I. La permanence de la trilogie de base des attributions communes

231. Empruntant aux missions classiques des corps de contrôle, les inspections et les autres organismes interviennent dans trois volets formant la base de leur activité.

A. La nature des trois attributions de base

232. De l'ensemble des textes édictés de 1961 à nos jours, il ressort que la mission des organismes du contrôle administratif porte sur : le contrôle de la gestion administrative, financière et comptable, le contrôle de la performance des services et l'appui à la formation professionnelle.

La loi 18 août 1961 a institué la charge « de l'inspection et du contrôle systématique » des organismes publics. Dans ce sillage, la loi n° 67-43 du 23 novembre 1967 a précisé que l'inspection des services consiste à contrôler l'« application des lois et règlements » et le « fonctionnement du personnel ». C'est le contrôle de la gestion administrative. Ladite loi a également précisé que l'inspection des services consiste à effectuer « le contrôle du budget de l'Etat, des budgets annexes, des budgets des collectivités et établissements publics » ainsi que « la vérification des services ordonnateurs et des caisses des comptables publics ». C'est le contrôle de la gestion budgétaire, financière et comptable. Aux termes de la loi n° 61-89/AN-RM du 18 août 1961, les inspecteurs des Affaires administratives, en contrôlant un service, « étudient et apprécient son rendement, son efficacité et les résultats de son action ». Ainsi ont été posés en 1961 les premiers jalons du contrôle de performance que les normes professionnelles définissent aujourd'hui comme l'évaluation de l'efficacité, de l'économie et de l'efficience des opérations de gestion, voire la prise en compte de l'environnement et de l'équité dans les services. Quant à l'appui à la formation professionnelle, il résulte aussi de la loi du 18 août 1961 qui énonce que les inspecteurs « peuvent également contribuer à l'éducation professionnelle et civique des fonctionnaires ».

B. L'absence d'évolution réelle des trois missions de base

233. Fixée relativement à l'Inspection des Affaires administratives par la loi n° 61-89/AN-RM du

18 août 1961, les trois attributions sont reconduites pour cette inspection en 1970, en 1996 et en 2000. La trilogie se retrouve *mutatis mutandis* dans les textes concernant les autres inspections y compris les plus récents. De 1961 à 2019, la trame des concepts n'a pas varié ; il n'y a eu qu'une simple variation de terminologie qui permet de distinguer l'époque de 1961 à 1998 et celle de 2000 à nos jours.

234. Dans la première période, les textes évoquent les notions d'inspection et de contrôle systématique, de contrôle de résultat et d'appui à la formation professionnelle. Cette terminologie figure dans les textes concernant les plus anciens organismes de contrôle, notamment l'Inspection de la Santé (1973, 1982, 1994), l'Inspection du Développement rural (1979), l'Inspection de l'Agriculture (1979), l'Inspection des Travaux publics (1980), l'Inspection du Plan (1981), l'Inspection des Services judiciaires (1985, 1998), l'Inspection des Services du Ministère du Développement industriel et du Tourisme (1985), l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires (1985), l'Inspection des Services du Ministère chargé de l'Information et des Télécommunications (1988, 1989).
235. Certains textes renferment de légères variantes terminologiques qui évoquent plus souvent des confusions dans la compréhension des concepts, comme la loi du 24 juillet 1985 qui définit le contrôle et l'inspection par les notions d'« évaluation des performances des services, utilisation optimale de la masse salariale et des équipements, exécution des projets ». D'autres textes, par contre, sont nettement avant-gardistes, comme les lois du 13 juillet 1985 et du 10 octobre 1988 qui chargent, respectivement l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires et celle des Services de l'Information, « d'examiner le fonctionnement de tous les services en vue de déterminer si des modifications d'ensemble ou de détail doivent être apportées ou si des mesures générales ou particulières doivent être prises en ce qui concerne leur gestion ». En particulier, la loi du 26 mai 1980, imitée par celle du 10 octobre 1988, institue le contrôle de performance dans des termes précis en attribuant à l'inspection le pouvoir « de procéder à une évaluation *ex-post* des objectifs de politique économique relatifs au secteur des travaux publics et de contrôler l'exécution des mesures prises pour atteindre ces objectifs ».
236. Dans la seconde période qui date des neuf ordonnances uniformes de septembre 2000, les trois fonctions des inspections sont maintenues mais exprimées dans une terminologie modifiée. Ainsi, ces ordonnances disposent-elles que les inspections ont pour mission de « contrôler le fonctionnement et l'action des services ; veiller au respect et à l'application des dispositions législatives et réglementaires relatives à la gestion administrative, financière et matérielle par les services ; assister les services, les organismes personnalisés et les collectivités territoriales

par des conseils de gestion ou la mise en œuvre de programmes de formation pour contribuer à une saine et efficace gestion des services et des deniers publics ». Cette formulation a été reprise par tous les textes postérieurs, dont ceux des inspections de l'Agriculture (2008), de l'Élevage et de la Pêche (2009), de l'Énergie et de l'Eau (2009), de l'Équipement et des Transports (2009), de l'Artisanat et du Tourisme (2011), de l'Environnement et de l'Assainissement (2012) et de l'Éducation nationale (2013).

237. La nouvelle formulation est purement descriptive, sans aucune dimension analytique. Il est toutefois possible de distinguer dans les trois éléments successifs de l'énumération le contrôle de performance (fonctionnement et action des services), le contrôle de la gestion (application des textes) et l'appui à la formation (conseils et programmes de formation). Elle paraît moins précise et suscite quelque hésitation : il est bien difficile de distinguer de l'application des lois et règlements le fonctionnement et l'action des services étant donné que c'est de la mise en œuvre des lois et règlements que découlent le fonctionnement et l'action des services. En toute occurrence, les nouveaux textes ont reconduit la trame de fond fixée par le texte originel de 1961. Les changements de termes n'ont pas fait évoluer les principales missions des organismes de contrôle administratif. Le cas du Bureau du Vérificateur général illustre parfaitement les modifications de texte sans évolution. En 2012, une loi nouvelle a été prise pour réaménager les attributions de cette autorité administrative indépendante. Les attributions, qui étaient mentionnées dans des formules synthétiques d'une clarté limpide, ont été fragmentées et émietées. La mise en œuvre de la nouvelle loi n'a nécessité aucun changement opérationnel chez le Vérificateur général. Les manuels de procédure déjà élaborés sont demeurés parfaitement valables, car derrière les formules éclatées rien n'avait changé dans les attributions.

II. La rareté d'attributions spécifiques

238. La lecture de certains textes de création d'inspection laisse apparaître des spécificités matérielles. En réalité, celles-ci résultent généralement de la spécialité ou de la technicité du domaine d'action des organismes contrôlés ; hormis de rares cas, elles relèvent le plus souvent de simples choix terminologiques permettant de dire la même chose autrement.

A. Les fausses spécificités des inspections

239. Certaines inspections exercent des attributions qui paraissent déborder la trilogie commune sus-évoquée. Ainsi, l'Inspection générale des Armées et services du Ministère chargé de la Défense

veille à « l'observation de la doctrine d'emploi des forces³⁷⁰ » et contrôle « la mise en œuvre de la politique sociale des Armées³⁷¹ ». L'ordonnance n° 00-060/P-RM prescrit à l'Inspection des Domaines et des Affaires foncières de contrôler non seulement la gestion matérielle des services mais aussi « l'utilisation et la gestion des biens meubles et immeubles du domaine de l'Etat³⁷² » pour prendre en compte la spécificité de son objet relatif au patrimoine de l'Etat. Enfin, l'Inspection générale de l'Education nationale va au-delà du tronc commun des inspections pour « évaluer les types de formation, les contenus d'enseignement, les programmes, les méthodes pédagogiques, les procédures et les moyens mis en œuvre³⁷³ ». En outre, elle est chargée de « coordonner, en liaison avec les académies d'enseignement, l'action de toutes les structures de contrôle à compétence pédagogique ». De fait, ces différentes particularités sont des modalités spécifiques du contrôle de performance liées à la spécialité de la mission des organismes soumis à la compétence desdites inspections.

B. La particularité inusitée du Contrôle général des Services publics

240. Le Contrôle général des services publics a la particularité d'être chargée de mener des investigations en matière de corruption. C'est, du reste, la seule structure de contrôle textuellement chargée d'effectuer des enquêtes administratives dans ce domaine. Néanmoins, le texte reste timoré, car l'article 2 de l'ordonnance du 27 septembre 2000 énonce prudemment que le CGSP a pour mission « la recherche d'éventuelles pratiques de corruption ou de délinquance économique ou financière dans les services et organismes publics³⁷⁴. » Dans la pratique, il n'y a pas eu d'investigations spécifiques à des cas de corruption. Le CGSP a effectué en 2019 une « mission pilote » d'audit de performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption destinée à tester le manuel d'audit de performance du Conseil régional de formation des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques de l'Afrique francophone subsaharienne (CREFIAP)³⁷⁵. Cette mission a porté sur l'évaluation des mécanismes de

³⁷⁰ Article 2 de la loi n° 95-040/AN-RM du 20 avril 1995 et de l'ordonnance n° 00-053/P-RM du 27 septembre 2000 portant création de l'Inspection générale des Armées et services du Ministère chargé de la Défense.

³⁷¹ *Ibid.*

³⁷² Article 2 de l'ordonnance n° 00-060/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection des Domaines et des Affaires foncières.

³⁷³ Article 2 de l'ordonnance n° 2013-002/P-RM du 26 février 2013 portant création de l'Inspection générale de l'Education nationale.

³⁷⁴ *Ibid.*

³⁷⁵ Le Conseil régional de formation des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques de l'Afrique francophone subsaharienne est une association créée en 1997 à Yaoundé à l'instigation de l'Initiative de

prévention de la corruption dans la gestion des agréments et licences d'ouverture des structures sanitaires et de pharmacie du secteur privé.

C. La particularité inusitée du Vérificateur général

241. Le Vérificateur général a la particularité d'être la seule structure de contrôle administratif chargée de l'évaluation des politiques publiques. De 2004 à 2020, il n'a achevé aucune évaluation de politique publique³⁷⁶. Après 17 ans de fonctionnement effectif, il est encore à pied d'œuvre pour acquérir les capacités requises. Ainsi, il a élaboré quelques outils et octroyé des formations à des agents, y compris des cycles de formation au Canada et des programmes de certification en évaluation des politiques publiques. Du reste, il ne peut procéder à l'évaluation d'une politique publique qu'à la demande du président de la République, du Gouvernement ou de l'Assemblée nationale (article 2 *in fine* de la loi n° 2012-009 du 8 février 2012 abrogeant et remplaçant la loi n° 03-030 du 25 août 2003 instituant le Vérificateur général).

Paragraphe 3 : La faible activité des organes de contrôle administratif

242. Le dynamisme des corps de contrôle administratif n'est pas à la mesure de leur nombre abondant. Leur activité couvre moins d'un pour cent de leur champ de compétence organique. Quant aux suites de leurs travaux, elles sont peu perceptibles.

I. L'insuffisante couverture du champ de compétence organique

243. Outre l'exiguïté de la couverture organique, l'activité des organismes de contrôle est mal répartie sur le territoire national, certaines zones étant plus souvent pratiquées que d'autres. La baisse significative du nombre des missions de contrôle en rajoute au rabougrissement de l'activité de contrôle.

A. La couverture organique limitée

244. La couverture organique est très faible, car le nombre des organismes contrôlés sur la période 2010 à 2012³⁷⁷ représentent 0,67% du nombre total des services publics en activité. Pendant

Développement de l'INTOSAI (IDI) à l'intention des chefs des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC) francophones d'Afrique au sud du Sahara. Il regroupait à sa création 23 institutions dont 22 sont actifs à ce jour. La Cour des Comptes de l'UEMOA fait partie des membres à titre d'observateur. <http://www.crefiaf.org/historique/>

³⁷⁶ Selon des informations recueillies le 7 novembre 2020, une mission d'évaluation de politique publique est en cours dans le secteur de la santé.

³⁷⁷ Les statistiques n'ont pas pu être actualisées car les données rendues publiques sont incomplètes. En effet, la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration n'a pas publié de bulletin d'information après celui de 2012. Or, c'étaient ses bulletins qui avaient permis, en 2015, de déterminer le taux de couverture des contrôles administratifs.

cette période, seulement 405 organismes publics ont été contrôlés sur 20 286. Les services extérieurs (ambassades, consulats et entrepôts du Mali dans les ports) sont plus souvent contrôlés. De fait, il s'agit plus souvent de contrôle incident à l'occasion de la passation de services entre ambassadeurs ou secrétaires agents comptables. Le tableau ci-dessous fournit les détails de la couverture des organismes publics par les organes de contrôle. Il révèle que plus de 98% des entités publiques ne font pas l'objet de contrôle administratif externe.

Tableau n° 14 : Situation du nombre d'organismes publics contrôlés de 2010 à 2012.

Services soumis au contrôle administratif		Nombre de services contrôlés (2010, 2011 et 2013)	Taux des contrôles	
Type	Nombre		Cumul 3 ans	Moyenne
Services centraux	434	240	55,30%	18,43%
Services déconcentrés	19 852	103	0,52%	0,17%
Collectivités territoriales	761	70	9,20%	3,07%
Juridictions	90	13	14,44%	4,81%
Totaux	21 137	426	2,02%	0,67%

Source : Travaux effectués en 2015 par Moumouni GUINDO (pour le mémoire de master II de l'Université de Strasbourg) à partir des bulletins d'information de la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration (2010 à 2012) et des décrets de répartition des services publics entre la Primature et les départements ministériels.

B. Le déséquilibre de la répartition des contrôles sur le territoire national

245. L'analyse du statut des organismes contrôlés donne une indication de leur situation géographique sur le territoire national. Elle révèle une occupation spatiale déséquilibrée. Les organismes publics établis dans les centres urbains sont plus souvent contrôlés. Ainsi, les services centraux et établissements publics nationaux contrôlés sont au nombre de 243, soit 60% de l'ensemble des contrôles administratifs externes de la période. Or, les services centraux et les établissements publics nationaux sont établis dans la capitale. Les tableaux montrent également une fréquence de contrôle des services situés à l'extérieur du pays, à savoir les missions diplomatiques et consulaires ainsi que les entrepôts du Mali dans les pays côtiers. Le taux de couverture de ces services est de 77,59% sur trois ans, soit plus de 25% par an en moyenne.

Tableau n° 15 : Répartition des services contrôlés par statut juridique

Services soumis au contrôle administratif	Nombre de services contrôlés	Taux
Services centraux	195	48,15%
Services déconcentrés	103	25,43%
Collectivités territoriales	70	17,28%
Etablissements publics	48	11,85%
Services extérieurs	45	11,11%
Juridictions	13	3,21%
Autres	9	2,22%
Total	405	100%

Source : A partir des bulletins de 2010, 2011 et 2012 de la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'Administration (CASCA)

C. La baisse du nombre des missions de contrôle

246. Les rapports produits par le CGSP montrent que de 2011 à 2016, le nombre des missions d'inspection a évolué en baissant d'année en année. Il y a une nette prédominance des contrôles de régularité et de conformité sur le contrôle de la performance des entités. De 2011 à 2016, l'ensemble des organismes de contrôle ont réalisé en moyenne par an 74 contrôles de conformité contre 5 pour les contrôles de performance. Sur un total de 479 contrôles effectués, 418 relèvent de la conformité, soit 87%. De fait, la proportion réelle est plus élevée car les audits intégrés renferment aussi des contrôles de régularité. Dans ses différents rapports de suivi des recommandations, le CGSP définit de tels audits comme « portant à la fois sur la conformité et la performance³⁷⁸ ». La prédominance des contrôles de conformité et de régularité met en relief la tendance des structures de contrôle à mettre un plus grand accent sur l'examen de l'application des textes juridiques qui encadrent les opérations de gestion des finances publiques. Le tableau et les graphiques ci-dessous présentent l'évolution du nombre des missions de contrôle effectuées par l'ensemble des organismes de 2011 à 2016.

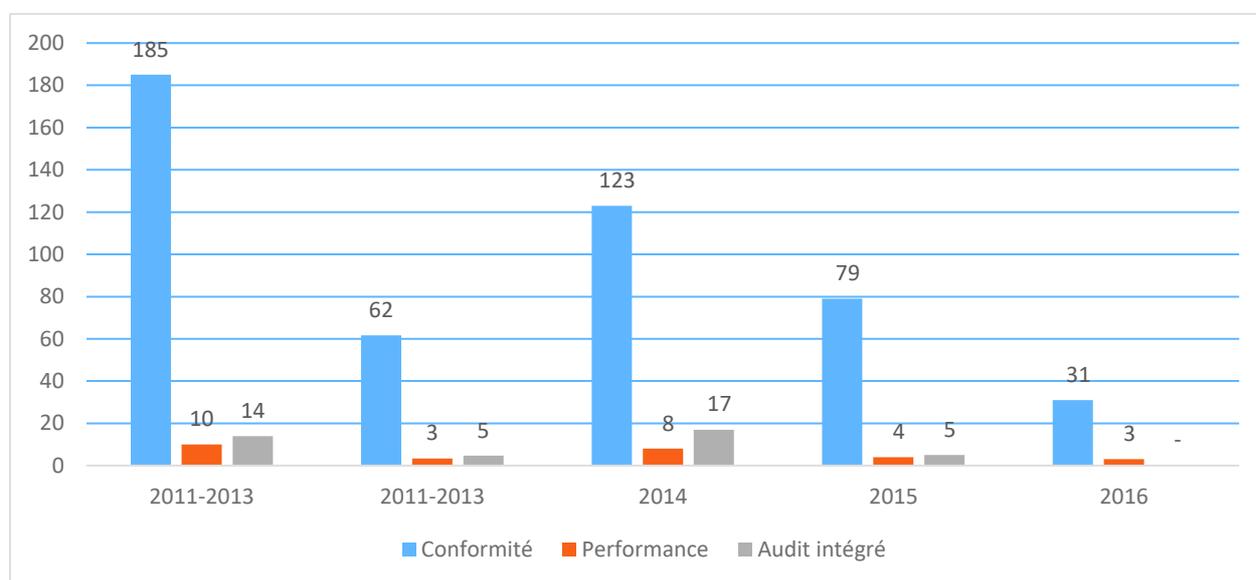
³⁷⁸ Contrôle général des Services publics, *Rapport sur l'état de mise en œuvre des recommandations des structures de contrôle de la période 2011-2013*, page 6.

Tableau n° 16 : Evolution du nombre des missions de contrôle de 2011 à 2016

Type de contrôle	2011-2013 ³⁷⁹	2014	2015	2016	Totaux	Moyenne annuelle	Taux
Conformité	62	123	79	31	418	74	87%
Performance	3	8	4	3	25	5	5%
Audit intégré	5	17	5	-	36	7	8%
Totaux	209³⁸⁰	148	88	34	479	90	100%

Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations des structures de contrôle.

Graphique n° 3 : Histogramme de l'évolution du nombre des missions par type de contrôle (2011-2016)



Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations des structures de contrôle.

247. Cette représentation graphique montre que le nombre des contrôles a tendance à baisser, passant de 148 en 2014 à 34 en 2016. La baisse est plus forte au niveau des contrôles de conformité dont le volume de 123 en 2014 est tombé à 31. Quant aux audits de performance, ils ont

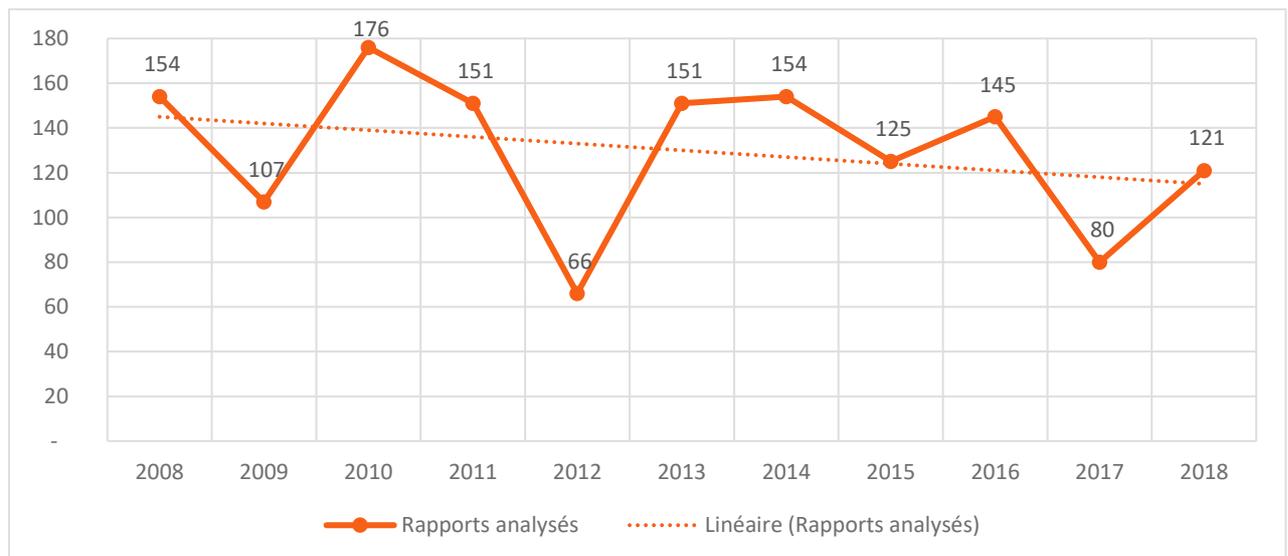
³⁷⁹ Les chiffres de la période 2011-2013 sont des moyennes par année. En 2015, le Contrôle général des Services publics (CGSP) a procédé au suivi de la mise en œuvre des recommandations formulées par l'ensemble des structures de contrôle dont elle-même dans la période 2011 à 2013. Le rapport de mission présente des chiffres globaux pour les trois années, sans répartir les données par année. Pour les années suivantes, le CGSP a dressé un rapport par année. Pour pouvoir analyser l'évolution de la situation par année, l'option a été prise de calculer la moyenne annuelle et d'attribuer à cette moyenne à la période 2011 à 2013.

³⁸⁰ Le total 2011-2013 est le cumul de l'ensemble des missions de contrôle effectuées pendant cette période. Ce n'est pas le cumul des moyennes annuelles qui figurent au-dessus du chiffre 209. Voir note précédente.

tendance à stagner à un niveau très faible, n'ayant jamais atteint le nombre de dix par année.

248. Les statistiques de la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration (CASCA) confirment cette tendance. La CASCA, créée en 2000³⁸¹, est chargée « d'étudier et d'exploiter les rapports de contrôle et d'inspection transmis au président de la République ». Du graphique ci-dessous, il ressort que de 2008 à 2018, le nombre de rapports de contrôle a une tendance à la baisse.

Graphique n° 4 : Nombre de rapports de contrôle analysés par la CASCA



Source : A partir des statistiques fournies par la CASCA.

II. Le traitement non encore optimal des recommandations

249. Dans les recommandations se trouve la valeur ajoutée des corps de contrôle administratif. La pertinence des recommandations est un indicateur du professionnalisme des contrôleurs et leur effective mise en œuvre, celui de la crédibilité de ceux-ci. Il s'avère que dans ce domaine, il y a d'importantes insuffisances imputables, les unes, aux organismes de contrôle et, les autres, aux entités contrôlées.

A. Les insuffisances imputables aux organes de contrôle

250. Dans la période de 2008 à 2018, la Cellule d'Appui aux Structures de contrôle de l'Administration a dénombré 14 105 recommandations. Quant au Contrôle général des Services publics, il fait ressortir que, de 2011 à 2016, les 479 missions de contrôle dont il a reçu les

³⁸¹ Décret n° 00-590/P-RM du 28 novembre 2000 portant création de la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration.

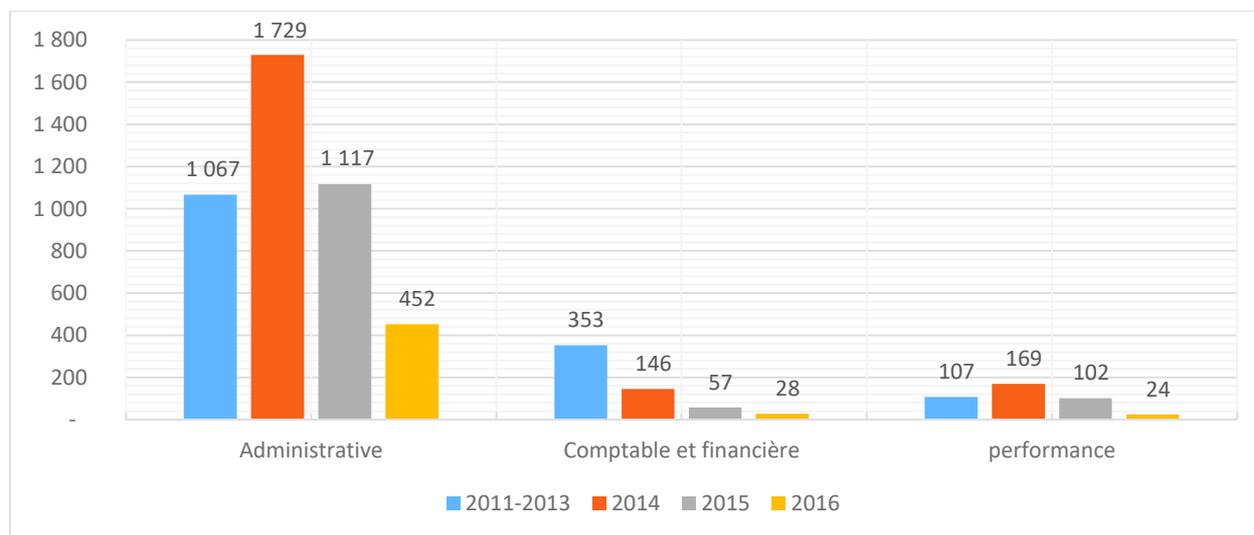
rapports ont formulé un total de 8 034 recommandations, soit environ 17 par mission. Le CGSP les classe en recommandations administratives, recommandations comptables et financières et recommandations relatives à la performance. Les recommandations administratives sont les plus nombreuses ; leur cumul a été de 4 365, soit 9 par mission. Dans chaque mission, il n’y a guère qu’une recommandation comptable et financière ou relative à la performance. Cette constatation confirme l’appétence des contrôleurs pour les contrôles juridiques à l’effet de s’assurer que les référentiels juridiques sont appliqués par les organismes administratifs, comptables et financiers dans la gestion des finances publiques. Les tableaux et les graphiques ci-dessous présentent l’évolution quantitative des recommandations adressées par les structures de contrôle aux gestionnaires, aux contrôleurs internes et aux comptables des matières et deniers publics.

Tableau n° 17 : Evolution du nombre des recommandations par type et par an de 2011 à 2016

Type de recommandation	2011-2013	2014	2015	2016	Totaux
Recommandations administratives	1 067	1 729	1 117	452	4 365
Recommandations comptables et financières	353	146	57	28	584
Recommandations de performance	107	169	102	24	402
Totaux	1 527	2 044	1 276	504	5 351

Source : A partir des rapports du CGSP sur l’état de mise en œuvre des recommandations.

Graphique n° 5 : Comparaison du volume des recommandations par type (2011-2016)



Source : A partir des rapports du CGSP sur l’état de mise en œuvre des recommandations.

251. Les ratios annuels font ressortir une nette prévalence des recommandations d’ordre administratif ainsi que le montre le tableau ci-après.

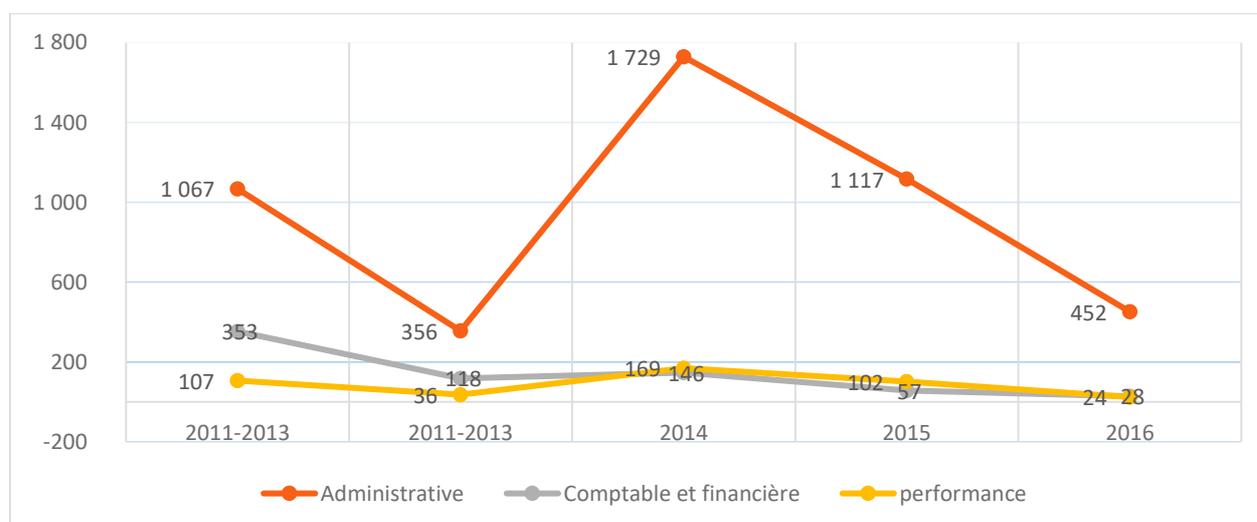
Tableau n° 18 : Ratio des recommandations par année et par type

Type de recommandation	2011-2013	2014	2015	2016
Recommandations administratives	70%	85%	88%	90%
Recommandations comptables et financières	23%	7%	4%	6%
Recommandations de performance	7%	8%	8%	5%

Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations.

252. Sur la période 2011 à 2016, les recommandations administratives constituent 82% de l'ensemble, contre 11% pour les recommandations d'ordre administratif et financier et 7% pour celles relatives à la performance des services.
253. Le graphique ci-après montre une nette baisse du volume total des recommandations au fil des ans sur la foi des rapports de suivi du CGSP. Le nombre des recommandations comptables et financières et de celles liées à la performance demeurent faible mais guère variable. Les recommandations administratives sont d'un volume élevé avec un pic de 1.729 en 2014. Elles enregistrent une baisse spectaculaire, retombant à 452 en 2016.

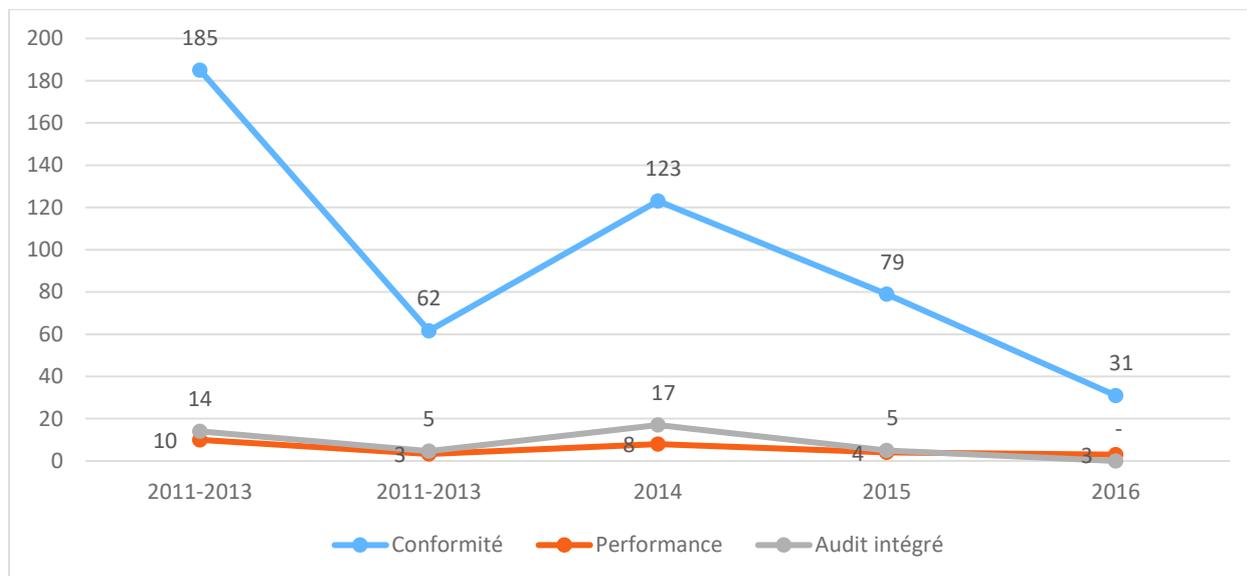
Graphique n° 6 : Evolution du nombre des recommandations par année et par type



Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations.

254. Les trois types de recommandation semblent avoir une tendance à la baisse en termes de nombre par année. De fait, c'est plutôt le nombre des missions de contrôle qui a baissé, car elles sont passées de 209 en 2011 à seulement 34 en 2016. Cette diminution drastique concerne aussi bien les contrôles de conformité que les contrôles de performance et les audits intégrés comme le montrent le graphique ci-après.

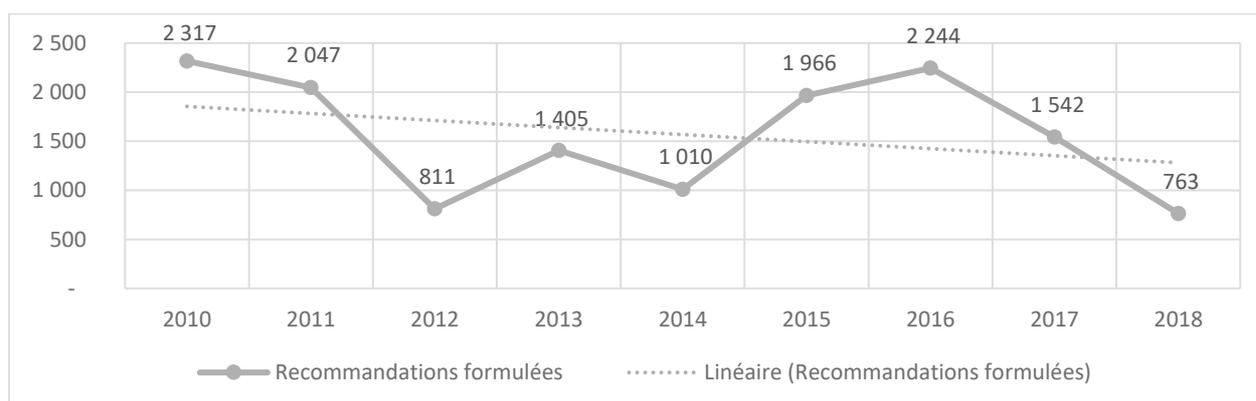
Graphique n° 7 : Courbes de l'évolution du nombre des missions par type de contrôle (2011-2016)



Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations.

255. Le ratio des recommandations par mission est plutôt constant, voire en légère augmentation, passant de 7 en 2011 à 15 en 2016. Ces ratios confirment que les missions, prises individuellement, demeurent aussi prolifiques sur la période.
256. Comme l'illustre le graphique ci-après, les statistiques de la CASCA montrent elles aussi la baisse du nombre global des recommandations passées de 2 317 en 2010 à 763 en 2018.

Graphique n° 8 : Evolution du nombre des recommandations selon la CASCA

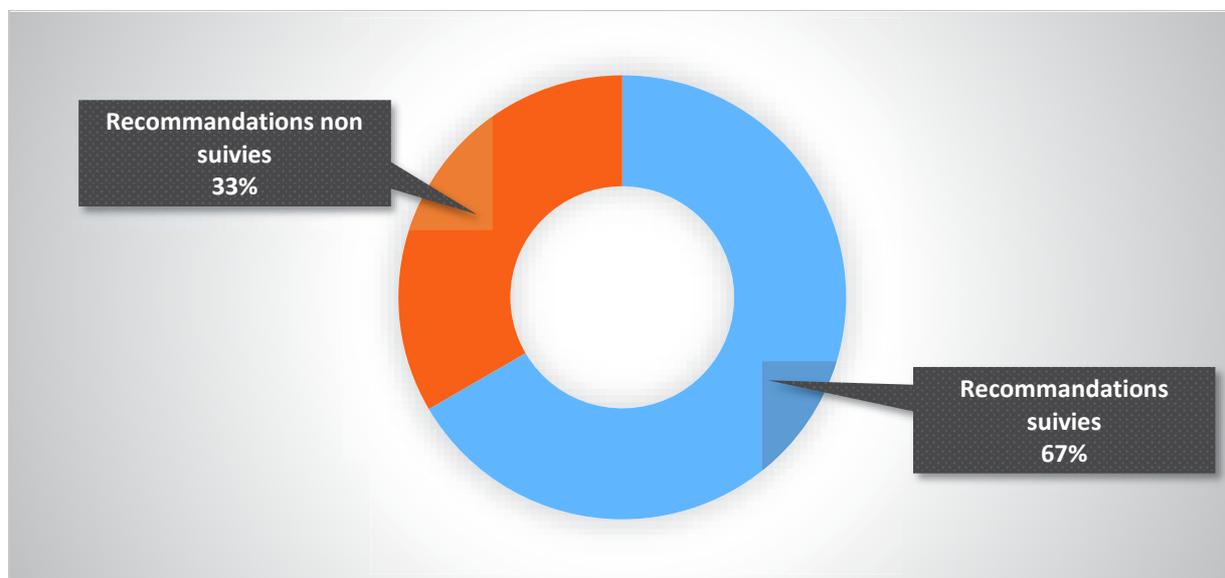


Source : A partir des données de la CASCA sur l'état de mise en œuvre des recommandations.

257. Il ressort des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations que, de 2011 à 2016, sur les 8 034 recommandations formulées par les structures de contrôle 5 351 ont fait l'objet de suivi ultérieur par les organismes qui les ont formulées. Par conséquent, 2 683

recommandations n'ont pas été suivies. Comme le montre le diagramme ci-dessous, les recommandations suivies représentent 67% du total ; les recommandations non suivies, 33%.

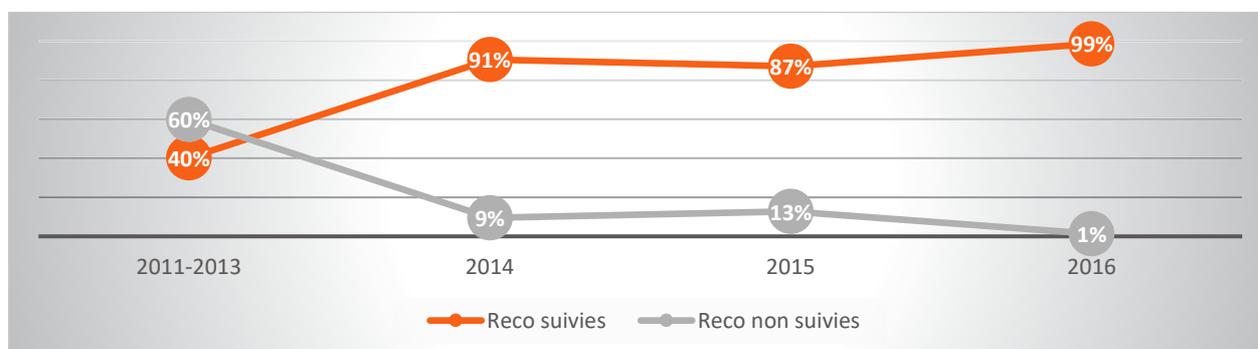
Graphique n° 9 : Situation globale du suivi des recommandations



Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations.

258. De 2011 à 2016, la tendance du suivi des recommandations s'est améliorée sans cesse. Le taux des recommandations suivies a régulièrement augmenté, passant de 40% en 2011 à 99% en 2016. Symétriquement, le taux des recommandations non suivies a chuté de 60% en 2011 à 1% en 2016. Au regard du taux de 99% ci-dessus, l'on peut s'interroger sur la qualité des travaux de suivi présentés dans les rapports des inspections. Si ces travaux sont réels, la situation montre alors que les contrôleurs accordent un intérêt de plus en plus élevé au suivi de leurs recommandations. Cette évolution positive pourrait être mise au crédit des actions de formation qui ont eu lieu, notamment sur les normes et les bonnes pratiques internationales.

Graphique n° 10 : Evolution du suivi des recommandations en taux et par année

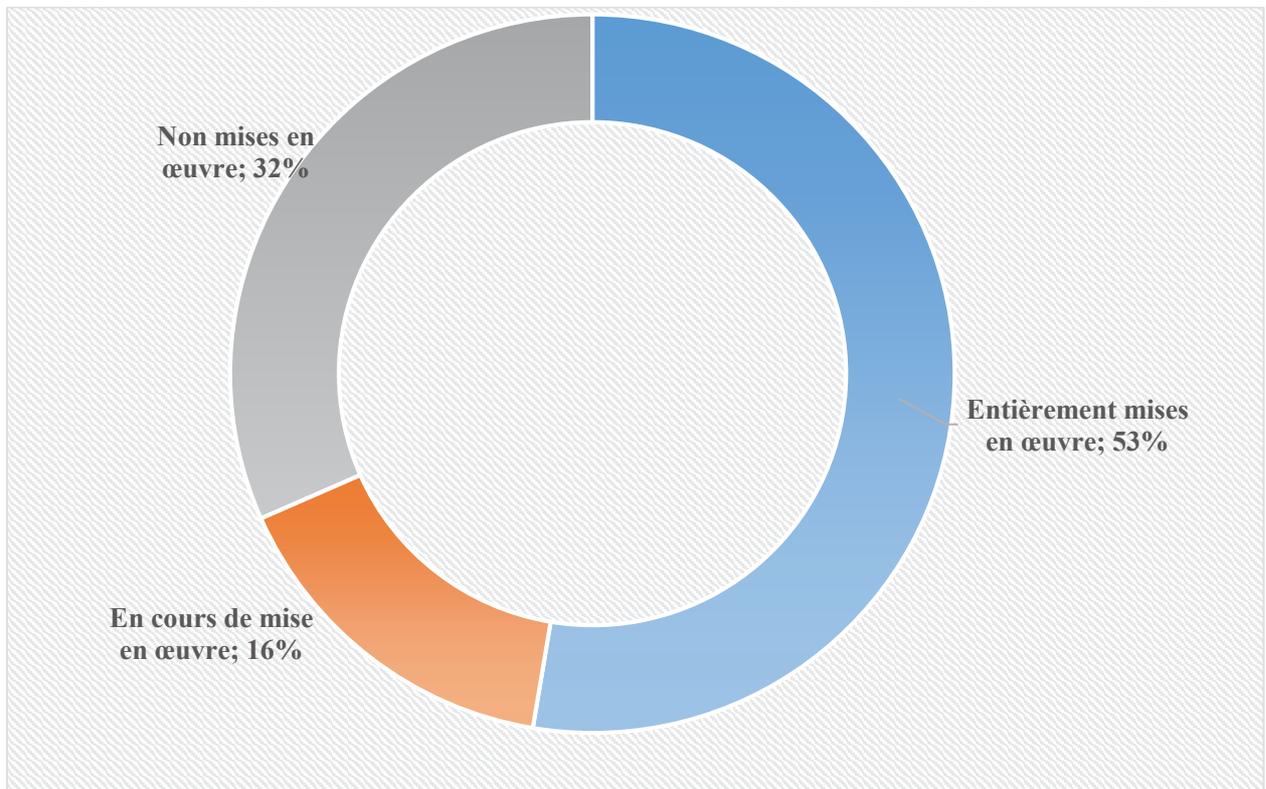


Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations.

B. Les insuffisances imputables aux organismes contrôlés

259. Le CGSP examine l'état de mise en œuvre des recommandations par les organismes contrôlés à travers une grille à trois niveaux qui lui permet de regrouper celles-ci en recommandations entièrement mises en œuvres, recommandations partiellement mises en œuvre et recommandations non mises en œuvre. De 2011 à 2016, le CGSP juge que 2 827 recommandations ont été entièrement mises en œuvre par les 438 entités contrôlées, que 847 recommandations étaient en cours de mise en œuvre au moment de ses missions de suivi et que 1 697 recommandations n'ont pas du tout été mises en œuvre. Ainsi qu'il ressort du graphique ci-dessous, les recommandations entièrement mises en œuvre représentent 53% du total, celles en cours de mise en œuvre, 16% et celles non mises en œuvre, 32%.

Graphique n° 11 : Présentation du niveau global de mise en œuvre des recommandations (2011-2016)



Source : A partir des rapports du CGSP sur l'état de mise en œuvre des recommandations.

260. La situation globale masque d'importantes disparités. Les recommandations d'ordre administratif sont plus souvent mises en œuvre que les autres types de recommandation. Ainsi, le taux de mise en œuvre des recommandations de nature administrative est de 57%, alors que celui des recommandations d'ordre comptable et financier reste plafonné à 29% et que celui des recommandations de performance se limite à 41%. L'on s'aperçoit ainsi que les entités

contrôlées font preuve d'une certaine promptitude pour appliquer les recommandations administratives qui portent généralement sur l'application de textes législatifs et réglementaires. Ce sont des actions faciles qu'elles requièrent.

261. En revanche, les entités contrôlées montrent peu d'empressement dans l'exécution des recommandations comptables et financières qui demandent en général le rétablissement des lignes de comptes ou le remboursement de deniers manquants. Elles sont également timides face aux recommandations de performance qui sont plus techniques en ce qu'elles demandent des mesures de gain d'efficacité, d'économie, d'efficience ou d'un meilleur respect de l'environnement. Ces deux catégories de recommandations requièrent de véritables changements et les entités ne paraissent pas souscrire aux changements que réclament les organes de contrôle ; le système global de la gestion ne les hâte pas non plus quand on voit que ces réticences sont récurrentes de 2011 à 2016 et qu'aucune mesure particulière n'a été prise par les pouvoirs publics pour exiger plus de réactivité de la part des organismes contrôlés.

Conclusion du chapitre

262. Les procédures internes de contrôle n'ont pas connu d'évolutions significatives. L'introduction de l'outil informatique est la seule nouveauté notable. Mais, le potentiel des technologies de l'information n'est pas pleinement exploité. Les applications informatiques reproduisent les errements issus du cadre juridique en place. C'est une relation unilatérale qui est en cours là où il aurait fallu développer des coopérations entre le droit et l'informatique. Marie-Hélène DELMOND et autres démontrent, en effet, que l'usage de plus en plus intensif des technologies de l'information contribue à la transformation des modèles dominants, « accompagne et rend possibles de nouvelles formes de coproduction de valeur [et que] ces nouvelles formes de coopération ont elles-mêmes de nombreuses conséquences sur les systèmes d'information et sur le rôle des technologies de l'information³⁸². » Par contre, les structures de contrôle internes aux services ainsi que les organismes administratifs de contrôle ont vu leur forme évoluer sans cesse. Mais, les changements fréquents n'ont pas affecté leurs missions. Ainsi, l'évolution a marqué le contenant sans affecter la substance des contrôles administratifs. Les évolutions dans la matière ou l'organisation des contrôles sont inspirées par des sources extérieures au pays. Ces évolutions sont tout aussi rares que faiblement mises en œuvre. C'est donc un dynamisme de la structure sans impact réel sur la matière des contrôles administratifs. Cette situation se

³⁸² Marie-Hélène DELMOND, Alain KERAVEL, Fabien COELHO et Robert MAHL, *Business models, coproduction de valeur et systèmes d'information*, éditions Springer-Verlag, Paris, 2013, page 1.

rapproche de la lente émergence du contrôle juridictionnel.

Chapitre II : La lente émergence du contrôle juridictionnel des comptes publics

263. De 1960 à 1965, la Cour d'Etat, créée par la Constitution du 22 septembre 1960, était la plus haute instance juridictionnelle du Mali. Elle comprenait une Section constitutionnelle, une Section des comptes et une Section du contentieux. Elle a coexisté avec la Cour suprême créée en 1961³⁸³ et comprenant une Section judiciaire et une Section administrative. La Cour d'Etat a été supprimée par la loi constitutionnelle n°65-1 du 13 mars 1965. Cette loi a érigé la Cour suprême en plus haute juridiction chargée de statuer en dernier ressort dans les matières judiciaire, administrative, constitutionnelle et financière. A chacune de ces matières correspondait une section. En 1992³⁸⁴ la Section constitutionnelle a été transformée en Cour constitutionnelle classée sixième institution de la République après la Cour suprême. Le contrôle juridictionnel des comptes publics relève de la Section des comptes. Par-delà les avatars liés à une véritable effervescence des textes (section I), la Section des comptes n'a pas encore donné toute la mesure de ses potentialités (section II) au bout de soixante années d'existence.

Section I : L'effervescence des textes avec peu d'évolutions réelles

264. De 1960 à 2016, la Section des comptes a fait l'objet d'une législation constituée par six textes à caractère constitutionnel³⁸⁵, cinq lois organiques³⁸⁶ et quatre lois ordinaires³⁸⁷. Cette agitation législative n'eut que peu d'impact aussi bien sur la structure que les attributions de la Section des comptes. Les changements intervenus résultent, les uns, de facteurs endogènes (paragraphe

³⁸³ Loi n° 61-55/AN-RM du 15 mai 1961 portant organisation judiciaire en République du Mali.

³⁸⁴ Constitution du 25 février 1992.

³⁸⁵ La Constitution du 22 septembre 1960, la loi constitutionnelle n°65-1 du 13 mars 1965, l'ordonnance n° 1 du 28 novembre 1968, la Constitution du 2 juin 1974, l'acte fondamental n°1/P-CTSP du 31 mars 1991 et la Constitution du 25 février 1992.

³⁸⁶ La loi n°96-071 du 16 décembre 1996 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour Suprême et la procédure suivie devant elle ; la loi n°06-012 du 28 janvier 2006 portant modification de la loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour Suprême et la procédure suivie devant elle ; la loi n°10-023 du 17 juin 2010 portant modification de la loi organique n°96-071 du 16 décembre 1996 fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour Suprême et la procédure suivie devant elle - la loi n°2011-037 du 15 juillet 2011 portant organisation judiciaire ; la loi n°2016-046 du 23 septembre 2016 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour Suprême et la procédure suivie devant elle.

³⁸⁷ La loi n°61-56/AN-RM du 15 mai 1961 portant organisation de la Cour d'Etat et déterminant la procédure suivie devant elle ; la loi n°65-2 du 13 mars 1965 portant réorganisation de la Cour Suprême du Mali ; la loi 88-39/AN-RM du 5 avril 1988 portant réorganisation judiciaire ; la loi n°90-113/AN-RM du 20 novembre 1990 portant réorganisation de la Cour Suprême.

1^{er}) et, les autres, de facteurs exogènes (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Les changements de textes liés à des facteurs endogènes

265. Les facteurs endogènes sont essentiellement politiques. L'analyse des textes révèle que la nature des régimes politiques déteint sur la structure et les attributions de la Section des comptes de la Cour suprême.

I. L'impact du régime socialiste de la Première République sur les fondations de la Section des comptes

266. La nature socialiste du régime a affecté la juridiction des comptes par une forte politisation de son organisation et de son fonctionnement. Elle a également induit un large champ de compétence du juge financier.

A. La politisation de la structure

267. La juridiction financière, assurée par la Section des comptes, était tributaire de la Cour d'Etat (1960-1965) et de la Cour suprême (à partir de 1965) dont elle reste partie intégrante. L'influence politique sur les règles d'organisation et de fonctionnement de celles-ci la concerne naturellement.

268. A l'image du Conseil d'Etat français ayant le Premier ministre pour président, la Cour d'Etat était présidée par le ministre de la Justice³⁸⁸ alors que la Constitution énonçait que « la République du Mali assure et garantit l'indépendance de l'autorité judiciaire ». La loi n°65-2 du 13 mars 1965 a supprimé cette présidence et placé la Cour Suprême sous l'autorité d'un Premier président. La loi du 15 mai 1961 réservait la qualité de membre de la Section des comptes aux magistrats et aux fonctionnaires ou agents possédant une expérience des questions financières, comptables et économiques. Mais, la loi de 1965 lève cette limitation et autorise la nomination de toutes personnes ayant une compétence établie en matière constitutionnelle et judiciaire ou en matière administrative, financière et comptable. Le président et les membres de la Section des comptes sont nommés par décret du Président du Gouvernement sur proposition du Président de la Cour d'Etat. Étant donné que la Constitution du 22 septembre 1960 instaurait un régime parlementaire dans lequel le Président du Gouvernement était chef de l'Etat élu au scrutin indirect par les députés appartenant tous à l'omniprésent parti unique de fait, le président et les membres de la Section des comptes avaient une origine politique liée au

³⁸⁸ Loi n°61-56 du 15 mai 1961 portant organisation de la Cour d'Etat et déterminant la procédure suivie devant elle.

pouvoir exécutif.

269. Tandis que la loi de 1961 n'a pas compartimenté la Section des comptes, celle de 1965 l'autorise à se subdiviser en chambres. Mais, le nombre de conseillers réduit à cinq ne pouvait le permettre, chaque chambre devant comprendre au moins trois conseillers.

B. L'étendue de la matière

270. Il ressort de l'article 91 de la loi n°61-56 du 15 mai 1961 que « la Section des Comptes :

- juge les comptes des comptables publics de deniers tels qu'ils sont définis par l'article 60 du règlement financier du Mali, des comptables de fait définis par l'article 218 du même texte, sous réserve des dispositions de l'article 100 ci-dessous ;
- vérifie la gestion financière des agents de l'ordre administratif chargés de l'exécution du budget national et des autres budgets que les lois assujettissent aux mêmes règles ;
- contrôle les comptes de matières des comptables publics de matières ;
- examine la gestion financière et comptable des entreprises nationales et des établissements publics à caractère industriel et commercial. »

271. La loi n°65-2/AN-RM du 13 mars 1965 a maintenu cette disposition presque sans changement. Les articles 91 de la loi de 1961 et 74 de la loi de 1965 renferment les bases de la fonction juridictionnelle de la Section des comptes qui *juge les comptes des comptables publics*, et d'une mission de vérification générale de l'administration, des entreprises publiques et des établissements publics. Le contrôle de la comptabilité-matières est énoncé comme une mission différente du contrôle des comptes publics de deniers.

272. La compétence de la Section des comptes s'exerce à l'égard des acteurs suivants :

- comptables publics de deniers ;
- comptables publics de matières ;
- administration publique ;
- entreprises nationales et établissements publics remplacés en 1965 par les organismes dotés de la capacité civile et de l'autonomie financière dans lesquels l'Etat ou ses démembrements ont un intérêt financier.

273. Les collectivités territoriales ne sont pas visées ; dans les années 1960, il existait 13 communes de plein exercice³⁸⁹ mais la décentralisation n'était pas effective. Quant aux établissements

³⁸⁹ Alpha Oumar KONARÉ et Adame BA KONARÉ, *op. cit.*, page 247.

publics, il n'en existait pas et le cadre juridique, qui ne sera défini qu'en 1990, n'était pas effectif. Le recours à l'expression plus générique d'organismes dotés de la personnalité civile a certainement été le produit de ce constat.

274. La cible des missions de la Section des comptes est donc constituée par les comptables publics de deniers ou de matières et les services administratifs. La compétence de la Section des comptes recouvre aussi les « agents de l'ordre administratif chargés de l'exécution du budget national et des autres budgets », expression imprécise mais pouvant inclure l'ensemble des ordonnateurs et leurs services techniques : ministres, chefs d'institution, services centraux et services déconcentrés aux échelons régional, subrégional et local. Cette imprécision s'accompagne d'une formulation inappropriée de la mission de la Section en ce qu'elle est chargée de vérifier la *gestion financière* de ces agents. Les ordonnateurs et leurs services exécutent le budget dans la phase administrative qui n'a pas de caractère financier. L'expression « gestion budgétaire » aurait été plus appropriée. De plus, le contrôle de la gestion financière fait l'objet d'un doublon de compétence car il ressortit aussi à la compétence des organismes du contrôle administratif ainsi qu'il ressort de la loi du 18 août 1961 qui charge l'Inspection des Affaires administratives de procéder au contrôle des entités administratives « notamment dans le domaine financier ». Cette compétence est confirmée et maintenue au profit du CGSP, des inspections et du Vérificateur général par tous les textes subséquents.
275. La procédure d'intervention de la Section des comptes varie selon les matières. Le jugement des comptes s'effectue selon la procédure du double arrêt. A la réception des comptes de gestion des comptables assignataires, le président de la Section les répartit entre les conseillers qui, après vérification des pièces justificatives des écritures comptables, émettent leurs conclusions sur la foi desquelles la Section rend un arrêt provisoire. L'arrêt provisoire est notifié au comptable qui dispose d'un délai d'un mois pour présenter ses observations. Aucun débat n'est prévu. Après examen des observations du comptable, la Section rend un arrêt définitif, sur les conclusions du Commissaire du Gouvernement. L'arrêt définitif peut contenir l'une des décisions classiques ci-après :
- quitus en faveur d'un comptable sorti de fonction et dont les comptes sont reconnus exacts ;
 - décharge pour un comptable en fonction et dont les comptes sont reconnus exacts ;
 - déclaration de comptable en avance lorsque les comptes sont excédentaires en faveur d'un comptable s'étant à tort reconnu débiteur du Trésor public ;
 - débet, lorsque les comptes sont irréguliers, révélant que les écritures du comptable ne

font pas état de tous les deniers qu'il a reçus ou aurait dû recevoir, ou qu'il a payé à tort certaines dépenses.

276. La Section des comptes peut déclarer une personne comptable de fait et la mettre en débet. Les deux voies de recours prévues par la loi de 1961 contre les arrêts de la Section des comptes sont la révision et la cassation. Le recours en révision est exercé devant la Section elle-même. Il est ouvert au comptable patent et au comptable de fait. Il peut également être exercé par le Commissaire du Gouvernement et la Section elle-même lorsqu'ils auront constaté une erreur, une omission, un faux ou un double emploi révélés par des vérifications ultérieures. Le Commissaire du Gouvernement, institué par la loi n°61-55/AN-RM du 15 mai 1961 portant organisation judiciaire, exerce les fonctions du Ministère public au sein de la Cour suprême. Le recours en cassation est ouvert devant la Section administrative de la Cour d'Etat, à l'image des recours en cassation des arrêts de la Cour des comptes de France devant le Conseil d'Etat. Aucune disposition n'encadre la suite d'une éventuelle cassation des arrêts de la Section des comptes, sauf à imaginer que sur renvoi de la Section administrative, une formation autrement composée statue de nouveau, ce qui était impossible vu l'effectif de cinq conseillers et le quorum fixé à trois conseillers. Étant donné la fusion de la Cour d'Etat avec la Cour suprême, le recours en cassation perdait tout sens. Il a été supprimé par la loi de 1965.
277. Pour permettre le contrôle de la comptabilité-matières, les comptables matières ont l'obligation de transmettre leurs comptes au ministre des Finances. Celui-ci établit le compte centralisateur et fait parvenir l'ensemble à la Section des comptes. Après examen, celle-ci rend une déclaration spéciale sur chaque compte individuel des matières, ainsi qu'une déclaration générale de conformité des comptes individuels au compte centralisateur.
278. En ce qui concerne le contrôle de la gestion financière, elle est effectuée concomitamment au jugement des comptes de deniers et du contrôle des comptes de matières. Ce contrôle porte sur « la gestion financière des services publics et sur les bilans et comptes des entreprises nationales ».
279. La Section des comptes communique avec les personnalités objet de ses contrôles au moyen de référés transmis par l'intermédiaire du ministre des Finances. Elle peut prononcer des amendes qui sont de deux sortes :
- amendes pour retard de communication des comptes ou bilans ;
 - amendes pour irrégularité avérée.
280. Après que la Section des comptes a prononcé un arrêt de débet, le ministre des Finances met en

jeu la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable ou les garanties y afférentes. Mais, le règlement financier permet au ministre des Finances d'accorder une décharge gracieuse.

281. La Section des comptes de la Cour suprême atteste, par des déclarations de conformité, la concordance générale des écritures des comptables. Chaque année, elle adresse au président du Gouvernement un rapport général dans lequel elle signale les irrégularités les plus importantes et propose des réformes et améliorations nécessaires. Ce rapport devait être publié au Journal officiel, ce qui n'a jamais été fait.

II. Le durcissement du régime juridique de la Section des comptes sous le règne du parti unique

282. Sous le régime militaire mué en régime à parti unique en 1979, la structure de la Section des comptes s'agrandit ; mais surtout, la juridiction devint inquisitoriale à l'extrême à la fin de ce régime.

A. L'agrandissement de la structure

283. La Constitution du 2 juin 1974 instaure l'autorité judiciaire, cite la Cour suprême parmi les Institutions de la République et reconduit ses quatre sections. En réalité, le régime juridique issu de la loi de 1965 est demeuré en place jusqu'à l'avènement de la loi n°90-113 du 20 novembre 1990 portant réorganisation de la Cour suprême. Cette loi modifie l'organisation de la Section des comptes. L'article 101 divise la Section des comptes en deux chambres : une chambre de jugement et de discipline budgétaire et une chambre de vérification des comptes et de vérification des services personnalisés.

B. Le durcissement des pouvoirs de la Section des comptes

284. La loi du 20 novembre 1990 a maintenu la compétence d'attribution fixée en 1961 et en 1965. Elle reconduit la procédure du double arrêt. Elle exclut explicitement toute mise en présence des contrôlés face aux juges alors que, antérieurement, la loi du 13 mars 1965 était muette sur cet aspect de la procédure. L'article 104 dit : « La procédure est écrite. Les audiences ne sont pas publiques. Les justiciables de la Section des comptes ne sont pas admis à discuter à l'audience ni en personne, ni par mandataire, les rapports, propositions ou décisions de la Section. » C'était donc le huis clos et une procédure en vase clos sans échange direct entre les magistrats et les comptables. Le bannissement du contradictoire était au pinacle. Néanmoins, la loi réintroduit l'exercice du pourvoi en cassation contre les arrêts définitifs de la Section des comptes. Cette voie de recours est exercée dans le délai de deux mois après notification, devant

la Section administrative de la Cour suprême. Elle est limitée aux seuls cas de vice de forme, d'incompétence ou de violation de la loi. Sont admis à l'exercer les comptables, tous autres justiciables de la Section et les ministres.

285. Alors que la loi du 13 mars 1965 ne comportait pas de disposition relative au secret professionnel, celle du 20 novembre 1990 énonce que le secret professionnel n'est pas opposable aux magistrats de la Section des comptes, lesquels ont tous pouvoirs d'investigation pour l'instruction des comptes ou affaires qui leur sont distribués (article 110). Les magistrats peuvent se rendre dans les entités contrôlées et accéder librement aux locaux, matières et documentations sans aucune restriction. La Section peut ordonner des enquêtes de caractère technique (article 113) confiées à des experts tenus au secret professionnel. Les magistrats peuvent entendre toute personne susceptible de fournir une information ou un document sur les opérations et comptes sous contrôle.

286. L'innovation la plus spectaculaire a consisté à attribuer à la Section des comptes des pouvoirs d'emprisonnement des personnes soumises à ses contrôles. En outre, une série de mesures spéciales sont consacrées à la répression des actes d'indiscipline budgétaire. Sont déclarés constitutifs d'indiscipline budgétaire :

- l'engagement des dépenses en violation des règles du contrôle financier ;
- la dissimulation d'un dépassement de crédit par l'imputation des dépenses à d'autres lignes budgétaires ;
- l'engagement effectué sans pouvoir ou sans délégation ;
- l'inobservation des autres règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses ;
- l'absence de déclarations fiscales ainsi que les déclarations incomplètes ou inexacts.

287. Les personnes ainsi assujetties à la Section des comptes sont des agents publics mais aussi des particuliers, notamment en ce qui concerne les déclarations fiscales. Elles sont passibles d'une amende. Mais surtout, le Président de la Chambre de jugement et de discipline budgétaire peut ouvrir une enquête administrative confiée à un magistrat « chargé de l'instruction ». Et dans ce cadre, ce magistrat peut décerner des mandats de dépôt, titres de détention à la maison d'arrêt comme un juge d'instruction de l'ordre judiciaire dans les affaires pénales. La durée en est limitée à un mois. Le magistrat chargé de l'instruction, dit l'article 135 alinéa 2, « procède à l'instruction conformément aux règles prévues au Code de procédure pénale pour le juge d'instruction à l'exception des mandats d'arrêt ». Il peut donc procéder à des inculpations, interrogatoires, auditions de témoins, confrontations, transports et reconstitutions. Il peut rendre

des ordonnances de placement sous scellé et de désignation d'expert, délivrer des commissions rogatoires. Et la personne mise en cause peut se faire assister par un avocat.

288. Au terme de l'instruction, le président de la Section des comptes communique le rapport du juge et des pièces jointes au ministre dont relève l'agent mis en cause. Dans le délai d'un mois, le ministre émet un avis ou fait procéder au complément du dossier. Le dossier est ensuite confié à un magistrat rapporteur, pour dresser rapport.
289. Si l'affaire est retenue, il est procédé comme en matière de double arrêt, le délai de réponse imparti à l'agent étant d'un mois. L'arrêt définitif est notifié à l'intéressé, à son ministre de tutelle et, éventuellement, à l'autorité qui a saisi la chambre des faits jugés. Cet arrêt est également communiqué au président de la République et au président de l'Assemblée nationale.
290. Pour enfoncer le clou, l'article 141 dit que « les poursuites devant la Chambre ne font pas obstacle à l'exercice de l'action pénale ». Pour les faits susceptibles d'être qualifiés de délit ou de crime, le président de la Section saisit le ministre de la justice et en informe le ministre dont relève l'intéressé.
291. Quand bien même les dispositions les plus répressives de la loi n°90-113 du 20 novembre 1990 n'auraient pas été appliquées, il faut signaler que cette loi est intervenue dans le contexte d'un surcroît de durcissement du régime politique en proie aux agitations populaires réclamant la fin du parti unique. Ces agitations, muées en insurrections populaires, ont abouti au coup d'Etat du 26 mars 1991 ayant conduit à la naissance de la Troisième République qui, elle aussi, apporta des modifications à la structure et aux attributions de la Section des comptes.

III. L'impact du régime multipartite sur la Section des Comptes

292. Le cadre juridique de la Section des comptes a subi une évolution importante du fait de la Constitution du 25 février 1992 dont l'article 83 dispose qu'une loi organique fixe l'organisation et les règles de fonctionnement de la Cour Suprême ainsi que la procédure suivie devant elle. Il faut rappeler que cette Constitution a érigé la Section constitutionnelle en Cour constitutionnelle tout en maintenant au sein de la Cour suprême la Section des comptes ainsi que les Sections judiciaire et administrative. En application du nouveau cadre juridique a été adoptée la loi n°96-071 du 16 décembre 1996 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour Suprême et la procédure suivie devant elle. Cette loi confirme l'étendue de la structure de la Section des comptes mais lui retire certains pouvoirs amorçant ainsi un retour à l'orthodoxie.

A. La confirmation d'une structure étendue

293. La loi n°96-071 du 16 décembre 1996 a modifié l'organisation en portant le nombre de chambres à trois :

- chambre de jugement des comptes ;
- chambre de vérification des comptes et de contrôle des services personnalisés ;
- chambre de disciplinaire financière et budgétaire.

294. La Section peut tenir des séances en Chambres réunies. La chambre de contrôle peut se répartir entre plusieurs commissions chargées des travaux de vérification, de contrôle budgétaire et de gestion.

295. La loi n°10-023 du 17 juin 2010 a déplafonné le nombre des membres de la Cour suprême. Ainsi, la Section des comptes comprend un président et des conseillers sans limitation. Ce déplafonnement était vivement réclamé aussi bien par les responsables de la Haute juridiction que par les auteurs de rapports d'étude comme celui de 2008 qui constatait que « fixé à 15 par la loi organique, le nombre des conseillers, qui n'a pas évolué ces dernières années, est également très en-deçà des besoins de la Section ». Le déplafonnement intervenu est donc censé permettre à la Cour suprême de fonctionner à meilleur régime.

B. Le retour à l'orthodoxie dans la matière

296. La loi du 16 décembre 1996 supprime tous les pouvoirs de coercition pénale accordés à la Section des comptes en 1990. Elle prescrit que les faits susceptibles de constituer un crime ou un délit sont portés à la connaissance du ministre de la Justice, qui mettra en œuvre les procédures de droit commun à travers les autorités du parquet. Néanmoins, la Section peut demander l'ouverture d'une procédure disciplinaire par les autorités compétentes pour des fautes ou négligences qu'elle aurait relevées dans la gestion des « collectivités publiques ».

297. La procédure écrite reste de mise et soumise à la règle du double arrêt. Contre les arrêts définitifs sont admis les recours en révision dans les deux mois devant la Section elle-même.

298. La loi de 1996 a maintenu la compétence juridictionnelle de la Section des comptes. Toutefois, elle attribue des tâches spécifiques à la chambre de vérification des comptes, chargée de procéder :

- à la vérification des derniers comptes arrêtés ;
- à l'examen de l'organisation et du fonctionnement administratif et financier ;
- au contrôle de régularité et d'opportunité portant sur les transactions effectuées au cours

des exercices successifs ;

- à la réflexion sur l'accomplissement des objectifs assignés à l'entité et sur les perspectives qui sont offertes ;
- au rapport particulier provisoire ;
- à la communication à la chambre de jugement des comptes et à la chambre de discipline budgétaire et financière des éléments nécessaires au jugement des comptes des agents comptables.

299. La chambre de vérification doit également produire, à l'adresse du président de la République, un rapport général développant les observations de la chambre sur le fonctionnement des organismes du secteur parapublic, signalant les modifications qui lui paraissent nécessaires et émettant un avis général.

300. Le contrôle de la discipline budgétaire incombe à la chambre de discipline financière et budgétaire, présidée par le président de la Section et composée des autres présidents de chambre. Les fautes de gestion sont les mêmes que celles définies par la loi de 1990. La chambre peut infliger des amendes, à l'exclusive de toute autre mesure.

301. Par ailleurs, « depuis 2001, la Section des Comptes vérifie les comptes des partis politiques³⁹⁰ » en application de la Charte des partis politiques³⁹¹. L'aide publique fixée à 0,25% des recettes budgétaires de l'Etat est répartie entre les partis politiques déclarés éligibles dans les rapports de contrôle qu'elle produit chaque année. De 2010 à 2017³⁹², elle a ainsi contrôlé 426 comptes de partis politiques, soit au moins 60 comptes en moyenne par année. Il y a au Mali environ 200 partis politiques.

Paragraphe 2 : Les changements juridiques liés à des facteurs exogènes

302. L'UEMOA fait injonction à ses Etats membres de créer, chacun, une juridiction financière autonome. Le Mali ne peut se dérober à ses engagements communautaires. Les difficultés réelles qu'il éprouve pour ce faire l'amènent à rénover la Section des comptes de la Cour suprême en attendant de pouvoir créer une Cour des comptes.

³⁹⁰ Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2012*, page 81.

³⁹¹ Loi n°00-045 du 7 juillet 2000 abrogée et remplacée par la loi n°05-047 du 18 août 2005 portant Charte des partis politiques qui prévoit l'aide financière de l'Etat aux partis politiques.

³⁹² Sur le site Internet de la Section des comptes http://www.sc-coursupreme.ml/our_services/database/, il n'y a pas de rapport de contrôle pour l'année 2011.

I. L'obligation juridique de créer une Cour des comptes

303. L'injonction de l'UEMOA pour la création de la Cour des comptes est explicite. Mais pour appliquer cette injonction, le Mali fait face à des obstacles presque rédhibitoires.

A. L'injonction de l'UEMOA pour la création de la Cour des comptes

304. L'article 68 du traité fondateur de l'UEMOA du 10 janvier 1994 dispose : « 1) Afin d'assurer la fiabilité des données budgétaires nécessaires à l'organisation de la surveillance multilatérale des politiques budgétaires, chaque Etat membre prend, au besoin, les dispositions nécessaires pour qu'au plus tard un (1) an après l'entrée en vigueur du présent Traité, l'ensemble de ses comptes puisse être contrôlé selon des procédures offrant les garanties de transparence et d'indépendance requises. Ces procédures doivent notamment permettre de certifier la fiabilité des données figurant dans les Lois de Finances initiales et rectificatives ainsi que dans les Lois de Règlement. 2) Les procédures ouvertes à cet effet au choix de chaque Etat membre sont les suivantes : - recourir au contrôle de la Cour des Comptes de l'Union ; - instituer une Cour des Comptes nationale qui pourra, le cas échéant, faire appel à un système d'audit externe. Cette Cour transmettra ses observations à la Cour des Comptes de l'Union. » La Cour de justice de l'UEMOA a donné à cette clause un caractère contraignant, dans un avis du 18 mars 2003³⁹³, en jugeant que la primauté des normes communautaires ne permettait pas à un Etat membre de ne pas créer une Cour des comptes quelles que soient les contraintes internes. Djibrihina OUÉDRAOGO explique : « Fondant exclusivement son raisonnement sur le terrain des rapports droit interne-droit de l'Union, la CJUEMOA³⁹⁴ conclut, en raison du principe de primauté qui bénéficie à toutes les normes communautaires, que "les États ont le devoir de veiller à ce qu'une norme de droit national incompatible avec une norme de droit communautaire qui répond aux engagements qu'ils ont pris ne puisse pas être valablement opposée à celle-ci. Cette obligation est le corollaire de la supériorité de la norme communautaire sur la norme interne" et que par suite "il appartient donc à l'État malien de prendre toutes les dispositions nécessaires à l'application de cette directive en la transposant immédiatement dans son droit positif interne, le délai de transposition prévu étant épuisé, au risque d'encourir un

³⁹³ Cour de justice de l'UEMOA, Avis n°01/2003, 18 mars 2003, in Recueil de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union économique, monétaire ouest africaine, n° 01-2004
http://www.izf.net/upload/Documentation/Rapports/CourJusticeUEMOA/Recueil2002_2004.pdf

³⁹⁴ CJUEMOA : Cour de Justice de l'UEMOA.

recours en manquement " ³⁹⁵».

305. Dans la directive portant code de transparence de la gestion des finances publiques, l'invitation est devenue une injonction impérative en ces termes : « Les finances publiques et les politiques qu'elles soutiennent sont soumises au contrôle externe de la Cour des Comptes, dont la création est obligatoire dans chaque Etat membre³⁹⁶. » Le Mali a transposé cette directive à travers la loi n° 2013-031 du 23 juillet 2013 portant approbation du code de transparence dans la gestion des finances publiques. N'ayant pas de Cour des comptes, il a remplacé « Cour des comptes » par l'expression « juridiction des comptes » qui permet d'éluder la difficulté. En effet, la dénomination générique peut désigner la Section des comptes qui, en tant que composante de la Cour suprême, est effectivement une juridiction. Néanmoins, elle n'a pas l'autonomie organique d'une Cour des comptes. Ladite loi dispose, au point 5.6 : « Les finances publiques et les politiques qu'elles soutiennent sont soumises au contrôle externe de la Juridiction des Comptes. Le programme et les méthodes de travail de la Juridiction des Comptes, ainsi que les conclusions de ses travaux, sont établis en toute indépendance du pouvoir exécutif. » Elle précise au 5.7 « La Juridiction des Comptes rend publics tous les rapports qu'elle transmet au Parlement, au Gouvernement et au Président de la République. Elle publie également ses décisions particulières sur son site web, s'il existe, et dans au moins deux grands journaux nationaux de grande diffusion. Un suivi de ses recommandations est organisé et les résultats de ce suivi sont régulièrement portés à la connaissance du public. » C'est un succédané de la Cour des comptes. Mais, les termes génériques resteront valables si une Cour des comptes venait à être créée, ce qui reste un parcours difficile pour le Mali.

B. Les difficultés que le Mali rencontre pour créer une Cour des comptes

306. En application du droit primaire de l'UEMOA et avant l'avis sus-évoqué de la Cour de justice de l'UEMOA, le Mali a initié en 2002 la création de la Cour des comptes à travers une modification constitutionnelle car « au titre du pouvoir judiciaire, la Cour suprême bénéficie d'un statut constitutionnel³⁹⁷ ». Or, la Section des comptes est un démembrement de la Cour suprême ancrée dans la Constitution. « C'est donc précisément au niveau de la révision constitutionnelle que se trouve le principal écueil³⁹⁸ » parce que la création de la Cour des

³⁹⁵ Cour de justice de l'UEMOA, *op. cit.*

³⁹⁶ Point 7.6 de la Directive n°01/2009/CM/UEMOA portant code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA.

³⁹⁷ Djibrihina OUÉDRAOGO, *op. cit.*, page 98.

³⁹⁸ *Ibid.*, page 99.

comptes nécessite la modification de la composition de la Cour suprême. Pour Cheickna TOURÉ, « les choses ne sont pas simples. En effet, la constitution malienne de 1992 a prévu des conditions très rigoureuses pour sa modification, en particulier pour tout ce qui touche aux institutions où on doit recourir au référendum. Or, selon les puristes de l'interprétation de la constitution, l'érection d'une cour des comptes s'assimile à une suppression d'une institution. Par conséquent, cette introduction n'est possible qu'après une modification de la constitution³⁹⁹. » Djibrihina OUÉDRAOGO estime, lui aussi, que « la Constitution malienne ne pouvant être révisée que par référendum, il se pose donc un problème à la limite insurmontable. [...]»⁴⁰⁰ »

307. En tout cas, les tentatives restent vaines depuis 2002. Ayant adopté la ligne qualifiée de *puriste* ci-dessus, le Gouvernement a pris l'option de créer la Cour des comptes à travers une modification constitutionnelle. Les projets de révision constitutionnelle initiés de 2000 à 2019 ont systématiquement prévu la mise en place de cette juridiction. Le comité d'experts pour la révision de la Constitution désignés en 2016 soutient que « l'obligation pour le Mali de créer une Cour des comptes, conformément à l'article 68 du traité de l'UEMOA, n'a pas été possible à cause du caractère rigide de la constitution⁴⁰¹. » Le comité d'experts mis en place en 2008 avait, quant à lui, proposé la création de la Cour des comptes par une loi mais il posait la modification de la Constitution comme un préalable inévitable. Ainsi, la création de la Cour des comptes figure dans les différents projets de modifications constitutionnelles. Les référendums, régulièrement convoqués pour le 23 décembre 2001⁴⁰², le 29 avril 2012⁴⁰³ et le 9 juillet 2017⁴⁰⁴ ont tous été abandonnés « par un retournement dont les Maliens ont le secret⁴⁰⁵ », non à cause de l'« énorme coût financier⁴⁰⁶ » mais essentiellement pour des raisons politiques. Certes en 2001, le Syndicat autonome de la Magistrature s'était opposé à la réforme du pouvoir

³⁹⁹ Cheickna TOURÉ, *op. cit.*, page 168.

⁴⁰⁰ Djibrihina OUÉDRAOGO, *op. cit.*, page 99.

⁴⁰¹ Comité d'experts pour la révision de la Constitution, *Propositions pour une révision de la Constitution*, 2016, page 5.

⁴⁰² Décret n°01-502/P-RM du 18 octobre 2001 portant convocation du collège électoral en vue du référendum sur le projet de révision de la Constitution du 25 février 1992.

⁴⁰³ Décret n°2012-078/P-RM du 8 février 2012 portant convocation du collège électoral, ouverture et clôture de la campagne électorale à l'occasion du référendum constitutionnel.

⁴⁰⁴ Décret n°2017-0448/P-RM du 07 juin 2017 portant convocation du collège électoral, ouverture et clôture de la campagne électorale à l'occasion du référendum constitutionnel.

⁴⁰⁵ Cheickna TOURÉ, *op. cit.*, page 168.

⁴⁰⁶ Djibrihina OUÉDRAOGO, *op. cit.*, page 99.

judiciaire, laquelle prévoyait d'ériger la Section des comptes de la Cour suprême en Cour des comptes. Il a menacé de retirer ses militants des organes de la Commission électorale nationale indépendante chargée d'organiser les opérations référendaires prévues pour le 29 décembre 2001. Mais, les oppositions émanant de la classe politique étaient prédominantes. Le président de la République a abandonné le projet de révision constitutionnelle « au nom de la concorde, de la paix et de la stabilité, au nom de la démocratie⁴⁰⁷ » en constatant que « des voix se font entendre pour exprimer leur désaccord avec le projet. C'est le signe que toutes les forces vives de la nation ne regardent pas dans la même direction⁴⁰⁸. » En 2012, la survenue du putsch du 22 mars 2012 a empêché la tenue du référendum prévu pour le 29 avril 2012. En 2017, c'est une série de manifestations populaires hostiles au projet de révision constitutionnelle qui a conduit les autorités à renoncer au référendum prévu pour le 9 juillet 2017.

308. N'ayant pu instituer une Cour des comptes, le Mali a rénové la Section des comptes à travers la loi n°2016-46 du 23 septembre 2016 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle.

II. La rénovation de la Section des comptes de la Cour suprême

309. La loi organique du 23 septembre 2016 donne à la Section des comptes un très large éventail d'attributions comme pour prévenir les remontrances de l'UEMOA qui elle-même est sous « la pression des bailleurs de fonds⁴⁰⁹ ». Elle confirme que « ce sont des facteurs externes aux Etats membres de l'UEMOA qui expliquent, pour une grande part, la mutation amorcée à la fin des années 90⁴¹⁰ ». En tout cas, cette loi porte de nombreux changements dans la structure et les attributions de la Section des comptes.

A. L'évolution de la structure

310. La loi n°2016-046 du 23 septembre 2016 renforce l'indépendance et l'autonomie organisationnelle de la Cour suprême qualifiée de « plus haute juridiction de l'Etat en matière judiciaire, administrative et des comptes » (article 2). Elle bénéficie désormais d'une autonomie de gestion budgétaire. Le Président est institué ordonnateur du budget de l'institution, intégré dans le budget de l'Etat. L'article 267 précise qu'une ligne d'intervention sera inscrite dans le budget de l'Etat pour faire face aux activités de contrôle, d'investigation et d'enquête de la

⁴⁰⁷ Discours prononcé le 20 novembre 2001 par le président de la République Alpha Oumar KONARÉ.

⁴⁰⁸ *Ibid.*

⁴⁰⁹ Djibrihina OUÉDRAOGO, *op. cit.*, page 593.

⁴¹⁰ *Ibid.*, page 45.

Section des Comptes, qui sera donc, par ce moyen, une unité fonctionnelle du budget pouvant être gérée par un responsable de programme dans le cadre du règlement financier, propre à la Cour, qui fera l'objet d'un décret pris en Conseil des Ministres.

311. Au plan strictement organisationnel, la version 2016 de la Section des comptes emprunte aux juridictions financières étrangères. En particulier, l'organisation et la typologie des emplois de la Cour des comptes française a pu influencer directement ou indirectement le législateur organique de 2016. L'organisation en chambres par type de fonctions juridictionnelles et administratives instituée en 1990 est remplacée par une nouvelle organisation en chambres par « blocs de compétence⁴¹¹ » par type de personnes publiques. Ainsi, la nouvelle organisation comprend :

- une chambre de contrôle et de jugement des opérations financières des Institutions de la République et des administrations de l'Etat ;
- une chambre de contrôle et de jugement des comptes des collectivités territoriales ;
- une chambre de contrôle et de jugement des comptes des organismes personnalisés ;
- une chambre de contrôle des programmes et projets de développement financés sur ressources intérieures et extérieures.

312. Ces quatre chambres sont permanentes à la différence de la chambre non permanente de discipline financière et budgétaire. Le caractère non permanent de cette chambre est clairement un recul ; et c'est un recul illogique. La loi organique procède à cette transformation tout en diversifiant les autorités de saisine de la Section des comptes de la Cour suprême pour des cas de faute de gestion. Cette prérogative est, en effet, ouverte⁴¹² au président de la République, au Premier ministre, au président de l'Assemblée nationale, au président du Haut Conseil des Collectivités, au ministre chargé des Finances et au président de la Section des comptes. Depuis 2012, le Vérificateur général est habilité à l'exercer en vertu de la loi qui l'a institué. Cette loi dispose que « si le Vérificateur général a connaissance de faits constitutifs d'infractions à la législation budgétaire et financière, il en saisit la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques. »⁴¹³ La dénomination générique « juridiction supérieure de contrôle des finances

⁴¹¹ Raymond MUZELLE, *op. cit.*, page 453.

⁴¹² Article 298 de la loi n° 2016-046 du 23 septembre 2016 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle.

⁴¹³ Article 17 de la loi n° 2012-009 du 8 février 2012 abrogeant et remplaçant la loi n° 03-030 du 25 août 2003 instituant le Vérificateur général : A l'occasion d'une mission de contrôle de régularité des recettes et des dépenses telle que définie à l'article 2 ci-dessus, si le Vérificateur général a connaissance de faits constitutifs d'infraction à la législation budgétaire et financière, il en saisit la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques.

publiques » a été utilisée en 2012 à un moment où battait son plein un projet de réforme constitutionnelle prévoyant l'érection de la Section des comptes en Cour des comptes. Pour la période de 2014 à 2019, le Vérificateur général a transmis 51 dossiers. La Section des comptes a déféré au parquet général de la Cour suprême 22 de ces 51 dossiers. Sur les 22 dossiers reçus, le parquet général a saisi la Section des comptes de réquisitoire à fin de poursuite concernant 8 dossiers ; le reliquat est en cours de traitement au parquet général. Des conseillers rapporteurs ont été désignés pour l'instruction des 8 dossiers. L'instruction est en cours au sein de la chambre de discipline financière et budgétaire. Cette chambre, instituée en 1990, est, pour le Mali, « la juridiction spécialisée du contentieux des fautes de gestion⁴¹⁴ ». Même non fonctionnelle, elle était permanente dans la vocation d'animer « le régime de responsabilité des gestionnaires publics⁴¹⁵ ». Rendre non permanente cette juridiction est à contresens de l'actualité du Mali où grouillent et tintinnabulent les affaires⁴¹⁶ susceptibles d'engager la responsabilité des gestionnaires publics et qui commandent une intense activité aussi bien des juridictions répressives judiciaires que de la « juridiction administrative à vocation répressive⁴¹⁷ ».

313. La Section des comptes de la Cour suprême comprend, en outre, deux formations consultatives : un Comité des rapports et des programmes comme en France et une Conférence des présidents qui tiendrait lieu de chambre du conseil. Elle statue en formation de jugement, en formation de contrôle ou en formation consultative. Elle peut également tenir des séances en chambres réunies.
314. En ce qui concerne les ressources humaines, la loi organique de 2016 mime le modèle français en les regroupant en conseillers, conseillers référendaires et auditeurs. Fin 2018, le personnel de la Section des comptes comprenait seize personnes dont le président, trois présidents de chambre, trois conseillers, quatre greffiers et cinq agents administratifs. Le déplafonnement du nombre de conseillers n'a eu aucun impact sur l'effectif des conseillers de la Section. Avec trois conseillers, la Section reste réduite et incapable d'atteindre la performance attendue d'elle suite

⁴¹⁴ Nicolas GROPER, *op. cit.*, page 74.

⁴¹⁵ *Ibid.*, page 428.

⁴¹⁶ Plusieurs journaux et sites d'actualités en ligne font état des affaires de mauvaise gestion et de fautes de gestion. Voir, par exemple : *La Lettre confidentielle du Mali*, bimensuel d'informations et d'investigations, n° 028 du 22 septembre 2019, page 1.

⁴¹⁷ A. FROMENT-MEURICE et *al.*, *op. cit.*, page 491.

à son évolution fonctionnelle et aux impératifs de son opérationnalisation effective.

B. L'évolution fonctionnelle

315. La Section des comptes obtient une nouvelle attribution qui l'autorise à « vérifier et apprécier la sincérité des visas des contrôleurs financiers sur les documents administratifs et de gestion⁴¹⁸ ». C'est une évolution significative qui n'a pas d'équivalent dans le droit français mais qui trouve ses racines dans le droit communautaire de l'UEMOA : les contrôleurs financiers deviennent justiciables de la juridiction financière à l'instar des comptables publics et des ordonnateurs. En transposition de l'article 92 de la directive n° 07/2009/CMUEMOA, l'article 97 du décret n°2018-0009/P-RM du 10 janvier 2018 portant règlement général sur la comptabilité publique énonce que « le contrôleur financier est personnellement responsable des contrôles portant sur la disponibilité des crédits, la vérification des prix [...] et l'exactitude des calculs de liquidation de la dépense ». Pour donner vigueur à cette disposition communautaire, la loi organique du 23 septembre 2016 a étendu aux contrôleurs financiers le principe de la responsabilité personnelle et pécuniaire. A défaut de textes qui précisent les modalités de cette responsabilité, les conditions, la portée et le régime juridique de celle-ci doivent résulter de la pratique et de la jurisprudence.
316. La Section des comptes a, en outre, été rendue compétente pour émettre un avis sur les rapports annuels de performance qui sont des instruments d'approfondissement du processus de « la budgétisation orientée vers les résultats⁴¹⁹ ». Elle devint également compétente pour procéder à l'évaluation des politiques publiques (article 116, alinéa 3). Elle voit enfin rehaussée dans la loi organique son attribution relative au contrôle des comptes des partis politiques, attribution qu'elle tenait jusqu'alors de la charte des partis politiques⁴²⁰.
317. Ces attributions nouvelles s'ajoutent aux attributions constituant le cœur de métier traditionnel de la Section des comptes et figurant dans la loi organique de 2016 quasiment dans les termes conçus par la loi de 1961, à savoir :
- juger les comptes des comptables publics et sanctionner les fautes de gestion ;
 - vérifier la gestion financière des agents de l'ordre administratif chargés de l'exécution

⁴¹⁸ Article 116 de la loi n°2016-46 du 23 septembre 2016 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour Suprême et la procédure suivie devant elle.

⁴¹⁹ Raymond MUZELLEC, *La réforme du budget de l'Etat - la loi organique relative aux lois de finances*, Petites affiches n° 128 du 26 juin 2003, page 5.

⁴²⁰ Loi n° 05-047 du 18 août 2005 portant charte des partis politiques (abrogeant et remplaçant la loi n° 00-045 du 7 juillet 2000 portant charte des partis politiques).

du budget d'Etat et des budgets annexes ;

- contrôler les comptes de matières publics ;
- examiner la gestion financière et comptable des organismes personnalisés.

318. Sous cet angle, de 1961 à 2016, il n'y a pas eu d'évolution. Dans l'ensemble et davantage depuis la loi organique du 23 septembre 2016, la Section des comptes exerce toutes les attributions d'une Institution supérieure de contrôle des finances publiques⁴²¹ hormis la certification des comptes que cette loi n'a pas instituée. Comme synthétisé par d'éminents auteurs⁴²² pour la Cour des comptes française, elle exerce les fonctions de jugement des comptes, d'audit, de contrôle de la gestion, de discipline budgétaire et financière, d'assistance au Parlement et au Gouvernement, d'évaluation des politiques publiques et d'information du public.

319. Assurément, la loi organique du 23 septembre 2016 a ratissé large comme le laboureur de la fable au point où, ne voulant laisser nulle part où la main ne repasse, elle recèle d'étonnantes redites dans les articles 115 à 119. Ainsi, l'article 116 clôt une longue énumération des attributions de la Section des comptes par une formule générale ressemblant à celle des actes notariés de création de société commerciale : « D'une façon générale, la Section des Comptes contrôle sur pièces et sur place la régularité et la sincérité des recettes et des dépenses décrites dans les comptabilités publiques, et s'assure du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les services de l'Etat et par les autres organismes publics ». Pour s'assurer de l'avoir réellement dit, elle ressasse à l'article 117 : « La Section des Comptes vérifie, sur pièces et sur place, la régularité des recettes et des dépenses décrites dans les comptabilités publiques et s'assure du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par l'Etat et l'ensemble des organismes publics. » De même, l'article 118 alinéa 1^{er} précise que « les contrôles dévolus à la Section des comptes visent à [...] favoriser la transparence de la vie économique et des procédures publiques » alors que l'article 117 alinéa 1^{er} a déjà dit que « la Section des comptes contribue, par son action permanente de vérification, de contrôle et de conseil, à la transparence et à l'amélioration de la gestion publique ». Il existe bien d'autres redondances. L'article 116 évoque, en son alinéa 1^{er}, la vérification de « la gestion financière des agents de l'ordre administratif chargés de l'exécution du budget d'Etat » et, en son alinéa 3, le contrôle de « la gestion des administrations en charge de l'exécution des programmes et dotations ». La loi

⁴²¹ Au sens de l'INTOSAI, une Institution supérieure de contrôle des finances publiques est un organisme public, indépendant et légalement établi pour contrôler la gestion des deniers publics dans un Etat ou une organisation internationale.

⁴²² Martin COLLET, *Finances publiques*, 3^{ème} édition, LGDJ, 2018, pages 66 et s.

organique du 23 septembre 2016 recourt également à des formules générales à visée hégémonique : « La Section des comptes est la juridiction des comptes et la juridiction supérieure de contrôle des finances publiques » (article 115) ; « son action permanente de vérification, de contrôle et de conseil » (article 117).

320. Les rédacteurs de la loi organique semblent avoir été influencés par les débats qui étaient en cours sur le rôle, la place et la rationalisation des structures de contrôle et en particulier par le rapport produit en 2008 par le cabinet Louis BERGER SAS sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali. Ce rapport a insisté lourdement sur « la primauté de la juridiction financière⁴²³ » en soutenant que « fondamentalement, le caractère constitutionnel de la Section des comptes de la Cour suprême explique la primauté de la juridiction financière sur les structures de contrôle créées par la loi⁴²⁴ », que « c'est pour cela que, lorsqu'il existe une juridiction financière dans un pays, elle reçoit, et elle seule, le statut d'ISC [institution supérieure de contrôle des finances publiques]⁴²⁵ » et que « c'est notamment pour cette raison que son rôle n'est pas limité au seul jugement des comptes mais intègre le contrôle de gestion et l'appréciation de la performance des politiques publiques, l'ISC ayant vocation à intervenir sur l'ensemble des maillons de la chaîne du contrôle de la dépense publique⁴²⁶».
321. La combinaison des attributions classiques et des attributions nouvelles fait, théoriquement, de la Section des comptes de la Cour suprême un mastodonte parmi les organismes chargés du contrôle des finances publiques au Mali. Son champ d'intervention couvre un large spectre matériel, tout autant multiples sont les acteurs de la gestion publique qui sont assujettis à son action.
322. Près de 3 000 comptables de deniers et de matières, ordonnateurs et contrôleurs financiers sont assujettis aux contrôles de la Section des comptes de la Cour suprême, car la loi organique retient une définition extensive : « Constituent des organismes publics au regard de la présente loi, l'Etat, les collectivités territoriales, les organismes personnalisés et ceux agissant au nom de l'Etat » (article 117 alinéa 2), y compris « tout autre organisme dans lequel l'Etat ou les organismes soumis au contrôle de la Section des Comptes, détiennent, directement ou indirectement, séparément ou ensemble, une participation au capital social » (article 116). Une

⁴²³ Louis BERGER SAS, *Rapport sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali*, commandité par le Ministère malien de l'Economie, de l'Industrie et du Commerce, 2008, page 21.

⁴²⁴ *Ibid.*

⁴²⁵ *Ibid.*, page 27.

⁴²⁶ *Ibid.*

relecture – une de plus – s'impose pour dépassionner cette loi verbeuse qui enfonce le clou : « La Section des Comptes contribue, par son action permanente de vérification, de contrôle et de conseil, à la transparence et à l'amélioration de la gestion publique, à travers la réalisation des missions suivantes :

- la sauvegarde du patrimoine public et le contrôle de la fiabilité et de la sincérité des finances publiques ;
- l'amélioration des techniques et méthodes de gestion ;
- la rationalisation de l'action administrative. »

323. En ce qui concerne la procédure, la loi organique du 23 septembre 2016 maintient la procédure critiquée du double arrêt. Cette pratique « antérieure à la Cour des comptes [créée en 1807] »⁴²⁷ a été abandonnée par la France en 2008⁴²⁸ sur injonction de la Cour européenne des droits de l'homme qui a jugé⁴²⁹ qu'au regard des exigences d'impartialité⁴³⁰ et d'équité⁴³¹ inhérents aux respects des droits de l'homme, la nature « inquisitoriale, secrète, essentiellement écrite ⁴³²» inhérente à la procédure du double arrêt enfreignait l'article 6-1 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme.

Section II : La faible évolution des activités de contrôle juridictionnel

324. Même si « de manière générale on doit observer que les évolutions de la gestion publique tendent à donner à la mission de contrôle administratif la première place tandis que le contrôle juridictionnel n'occupe plus qu'une place limitée⁴³³ », il n'en demeure pas moins que le contrôle juridictionnel demeure essentiel en ce qu'il permet de mettre en œuvre la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables patents ou de fait. « La compétence du juge des

⁴²⁷ A. FROMENT-MEURICE et *al.*, *op. cit.*, page 159.

⁴²⁸ Loi n° 2008-1091 du 28 octobre 2008 relative à la Cour des comptes et aux chambres régionales des comptes, Décret n° 2008-1397 du 19 décembre 2008 portant réforme des procédures juridictionnelles devant la Cour des comptes, les chambres régionales des comptes et la chambre territoriale des comptes de Nouvelle-Calédonie.

⁴²⁹ Arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme du 12 avril 2006, *Martinie contre la France*, in A. FROMENT-MEURICE et *al.*, *op. cit.*, page 95.

⁴³⁰ Mathieu CONAN, Alain DOYELLE, Bernard POUJADE, Louis RENOUEAU, Jean-Philippe VACHIA et Louis VALLERNAUD, *Code des juridictions financières*, éditions Le moniteur, 3^{ème} édition, 2013, page 893.

⁴³¹ *Ibid.*, page 894.

⁴³² A. FROMENT-MEURICE et *al.*, *op. cit.*, page 158.

⁴³³ Michel BOUVIER, Marie-Christine ESCLASSAN et Jean-Pierre LASSALE, *Finances publiques*, éditions LGDJ, Paris, 17^{ème} édition, 2018-2019, page 522.

comptes est d'ordre public⁴³⁴ » et ne saurait être éludée sans affecter la qualité de la gestion publique. L'importance de ce rôle de vigie détonne avec la rareté du jugement des comptes publics au Mali (paragraphe 1^{er}). De même, dans sa mission d'assistance au Parlement, la juridiction financière devrait fournir « un travail important concourant à la définition des grands principes budgétaires et comptables et contribuant au débat politique, en donnant aux membres du Parlement des arguments techniques pour contrôler et critiquer l'action gouvernementale et administrative⁴³⁵ ». Dans la pratique malienne, la réalisation de cette mission d'assistance reste rudimentaire (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : La rareté du jugement des comptes publics

325. De 1960 à 2013, la Section des comptes n'a jugé aucun compte public. Le Parlement intervint en 2013 par une loi dite d'apurement des comptes de la période 1960 à 1991 pour pallier la défaillance constatée et autoriser la Section des comptes à apurer les comptes de la période de 1992 à 2008. A présent, la Section des comptes s'efforce de procéder au jugement des comptes avec cependant des résultats encore insuffisants.

I. Une forme d'amnistie des comptes non jugés de 1960 à 1991

326. En 2006, la République du Mali prend conscience que les comptes publics n'ont jamais été jugés depuis son accession à l'indépendance en 1960 et réalise que cela était grave : « cette situation ne saurait perdurer dans un Etat de droit car ne pas juger les comptes de gestion des comptables publics équivaut à cultiver l'impunité⁴³⁶ », affirmait le président de la Section des comptes. Plus prosaïquement, il n'y avait pas de ligne de compte ; les comptables décédés, en fonction ou retraités étaient toujours liés à leurs comptes, leurs cautions et garanties toujours non libérées. La Section des comptes de la Cour suprême présentait la situation en ces termes en 2014 : « de 1960 au 31 décembre 2008, aucun compte de gestion de comptable public n'a été jugé en République du Mali. Aucun comptable public n'a donc été déchargé de sa gestion⁴³⁷. » Avant que la Section des comptes ne réussisse à alerter le Gouvernement en 2007, ses caveaux et sa cour débordaient des « pièces inexploitable[s] [...] transmises en vrac en lieu

⁴³⁴ A. FROMENT-MEURICE et *al.*, *op. cit.*, page 16.

⁴³⁵ *Ibid.*, page 4.

⁴³⁶ Allocution du président de la Section des comptes, Monsieur Kloussama GOITA, le 3 mai 2013 lors du lancement des audiences de jugement accéléré des comptes.

⁴³⁷ Section des comptes de la Cour suprême : *Rapport sur l'apurement des comptes de gestion de 1960 à 2008*, 2 mai 2014, page 5. Consulté en ligne le 5 octobre 2019.

http://www.cssc.gouv.ml/index.php?option=com_jdownloads&Itemid=28&view=finish&cid=41&catid=12&m=0

et place des comptes de gestion⁴³⁸ » par les services du Ministère chargé des Finances. A l'instigation de la Section des comptes, la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique a élaboré en 1995 un guide d'établissement des comptes de gestion pour permettre aux comptables de disposer d'outils de présentation de leurs comptes de gestion. Pour combler les lacunes constatées chez les comptables, des sessions de formation ont été organisées à leur intention. Suite aux recommandations d'une étude commanditée par la Section des comptes et à une visite de parangonnage au Sénégal (lui aussi confronté au non-jugement des comptes publics depuis 1960), une commission de travail a recommandé aux pouvoirs publics de solliciter le Parlement. Ainsi, l'Assemblée nationale a voté en décembre 2012 une loi⁴³⁹ validant tous les comptes de 1960 à 1991 sans aucun examen de pièces comptables en admettant que pendant cette période de 31 ans « toutes les situations et les différentes pièces relatives à la gestion des comptables publics sont, soit introuvables, soit inexploitables, en raison des mauvaises conditions d'archivages et des événements survenus en 1991⁴⁴⁰ ». Par l'effet de cette loi, tous les comptes publics ont été déclarés « jugés » : il n'y eut aucun débet ni aucune avance ; tous les comptables ont bénéficié de quitus ou de décharge et leurs garanties ont été libérées. C'est un autre scénario qui a été joué pour la période de 1992 à 2008.

II. L'apurement subreptice des comptes de 1992 à 2008 par la Section des comptes

327. Pour la période de 1992 à 2008, des milliers de comptes de gestion ont été fournis à la Section des comptes qui devait donc les juger dans les règles de l'Art. Mais réduite à douze conseillers, la Haute juridiction a trouvé un palliatif, car « au regard du volume de travail qu'exige le jugement des comptes et eu égard à l'effectif réduit de la Section des Comptes, il a été recommandé de procéder à un apurement juridictionnel accéléré⁴⁴¹ ».
328. Le jugement accéléré a été fait en audiences à huis clos sans les comptables et les ordonnateurs ; les uns et les autres n'avaient pas été conviés. Les travaux, réduits au minimum, ont principalement consisté à « effectuer un apurement des comptes sur le fond, sans s'attarder sur la forme⁴⁴² » et à faire quelques vérifications sommaires des documents comptables. En quelques jours, la Section des comptes a tenu 61 audiences et rendu 200 jugements portant sur

⁴³⁸ *Ibid.*, page 9.

⁴³⁹ Loi n°2013-001 du 15 janvier 2013 portant validation des comptes des comptables publics de 1960 à 1991.

⁴⁴⁰ L'insurrection populaire - dite Révolution - qui a mis fin à la Deuxième République le 26 mars 1991.

⁴⁴¹ Kloussama GOITA, allocution du 3 mai 1993, *supra* note 436.

⁴⁴² Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'apurement des comptes, op. cit.*, page 24.

4 752 comptes dont 186 comptes des comptables supérieurs du Trésor et 4 566 comptes des comptables des collectivités territoriales. Les ressources propres des Etablissements publics n'ont pas fait l'objet de comptes. Il n'y a donc eu aucun jugement concernant ces ressources passées ainsi « par pertes et profits ». Le jugement accéléré a donné quitus et décharge aux comptables. Il n'a prononcé aucun débet, mais il a permis à la juridiction financière de disposer de lignes de compte à partir du 1^{er} janvier 2009 pour tous les comptables justiciables devant elle.

III. Les balbutiements du jugement des comptes

329. A partir de 2009, la Section des comptes est censée procéder au jugement des comptes publics en pleine application des principes et règles en vigueur. Pour ce faire, la loi de validation des comptes lui accordait un délai de cinq ans pour juger les comptes de gestion produits. Ce délai a été confirmé par la loi organique du 23 septembre 2016. Au-delà de ce délai, les comptes non jugés sont forclos. C'est en 2014⁴⁴³ que la Section des comptes démarra le jugement des comptes, par ceux de l'exercice 2009. Son intervention porta principalement sur les comptes des collectivités territoriales. Le bilan, présenté dans le tableau ci-dessous, n'est guère reluisant.

Tableau n° 19 : Nombre de comptes publics jugés par la Section des comptes (2014 à 2018).

Année des comptes	Années de jugement	Comptes de l'Etat	Comptes des collectivités territoriales	Totaux
2009	2014, 2015 et 2016	0	650	650
2010	2016 et 2017	0	437	437
2011	2018	0	31	31
Totaux		0	1 118	1 118

Source : A partir des rapports annuels de la Section des comptes de la Cour suprême

Paragraphe 2 : Le caractère rudimentaire de l'assistance au Gouvernement et au Parlement

330. Le pouvoir d'examiner les comptes publics donne à la juridiction financière une vue d'ensemble sur « la qualité comptable, une exigence élargie à l'ensemble du système financier public⁴⁴⁴ ». A l'instar de la plupart des juridictions financières, la Section des comptes tire parti de cette prérogative pour assister le Gouvernement et le Parlement par rapport à l'exécution des lois de

⁴⁴³ Section des comptes, *Rapport annuel 2014*, page 10 : « Ainsi, pour la première fois en République du Mali, 207 comptes de l'exercice 2009 des collectivités territoriales (CT) ont fait l'objet de programmation en 2014 sur lesquels, 153 ont été jugés. »

⁴⁴⁴ Stéphane THIBAULT, « Réforme des contrôles et évolution des concepts », *Revue française de finances publiques*, 01/04/2011, numéro spécial Maroc, page 155.

finances à travers la déclaration générale de conformité des comptes, le rapport sur l'exécution de la loi de finances et l'évaluation des politiques publiques. Les deux premiers moyens juridiques portent sur la qualité comptable ; alors que le dernier moyen a trait à la performance de la gestion publique. Au Mali, le cadre juridique de l'assistance au Gouvernement et au Parlement a connu une certaine évolution mais sa mise en œuvre demeure réduite au minimum.

I. L'évolution du cadre juridique de l'assistance au Gouvernement et au Parlement

331. Les Constitutions, lois et textes réglementaires antérieurs à 1996 ne comportaient pas de dispositions relatives à l'assistance de la Section des comptes au Gouvernement et au Parlement dans l'exécution et le contrôle des lois de finances. Les principes relatifs à cette assistance ont été posés, de manière quasiment synchronisée, par la loi organique du 16 décembre 1996 fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle et les deux lois du 4 novembre 1996 relatives, l'une, aux lois de finances et, l'autre, à la comptabilité publique. L'article 145 de la loi organique énonce que « la Section des Comptes établit annuellement un rapport sur l'exécution des lois de finances accompagnant la déclaration générale de conformité » et que « ce rapport est déposé sur le bureau de l'Assemblée Nationale en même temps que le projet de loi de règlement. » La Loi du 4 novembre 1996 relative aux lois de finances précise que « le projet de loi de règlement est accompagné d'un rapport sur l'exécution de la loi de finances établi par la Cour suprême, de la déclaration générale de conformité élaborée par la Section des comptes de la Cour suprême entre les comptes de gestion produits par les comptables et la comptabilité administrative tenue par les ordonnateurs ». Quant à la loi du 4 novembre 1996 fixant les principes généraux de la comptabilité publique, elle dispose, en son article 43, que « la Section des comptes de la Cour suprême assiste le Gouvernement et l'Assemblée nationale dans le contrôle de l'exécution des lois de finances ».
332. Conformément aux directives de l'UEMOA, l'assistance au Gouvernement et au Parlement est devenue une tâche de première importance. Elle est désormais partie intégrante de la mise en œuvre des règles du budget-programmes d'autant qu'en 2018 l'exécution du budget de l'Etat en mode programmes a démarré. Le rapport annuel de performance du budget d'Etat devait être examiné par la Section des comptes dès 2019. Mais, à la clôture des présents travaux en novembre 2020, il n'existait pas encore officiellement. La Direction générale du Budget a déjà compilé les rapports de performance sectoriels ; mais, le document agrégé n'a pas été rendu disponible. Par ailleurs, la Section des comptes n'a pas encore commencé l'évaluation des politiques publiques, pour diverses raisons notamment l'absence de personnels qualifiés.

333. Il faut admettre que l'assistance de la Section des comptes était cantonnée à deux moyens juridiquement limités. Le rapport sur l'exécution des lois de finances et la déclaration générale de conformité des comptes sont de nature administrative. Bertrand SCHWERER, après avoir analysé deux points de vue qui s'opposent sur la question de la nature juridictionnelle ou administrative de la déclaration générale de conformité, a conclu que « lorsqu'elle est appelée à constater la conformité, la Cour ne se prononce ni sur un litige, ni sur la régularité d'opérations ; elle n'intervient pas non plus dans un domaine juridictionnel par nature ou concernant le service de la justice⁴⁴⁵ ». En outre, la portée juridique du rapport sur l'exécution des lois de finances et de la déclaration générale de conformité est faible, car aucune sanction ne s'attache ni à leur non-production ni à leur inobservation : « les conséquences juridiques directes sont inexistantes⁴⁴⁶ » affirme l'auteur ci-dessus cité. De surcroît, la faible valeur juridique des moyens d'assistance du Gouvernement et du Parlement est exacerbée, au Mali, par une pratique réduite au minimum.

II. La pratique de l'assistance au Gouvernement et au Parlement

334. Si la Section des comptes fait montre de régularité dans la production des rapports sur l'exécution des lois de finances à compter de l'exercice 1996⁴⁴⁷, elle n'a commencé à produire la déclaration générale de conformité qu'à compter de l'exercice 2009. De plus, les documents sont produits avec un retard de deux à cinq ans après la clôture des exercices budgétaires concernés alors que, normalement, ils devraient être rendus disponibles avant la fin de l'année qui suit l'exercice concerné.

335. Dans le fond, le rapport sur l'exécution des lois de finances que produit la Section des comptes de la Cour suprême du Mali met en relief les résultats de l'exercice et s'appesantit sur l'exécution des recettes et des dépenses pour lesquelles il procède à des comparaisons entre les prévisions et les réalisations. Elle formule des recommandations adressées au Gouvernement chaque fois que nécessaire, notamment en cas de non-atteinte des objectifs de recettes ou de dépassement des seuils de dépenses autorisées par la loi des finances. Certains rapports font état des réponses du ministre chargé des Finances, mais l'analyse révèle qu'il n'y a pas un véritable dialogue entre la juridiction financière et le Gouvernement sur les déficiences et écarts

⁴⁴⁵ Bertrand SCHWERER, « La déclaration générale de conformité », *La Revue administrative*, Presses Universitaires de France, 42^e année, n° 250 (juillet-août 1989), page 348.

⁴⁴⁶ *Ibid.*

⁴⁴⁷ Le site Internet de la Section des comptes met en ligne le rapport sur l'exécution des lois de finances et la déclaration générale de conformité des exercices 1996 à 2015.

constatés. Les éléments de réponse qui garnissent les rapports de la Section des comptes sont extraits par celle-ci des notes de présentation du projet de loi de règlement, notes préparées par les services techniques du ministre chargé des finances.

336. Quant à la déclaration générale de conformité, elle est lapidaire et ne fait pas état d'examen approfondis des différents comptes mis en comparaison. Il est vrai que si les délais théoriques devaient être observés, les juridictions financières manqueraient de temps pour faire des analyses approfondies comme le constate Bertrand SCHWERER⁴⁴⁸. De fait, la Section des comptes rapproche et compare les données provenant d'une part de la Direction générale du Budget et d'autre part de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique. Contrairement à son intitulé qui parle de comptes individuels des comptables publics, ce ne sont pas en réalité les comptes de gestion individuels des comptables et les comptes administratifs individuels des ordonnateurs qui sont traités mais plutôt les situations agrégées par les deux services centraux sus-indiqués qui sont exploitées par la Section des comptes. Après les rapprochements globaux des recettes et des dépenses par nature et par types d'acteurs, la Section des comptes conclut systématiquement : « il ressort une égalité parfaite entre les données des deux services ».
337. La pratique de la Section des comptes est moins dense que celle des Cours de comptes du Maroc⁴⁴⁹ et du Sénégal qui procèdent à des analyses qualitatives sur l'exécution des lois de finances et mettent en lumière des écarts entre les comptes de gestion et les comptes administratifs. Pour la gestion 2017, la Cour des comptes du Maroc évoque des « communications discordantes sur l'exécution du budget de l'Etat [par] des directions relevant du même ministère⁴⁵⁰ » ; celle du Sénégal constate que « le compte administratif ne concorde pas avec le compte général de l'Administration des Finances pour les opérations de dépenses du budget général de l'Etat⁴⁵¹ » et déclare que « réserve est faite sur les soldes des comptes ». En outre, il n'y a au Mali aucun mécanisme de suivi des recommandations que formule la Section des comptes dans le rapport sur l'exécution des lois de finances.

⁴⁴⁸ Bertrand SCHWERER, *op. cit.*, pages 345-349.

⁴⁴⁹ Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport sur l'exécution de la loi de finances de l'exercice 2017*, 114 pages. <http://www.courdescomptes.ma/fr/Page-27/publications/rapport-annuel/rapport-sur-l-execution-du-budget-de-l-annee-2017/1-218/>

⁴⁵⁰ *Ibid*, page 5.

⁴⁵¹ Cour des comptes du Sénégal, *Déclaration générale de conformité*, gestion 2017, page 6. <https://www.courdescomptes.sn/publications/rapports/rapports-sur-l-execution/>

Conclusion du chapitre

338. Le contrôle juridictionnel n'est pas encore véritablement entré dans la pratique au Mali. Certes, le cadre juridique est resté stationnaire pendant plusieurs décennies malgré les multiples réformes des règles de fonctionnement de la Section des comptes de la Cour suprême. Les fonctions assignées par les textes initiaux couvraient déjà l'essentiel du champ de compétence de la juridiction des comptes, à savoir le jugement des comptes, le contrôle de la gestion et l'assistance au Parlement. Les évolutions récentes ont introduit l'évaluation des politiques publiques. La Section des comptes a toujours été le démembrement d'une Haute juridiction dont l'indépendance est consacrée par la Constitution. La cause de la faible activité de la Section des comptes doit donc être recherchée plutôt dans l'insuffisance des moyens financiers et humains. En effet, les ressources humaines en nombre et en compétences ainsi que les ressources financières lui ont manqué pour accomplir des travaux d'envergure. Il faudrait y ajouter, certes, une certaine dose d'autocensure des autorités de la Cour suprême. Le déficit de volonté d'agir seul peut expliquer qu'il n'y ait eu aucun compte public jugé de 1960 à 2008. Les balbutiements récents laissent envisager que la Section des comptes est désormais à pied d'œuvre pour jouer sa partition, notamment à travers une assistance accrue au Parlement qui, lui, aussi rencontre de nombreuses difficultés.

Chapitre III : La stagnation du contrôle parlementaire à un faible niveau

339. Bakary CAMARA paraît excessif quand il dit sans détour : « l'AN [l'Assemblée nationale] du Mali a toujours été dominée par des Députés analphabètes ou semi intellectuels qui jouent difficilement leur rôle⁴⁵² ». Mais, ce n'est pas une prise de position isolée. D'autres analyses font ressortir l'impact négatif des faiblesses des ressources humaines du Parlement malien sur sa performance. En 1999, une étude menée par le Programme des Nations Unies pour le Développement (PNUD), à la demande de l'Assemblée nationale, a, entre autres, désigné l'insuffisante qualité des personnels techniques et administratifs comme l'un des facteurs de la contre-performance du Parlement malien. Sur cette base, le PNUD et le Royaume du Danemark ont mis en place le projet de Renforcement des capacités de l'Assemblée nationale (RECAN). Doté d'une enveloppe budgétaire de 3 millions d'euros, ce projet a mené, de 2009 à 2014, diverses actions tendant à améliorer le cadre juridique et institutionnel du Parlement ainsi que les capacités d'intervention des députés et des personnels techniques et administratifs.

⁴⁵² Bakary CAMARA, « L'Assemblée nationale du Mali sous la Troisième République : 1992-2009 », in *La francophonie parlementaire*, Presses de l'Université de Laval, Québec, Canada, 2013, page 26.

340. L'évaluation du projet ne montre pas clairement que ces actions aient permis à l'Assemblée nationale d'atteindre le but visé à savoir : « assurer au mieux sa fonction de législation et de contrôle de l'action du gouvernement ». Mais, il lui a permis d'adopter un Programme de développement institutionnel pour la période 2015-2025. Pour ce qui concerne la fonction de contrôle de l'action gouvernementale en général et de la gestion et du contrôle des finances publiques en particulier, le diagnostic met en exergue la faible capacité de contrôle des députés, la méconnaissance des outils de contrôle, le manque d'assistants qualifiés, l'expertise insuffisante et le manque de contrôle sur la mise en œuvre des lois votées. C'est donc dire que l'Assemblée nationale du Mali fait face à de nombreux défis pour accomplir sa mission de contrôle sur la gestion des finances publiques.
341. Les déficiences notées par l'Assemblée nationale du Mali tranchent nettement avec l'importance du rôle des Parlements dans le contrôle des finances publiques dans les Etats de droit mettant en œuvre la séparation des pouvoirs exécutif, législatif et judiciaire. Certes, la situation n'est pas identique d'un pays à un autre ni d'une période à une autre mais dans les pays démocratiques, les Parlements jouent un rôle important dans le contrôle des finances publiques, en tout cas dans les textes. Jean-Luc ALBERT observe que « ce schéma constitutionnel faisant du Parlement l'acteur prépondérant en matière financière sera progressivement intégré par nombre d'Etats⁴⁵³ » dont la Suède en 1809, le Portugal en 1822, le Brésil en 1824, la Belgique en 1831, les Pays-Bas en 1848, la Prusse en 1850 et le Japon en 1889 : « la consécration parlementaire s'est largement répandue⁴⁵⁴ ». Pour la France, il constate que dans le contrôle des finances publiques le Parlement qui jouait un rôle prépondérant au XIX^{ème} siècle a vu son importance décliner après la Première Guerre mondiale. De même, Raymond MUZELLEC⁴⁵⁵ estime que dans la même période le Parlement français a évolué de la prééminence à l'affaiblissement et au rééquilibrage avec le Gouvernement, le rééquilibrage consécutif à la LOLF s'étant traduit « par un encadrement du monopole gouvernemental et le renforcement de la responsabilité parlementaire⁴⁵⁶ ».
342. Au Mali, l'évolution commencée en 1960 dans le cadre d'un régime parlementaire se caractérise par une sous-activité du Parlement dans le contrôle des finances publiques. L'inertie

⁴⁵³ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, page 12.

⁴⁵⁴ *Ibid.*

⁴⁵⁵ Raymond MUZELLEC, *op. cit.*, pages 56 à 93.

⁴⁵⁶ *Ibid.*, page 93.

liée à des facteurs politiques, juridiques et institutionnelles (section I) s'illustre par la simplicité et la rareté des actions de contrôle (section II).

Section I : L'inertie du contrôle parlementaire

343. Le contrôle parlementaire est demeuré élémentaire au Mali de 1960 à nos jours par l'effet combiné de facteurs politiques (paragraphe 1^{er}) et de facteurs juridiques (paragraphe 2), les premiers étant plus prégnants que les seconds.

Paragraphe 1^{er} : Les facteurs politiques

344. Au plan politique, l'Assemblée nationale n'a guère bénéficié de conditions favorables à une intense activité parlementaire aussi bien législative que de contrôle. De graves crises politiques ont souvent perturbé la vie du Parlement malien généralement monocoloré.

I. La récurrence des crises politiques

345. De 1960 à nos jours, l'Assemblée nationale a été dissoute quatre fois, en 1968, en 1991, en 1997 et en 2020 chaque fois dans un contexte national en ébullition. En 1968, des dysfonctionnements internes au parti unique de fait sur les orientations politiques ont entraîné une large fracture sociale et le blocage des Institutions. L'Assemblée nationale a été dissoute. La crise a débouché sur le coup d'Etat du 19 novembre 1968. En 1991, l'Assemblée nationale du régime mono-partisan issu de ce putsch a été dissoute suite au coup d'Etat consécutif à une insurrection menée par des acteurs politiques, des syndicalistes, des associations de jeunes et des défenseurs des droits humains. En 1997, le président de la République a procédé à la dissolution de l'Assemblée nationale pour respecter les délais constitutionnels et mettre fin à des dissensions internes à la majorité présidentielle qui retardaient les élections législatives. Le coup d'Etat de 2012 avait brièvement suspendu l'Assemblée nationale. En 2020, l'Assemblée nationale était devenue l'épicentre⁴⁵⁷ d'une révolte populaire qui a abouti à un coup d'Etat au cours duquel le président de la République a été contraint de dissoudre l'Assemblée nationale et d'acter la démission du Premier ministre avant de démissionner lui-même dans la foulée.
346. La récurrence de ces convulsions politiques a empêché l'éclosion de conditions favorables au travail parlementaire dans un cadre institutionnel serein et prévisible. Elle a surtout créé des

⁴⁵⁷ La proclamation officielle des résultats des élections législatives a été contestée dans la rue, au motif, notamment, que le député désigné président de l'Assemblée nationale aurait bénéficié de fraudes pendant le processus électoral. Voir, entre autres, <https://www.jeuneafrique.com/940564/politique/mali-les-resultats-des-legislatives-contestes-par-la-rue/>

formes de temps mort dans l'évolution du Parlement malien. En effet, chaque dissolution s'est accompagnée de la mise en place d'organes d'exception à vocation parlementaire pendant des périodes plus ou moins longues. Comme l'enseignant Alpha Oumar KONARÉ et Adame BA KONARÉ⁴⁵⁸, en 1967 le Comité national de défense de la Révolution (CNDR) s'est arrogé les responsabilités nationales et en 1968 une délégation législative spéciale a remplacé l'Assemblée nationale. De 1968 à 1979, c'est le Comité militaire de libération nationale qui a exercé la fonction législative. De 1991 à 1992, ce fut le cas du Comité de transition pour le salut du peuple (CTSP). Sur les 60 ans d'activité parlementaire, l'Assemblée nationale a été mise entre parenthèses pendant 13 ans. Cette situation n'a pas favorisé l'émergence d'un pouvoir législatif inscrit dans la continuité et conscient de sa place dans la vie institutionnelle du pays.

II. La composition généralement monocolore du Parlement

347. Le plan stratégique de développement institutionnel de l'Assemblée nationale 2015-2025 admet « qu'au plan politique, le fait majoritaire a conduit les précédentes législatures à entretenir avec l'Exécutif, une relation qui ne favorisait pas totalement l'indépendance de l'Assemblée nationale⁴⁵⁹. » En effet, de 1960 à 1967 le Parlement était constitué des élus d'un seul parti, l'Union soudanaise du Rassemblement démocratique africain (US-RDA) d'obédience socialiste. La nature parlementariste du régime, empruntant beaucoup au parlementarisme français de la Quatrième République, était fortement édulcorée par la tendance socialiste du régime politique par ailleurs en butte à d'énormes difficultés avec certains pays occidentaux. De plus, les priorités liées à l'expression de la souveraineté nationale nouvellement acquise et celles liées à la réalisation des actions de développement socioéconomique ne laissaient guère de place à des débats et à des initiatives de contrôle des finances publiques. Les rares écrits et témoignages relatifs à cette époque ne font pas état d'actions significatives entreprises par le Parlement pour s'assurer de la bonne qualité de la gestion des ressources publiques hormis l'adoption de la loi de finances dont les montants étaient d'ailleurs très faibles⁴⁶⁰. De 1968 à 1979, il n'y avait pas d'autre organe législatif que le Comité militaire composé de quelques officiers de l'Armée. De 1979 à 1991, l'Assemblée nationale était composée des élus d'un seul parti, l'Union démocratique du peuple malien (UDPM) qui a été créée par le Comité militaire sus-indiqué et qui donnait un vernis d'Etat de droit à un régime d'essence martiale. Les élections

⁴⁵⁸ Alpha Oumar KONARÉ et Adame BA KONARÉ, *op. cit.*, pages 251 et 253.

⁴⁵⁹ Assemblée nationale du Mali, *Plan stratégique de développement institutionnel 2015-2025*, page 9.

⁴⁶⁰ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 49.

législatives et le fonctionnement de l'Assemblée nationale ne donnaient lieu à débats que pour la distribution des rôles et des postes au sein du parti unique constitutionnel⁴⁶¹. Les députés étaient élus dans un scrutin à liste unique adoptée par l'instance centrale du parti ; ils étaient soumis à la discipline du parti. En 1991-1992, le Comité de transition pour le salut du peuple était certes composé d'acteurs politiques, syndicaux et associatifs encore excités par une victoire inattendue sur le régime du parti unique mais il était absorbé par le tumulte d'un quotidien politique dominé par la préparation des premières élections démocratiques libres et multipartites. Le CTSP n'a pas pris d'initiative de contrôle des finances publiques.

348. De 1992 à 2020, l'Assemblée nationale est composée de députés inscrits à différents partis politiques qui ont concouru librement et parfois âprement à la conquête du pouvoir. Le fait majoritaire était devenu prévalent de 1992 à 2002, période pendant laquelle un seul parti détenait la majorité absolue des sièges au Parlement. Le fait majoritaire inclinait à la connivence. Bakary CAMARA l'illustre en rappelant que « la concordance d'une majorité du parti politique ADEMA à la présidence de la République et à l'Assemblée Nationale fit que l'ordre du jour de l'AN [Assemblée nationale] soit établi pendant des rencontres de mardi entre le Président de la République et celui de l'Assemblée Nationale. Ainsi, pour préserver l'intérêt de la nation et de leur parti politique, au-delà de certaines divergences de fond ou de forme, les deux leaders s'entendaient toujours sur l'essentiel⁴⁶². » De 2002 à 2012, la vie parlementaire a eu une particularité que rappellent Zeïni MOULAYE et Amadou KEITA : « la configuration inédite de cette législature, en comparaison avec les deux précédentes durant lesquelles l'Adéma-P.A.S.J⁴⁶³ avait la majorité absolue, a été créée par une situation où, en l'absence de majorité absolue, les partis ont dû composer pour mettre en place le bureau⁴⁶⁴ » de l'Assemblée nationale. Les deux auteurs font la synthèse suivante largement partagée par l'opinion publique : « Sur la base des compromis adoptés par les différents groupes [parlementaires], l'Assemblée nationale se trouvera dans une situation sans majorité ni opposition reconnue. En effet, tous les partis politiques ont adhéré au programme du chef de l'Etat et l'Assemblée

⁴⁶¹ Article 1^{er} de la Constitution du 2 juin 1974 : « Les Institutions de la République sont : le Parti, le Président de la République, le Gouvernement, l'Assemblée nationale, la Cour suprême et la Haute cour de justice. »

⁴⁶² Bakary CAMARA, *op. cit.*, page 13.

⁴⁶³ Adéma-P.A.S.J : Alliance pour la démocratie au Mali, parti africain pour la Solidarité et la Justice.

⁴⁶⁴ Zeïni MOULAYE et Amadou KEITA, *L'Assemblée nationale du Mali sous la Troisième République. Un guide à l'usage des élus, des citoyens et des partenaires extérieurs*, Fondation Friedrich EBERT, Bamako, 2007, page 41.

nationale dans son ensemble est acquise au président de la République. Cette situation, que par euphémisme on a dénommée "gestion consensuelle du pouvoir", est justifiée par le "souci" d'aider le président de la République à gérer le pays dans un climat apaisé. Mais elle a, dans le même temps, déplacé de facto la question des rapports de l'Assemblée nationale au Gouvernement vers le président de la République et créé un déficit démocratique par défaut d'opposition⁴⁶⁵ ». Pendant cette période, le débat parlementaire était comme sclérosé. De 2013 à 2020, l'Assemblée nationale est dominée par un groupe de partis politiques soutenant le président de la République et le Gouvernement par-delà leurs clivages politiques et divergences d'intérêts. La situation n'a donc guère changé.

349. La stagnation de l'activité parlementaire est aggravée par le phénomène récurrent du fort taux de renouvellement des députés à chaque scrutin. Le niveau de renouvellement, de plus de 80%, provoque une instabilité qui ne favorise ni la continuité des initiatives ni même la maîtrise de leurs missions et rôles par les députés. L'Assemblée nationale elle-même le déplore en ces termes : « En 2014, l'Assemblée nationale a été renouvelée à près de 85% avec donc une majorité de députés qui entament leur premier mandat. Le taux élevé de renouvellement, s'il témoigne de la vitalité de la démocratie au Mali, n'en constitue pas moins un défi pour l'Assemblée Nationale⁴⁶⁶. » En tout cas, l'activité parlementaire reste rudimentaire avec une focalisation sur la fonction législative au détriment de la fonction de contrôle, déséquilibre accentué par certains facteurs juridiques.

Paragraphe 2 : Les facteurs juridiques

350. Les facteurs juridiques du sous-développement du contrôle parlementaire sur la gestion des finances publiques relèvent tant de l'insuffisante affirmation du principe de la responsabilité du Gouvernement devant le Parlement que des déficiences dans la mise en œuvre des moyens d'exercice de ce principe.

I. L'insuffisante affirmation du principe de la responsabilité du Gouvernement devant le Parlement

351. Le premier obstacle juridique à l'affirmation du principe de la responsabilité du Gouvernement devant le Parlement fut la confusion des fonctions de chef de l'Etat avec celles de chef du

⁴⁶⁵ *Ibid.*, page 41.

⁴⁶⁶ Assemblée nationale du Mali, *op. cit.*, page 6.

Gouvernement. La Constitution du 22 septembre 1960, telle que modifiée en 1965⁴⁶⁷, énonce : « Le Président du Gouvernement est le Président de la République. Il est le chef de l'Etat. » (article 6). L'ordonnance n°1 du 28 novembre 1968 portant organisation provisoire des pouvoirs publics en République du Mali réunit en une seule personne les fonctions de chef de l'Etat, de chef du Gouvernement et de chef du comité militaire qui était la plus haute instance. Elle dispose que « le Président du Comité militaire de Libération nationale est le chef de l'Etat » (article 11), que « le Gouvernement provisoire de la République du Mali se compose du Président et des ministres » (article 13). Quant à la Constitution du 2 juin 1974, elle dispose que « le Gouvernement se compose du président du Gouvernement et des ministres » et que « le président de la République est le président du Gouvernement » (article 38).

352. La concentration des pouvoirs de chef de l'Etat et de chef du Gouvernement voire de chef de l'instance législative entre les mains d'une même personne rend improbable la mise en jeu de la responsabilité du chef du Gouvernement devant l'organe à vocation parlementaire.
353. L'on s'aperçoit que ces lois fondamentales n'exigeaient pas la nomination d'un Premier ministre. Ainsi de 1960 à 1964, le chef de l'Etat a cumulé avec cette fonction celle de président du Gouvernement⁴⁶⁸. De 1969 à 1986, le chef de l'Etat était en sus chef du Gouvernement⁴⁶⁹. Du 28 novembre 1968 au 18 septembre 1969⁴⁷⁰ et du 6 juin 1986 au 5 juin 1988⁴⁷¹, un Premier ministre a été nommé mais sans base constitutionnelle, et le second n'était pas chef du Gouvernement, titre et prérogatives conservés par le chef de l'Etat jusqu'en 1991. Par conséquent, de 1960 à 1991, les règles relatives à la responsabilité du Gouvernement face au Parlement ne pouvaient pas être mises en œuvre à défaut d'un Premier ministre incarnant l'action et la responsabilité gouvernementales.
354. La fonction de Premier ministre a été instituée formellement pour la première fois en 1991⁴⁷²

⁴⁶⁷ Loi constitutionnelle n° 65-1 du 13 mars 1965 portant modification à la Constitution du 22 septembre 1960.

⁴⁶⁸ Monsieur Modibo KEÏTA était à la fois président de la République, chef de l'Etat et président du Gouvernement sans le titre de Premier ministre.

⁴⁶⁹ Le général Moussa TRAORÉ était cumulativement président de la République, chef de l'Etat et chef du Gouvernement sans le titre de Premier ministre.

⁴⁷⁰ Le capitaine Yoro DIAKITÉ a été nommé Premier ministre sans que la fonction n'ait été prévue par l'Ordonnance n° 1 du 28 novembre 1968 portant organisation provisoire des pouvoirs publics en République du Mali suite au coup d'Etat militaire du 19 novembre 1968.

⁴⁷¹ Le Professeur Mamadou DEMBELÉ a été nommé Premier ministre alors que cette fonction n'était pas prévue par la Constitution du 2 juin 1974 ; c'était un Premier ministre dépourvu de la fonction de chef du Gouvernement.

⁴⁷² Article de l'Acte fondamental du 31 mars 1991 : Le Gouvernement est composé du Premier ministre et des ministres.

par l'Acte fondamental ayant valeur constitutionnelle et ayant régi la Transition de 1991 à 1992. La Constitution du 25 février 1992⁴⁷³ a, pour la première fois en République du Mali, institué durablement le poste de Premier ministre.

355. Le second obstacle à la mise en jeu de la responsabilité du Gouvernement devant le Parlement réside dans l'affirmation faible ou même absente du principe. La Constitution du 22 septembre 1960 affirme que le Gouvernement est responsable devant l'Assemblée nationale (article 6). Mais, elle ne précise pas les modalités de mise en œuvre de cette responsabilité. La disposition était donc vouée à demeurer lettre morte. L'ordonnance du 28 novembre 1968 a rendu les ministres responsables devant le président du Gouvernement (article 13) et celui-ci responsable devant le Comité militaire. La portée de cette disposition reste très limitée car le président du Gouvernement était aussi le fondateur et le président du Comité militaire qui était composé des auteurs du putsch militaire du 19 novembre 1968. La Constitution du 2 juin 1974 ne renferme aucune disposition relative à la responsabilité du Gouvernement devant l'Assemblée nationale.
356. En revanche, la Constitution du 25 février 1992 a fixé les règles générales de la responsabilité du Gouvernement devant l'Assemblée nationale : obligation pour le chef du Gouvernement de présenter un programme ou une déclaration de politique générale, mise en jeu de la responsabilité du Gouvernement à l'initiative du chef du Gouvernement, motion de censure à l'initiative des députés. Ce sont là d'outils de contrôle stratégiques mais leur efficacité reste relative.
357. Plus précisément, la Constitution de 1992 ainsi que les lois fondamentales qui l'ont précédée manquent de fermeté en matière de contrôle des finances publiques car elles ne comportent pas de dispositions claires comme celle que formule l'article 24 de la Constitution française en ces termes : « Le Parlement vote la loi. Il contrôle l'action du Gouvernement. » Cette insuffisance fondamentale empêche la formation et le renforcement de l'intérêt et de la conscience des députés dans la nécessité de développer des mécanismes et des pratiques susceptibles de consolider leurs rôles et implications dans le contrôle des finances publiques. De toute façon, l'analyse montre que les mécanismes de contrôle existants ne sont que faiblement mis en œuvre.

⁴⁷³ Article 38 : Le Président de la République nomme le Premier ministre. [...]

II. L'insuffisante mise en œuvre des moyens d'exercice de la responsabilité du Gouvernement devant l'Assemblée nationale

358. De 1968 à 1979, il n'y avait pas de Parlement. Il y avait donc un obstacle rédhibitoire à la responsabilité du Gouvernement devant l'Assemblée nationale en général et concernant la gestion des finances publiques en particulier. Pour la période de 1979⁴⁷⁴ à 1991, la Constitution contenait quelques dispositions relatives au contrôle de l'action gouvernementale par le Parlement. Notamment elle énonçait que « les ministres peuvent être entendus par l'Assemblée nationale ou par ses commissions spécialisées » (article 38) et que « le Gouvernement est tenu de fournir à l'Assemblée nationale toutes explications à lui demandées sur sa gestion » (article 60). Mais, le régime mis en place par cette Constitution était bâti sur un parti unique ayant primauté sur tous les autres organes supérieurs de l'Etat. Le Gouvernement et l'Assemblée nationale émanaient du parti unique et obéissaient à sa logique. Cette centralisation réfrénait tout débat réel et toute initiative de contrôle de la gestion du Gouvernement.
359. En revanche, le régime multipartite institué par la Constitution du 25 février 1992 est, en principe, plus favorable à un débat démocratique. Mais diverses situations réduisent la portée des mécanismes qu'elle a instaurés pour le contrôle de l'action gouvernementale par le Parlement.
360. Quoique la Constitution malienne du 25 février 1992 reprenne les modalités de nomination du Premier ministre instituées par la Constitution française du 4 octobre 1958, le fait majoritaire n'est pas acquis au Mali. Le président de la République désigne comme Premier ministre la personnalité de son choix sans égard à son appartenance politique ni à la configuration de l'Assemblée nationale issue des élections législatives. De 1992 à 2020, sur les 18 Premiers ministres qui se sont succédé seuls deux ont été nommés dans le respect du fait majoritaire en 1994⁴⁷⁵ et en 2017⁴⁷⁶. Les députés de la majorité parlementaire auraient pu censurer les Premiers ministres choisis en dehors de leurs rangs soit en rejetant la déclaration de politique générale soit en adoptant une motion de censure. Mais ils ne l'ont jamais fait. Quinze déclarations de politique générale ont été présentées. La première déclaration de politique

⁴⁷⁴ L'application de la Constitution du 2 juin 1974 a commencé en juin 1979.

⁴⁷⁵ Du 4 février 1994 au 12 février 2000, Monsieur Ibrahim Boubaïcar Keïta a exercé les fonctions de Premier ministre en étant le président de l'ADEMA-PASJ, parti de la majorité parlementaire et de la majorité présidentielle.

⁴⁷⁶ Du 8 avril au 29 décembre 2017, Monsieur Abdoulaye Idrissa MAÏGA a exercé les fonctions de Premier ministre en tant que secrétaire politique du Rassemblement pour le Mali, parti de la majorité parlementaire et de la majorité présidentielle.

générale est intervenue en 1992⁴⁷⁷ ; la dernière en 2018 ; deux Premiers ministres n'ont pas fait de déclaration de politique générale⁴⁷⁸. De toute façon, toutes les déclarations ont été adoptées à de larges majorités. Or, de 2002 à 2012, il n'y avait pas de majorité parlementaire car le président de la République a été élu et réélu sans parti politique⁴⁷⁹.

361. Quant à la mise en jeu de la responsabilité du Gouvernement sous l'angle de l'article 49 alinéa 3 de la Constitution, prévue par tous les textes constitutionnels maliens, elle n'a jamais été pratiquée. En revanche, trois motions de censure ont été initiées. Aucune d'elles n'a abouti au vote de censure⁴⁸⁰. Toutefois, la démission du Premier ministre, en 2019, avant l'examen d'une motion de censure déposée contre lui par l'opposition mais soutenue par certains députés de la majorité présidentielle est symptomatique d'une vie politique complexe et troublée. Abdoulaye-Sékou SOW signale un précédent, le cas du « deuxième Premier ministre de la première législature qui a failli être victime d'une motion de censure de "sa" propre majorité⁴⁸¹ » dénonçant les mesures prises par le Gouvernement pour endiguer les conséquences de la dévaluation du franc CFA en 1994.
362. Certes, ces mécanismes sont relatifs car, en outre, ils sont d'ordre général. Néanmoins, leur mise en œuvre régulière aurait pu imprimer plus de vitalité à la vie parlementaire et par ricochet concerner le contrôle des finances publiques. Par exemple, la motion de censure du 13 juin 2014 s'appuyait clairement sur des griefs tenant à la qualité de la gestion des finances publiques, en invoquant entre autres « la gestion calamiteuse des finances publiques avec des dépenses extrabudgétaires importantes en si peu de temps ; les mensonges au sommet de l'Etat (avion

⁴⁷⁷ *Déclaration de politique générale des gouvernements (1992-2018) Quand les PM évoquent les contextes sociopolitiques du Mali* <http://koulouba.com/politique/declaration-de-politique-generale-des-gouvernements-1992-2018-quand-les-pm-evoquent-les-contextes-sociopolitiques-du-mali-2>

⁴⁷⁸ Monsieur Oumar Tatam Ly (5 septembre 2013 au 4 avril 2014) et Monsieur Boubou Cissé (22 avril 2019 au 18 août 2020) n'ont pas fait de déclaration de politique générale. Par ailleurs, à la clôture des présents travaux, Monsieur Moctar OUANE, nommé Premier ministre de la Transition consécutive au coup d'Etat du 18 août 2020, n'a présenté ni la déclaration de politique générale ni « le Plan d'actions de la Feuille de route de la transition » prévu à l'article 15 de la Charte de la transition.

⁴⁷⁹ Le général Amadou Toumani TOURÉ a été élu en 2002 et réélu en 2007 en tant que candidat indépendant sans parti politique.

⁴⁸⁰ La première motion de censure a été déposée en 1996 par le Congrès national d'initiative démocratique Faso Yiriwa Ton (CNID-FYT), parti de l'opposition, contre Ibrahim Boubacar KEÏTA. Elle n'a pas prospéré à cause de la majorité absolue détenue par l'ADEMA-PASJ à l'Assemblée nationale. La deuxième motion de censure a été déposée en 2014 par l'opposition contre Moussa MARA. Elle n'a pas été adoptée quoique le parti du Premier ministre n'eût qu'un seul député ; c'est la majorité tenue par le parti du président de la République qui a soutenu le Premier ministre. La troisième motion de censure a été déposée en 2019 contre Monsieur Soumeylou Boubeye MAÏGA qui a démissionné la veille de l'examen de la motion.

⁴⁸¹ Abdoulaye-Sékou SOW, *op. cit.*, page 176. Ce cas concerne Monsieur Abdoulaye-Sékou SOW lui-même.

présidentiel, décision d'ouverture des hostilités à Kidal, etc.), la non-approbation de la lettre d'intention⁴⁸² avec le FMI ; la dégradation du pouvoir d'achat et l'absence de politique de relance de l'investissement et de la consommation ; la corruption généralisée et la totale opacité dans la passation de certains grands marchés de l'Etat⁴⁸³ ».

363. Un examen comparatif des différentes Constitutions maliennes révèle la disparition d'une disposition importante. En effet, l'article 12 de l'ordonnance n° 01 du 28 novembre 1968 portant organisation provisoire des pouvoirs publics en République du Mali⁴⁸⁴ disposait que « le président du Gouvernement et les ministres peuvent être entendus à tout moment par le Comité militaire de Libération nationale ». Ce comité, qui était l'épicentre du régime alors en place, était doté de fonctions législatives⁴⁸⁵. La Constitution du 2 juin 1974 énonçait elle aussi, en son article 48, que « les ministres peuvent être entendus par l'Assemblée nationale ou par ses commissions spécialisées ». Ces dispositions qui étaient le siège de la pratique parlementaire des questions aux membres du Gouvernement et des interpellations du Gouvernement n'ont pas été reprises par la Constitution du 25 février 1992 encore en vigueur. Bakary CAMARA le signale et le déplore : « L'une des particularités de l'AN du Mali est que les questions orales et écrites pratiquées par les Députés depuis 1992 dans leur fonction de contrôle n'ont pas de fondement constitutionnel⁴⁸⁶. »
364. Comblant cette lacune, le règlement intérieur de l'Assemblée nationale prévoit depuis 1992 la création de commissions parlementaires⁴⁸⁷. Outre les commissions générales, il peut y avoir des commissions spéciales ou d'enquête. Les commissions générales sont permanentes. Elles ont des compétences qui recouvrent les attributions spécifiques d'un ou de plusieurs ministres.

⁴⁸² Voir *supra* paragraphe 47.

⁴⁸³ <http://assemblee-nationale.ml/motions-de-censure/>

⁴⁸⁴ A titre de rappel, cette ordonnance a tenu lieu de Constitution du Mali de 1968 à 1979.

⁴⁸⁵ Article 7 de l'ordonnance n° 1 du 28 novembre 1968 portant organisation des pouvoirs publics en République du Mali : « Le Comité Militaire de Libération Nationale établit son règlement intérieur. Il statue par voie d'ordonnance sur les matières relevant de sa compétence et peut à chaque occasion consulter le Gouvernement provisoire. » Article 9 : « Le Comité Militaire de Libération nationale a un rôle de définition, d'orientation et de contrôle de la politique générale de la république. »

⁴⁸⁶ Bakary CAMARA, *op. cit.*, page 22.

⁴⁸⁷ Article 28 du règlement intérieur du 15 octobre 2015: Chaque année, après l'élection du Bureau définitif, l'Assemblée Nationale constitue onze (11) commissions générales de douze (12) membres au plus chacune à l'exception de la Commission des Finances, de l'Economie, du Plan et la Promotion du Secteur Privé dont le nombre ne peut excéder vingt-sept (27) membres. [...]

L'Assemblée Nationale peut constituer, en outre des Commissions spéciales ou d'enquête pour un objet déterminé. La délibération portant création d'une commission spéciale ou d'enquête fixe la durée ainsi que la procédure à suivre pour la nomination de ses membres. La fonction de président ou de rapporteur desdites commissions revient de droit à l'opposition.

Parmi elles, la Commission des Finances, de l'Economie, du Plan et de la Promotion du Secteur privé joue un rôle prépondérant en matière de gestion budgétaire. En particulier, elle dirige toute l'intervention de l'Assemblée nationale dans l'adoption des lois de finances. Elle contribue ainsi à la mise en œuvre du pouvoir de contrôle du Parlement sur la gestion des ressources publiques à travers les lois de finances.

365. Par ailleurs, malgré la disparition de leur fondement constitutionnel, les pratiques de questions orales, de questions écrites et d'interpellations adressées aux membres du Gouvernement sont maintenues et, parfois, cristallisent l'intérêt populaire. Néanmoins, les pratiques de contrôle du Parlement sur les finances publiques demeurent simples et élémentaires.

Section II : La simplicité des actions de contrôle parlementaire

366. Au Mali, la pratique des lois de règlement du budget d'Etat est erratique (paragraphe 1^{er}) et l'Assemblée nationale prend très peu d'initiatives *ad hoc* (paragraphe 2) pour le contrôle des finances publiques.

Paragraphe 1^{er} : La pratique erratique des lois de règlement

367. L'Assemblée nationale et le Gouvernement n'ont jamais fait preuve d'empressement dans l'adoption des lois de règlement. Cette situation n'est pas spécifique au Mali comme en témoignent la plupart des auteurs français s'étant penchés sur le sujet.

I. Le constat d'un désintérêt général pour la loi de règlement

368. Stéphanie DAMAREY rappelle la nécessité d'un vote effectif de la loi de règlement tout en notant, au regard de la pratique constatée, l'inutilité de cette loi due aussi bien au désintérêt des parlementaires qu'à ses modalités d'adoption antérieures à la LOLF. Elle affirme : « La loi de règlement n'emporte donc son plein effet que si elle est votée effectivement par les parlementaires, au terme d'un débat mettant en évidence les éventuelles irrégularités d'exécution. En ce sens, la loi de règlement est un acte essentiel dans l'activité parlementaire. Pourtant, la pratique d'adoption de ce texte montre le peu d'engouement des parlementaires à l'égard de ces lois de finances. [...] Le constat est récurrent : exception faite de la Restauration et de la Monarchie de juillet, les parlementaires ont, globalement, porté peu d'intérêt au vote de la loi de règlement. [...] Palpable, le désintérêt parlementaire était des plus évidents à l'occasion des débats préalables à l'adoption des lois de règlements avec des visions d'hémicycles

vides⁴⁸⁸. » Dans le même ordre d'idées, Jean-Luc ALBERT soutient que « ayant acquis la puissance politique et financière, le Parlement négligea ensuite totalement la loi de règlement, adoptée dans l'indifférence générale et avec des retards parfois considérables⁴⁸⁹ » ayant culminé à vingt ans de retard pour la loi de règlement du budget de 1915 adoptée en 1936. Michel BOUVIER, Marie-Christine ESCLASSAN et Jean-Pierre LASSALE déplorent cette situation en soulignant qu'« avec l'installation progressive du pouvoir parlementaire et sa consolidation, le vote relatif au budget exécuté a connu un certain désintérêt, étant devenu un rite, une formalité annuelle vidée de sa signification d'origine⁴⁹⁰. »

369. De fait, en examinant de près les tableaux présentés par Stéphanie DAMAREY sur les lenteurs dans l'adoption des lois de règlement, l'on s'aperçoit que les retards sont certes imputables au Parlement mais aussi que le Gouvernement observe des délais de plusieurs années avant de déposer le projet de loi de règlement. Cette situation est aussi observable au Mali et elle tranche nettement avec l'importance que le droit positif accorde à cette loi qui, selon l'auteure sus-indiquée, « se présente comme la manifestation du contrôle de l'autorité parlementaire en matière financière⁴⁹¹ » et, selon Michel BOUVIER et autres, comme ayant un objet « fondamental au regard des prérogatives du Parlement puisqu'elle lui permet d'examiner chaque année les résultats effectifs de l'exécution des lois de finances qu'il a initialement votées ainsi que d'en tirer des informations essentielles pour les futures décisions budgétaires⁴⁹². »

370. Héritière du droit financier français, l'ordonnance n° 46-bis du 16 novembre 1960 portant règlement financier du Mali et ayant tenu lieu de loi relative aux lois de finances institue l'obligation pour le Gouvernement de transmettre à l'Assemblée nationale un projet de « loi-règlement⁴⁹³ » dans la même forme que celle du budget initial avant la fin de l'année qui suit celle de la gestion en cause. La loi n° 96-060 du 4 novembre 1996 relative aux lois de finances est plus détaillée en énumérant les annexes notamment le rapport sur l'exécution du budget d'Etat et la déclaration générale de conformité des comptes de l'Etat établis tous deux par la Section des Comptes de la Cour suprême. La loi n° 2013-028 du 11 juillet 2013 relative aux

⁴⁸⁸ Stéphanie DAMAREY, *Exécution et contrôle des Finances publiques*, édition Gualino éditeur, août 2007, pages 163 et 164.

⁴⁸⁹ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, page 528.

⁴⁹⁰ Michel BOUVIER et *al.*, *op. cit.*, page 556.

⁴⁹¹ Stéphanie DAMAREY, *op. cit.*, page 163.

⁴⁹² *Ibid.*, page 556.

⁴⁹³ Article 40, alinéa 2 de l'ordonnance n° 46-bis du 16 novembre 1960 portant règlement financier en République Mali.

lois de finances va plus loin car elle a instauré la gestion par budget-programmes. Elle place la loi de règlement dans le contexte des outils de gestion, d'information et de reddition de comptes de la LOLF qui, en France, contribue à revaloriser la loi de règlement. L'adoption et l'exécution du budget d'Etat en mode programme n'ayant démarré au Mali que pendant l'exercice 2018, il est prématuré d'émettre un jugement sur la valeur de la pratique des lois de finances dans ce mode de gestion.

II. L'illustration du désintérêt général pour la loi de règlement

371. La pratique antérieure à l'institution du budget en mode-programmes montre le même désintérêt qu'en France. De 1960 à 1986, il n'y a pas eu de loi de règlement au Mali. La première loi de règlement fut votée en 1986 pour le budget de l'exercice de 1982, soit quatre ans après le vote de ce budget et vingt-six ans après l'institution des lois de règlement par l'ordonnance n° 46-bis du 14 novembre 1960. Pour la période de 1986 à 2019, l'analyse met en évidence des retards considérables. Si la loi de règlement du budget de 1989 est intervenue en 1990 dans le délai légal, des retards de plusieurs années sont fréquents. Le retard le plus long a été de onze ans en 2007 pour le budget de 1996. Le délai moyen observé est de cinq ans environ. En général, plusieurs lois de règlement ont été adoptées ensemble le même jour plusieurs années après l'exécution des budgets concernés. Les lois de règlement votées ensemble sont au nombre de deux en 1986 et 2009, trois en 1990 et 2000 et neuf en 2007. Manifestement, ce sont des vagues de régularisation par pure forme. Le tableau ci-dessous présente les délais d'adoption des lois de règlement de 1986 à 2019.

Tableau n° 20 : Délais d'adoption des lois de règlement de 1986 à 2019.

Date de promulgation	Montant (FCFA)	Année d'adoption	Année du budget concerné	Nombre d'années de retard
21/03/1986	44 182 308 548	1986	1982	4
21/03/1986	47 540 383 565	1986	1983	3
05/04/1988	53 298 810 074	1988	1984	4
18/01/1989	61 294 942 680	1989	1985	4
18/01/1989	68 555 271 141	1989	1986	3
09/02/1990	68 336 785 491	1990	1987	3
31/12/1990	87 842 383 057	1990	1988	2
31/12/1990	169 473 040 014	1990	1989	1
08/08/1994	179 998 224 843	1994	1992	2
29/05/2000	175 463 611 376	2000	1993	7
29/05/2000	298 072 692 627	2000	1994	6
29/05/2000	297 206 599 310	2000	1995	5
29/01/2007	351 105 609 830	2007	1996	11
29/01/2007	390 677 324 739	2007	1997	10
29/01/2007	424 607 436 426	2007	1998	9
29/01/2007	443 217 905 406	2007	1999	8
29/01/2007	443 087 187 813	2007	2000	7
29/01/2007	491 960 559 447	2007	2001	6
29/01/2007	591 506 850 928	2007	2002	5
29/01/2007	621 074 466 192	2007	2003	4
29/01/2007	658 337 505 776	2007	2004	3
27/07/2009	782 197 146 364	2009	2005	4
27/07/2009	848 928 051 984	2009	2006	3
31/12/2010	878 307 823 961	2010	2007	3
15/01/2013	1 013 222 580 080	2013	2009	4
24/06/2019	1 454 693 366 840	2019	2014	5
24/06/2019	1 522 558 862 692	2019	2015	6
Délai le plus court				1
Délai le plus long				11
Délai moyen				4,81

Source : A partir du Journal officiel, <http://sgg-mali.ml/fr/recherche.html>

372. L'on s'aperçoit incidemment que le budget du Mali connaît une croissance fulgurante : le budget rectifié de 2020 vaut près de 64 fois celui de 1982, soit une augmentation de 6 398,43%. Malgré cette augmentation spectaculaire, le Gouvernement et l'Assemblée nationale font montre des mêmes désintérêt et manque d'empressement face à l'obligation de prendre des lois de règlement dans l'année qui suit le budget concerné. Au même moment, l'Assemblée

nationale a pris fort peu d'initiatives *ad hoc* pour exercer son droit de contrôle sur l'exécution des lois de finances qu'elle vote chaque année.

Paragraphe 2 : La rareté des initiatives *ad hoc* de contrôle de la gestion publique

373. Le cadre juridique des initiatives *ad hoc* de contrôle de l'action gouvernementale est laissé à la discrétion de l'Assemblée nationale qui, dans la pratique, est fort peu dynamique dans ce domaine.

I. Le cadre juridique des initiatives discrétionnaires de l'Assemblée nationale pour le contrôle des finances publiques

374. Dans le sillage du règlement intérieur de l'Assemblée législative de la République soudanaise⁴⁹⁴, les règlements intérieurs⁴⁹⁵ successifs de l'Assemblée malienne créent des commissions parlementaires que Bakary CAMARA présente comme étant « des structures au sein de l'Assemblée nationale dont le rôle est de préparer la délibération de la loi en séance plénière » et d'assurer « une fonction de contrôle politique ou de contrôle interne⁴⁹⁶. » Le règlement intérieur du 15 octobre 2015, modifié le 13 octobre 2016, consacre son troisième titre au contrôle parlementaire à travers les procédures d'information et de contrôle ainsi que les questions et interpellations adressées au Gouvernement. Les mécanismes ainsi mis en place sont destinés à permettre à l'Assemblée nationale d'exercer son droit d'information comprenant le « droit d'être informé » et le « droit de s'informer⁴⁹⁷ ». Le Parlement a le droit d'être informé sur les tenants et les aboutissants des projets de loi que le Gouvernement soumet à son vote. Il a aussi le droit de s'informer en initiant des collectes d'informations détachées des projets de texte.

375. A l'effet d'exercer son droit d'être informé, l'Assemblée nationale a créé des commissions générales. Celles-ci, qui étaient six en 1959, sont au nombre de onze dans le règlement intérieur

⁴⁹⁴ Loi n° 59-52/AL-RS du 25 décembre 1959 portant modification de la délibération n° 105 du 31 janvier 1958 fixant le règlement intérieur de l'Assemblée législative de la République soudanaise.

⁴⁹⁵ Jusqu'en 1992, le règlement intérieur de l'Assemblée nationale était adopté par loi sur proposition de l'Assemblée nationale. En 1997, l'Assemblée nationale a décidé de l'adopter dorénavant par délibération et non par loi en application de l'article 68 de la Constitution du 25 février 1992 qui dispose, entre autres, que « l'Assemblée nationale établit son règlement intérieur » et de l'article 86 de la Constitution qui dispose que « la Cour Constitutionnelle statue obligatoirement sur la constitutionnalité des lois organiques et des lois avant leur promulgation, les règlements intérieurs de l'Assemblée Nationale, du Haut Conseil des Collectivités, du Conseil Economique Social et Culturel avant leur mise en application quant à leur conformité à la Constitution. »

⁴⁹⁶ Bakary CAMARA, *op. cit.*, page 9.

⁴⁹⁷ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, pages 516 et s.

de 2015. Elles ont, chacune, un ou plusieurs domaines de compétence qui correspondent aux attributions spécifiques d'un ou de plusieurs départements ministériels. Elles sont chargées d'examiner les projets de texte et de présenter rapport en séance plénière avant le vote du projet. Parmi les commissions générales, la Commission des Finances, de l'Economie, du Plan et de la Promotion du Secteur privé⁴⁹⁸ est la pièce maîtresse de l'adoption des lois de finances initiales, rectificatives ou de règlement. Ses travaux permettent à l'Assemblée nationale de contrôler la cohérence, la pertinence et l'exactitude des projets de loi de finances. Abdoulaye FOFANA a longuement décrit les différentes phases de son intervention⁴⁹⁹ qui prend parfois des accents liturgiques. Mais, « la masse d'informations est considérable, au point, peut-être, de noyer le contrôleur au profit du contrôlé⁵⁰⁰ ». Compte tenu de l'intérêt de ses opérations, des enjeux y associés et, aussi, de ses faibles capacités opérationnelles, l'Assemblée nationale a mis en place le 20 août 2008 une Unité d'analyse, de contrôle et d'évaluation du budget de l'Etat du Mali à l'Assemblée nationale (UNACEM-AN). Cette unité est chargée d'appuyer la commission sus-dénommée. A cette fin, elle intervient entre le dépôt et le vote des projets de loi de finances. Pour l'information des membres de la Commission et du Parlement en général, elle collecte des documents et des informations, produit des notes d'analyse sur les recettes et les dépenses, examine les projets en la forme et au fond, propose des amendements, rédige des questionnaires pour les écoutes lors de l'examen des dépôts par la Commission et élabore la synthèse des projets de lois pour le rapport général de la Commission des Finances. L'UNACEM prend part aux travaux de la Commission et dispose ainsi d'informations pertinentes pour enrichir le rapport du rapporteur général qui traite à la fois des questions économiques, financières, fiscales et budgétaires. Cette assistance technique améliore la qualité des travaux relatifs à l'adoption des projets de lois de finances et contribue ainsi au renforcement du contrôle du Parlement sur la gestion des finances publiques. Néanmoins, la portée des travaux de la Commission des Finances demeurera relative tant que le formalisme rituel continuera à prendre le dessus sur des analyses sereines et profondes quant à la réalisation des recettes, l'allocation des ressources et les résultats attendus de l'emploi des deniers publics par l'administration. En la forme, le droit d'être informé est mis en œuvre surtout en matière budgétaire, mais le droit de s'informer est encore au stade embryonnaire.

⁴⁹⁸ Le règlement intérieur de 1959 a créé une Commission des Finances. Cette dénomination est usitée aujourd'hui encore malgré l'adjonction de plusieurs champs d'intervention à sa compétence matérielle.

⁴⁹⁹ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, pages 164 à 186.

⁵⁰⁰ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, page 520.

376. L'Assemblée nationale du Mali prévoit d'exercer son droit de s'informer à travers des questions au Gouvernement, des interpellations des membres du Gouvernement et des missions d'information ou d'enquête. Ces mécanismes ne sont pas explicitement prévus par la Constitution. Ils sont mis en place par le règlement intérieur de l'Assemblée. Le contrôle de constitutionnalité auquel la Constitution soumet ce document compense cette faiblesse⁵⁰¹. Ainsi, la Cour constitutionnelle a-t-elle jugé en 2014 que « l'introduction de la séance des questions d'actualité participe du renforcement du principe de contrôle de l'action gouvernementale par l'Assemblée Nationale⁵⁰² ». Sur cette base, elle a déclaré conforme à la Constitution l'institution des mécanismes liés aux questions au Gouvernement et aux interpellations des membres du Gouvernement. En revanche dans le même arrêt, la Cour constitutionnelle a déclaré inconstitutionnelle la « répartition du temps de parole entre groupes parlementaires », car elle « rompt le principe d'égalité des députés et implique que les députés non-inscrits n'ont pas droit à la parole⁵⁰³ ».
377. Il ressort du règlement intérieur en vigueur avant les élections législatives de 2020⁵⁰⁴ que le droit de s'informer repose sur les questions d'actualité orales ou écrites, les missions d'information et les commissions spéciales d'enquête. Les questions d'actualité permettent aux députés de requérir des éléments de réponse sur divers sujets relatifs aux politiques publiques ou aux sujets d'actualité. Elles peuvent porter sur la gestion des finances publiques et constituer ainsi des moyens de contrôle des finances publiques. Les missions d'information et les commissions spéciales d'enquête participent de la même ambition. Il faudrait, incidemment, souligner la confusion entretenue dans le règlement intérieur de 2015 sur la différence entre ces trois mécanismes. D'une part, l'article 28 semble distinguer les commissions spéciales des commissions d'enquête en énonçant que « l'Assemblée Nationale peut constituer, en outre des Commissions spéciales ou d'enquête pour un objet déterminé. » Mais, l'article 88 emploie plutôt l'expression de « commissions spéciales d'enquête », ce qui laisse voir qu'il s'agit d'une même catégorie : « Des commissions spéciales d'enquête peuvent être éventuellement créées au sein de l'Assemblée nationale. » D'autre part, la différence n'est pas perceptible entre les

⁵⁰¹ Il faut rappeler que la Constitution de 1960 et l'ordonnance de 1968 permettaient à l'Assemblée nationale d'entendre les ministres.

⁵⁰² Cour constitutionnelle, arrêt n°2014-01/CC- du 4 février 2014, Journal officiel de la République du Mali, numéro 32, 55^{ème} année, 8 août 2014. <https://sgg-mali.ml/JO/2014/mali-jo-2014-32.pdf>

⁵⁰³ *Ibid.*

⁵⁰⁴ La législature issue de ces élections a été écourtée suite à la dissolution de l'Assemblée nationale le 18 août 2020. Le règlement intérieur qu'elle a adopté est resté lettre morte.

missions d'information et les commissions spéciales d'enquête. En effet, l'article 87 dispose que « l'Assemblée nationale peut charger un ou plusieurs de ses membres d'une mission de renseignement » alors que l'article 88 énonce que les commissions spéciales d'enquête « sont formées pour recueillir des éléments d'informations sur des faits déterminés et soumettre leurs conclusions à l'Assemblée nationale. » Malgré ces insuffisances conceptuelles, le cadre juridique existe pour l'exercice du droit de s'informer dont jouit l'Assemblée nationale. C'est la pratique qui reste en-deçà des attentes et des enjeux.

II. La mise en œuvre insatisfaisante des pouvoirs de l'Assemblée nationale pour le contrôle des finances publiques

378. Aly Nouhoum DIALLO, président de l'Assemblée nationale de 1992 à 2002, nuance le constat selon lequel « l'Assemblée nationale n'a jamais voulu s'informer, par des missions, de la réalité du fonctionnement des services administratifs⁵⁰⁵. » Il invoque « des missions entreprises par le Parlement pour évaluer le comportement de certains juges, administrateurs, gendarmes et agents des eaux et forêts » et précise que « des directives ont été données aux députés par une plénière de visiter toutes les prisons du Mali pour connaître les conditions de détention des citoyens et vérifier l'état de respect des droits humains au Mali et une commission spéciale a été mise en place par le Parlement pour évaluer les projets et programmes dont il a autorisé la ratification des accords de crédits⁵⁰⁶. » Il ajoute que « c'était là la volonté de contrôle par le Parlement de l'utilisation de l'énorme dette contractée par le gouvernement au nom du peuple malien, avec son autorisation⁵⁰⁷ ».
379. De fait, l'Assemblée nationale a pu user de ses prérogatives relatives au droit de s'informer. De 1992 à 2020, elle a mené au moins sept activités *ad hoc* de contrôle sur la gestion des ressources publiques. La liste figure dans le tableau ci-après.

⁵⁰⁵ Aly Nouhoum DIALLO, in : Zeïni MOULAYE et Amadou KEITA, *op. cit.*, page 10.

⁵⁰⁶ *Ibid.*

⁵⁰⁷ *Ibid.*

Tableau n° 21 : Liste des commissions d'enquête spéciales de l'Assemblée nationale

Année	Intitulé ⁵⁰⁸	Observations
1993	Commission d'enquête sur le fonctionnement de la justice à travers les tribunaux de Tominian, Douentza et Bankass	
1996	Commission d'enquête sur la gestion domaniale et foncière à Bamako	
1998	Mission <i>ad hoc</i> de suivi et d'évaluation des projets agricoles en 4 ^{ème} , 5 ^{ème} et 7 ^{ème} régions du Mali.	
2015	Commission d'enquête sur les faits susceptibles de fonder une mise en accusation de l'ancien président de la République Amadou Toumani TOURÉ pour haute trahison.	Poursuite abandonnée.
2015	Commission d'enquête sur les violences consécutives à la visite du Premier ministre Moussa MARA à Kidal.	
2016	Commission d'enquête sur des faits de mauvaise gestion du domaine privé de l'Etat par le ministre chargé des Domaines et des Affaires foncières.	Poursuite pénale non encore close.
2019	Commission d'enquête sur « des investigations sur des faits de détournements et de malversations financières relatifs à l'achat d'avions, d'hélicoptères et d'équipements militaires ⁵⁰⁹ . »	

Source : A partir des informations données par Bakary CAMARA et des entretiens avec des députés et le secrétaire général de l'Assemblée nationale.

Conclusion du chapitre

380. Le contrôle du Parlement malien sur la gestion des finances publiques demeure élémentaire, focalisé sur l'adoption de la loi de finances initiale. Les lois de finances rectificatives interviennent *incognito*. Quant aux lois de règlement, elles sont rares. Du reste, la pratique n'en a commencé qu'en 1986 et connaît des retards importants. Au fond, l'Assemblée nationale exerce un contrôle réduit au plus simple pendant le processus parlementaire marqué, parfois, par des débats houleux sur des aspects secondaires. Les débats eux-mêmes relèvent de l'affichage car, comme l'a noté Abdoulaye FOFANA « si, pendant les débats, le Ministre chargé des finances répond aux interpellations et aux interrogations des parlementaires, en coulisse, son "arme secrète" à savoir la Direction du budget agit non moins efficacement afin de convaincre tous les parlementaires d'adopter le projet qui leur est soumis⁵¹⁰ ». L'Assemblée

⁵⁰⁸ L'intitulé officiel des commissions n'a pas pu être connu, les archives de l'Assemblée nationale ayant été détruites plusieurs fois lors de manifestations populaires, notamment en 1993 et en 2020.

⁵⁰⁹ <https://maliactu.net/mali-malversations-financieres-relatives-a-lachat-davions-militaires-au-mali-lassemblee-nationale-met-en-place-une-commission-speciale-denquete-parlementaire/>

⁵¹⁰ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, page 199.

nationale est devenue ainsi une chambre d'enregistrement d'autant que, par surcroît, elle réalise peu de contrôles à travers notamment des commissions spéciales d'enquête. C'est dans ce contexte que l'Assemblée nationale voit son rôle renforcé par de nouvelles fonctions liées au budget-programmes qui est une réforme de grande envergure. Pour le succès de cette nouvelle politique publique visant l'efficacité des deniers publics, l'Assemblée nationale devrait rapidement trouver l'énergie nécessaire pour contrôler réellement l'action gouvernementale et administrative.

Conclusion du titre

381. L'Assemblée nationale est un maillon important d'un système de contrôle dont l'organisation prend en compte l'essentiel des règles de la gestion des finances publiques de tradition française. Le budget de l'Etat est adopté par le Parlement. Il est exécuté dans le respect du principe de la séparation entre les ordonnateurs et les comptables publics. L'exécution budgétaire fait l'objet de contrôles internes et de contrôles externes administratifs, juridictionnels et parlementaires. Néanmoins, cet ensemble a manqué de dynamisme au Mali. Certes, il y a eu de nombreuses réformes. Mais, elles étaient concentrées sur la structure des organismes. Les attributions des différents organismes, qui constituent la matière du contrôle, ont fort peu été améliorées. Cette absence de prise en compte de la matière dans les réformes s'ajoute à l'absence de vision d'ensemble. Il n'y pas eu de vision systémique. Chaque type de contrôle et chaque organisme de contrôle ont évolué seuls, ignorant le besoin de complémentarité et de synergie entre les acteurs. Les réformes n'ont pas pris en compte le fait que le dispositif national de contrôle des finances publiques est un système « constitué d'une série d'éléments, matériels ou non matériels, caractérisés par leur composition, des éléments en rapport les uns avec les autres⁵¹¹ ». Ce dysfonctionnement fondamental conjugué avec l'insuffisance des ressources a affaibli le dispositif de contrôle. Les failles des opérations de recette et de dépense n'ont pas été détectées ni empêchées de manière optimale. Il en est résulté de multiples irrégularités administratives et d'importantes pertes financières qui affectent la performance globale du système.

⁵¹¹ Miguel ESPINOZA, *op. cit.*, page 144.

Titre II : La faible performance du contrôle des finances publiques au Mali

382. Les contrôles sont effectués sur la gestion des finances publiques pour la rendre performante. De manière générale, il est admis que la performance s'entend de l'aptitude d'un système à être efficace, efficient et économe. L'efficacité, l'efficience et l'économie sont, notamment, les critères de performance retenus par l'INTOSAI. Cette organisation donne les définitions suivantes : « Le principe d'économie consiste à réduire au minimum le coût des ressources. Les moyens mis en œuvre doivent être rendus disponibles en temps utile, dans les quantités et qualités appropriées et au meilleur prix. Le principe d'efficience consiste à obtenir le maximum à partir des ressources disponibles. Il porte sur le rapport entre les moyens mis en œuvre et les réalisations sur le plan de la quantité, de la qualité et du respect des échéances. Le principe d'efficacité concerne la réalisation des objectifs fixés et l'obtention des résultats escomptés⁵¹². » Le contrôle autant que la gestion contrôlée doivent être économes, efficaces et efficaces.
383. Le manque de performance des contrôles et des gestions contrôlées contribuent à « la formation du grand désordre des finances publiques⁵¹³ » fustigé par Robert HERTZOG qui met l'accent sur la nécessité de maîtriser les dépenses par une limitation des ressources publiques autant dans leur diversité que dans leurs volumes. La forte propension des Etats à user des emprunts se développe par la permission des Parlements qui, pour diverses raisons notamment politiques, manquent de contrôler c'est-à-dire de limiter les dépenses publiques en constante augmentation d'année en année. Les contrôles du niveau stratégique doivent donc fonctionner pour rendre les emplois plus efficaces. Au niveau opérationnel, les organes de contrôle doivent s'atteler à mettre au jour les diverses inefficacités des gestionnaires publics. Par ce quadrillage, les contrôles stratégiques et opérationnels permettront à la gestion publique d'être plus performante dans la satisfaction des demandes sociales et dans le respect des critères macro-économiques comme les critères de convergence du TSCG européen ou des traités de la CEDEAO et de l'UEMOA.
- 383 bis. Au Mali, la faible performance des contrôles qui se traduit par des dérives de la gestion publique est fréquemment stigmatisée y compris dans les documents produits par le Gouvernement.

⁵¹² Norme ISSAI 300, paragraphe 11.

file:///C:/Users/hp/Documents/Unistra/Documentation/Docs%20trouvés%20en%20ligne/Normes%20internationales/Normes%20Issai_300_fr.pdf

⁵¹³ Robert HERTZOG, « Présentation du numéro », *Revue française d'administration publique*, « Les ressources publiques, crises et stratégies », Centre d'expertise et de recherche administrative de l'Ecole nationale d'Administration, n° 144, 2012, page 913.

Ainsi, le rapport général de l'atelier de rationalisation des structures de contrôle signale que le Premier ministre, dans son allocution, a souligné que « le caractère pléthorique et l'efficacité desdites structures ont été remis en cause surtout aujourd'hui avec l'aggravation du fléau de la corruption ». Dans un contexte national où les coûts de non-contrôle ou de contrôles défaillants creusent les inégalités, nourrissent des velléités irrédentistes ou terroristes et, en tout cas, dégradent visiblement la qualité de vie des citoyens, l'impact des inefficacités du contrôle des finances publiques (chapitre 1^{er}) sont manifestes. La faible efficacité du système d'ensemble est entretenue par la faible exploitation des résultats de contrôle (chapitre II) et se traduit par des retards considérables qu'accuse le Mali sur les autres pays en termes de modernisation et d'efficacité de l'administration publique.

Chapitre I : L'impact des faiblesses du contrôle des finances publiques

384. Au Mali comme ailleurs en Afrique, l'Etat joue un rôle central et structurant dans les actions de développement économique et social. La prospérité ou la misère passent par l'Etat. Salif YONABA est de cet avis quand il évoque la corrélation étroite, sur le continent africain, entre le recouvrement des recettes publiques et la construction de l'Etat, de la nation, voire du développement⁵¹⁴. La perception des taxes, impôts et redevances impacte le quotidien du citoyen et les indicateurs macroéconomiques avec la même acuité que le remboursement de la dette publique, l'équipement des centres de santé, des hôpitaux, des écoles ou la construction des routes. A cet égard, il est important que les recettes et leur emploi soient réalisés avec rigueur et honnêteté. La gestion publique au Mali n'observe pas pleinement ces principes et les différentes déficiences constatées dans la gestion publique et dans son contrôle se traduisent par d'immenses pertes de ressources publiques (section I) et une défiance généralisée des citoyens et des partenaires de l'Etat (section II).

Section I : L'atteinte aux ressources publiques

385. Plusieurs études font état d'une évolution spectaculaire de la relation des Maliens à la chose publique de 1960 à nos jours : traitée comme un bien sacré et intouchable dans les années 1960, la chose publique est traitée et détournée avec désinvolture à présent. Les études révèlent que sous la Première République (1960-1968), les Maliens avaient honte de mal gérer la chose publique car ils étaient habités par les vertus comme « l'intégrité, l'honnêteté, le sens du devoir

⁵¹⁴ Voir *supra*, paragraphe numéro 29.

et du travail bien fait⁵¹⁵ » ; que sous le CMLN et la Deuxième République (1968-1991), ils avaient peur de la répression du régime militaire et que depuis l'avènement de la Troisième République (1992 à nos jours), ils n'ont ni peur, ni honte de s'approprier indument la chose publique. Cette évolution des mentalités est favorisée par les défaillances du système de contrôle et de sanction des dérives constatées.

386. Les déficiences des contrôles internes et externes de la gestion publique se manifestent par de grands volumes de pertes de ressources financières (paragraphe 1^{er}) et par la persistance des mauvaises gestions très nuisibles (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Les pertes de ressources financières

387. Du fait de l'inefficacité des contrôles accentuée par la mentalité désinvolte sus-évoquée, le Mali perd d'énormes ressources aussi bien en recettes qu'en dépenses et en opportunités de développement. Il y a des fraudes et des mauvaises gestions suivant la catégorisation faite par le Vérificateur général. Dans la distinction qu'il établit, la fraude « représente un montant dû mais non perçu en raison notamment de vol, d'usage de faux, de détournement, de minoration de recettes, de non-reversement de sommes collectées, de dépense sans pièces justificatives, de double paiement d'une prestation ou autres⁵¹⁶. » Quant à la mauvaise gestion, « elle est relative aux pertes économiques imputables à la non-application de pénalités, aux dépenses sortant du cadre des activités de l'entité vérifiée, aux surcoûts découlant d'un manque de suivi des activités, aux avances non remboursées, aux décaissements provisoires non justifiés par la suite ou autres⁵¹⁷. » Ce sont « des gaspillages énormes, des extravagances ou un manque évident de rentabilité⁵¹⁸ » qu'évoque l'INTOSAI. Un aperçu général fera ressortir l'ampleur du phénomène en termes de volumes et de manifestations concrètes.

I. Aperçu général sur les pertes financières causées par les déficiences des contrôles internes

388. La valeur nominale des pertes de ressources causées par les déficiences des contrôles internes de la gestion des finances publiques maliennes est élevée. Sur la base des rapports de contrôle

⁵¹⁵ JUPREC (Justice, Prévention et Réconciliation pour les femmes, mineurs et autres personnes affectées par la crise), *Etude sur la perception des jeunes sur le phénomène de la corruption au Mali*, Consortium CECI, Avocats sans frontières Canada et ENAP, 2016, page 20.

⁵¹⁶ Vérificateur général, 2011, *op. cit.*, page 20.

⁵¹⁷ *Ibid.*

⁵¹⁸ ISSAI 200, Normes de rapport.

externe accessibles, les pertes financières dépassent la somme de 963,56 milliards de francs CFA⁵¹⁹ dans la période de 2005 à 2017. La moyenne de la perte est de 74,12 milliards de FCFA⁵²⁰ par an. Ces montants ne représentent pas l'exhaustivité des pertes financières, car les informations issues des contrôles externes ne sont pas toutes rendues disponibles. Les rapports du Vérificateur général sont en ligne sur son site Internet, mais les autres structures de contrôle administratif ne rendent pas publics leurs rapports. Ainsi que cela apparaît dans le tableau ci-dessous, les chiffres sus-indiqués proviennent des rapports du Vérificateur général pour toute la période de 2005 à 2018, des rapports de missions de suivi des recommandations produites par le Contrôle général des Services publics pour la période de 2011 à 2016, et des bulletins annuels de la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'Administration pour la période de 2010 à 2012. Le rapport annuel 2019 du Vérificateur général a été publié le 31 octobre 2020. Il fixe les irrégularités financières⁵²¹ à 300,230 milliards de francs CFA. Les délais de clôture des présents travaux n'ont pas permis de prendre en compte ce chiffre, qui fait passer le total des pertes financières à 1 266 milliards de FCFA (1,93 milliard d'euros).

Tableau n° 22 : Valeurs nominales des pertes de ressources financières.

Année	Montant (FCFA)	Source
2005	15 588 000 000	BVG
2006	102 630 000 000	BVG
2007	19 760 000 000	BVG
2008	98 270 000 000	BVG
2009	112 370 000 000	BVG
2010	95 554 244 078	BVG, CGSP & CASCA
2011	97 292 171 777	BVG, CGSP & CASCA
2012	51 197 919 382	BVG, CGSP & CASCA
2013	128 295 144 736	BVG & CGSP
2014	91 890 403 132	BVG & CGSP
2015	74 828 166 292	BVG & CGSP
2016	52 608 281 543	BVG & CGSP
2017	23 280 000 000	BVG
2018	2 136 565 424	BVG
Total	965 700 896 364	

Source : A partir des rapports du BVG, du CGSP et de la CASCA.

⁵¹⁹ 963,56 milliards de francs CFA = environ 1 milliard 469 millions d'euros.

⁵²⁰ 74,12 milliards de francs = environ 113 millions d'euros.

⁵²¹ Depuis 2018, le Vérificateur général désigne les cas de fraude et de mauvaise gestion par l'expression « irrégularités financières ». Les manquements de contrôle interne sont désignés par l'expression « irrégularités administratives ».

389. Rapportées aux lois de finances, le montant total des pertes financières sus-indiquées représentent 7,67% du cumul des budgets d'Etat exécutés selon les lois de règlement des années 2005 à 2017, hormis les exercices 2008 et 2013 pour lesquels les lois de règlement n'ont pas été retrouvées. Les pertes financières moyennes représentent 6,97% de la moyenne annuelle des budgets d'Etat figurant dans les onze lois de règlement de la période.
390. Par rapport au produit intérieur brut (PIB), les pertes pèsent pour environ 1% des richesses créées par année dans le pays, ce qui constitue un poids économique lourd et susceptible de ralentir la croissance de l'économie et la création des emplois. Il ressort du tableau ci-dessous que les pertes financières subies par l'Etat malien à cause de la mauvaise qualité des contrôles internes de la gestion financière et comptable ont atteint, en moyenne annuelle, 1,14% du PIB. La perte a atteint 2,48% du PIB en 2006.

Tableau n° 22 : Poids des pertes financières dues aux déficiences de contrôle interne par rapport au PIB

Année	Pertes financières (FCFA)	PIB (FCFA)	Taux (Pertes/PIB)
2005	15 588 000 000	3 747 000 000 000	0,42%
2006	102 630 000 000	4 139 400 000 000	2,48%
2007	19 760 000 000	4 887 000 000 000	0,40%
2008	98 270 000 000	5 850 000 000 000	1,68%
2009	112 370 000 000	6 108 600 000 000	1,84%
2010	95 554 244 078	6 406 800 000 000	1,49%
2011	97 292 171 777	7 786 800 000 000	1,25%
2012	51 197 919 382	7 465 200 000 000	0,69%
2013	128 295 144 736	7 947 600 000 000	1,61%
2014	91 890 403 132	8 607 000 000 000	1,07%
2015	74 828 166 292	7 859 400 000 000	0,95%
2016	52 608 281 543	8 406 000 000 000	0,63%
2017	23 280 000 000	9 203 400 000 000	0,25%
Totaux	963 564 330 940	88 414 200 000 000	
<i>Moyenne par an</i>			<i>1,14%</i>
<i>Minimum</i>			<i>0,25%</i>
<i>Maximum</i>			<i>2,48%</i>

Source : A partir des données de la Banque mondiale sur l'évolution du PIB du Mali et des rapports du BVG, du CGSP et de la CASCA.

II. La ventilation des pertes financières entre les fraudes et les mauvaises gestions

391. Jusqu'en 2017, le Vérificateur général, qui fournit 77% des données sur les pertes de ressources financières liées aux déficits des contrôles internes, répartit celles-ci entre deux catégories : fraudes et mauvaises gestions. L'ensemble est dénommé « irrégularités financières ». Les

rapports annuels examinés jusqu'en 2017 estiment que les montants liés aux fraudes devraient tous être recouverts par l'Etat et que ceux liés aux mauvaises gestions peuvent donner lieu à des recouvrements ou à des sanctions administratives. Depuis 2018, le Vérificateur général emploie l'expression « irrégularités financières » pour ces différents cas qui peuvent être transmis à la justice pénale et à la Section des comptes de la Cour suprême en tant que « faits constitutifs d'infraction à la législation budgétaire et financière⁵²² ». Les manquements de contrôle interne sont désignés par l'expression « irrégularités administratives ».

392. Dans la période de 2005 à 2017, les fraudes ont entraîné une perte cumulée de 300,66 milliards de francs CFA, soit 31,20% du montant total des pertes identifiées. En moyenne, les fraudes ont provoqué une perte de 25,05 milliards de francs CFA par année. Hormis l'année 2005 où le Vérificateur général n'a pas ventilé les pertes financières entre fraudes et mauvaises gestions, la proportion des fraudes est de 33,80% du total des pertes ; le poids le plus élevé a été de 78,44% en 2006. Le tableau ci-après présente l'évolution du montant des fraudes détectées par les organes de contrôle administratif externe.

Tableau n ° 23 : Evolution des montants des fraudes

Année	Pertes par année (FCFA)	Fraudes (FCFA)	Taux (Fraudes/Total)
2005	15 588 000 000		
2006	102 630 000 000	80 502 870 000	78,44%
2007	19 760 000 000	8 880 000 000	44,94%
2008	98 270 000 000	40 640 000 000	41,36%
2009	112 370 000 000	19 320 000 000	17,19%
2010	95 554 244 078	7 980 000 000	8,35%
2011	97 292 171 777	8 150 000 000	8,38%
2012	51 197 919 382	7 570 000 000	14,79%
2013	128 295 144 736	41 680 966 841	32,49%
2014	91 890 403 132	38 200 196 314	41,57%
2015	74 828 166 292	36 121 516 601	48,27%
2016	52 608 281 543	4 654 400 190	8,85%
2017	23 280 000 000	6 960 000 000	29,90%
Totaux	963 564 330 940	300 659 949 946	31,20%
<i>Moyenne par année</i>	<i>74 120 333 149</i>	<i>25 054 995 829</i>	<i>33,80%</i>
<i>Minimum</i>	<i>15 588 000 000</i>	<i>4 654 400 190</i>	<i>8,35%</i>
<i>Maximum</i>	<i>128 295 144 736</i>	<i>41 680 966 841</i>	<i>78,44%</i>

Source : A partir des données de la Banque mondiale sur l'évolution du PIB du Mali et des rapports du BVG, du CGSP et de la CASCA.

⁵²² Article 17 de la loi n° 2012-009 du 8 février 2012 abrogeant et remplaçant la loi n° 03-030 du 25 août 2003 instituant le Vérificateur général.

393. Les actions de mauvaise gestion ont porté sur des valeurs encore plus importantes. Dans la période de 2005 à 2017, elles ont représenté, pour l'Etat du Mali, un coût total de 502 milliards de francs CFA, soit plus de 52% du montant total des pertes financières. Le tableau ci-dessous présente l'évolution de l'impact financier des mauvaises gestions.

Tableau n° 24 : Evolution des montants des mauvaises gestions

Année	Total des pertes (FCFA)	Mauvaises gestions (FCFA)	Taux (Mauvaises gestions/Total)
2005	15 588 000 000	15 588 000 000	
2006	102 630 000 000	22 128 626 000	21,56%
2007	19 760 000 000	10 880 000 000	55,06%
2008	98 270 000 000	57 630 000 000	58,64%
2009	112 370 000 000	93 050 000 000	82,81%
2010	95 554 244 078	26 440 000 000	27,67%
2011	97 292 171 777	1 940 000 000	1,99%
2012	51 197 919 382	41 820 000 000	81,68%
2013	128 295 144 736	86 614 177 895	67,51%
2014	91 890 403 132	43 793 969 978	47,66%
2015	74 828 166 292	38 706 649 691	51,73%
2016	52 608 281 543	47 943 881 353	91,13%
2017	23 280 000 000	16 320 000 000	70,10%
Totaux	963 564 330 940	502 855 304 917	52,19%
Moyenne	74 120 333 149	38 681 177 301	
Minimum			1,99%
Maximum			91,13%

Source : A partir des données de la Banque mondiale sur l'évolution du PIB du Mali et des rapports du BVG, du CGSP et de la CASCA.

394. L'aperçu des volumes des pertes révèle la gravité de la situation. Quelques illustrations permettent de voir concrètement comment les fraudes et la mauvaise gestion ravinent les finances publiques et la qualité de vie des citoyens.

Paragraphe 2 : Les exemples de fraudes et de mauvais emplois des ressources

395. Les fraudes et les mauvaises gestions portent sur des montants très élevés et leurs modes opératoires affectent directement l'efficacité de la gestion publique. Elles entraînent de pertes sèches et creusent le sous-développement du pays.

I. L'illustration des fraudes

396. Les fraudes sont multiformes, allant du vol trivial de fonds ou de matériels à des montages sophistiqués de simulation de livraisons de biens ou de dissimulation de recettes fiscales. Elles interviennent dans tous les secteurs de l'activité publique comme le montre le tableau ci-

dessous qui présente quelques cas de fraudes révélées par le Vérificateur général. Les valeurs financières en cause vont des montants aussi faibles que mille francs CFA d'une consultation médicale non versés dans la caisse de l'hôpital public à plusieurs milliards de francs CFA dont l'Etat est privé dans le cadre d'une seule transaction consécutive à un redressement fiscal.

Tableau n° 25 : Quelques exemples de fraudes révélées par le Vérificateur général

Rapport annuel	Description de la fraude	Impact financier (FCFA)	Secteur
2005	Non-reversement de la TVA par trois sociétés de téléphonie et une mairie	12 959 404 363	Impôts (fiscalité domestique)
2005	Minorations des droits et taxes au cordon douanier en déclarant des quantités inférieures à la réalité, ou des produits différents des biens importés	2 628 492 474	Impôts (fiscalité de porte)
2006	Décaissements effectués pour des forages non réalisés dans les zones désertiques pour les populations nomades et leur bétail	178 000 000	Social
2006	Paiements effectués pour des manuels scolaires non livrés aux écoles publiques	3 245 609 209	Education
2007	Détournements de fonds provenant de l'exploitation des casiers rizicoles (non-perception de loyers de casiers rizicoles, dépenses indues ou fictives...)	849 795 346	Agriculture
2009	Surcoûts dans le prix d'achat d'engrais par des contrats irréguliers.	3 460 000 000	Agriculture
2010	Minoration des taxes à travers diverses manœuvres y compris l'usage de faux arrêtés ministériels	13 510 000 000	Impôts (fiscalité de porte)
2011	Irrégularités dans des opérations foncières	840 080 000	Foncier
2012	Détournement de recettes de jeux	1 100 000 000	Jeux de hasard
2013	Dépenses sans fondement légal au profit des services du Premier ministre	2 590 000 000	Administration publique
2014	Faux et usage de faux pour justifier la réception de travaux non réalisés	164 000 000	Marchés publics
2015	Recettes de ventes d'or non déclarées	998 348 448	Mines
2016	Décaissements illégaux au profit des membres du gouvernement	927 480 000	Administration publique
2017	Dissimulation de matériels livrés	19 000 000	Marchés publics
2018	Non-perception de recettes sur des prestations aériennes	597 900 000	Navigation aérienne

Source : A partir des rapports annuels du Vérificateur général de 2005 à 2018

II. L'illustration des mauvaises gestions

397. Les mauvaises gestions, telles que définies ci-dessus, sont tout aussi pernicieuses et nocives que les fraudes. Elles amenuisent considérablement l'efficacité de l'argent public. Elles surviennent dans tous les secteurs et donc dans tous les types d'organismes publics ainsi que le montre le tableau ci-dessous. Les mauvaises gestions vont de la mauvaise tenue de la comptabilité-matières empêchant la traçabilité des biens acquis à des refus d'application de pénalités sur des marchés publics portant sur plusieurs milliards de francs CFA.

Tableau n° 26 : Quelques cas de mauvaise gestion révélés par le vérificateur général

Rapport annuel	Description de la mauvaise gestion	Impact financier (FCFA)	Type de service public
2005	Absence ou mauvaise tenue des documents de comptabilité des matières		Ministère
2006	Affectation de plus de 80% des ressources au fonctionnement au détriment de l'objet du projet		Projet de développement (santé)
2007	Octroi de ristournes au personnel, prélevées sur les ressources internes sans base légale		Hôpital public
2009	Non-recouvrement de créances clients	244 690 000	Entrepôts publics (service central)
2010	Signature d'avenants pour acheter sur le marché local du riz devant être importé suivant le contrat de marché	480 000 000	Etablissement public à caractère administratif
2011	Abandons de redressements fiscaux déjà devenus définitifs au profit de l'Etat	92 244 040	Centre des impôts
2012	Frais financiers engendrés par des emprunts ne répondant pas à un besoin réel de la Société	66 249 286	Société d'Etat
2013	Non-application de pénalités	12 046 834 667	Service régional
2014	Droits de contributions non perçus	2 061 9665 905	Etablissement public à caractère professionnel
2015	Sous-estimation des superficies d'immeubles publics mis en vente	768 250 000	Ministère
2016	Frais d'édilité non perçus sur des attributions de parcelles de terrain	46 280 000	Collectivité territoriale
2017	Arriérés non recouverts	3 485 253 136	Trésorerie régionale

Source : A partir des rapports annuels du Vérificateur général de 2005 à 2018

398. Outre les pertes sèches et les emplois inadéquats des ressources publiques, les déficiences du contrôle des finances publiques nuisent à la crédibilité de l'Etat.

Section II : L'atteinte au crédit de l'action publique

399. La mauvaise gestion des ressources publiques affecte l'image et le crédit de l'Etat du Mali. Les partenaires extérieurs (paragraphe 1^{er}) comme les citoyens (paragraphe 2) ne cachent plus leur scepticisme voire leur défiance à l'égard de l'efficacité et de la moralité de l'action publique.

Paragraphe 1^{er} : La méfiance des partenaires extérieurs

400. Face aux dérives de la gestion publique, les diplomates étrangers en poste au Mali commencent à observer de moins en moins la politique de la langue de bois à l'égard des autorités publiques maliennes. Les représentants des missions diplomatiques et des organisations internationales cachent mal leur désappointement. Pour coordonner leurs interventions et disposer de moyens de pression sur les autorités maliennes en particulier dans le domaine du contrôle des finances publiques, le Fonds monétaire international, la Banque mondiale, l'Union européenne et les partenaires bilatéraux du Mali ont mis en place des *Mécanismes de concertation des partenaires techniques et financiers au Mali et cadres conjoints de dialogue avec la partie nationale*. Ces mécanismes se déploient à travers un premier niveau de coordination globale autour du document unique de référence des politiques et stratégies de développement du Gouvernement, un deuxième niveau de coordination sectorielle en groupes thématiques et un troisième niveau composé de groupes *ad hoc* dont celui sur la gouvernance. C'est au titre de ces mécanismes que les bailleurs de fonds organisent, avec le Gouvernement, des revues sectorielles et la revue budgétaire conjointe. Des questions spécifiques à la qualité du contrôle des finances publiques sont récurrentes pendant ces revues. Elles ont trait à la gestion budgétaire, aux contrôles internes et externes. Ainsi, la mise en œuvre des recommandations des organismes de contrôle est posée avec insistance par les bailleurs de fonds, qui expriment leur ressentiment de plus en plus soit directement soit par médias interposés.

I. L'impatience grandissante des partenaires extérieurs exprimée par eux-mêmes

401. Le Mali est un pays sous ajustement structurel depuis 1985 sous le contrôle du Fonds monétaire international et de la Banque mondiale. Les partenaires multilatéraux et bilatéraux sont attentifs à la qualité de la gestion des ressources publiques auxquelles ils contribuent annuellement à hauteur d'environ 30% par des appuis budgétaires et des dons. La situation de crise financière et ses répercussions sociales dans les pays donateurs rendent les partenaires particulièrement exigeants et quelquefois nerveux vis-à-vis des pays assistés. En juillet 2019, l'ambassadeur de la République d'Allemagne au Mali a exprimé tout haut ce que murmurent la plupart des partenaires extérieurs du Mali. Dans un journal malien, il a laissé libre cours à son amertume

en ces termes : « J'aime beaucoup le Mali et je pense que les jeunes Maliens doivent se forger un avenir dans leur propre pays. Malheureusement, à l'heure actuelle, si un investisseur allemand me rend visite dans le but de me demander conseil pour investir au Mali, je me sens obligé de lui répondre : "Non. Ce n'est pas qu'une question de sécurité. Vous serez bien parmi les Maliens, mais vous n'aurez aucune chance de sortir victorieux d'un verdict de la justice malienne. La bureaucratie est trop lourde, l'assiette fiscale est trop petite et se concentre sur le secteur formel. Et, en tant qu'étranger, vous êtes obligé d'investir dans ce secteur qui est étouffé par la corruption, les Impôts⁵²³". Il y eut un tollé suite à cette déclaration⁵²⁴. Mais, la conclusion de l'ambassadeur, passée inaperçue, révèle un désabusement voire une défiance bien plus profonds : « J'ai plus confiance aux populations dans les campagnes et aux sages dans les villages qu'aux institutions de la République du Mali⁵²⁵ », avait conclu le diplomate allemand.

402. Moins spectaculaire mais avec autant d'engagement que de passion, l'ambassade du Canada a produit un rapport intitulé Bilan des actions prises historiquement par les autorités maliennes pour donner suite aux rapports du Bureau du Vérificateur général du Mali couvrant la période de 2005-2017 qui s'auto-justifie en ces termes : « Lors de l'élaboration de leur plan de travail pour l'année 2018, les Partenaires Techniques et Financiers (PTF) ont identifié un nombre de thèmes prioritaires qu'ils souhaitent aborder avec le Gouvernement du Mali. L'un de ces thèmes est la lutte contre la corruption. Afin de bien cerner la problématique, les PTF ont entrepris de mener une analyse du suivi effectué par les différentes entités maliennes concernant les rapports du Bureau du Vérificateur Général du Mali depuis sa création. Bien que cette approche puisse de prime abord paraître limitative, elle peut tout de même dégager certaines grandes tendances à titre d'indicateur pour alimenter le dialogue entre les PTF et les autorités maliennes⁵²⁶. » Ce rapport a été produit dans le cadre des mécanismes de coordination sus-évoqués. Il a alimenté les débats de la revue budgétaire conjointe.

⁵²³ Interview de l'ambassadeur Dietrich BECKER dans le journal L'Indépendant, accessible en ligne à <https://www.maliweb.net/interview/lambassadeur-dallemagne-au-mali-s-e-dietrich-becker-je-nencouragerais-pas-un-allemand-a-investir-au-mali-vu-letat-de-corruption-de-la-justice-2828770.html>

⁵²⁴ Radio France internationale (RFI) : « Dans la presse malienne, l'ambassadeur d'Allemagne au Mali a dénoncé avec des mots choisis « la corruption ». Il a ainsi fâché deux syndicats de la magistrature, alors que le président du patronat lui a apporté son soutien dimanche 28 juillet [2019]. » <http://www.rfi.fr/fr/afrique/20190729-mali-ambassadeur-allemande-propos-corruption-magistrature>

⁵²⁵ Journal L'Indépendant, *op. cit.*

⁵²⁶ Ambassade du Canada au Mali, *Bilan des actions prises historiquement par les autorités maliennes pour donner suite aux rapports du Bureau du Vérificateur général du Mali couvrant la période de 2005-2017*, page 4.

403. Le document renferme un tableau qui l'a rendu populaire dans la presse⁵²⁷ et redoutable pour les autorités gouvernementales. Ledit tableau recense et présente les montants des pertes financières révélées d'année en année par le Vérificateur général de 2005 à 2017. Selon le rapport canadien, le montant total des pertes financières subies par l'Etat du Mali s'élève à 741 558 000 000 FCFA se décomposant en fraudes pour 263 492 870 000 FCFA et en mauvaise gestion pour 478 046 626 000 FCFA⁵²⁸. Au nom et au compte de l'ensemble des partenaires financiers du Mali, l'ambassade canadienne recommande à l'Etat malien, entre autres, de « poursuivre les efforts en matière de lutte contre la corruption et la délinquance économique de façon générale, car la protection du bien public est de la responsabilité de l'Etat⁵²⁹ » et précise qu'« à cet égard, il sera souhaitable de mettre sur place une véritable politique cohérente et efficace de lutte contre la corruption et multiplier les contrôles internes et externes afin d'éviter le développement de la corruption⁵³⁰ ».

II. L'impatience grandissante des partenaires extérieurs relayée par la presse

404. La presse malienne évoque le sujet des déficiences de contrôle des finances publiques sous les vocables de corruption⁵³¹, de délinquance financière⁵³², de mauvaise gouvernance⁵³³ et d'enrichissement illicite⁵³⁴. Il n'y a pas encore d'étude ou d'analyse consacrée au traitement de

⁵²⁷ <https://maliactu.net/mali-la-corruption-au-mali-le-canada-principal-bailleur-de-fonds-demande-des-comptes/>
Journal Le combat du 1^{er} juillet 2019 : « Mali: La corruption au Mali: Le Canada, principal Bailleur de fonds demande des comptes ».

⁵²⁸ Le rapport informe que « le montant des irrégularités totales correspond à environ 1,3 milliard de US \$, celui de la mauvaise gestion correspond à 0,8 milliard de US \$ et celui de la fraude à 0,55 milliard de US \$ »

⁵²⁹ Ambassade du Canada au Mali, *op. cit.*, page 25.

⁵³⁰ *Ibid.*

⁵³¹ Journal Le Républicain : « Lutte contre la corruption et la délinquance financière : Pourquoi le Mali peine à appliquer les recommandations des missions de contrôle ? », août 2014, <http://depechesdumali.com/economie/1657-lutte-contre-la-corruption-et-la-delinquance-financiere-pourquoi-le-mali-peine-a-appliquer-les-recommandations-des-missions-de-controle.html>

⁵³² Journal Le pays : « Lutte contre la corruption et la délinquance financière : Quid donc de la responsabilité des structures de contrôle interne ? », 14 février 2020, <http://malijet.co/politique/corruption/lutte-contre-la-corruption-et-la-delinquance-financiere-quoi-donc-de-la-responsabilite-des-structures-de-controle-interne>

⁵³³ Journal Le Katois : « Bonne gouvernance au Mali : L'architecture des structures de contrôle des finances publiques », 29 mai 2013, <https://www.maliweb.net/contributions/bonne-gouvernance-au-mali-larchitecture-des-structures-de-controle-des-finances-publiques-149044.html>

⁵³⁴ Sayon Koné : « La Commission nationale de lutte contre la corruption au Mali : L'initiative malienne pour l'éradication de la corruption et de l'enrichissement illicite et la valse des directeurs nationaux devant le juge », mars 2001, http://www.afrique-gouvernance.net/bdf_experience-7_fr.html ;

Journal Le serment : « Corruption au Mali : Le gouvernement Boubou Cissé face à la réticence des investisseurs étrangers et la pression des bailleurs de fonds », juillet 2019, <http://bamada.net/corruption-au-mali-le-gouvernement-boubou-cisse-face-a-la-reticence-des-investisseurs-etrangeurs-et-la-pression-des-bailleurs>

ce sujet par la presse malienne. Néanmoins, il existe une multitude de reportages, de commentaires et d'analyses de la presse sur le sujet. La consultation du web à travers les mots-clés « Mali + structures de contrôle + corruption » introduits le 15 février 2020 dans un moteur de recherche montre que sur les vingt-huit documents des trois premières pages de résultats, vingt-trois sont des articles de la presse malienne parus en 2018, 2019 et 2020 et faisant le lien entre la corruption et la qualité du contrôle de la gestion publique. Certains de ces articles font état des appréhensions des partenaires extérieurs du Mali quant à la dégradation de la qualité du contrôle des finances publiques et de ses méfaits sur l'efficacité de l'aide publique au développement du Mali. Ainsi, le journal *Le serment* a publié le 20 juillet 2019 un article intitulé « Corruption au Mali : Le gouvernement Boubou Cissé⁵³⁵ face à la réticence des investisseurs étrangers et la pression des bailleurs de fonds⁵³⁶ ». Dans cet article, *Le serment* affirme que « les résultats [des] structures de contrôle de gestion des finances et de lutte contre la corruption sont en-deçà des attentes des populations et des bailleurs du Mali⁵³⁷. » Il souligne que le rapport de l'ambassade du Canada sus-évoqué « déplore le manque de volonté réelle du gouvernement malien à lutter contre la corruption. Il ressort de ce rapport que le manque de volonté du gouvernement réside dans l'inexécution des recommandations fournies, depuis des années, par les différentes structures de contrôles des finances et de lutte contre la corruption⁵³⁸. » Il affirme que « depuis la publication de ce rapport d'audit réalisé par le Canada, les bailleurs, notamment, ne cessent de monter la pression sur le gouvernement à revoir sa politique de lutte contre la corruption qui galope⁵³⁹. »

405. La presse internationale s'intéresse au phénomène de la corruption au Mali tout en établissant un lien entre ce fléau et la qualité du contrôle des finances publiques. Le journal français *Le Monde* a publié le 1^{er} août 2019 un article intitulé « Au Mali, "le système est infesté par la corruption et les citoyens y sont habitués"⁵⁴⁰ ». S'appuyant sur des interviews et le rapport canadien sus-évoqué, *Le Monde* affirme : « Plus de 1,13 milliard d'euros aurait été dépensé

⁵³⁵ Monsieur Boubou Cissé a été Premier ministre du 22 avril 2019 au 18 août 2020.

⁵³⁶ Journal *Le serment*, *op. cit.*

⁵³⁷ *Ibid.*

⁵³⁸ *Ibid.*

⁵³⁹ *Ibid.*

⁵⁴⁰ Journal *Le Monde* : « Au Mali, "le système est infesté par la corruption et les citoyens y sont habitués" », Morgane Le Cam, 1^{er} août 2019, https://www.lemonde.fr/afrique/article/2019/08/01/au-mali-le-systeme-est-infeste-par-la-corruption-et-les-citoyens-y-sont-habitués_5495410_3212.html

irrégulièrement par les autorités maliennes entre 2005 et 2017. Chez les partenaires et les organes chargés de lutter contre ces malversations, la colère monte⁵⁴¹. » *Le Monde* illustre la « fatigue des bailleurs de fonds » par des propos tenus par un diplomate en poste au Mali : « Nous avons sorti ce chiffre pour mettre la pression sur les autorités. Il y a une certaine fatigue des bailleurs par rapport au Mali. Il n’y a pas d’avancées notoires sur le plan politique et la mauvaise gouvernance persiste, alors que, paradoxalement, c’est le Mali qui concentre une grande partie des enjeux de la sous-région⁵⁴² ». Le journal relaie également l’information selon laquelle « en 2018, le Mali a perdu plus de la moitié de la tranche variable de l’aide, alors établie à 20 millions d’euros, non décaissée par l’Union européenne (UE) faute de progrès suffisants⁵⁴³ » notamment en matière de lutte contre la corruption c’est-à-dire d’amélioration du contrôle des finances publiques.

Paragraphe 2 : La défiance des citoyens et des partenaires nationaux

406. Il faut rappeler qu’au Mali, le vocable de « corruption » est très souvent utilisé notamment dans l’opinion publique pour évoquer les déficiences de contrôle des finances publiques. Ainsi, selon l’étude sur la perception des jeunes sur le phénomène de corruption au Mali⁵⁴⁴, les citoyens maliens entendent par corruption toute une palette de comportements vicieux, à savoir : « l’extorsion, le népotisme, le favoritisme, la corruption défensive⁵⁴⁵, la corruption anticipative⁵⁴⁶, les gratifications illégitimes, le détournement, la concussion ou la prévarication, la commission illégitime, le clientélisme, la collusion corruptive, la privatisation volontaire partielle ou temporaire des ressources et la rétribution indue⁵⁴⁷ ». La corruption touche toutes les couches sociales et professionnelles. L’étude sus-évoquée révèle que 36% des jeunes de 15 à 35 ans sont auteurs de pratiques corruptives dans l’administration publique. Elle révèle, surtout, que 65% d’entre eux sont passifs devant le phénomène et que 21% sont même admiratifs. En tout, 86% des jeunes ne sont pas hostiles au fléau de la corruption incluant les fraudes et les mauvaises gestions des ressources publiques. Malgré tout, les citoyens expriment

⁵⁴¹ *Ibid.*

⁵⁴² *Ibid.*

⁵⁴³ *Ibid.*

⁵⁴⁴ JUPREC, *Etude sur la perception des jeunes sur le phénomène de la corruption*, novembre 2016, 61 pages.

⁵⁴⁵ Corruption défensive : corruption initiée ou acceptée par un usager du service public pour débloquer un dossier déjà dans le circuit administratif.

⁵⁴⁶ Corruption anticipative : corruption initiée par un citoyen pour conditionner un agent public à lui accorder des faveurs dans les affaires qui le concerneront dans le futur.

⁵⁴⁷ JUPREC, *Etude sur la perception des jeunes, op. cit.*, page 18.

leur insatisfaction de diverses manières, soit dans le cadre des associations de la société civile soit dans la presse nationale.

I. La défiance des citoyens et des partenaires nationaux dans la presse nationale

407. Transcendant les lignes éditoriales, les analyses et les commentaires de la presse malienne ont une trame commune : les ressources publiques sont de plus en plus mal gérées malgré l'augmentation du nombre des structures de contrôle des finances publiques. Certains journaux peuvent être cités à titre d'illustrations. *Le serment* constate : « Malgré la pléthore des structures de contrôle des finances, la corruption prend de l'ampleur au Mali. Du coup, la lutte contre la corruption au Mali devient un paradoxe⁵⁴⁸. » *Le pays* s'interroge : « Lutte contre la corruption et la délinquance financière : Quid donc de la responsabilité des structures de contrôle interne ?⁵⁴⁹ » Pour cet organe de presse, « vu que l'existence de ces structures n'a quasiment aucun impact sur l'évaporation de l'argent public, il y a lieu de se poser des questions sur leur efficacité⁵⁵⁰. » *Le Républicain* aussi pose des questions : « Lutte contre la corruption et la délinquance financière : Pourquoi le Mali peine à appliquer les recommandations des missions de contrôle ?⁵⁵¹ », « Les recommandations des missions de vérification et contrôle, sont-elles appliquées comme il se doit au Mali ?⁵⁵² ». Il relaie des points de vue de certains citoyens affirmant qu'ils ont « l'impression que les services de contrôle au Mali prêchent dans le désert, pour la simple raison que les rapports et recommandations ne sont pas suivis d'effets⁵⁵³ » et d'autres citoyens estimant qu'« il ne sert à rien à l'Etat malien de dépenser par an au moins 8 milliards de FCFA pour le fonctionnement des services de contrôle et d'inspection, pour ne recouvrer qu'un milliard de FCFA⁵⁵⁴. »

II. La défiance des citoyens et des partenaires nationaux dans les études et recherches scientifiques

408. En 2019, l'Office central de lutte contre l'enrichissement illicite (OCLEI) a publié un rapport d'étude portant sur l'étiologie de l'enrichissement illicite dans l'administration publique

⁵⁴⁸ Journal *Le serment*, *op. cit.*

⁵⁴⁹ Journal *Le pays*, *op. cit.*

⁵⁵⁰ *Ibid.*

⁵⁵¹ Journal *Le Républicain*, *op. cit.*

⁵⁵² *Ibid.*

⁵⁵³ *Ibid.*

⁵⁵⁴ *Ibid.*

malienn⁵⁵⁵. Ayant pour but d'identifier les causes de l'enrichissement illicite dans le secteur public malien, cette étude a révélé des liens entre l'acquisition de biens illicites par les fonctionnaires et la faiblesse des mécanismes de contrôle des finances publiques. Il est ressorti des entretiens collectifs qu'elle a réalisés avec des personnes de diverses couches socioprofessionnelles que « les organes de contrôle, de vérification et de poursuite (Pôles Economiques et Financiers, Contrôle Général des Services Publics, Bureau du Vérificateur Général, Cellule Nationale de Traitement des Informations Financières et Inspections des Départements ministériels) ne disposent pas de pouvoirs et d'indépendance nécessaires pour exercer leurs fonctions efficacement et à l'abri de toute influence. Aussi, sont-ils généralement confrontés à l'insuffisance de moyens adéquats, en termes d'effectifs, de ressources financières et de pouvoirs d'action⁵⁵⁶. » Elle note également que « les contrôles *a posteriori* sont plus difficiles avec des agents publics peu habitués à rendre compte de leur activité dans une administration où le principe de la transparence n'est pas totalement respecté⁵⁵⁷. » Si la perception de pot-de-vin ressort comme étant la pratique la plus répandue de l'avis de 39,24% des personnes interrogées, 25,60% d'entre elles pointent les détournements de biens comme étant une pratique courante. Il est vrai que ces différentes pratiques sont favorisées par les faiblesses des contrôles internes et externes, mais « 50,10 % des personnes interrogées pensent que "l'insuffisance de volonté politique"⁵⁵⁸ » est un facteur prépondérant de l'enrichissement illicite et donc de la mauvaise performance des contrôles qui favorise ce phénomène.

409. Trois études⁵⁵⁹ menées par JUPREC⁵⁶⁰ confirment les conclusions de l'étude effectuée par l'OCLEI en ce qu'elles mettent en relief le ressentiment des citoyens et leur défiance vis-à-vis des institutions publiques chargées de veiller sur la bonne qualité de la gestion publique. Le

⁵⁵⁵ Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, *Rapport d'étude sur l'étiologie de l'enrichissement illicite dans l'administration publique malienne*, août 2019, 45 pages.

⁵⁵⁶ *Ibid.*, page 34.

⁵⁵⁷ *Ibid.*

⁵⁵⁸ Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, *Rapport d'étude, op. cit.*, page 23.

⁵⁵⁹ JUPREC, *Etude sur la perception des jeunes, op. cit.*

Id., *La corruption du système judiciaire, une enquête sur les perceptions des acteurs et des usagers du système*, Consortium CECI, Avocats sans frontières Canada, ENAP, 2018, 58 pages.

Id., *La corruption en milieu scolaire et universitaire au Mali, une enquête sur les perceptions des acteurs et des usagers du système d'éducation*, 2020, 52 pages.

⁵⁶⁰ JUPREC est l'acronyme d'un projet intitulé « Justice, prévention et réconciliation pour les femmes, mineurs et autres personnes affectées par la crise au Mali », financé par le gouvernement canadien et exécuté par un consortium d'organismes canadiens CECI, Avocats sans frontières Canada et l'ENAP du Québec.

rapport sur la perception des jeunes sur le phénomène de la corruption au Mali relaie une plainte devenue une rengaine contre l'Etat : « Les autorités n'ont jamais eu une véritable volonté de lutter contre la corruption. Tout ce qui est fait, c'est pour distraire le peuple et l'endormir davantage⁵⁶¹. » L'étude précise que les citoyens « font référence aux cas de détournement de deniers publics » révélés dans les différents rapports du Vérificateur général qui « annuellement épinglent des pratiques et annoncent des milliards de FCFA détournés au sein de l'administration sans que cela n'aboutisse à quoi que ce soit⁵⁶² ».

410. Quant à l'étude menée par Adam THIAM⁵⁶³ sur la crise sécuritaire dans le centre du Mali, elle fait ressortir la mauvaise gestion de l'administration publique comme une des causes profondes de l'émergence du terrorisme. Dans cette zone dite « "eldorado des fonctionnaires⁵⁶⁴" auxquels il est reproché de s'enrichir impunément⁵⁶⁵ », « le procès de la corruption et des abus des fonctionnaires, instruit contre l'Etat⁵⁶⁶ » par les populations alimente et crédibilise les discours de leaders locaux du terrorisme international.
411. La défiance des partenaires et des citoyens est réelle et profonde vis-à-vis d'un Etat qui non seulement ne réussit pas à déployer des contrôles internes efficaces mais aussi ne tire guère parti des résultats des contrôles externes.

Conclusion du chapitre

412. La conclusion de ce chapitre se fait en demi-teinte. D'une part, il est évident que les contrôles internes et externes dysfonctionnent gravement. Les nombreux manquements aux principes de la bonne gestion et de la performance l'attestent. Ces dysfonctionnements ont des impacts négatifs sur le développement du pays. En 2005, le Vérificateur général notait que « les vérifications⁵⁶⁷ ont mis en évidence un manque à gagner pour l'Etat de 15 587 896 837 F CFA [23 763 595,54 euros], ce montant aurait permis à l'Etat de financer l'une des réalisations ou

⁵⁶¹ JUPREC, *Etude sur la perception des jeunes*, op. cit., page 22.

⁵⁶² *Ibid.*, page 26.

⁵⁶³ Adam THIAM, *Centre du Mali : enjeux et dangers d'une crise négligée*, Centre pour le dialogue humanitaire (HD), mars 2017, 60 pages.

<file:///C:/Users/hp/Documents/Unistra/Documentation/Docs%20trouvés%20en%20ligne/Livres%20&%20articles/Adam%20THIAM%20-%20Centre-du-Mali-Enjeux-et-dangers-dune-crise-négligée.pdf>

⁵⁶⁴ *Ibid.*, page 15.

⁵⁶⁵ *Ibid.*

⁵⁶⁶ *Ibid.*

⁵⁶⁷ Les vérifications effectuées en 2005 ont porté sur des gestions antérieures, en particulier celles de 2002 à 2004.

actions suivantes : 130 kms de routes bitumées ou 445 kms de routes en terre modernes, 26 lycées classiques ou 445 blocs de 3 salles de classe équipées avec bureaux, magasins et commodités, 6 836 pompes à motricité humaine, ou 693 puits citernes, ou 842 puits modernes, 1 559 dispensaires, ou 1 075 maternités, ou 693 Centres de Santé Communautaires (CSCOM), ou 78 Centres de Santé de Référence, 15 journées nationales de vaccination contre la poliomyélite ou 26 journées contre la rougeole⁵⁶⁸. » Sur cette base, l'on peut aisément imaginer l'importance des actions de développement socioéconomique qui auraient pu être faites avec les 1 266 milliards de francs CFA (1,93 milliard d'euros) de pertes financières constatées dans la période de 2005 à 2019⁵⁶⁹. D'autre part, le fait que ces irrégularités financières aient été décelées *a posteriori* par les organismes de contrôle administratif externe démontre une certaine efficacité de leur part. Le système de contrôle a donc une relative efficacité. Mais, il eût été plus performant si des suites effectives étaient données aux constats faits par les corps de contrôle.

Chapitre II : La faible exploitation des résultats des contrôles administratifs

413. La valeur ajoutée des contrôles réside dans l'exploitation de leurs résultats. Les contrôles auraient peu d'impacts si leurs conclusions et recommandations devaient rester lettre morte. Au Mali, il y a d'énormes défaillances dans le traitement des manquements révélés par les contrôles administratifs (section I). Cette situation est due à une multitude de facteurs (section II).

Section I : Les défaillances dans le traitement des manquements révélés par les contrôles administratifs

414. L'exploitation des résultats des contrôles est soit administrative soit judiciaire. Mais l'on s'aperçoit qu'au Mali le traitement judiciaire est laxiste (paragraphe 1^{er}) et que la sanction administrative n'est pas effective (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Le laxisme du traitement judiciaire des manquements révélés par les contrôles administratifs

415. Le rapport de l'ambassade canadienne évoqué plus haut⁵⁷⁰ rend compte de la difficulté d'accéder aux informations relatives aux suites judiciaires des contrôles administratifs sur la gestion des finances publiques. Les rédacteurs dudit rapport témoignent en ces termes : « Des défis de taille ont été rencontrés dans la réalisation de ce rapport, notamment au niveau de la

⁵⁶⁸ Vérificateur général, *Rapport annuel 2004-2005*, page 52.
http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2005.pdf

⁵⁶⁹ Voir *supra*, paragraphe numéro 388.

⁵⁷⁰ Voir *supra*, paragraphe numéro 421.

recherche et de la collecte de l'information et cela pratiquement au niveau de toutes les structures sollicitées. Une réticence à partager l'information a pu être observée lors des entretiens avec certaines administrations publiques qui sont censées détenir des informations utiles pour la rédaction de ce rapport. D'autres ont justifié le manque d'informations par l'absence d'un système de conservation des archives ou par la destruction des documents administratifs lors des événements de mars 2012 qui a vu le saccage de certains bâtiments administratifs. Ainsi, par exemple, au niveau de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique, il n'a pas été possible d'obtenir une quelconque information sur la suite judiciaire des dossiers découlant des rapports du BVG-M⁵⁷¹. Au niveau du BVGM même, il n'a pas été possible de retrouver toutes les informations ».

416. Néanmoins, le rapport renferme quelques indications sur les suites judiciaires des contrôles du Vérificateur général. Il informe⁵⁷² que dans la période de 2004 à 2017, le Vérificateur général a transmis à la justice 388 dénonciations d'infractions de délinquance financière. Sur les 388 dossiers, seuls 25 ont été traités par la justice. Le taux de traitement judiciaire est donc de 6,04%. Sur les 25 dossiers traités, aucun n'a fait l'objet de jugement, 4 ont été classés sans suite, 16 étaient encore en instruction et 2 étaient sous enquête préliminaire. Aucune information n'a été obtenue sur la situation des 3 dossiers restants.
417. Sur une demande insistante des partenaires techniques et financiers⁵⁷³, le ministère de la Justice a publié sur son site Internet un document intitulé *Tableau des suites judiciaires réservées aux dénonciations faites par le Vérificateur général depuis 2013*⁵⁷⁴. Il ressort de ce document que de 2013 à 2019, le Vérificateur général a dénoncé à la justice pénale 61 cas pour un montant total de 60 589 136 048 francs CFA⁵⁷⁵. Au 27 juin 2019, les fonds recouvrés dans le circuit judiciaire s'élevaient à la somme de 6 883 640 744 francs CFA (92 367 542 euros), soit 11,36% du montant mis en cause. En ce qui concerne le traitement judiciaire proprement dit, la situation est encore plus contrastée. Un seul dossier a fait l'objet d'un jugement correctionnel. Le

⁵⁷¹ BVG-M : Bureau du vérificateur général du Mali (pour faire la différence avec le BVG du Canada).

⁵⁷² Ambassade du Canada, *op. cit.*, page 17.

⁵⁷³ Dans le cadre de la revue budgétaire, les partenaires techniques et financiers ont fait inscrire à l'ordre du jour des différentes séances de travail leur exigence de la publication des suites judiciaires réservées aux dénonciations d'infractions faites par le vérificateur général.

⁵⁷⁴ Ministère de la Justice et des Droits de l'homme, « Tableau des suites judiciaires réservées aux dénonciations faites par le Vérificateur général depuis 2013 », 27 juin 2019.

<file:///C:/Users/hp/Documents/Unistra/Documentation/Docs%20trouvés%20en%20ligne/Livres%20&%20articles/MJDH%20-%20Suites%20judiciaires%20Rapports%20BVG.pdf>

⁵⁷⁵ 60 589 136 048 FCFA = 92 367 542 euros.

document ne permet pas de connaître le sens de la décision prise par le tribunal : condamnation ou relaxe. Vingt-et-un cas étaient encore en instruction judiciaire, soit 6 dossiers devant la chambre d'accusation et 15 devant le juge d'instruction. Deux ordonnances de non-lieu ont été prises par le juge d'instruction. Neuf dossiers ont été classés sans suite par le procureur de la République pour prescription de l'action publique, inexistence d'infraction à la loi pénale ou inopportunité de la poursuite. Vingt-deux affaires étaient encore au stade de l'enquête préliminaire au niveau de la Brigade économique et financière du Pôle économique et financier. Certains dossiers sont à cette étape depuis six ans et tous les dossiers transmis en 2019 étaient encore à ce stade.

418. Il apparaît clairement que les dossiers sont en état de souffrance devant les juridictions. Les rares traitements judiciaires cachent mal le laxisme dont bénéficient les personnes mises en cause. Pour plus de 60 milliards de FCFA, aucune mesure privative de liberté n'était en cours. Les non-lieu et classements sans suites restent élevés. Certains motifs de classement sans suite n'existent pas dans le code de procédure pénale. Ainsi en est-il des classements sans suite au motif que « les importations des déclarations de gas-oil ont été régularisées », que « la somme a été remboursée » hors infraction fiscale, ou que « les faits ne peuvent admettre de qualification pénale ». De fait, le nombre des classements sans suite est beaucoup plus élevé que celui que présente le ministère de la Justice. En effet, le président de la République lui-même s'est ému⁵⁷⁶ de l'existence de 101 classements sans suite sur les dossiers transmis à la justice à son nom par la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration qui, faut-il le rappeler, un organisme placé directement sous l'autorité du chef de l'Etat pour analyser les rapports produits par les organismes de contrôle administratif.
419. La justice est laxiste ; l'administration, quant à elle, agit en pleine opacité par rapport aux suites réservées aux résultats des contrôles si tant est qu'elle agisse réellement.

Paragraphe 2 : L'opacité des sanctions administratives des manquements révélés par les contrôles administratifs

420. Il n'existe guère d'information sur les sanctions administratives consécutives aux contrôles des services publics. En 2010, tous les directeurs administratifs et financiers des départements ministériels ont été relevés de leurs fonctions le même jour par le Conseil des Ministres. D'aucuns avaient vu dans cette vague la suite des contrôles effectués dans les directions

⁵⁷⁶ Discours à l'ouverture d'une Audience solennelle de rentrée des Cours et tribunaux.

administratives et financières par le Vérificateur général qui, en 2010, a en effet produit et publié la synthèse de l'ensemble des constatations de dysfonctionnements et d'irrégularités qu'il avait faites dans une dizaine de contrôles effectués antérieurement dans les directions administratives et financières des départements ministériels. Toutefois, aucune source officielle n'a confirmé l'existence d'un lien éventuel entre ces contrôles et le remplacement massif des directeurs administratifs et financiers.

421. Le rapport-bilan de l'ambassade du Canada, en dépit des difficultés d'accès à l'information, a pu noter que « pendant la période de 2004 à 2017, sur les 388 dénonciations faites par le BVG-M, certaines sanctions administratives ont été prises à l'encontre des agents identifiés dans les rapports du BVG-M de 2012 à 2014 » et de préciser qu'« il s'agit, entre autres, de 14 agents qui ont été relevés de leurs fonctions » dont 6 en 2012, 3 en 2013 et 5 en 2014. En outre, trois demandes d'explications ont été adressées à des agents concernés par les irrégularités constatées.
422. Cette léthargie judiciaire et administrative dans le traitement des résultats des contrôles est due à divers facteurs.

Section II : Les facteurs du manque de réactivité de l'Etat face aux manquements révélés par les contrôles administratifs

423. Le manque de réaction de l'Etat est le résultat d'une situation générale d'impunité due elle-même à la faible opérationnalité des instances de sanction administrative (paragraphe 1^{er}) et à l'indulgence de la justice face à la criminalité économique et financière (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : La faible opérationnalité des instances de sanction administrative

424. Les commissions administratives paritaires ayant vocation à statuer en matière de discipline des fonctionnaires ne fonctionnent que sporadiquement. Le Conseil supérieur de la Magistrature n'agit guère.

I. La léthargie des commissions administratives paritaires

425. La loi du 6 août 2019 a réduit, en France, le rôle des commissions administratives paritaires. Mais, la doctrine les perçoit comme des « instances de concertation⁵⁷⁷ » chargées de participer

⁵⁷⁷ Patrick HALLINGER : « Fonction et devenir des commissions administratives paritaires », in *Les marges de manœuvre de la gestion des carrières des personnels d'encadrement de la fonction publique d'Etat, L'enjeu des commissions administratives paritaires*, Revue française d'administration publique, Ecole nationale d'administration, n° 116, 2005, page 713.

à la gestion de la carrière des fonctionnaires. Dans ce cadre, elles ont vocation à trouver « un équilibre subtil entre la gestion souple et réactive voulue par les directions d'emploi et les autorités préfectorales, la gestion transparente, équitable et rigoureuse souhaitée par les gestionnaires et enfin la gestion "individualisée" exigée par les syndicats⁵⁷⁸ ». Au Mali par contre, elles ont été instituées principalement comme des instances à vocation disciplinaire. Ainsi, en application de l'article 25 de la loi n° 02-053 du 16 décembre 2002 portant statut général des fonctionnaires, l'article 21 du décret n°05-164/P-RM du 6 avril 2005 fixant les modalités d'application de cette loi dispose que « la Commission Administrative Paritaire est saisie des questions individuelles intéressant tout membre d'un corps de fonctionnaires, en ce qui concerne la discipline et l'insuffisance professionnelle. Elle se réunit alors en formation disciplinaire. » Toutefois, le statut des fonctionnaires de la Police nationale attribue à la commission de son secteur la double mission de gestion des carrières et de conseil de discipline.

426. En toute occurrence, l'intérêt de l'institution des commissions administratives paritaires réside dans l'effectivité de leur fonctionnement notamment en matière disciplinaire. Les fautes susceptibles de sanction peuvent inclure la mauvaise gestion des ressources publiques. La prise de sanctions disciplinaires et la diffusion de l'information y relative joueraient une fonction pédagogique parmi les fonctionnaires et dans l'opinion publique. Il est donc utile de se pencher sur l'effectivité des commissions administratives paritaires. Mais l'on s'aperçoit que dans les corps de la Fonction publique, elles ont une très faible activité. Ainsi, de 2010 à 2020 il n'y a eu que cinq décisions de sanction disciplinaire prononcées par l'ensemble des commissions administratives paritaires des différents corps. La situation est présentée ci-après.

Tableau n° 27 : Situation des sanctions disciplinaires prises par les commissions administratives paritaires de 2010 à 2020

Année	Corps	Enoncé de la faute	Sanction
2011	Inspecteur des Finances	Manquement au devoir et agissements fautifs	Avertissement
2011	Contrôleur des Finances	Inobservation des horaires et absentéisme	Avertissement
2015	Planificateur	Faute grave	Exclusion temporaire de six mois
2017	Professeur de l'Enseignement secondaire	Coups et blessures	Abaissement d'un échelon
2018	Conseiller des Affaires étrangères	Faute professionnelle grave	Abaissement d'un échelon

Source : A partir d'informations fournies par la Direction nationale de la Fonction publique

⁵⁷⁸ Marie-France MONEGER-GUYOMARC'H, « L'exemple de la gestion des commissaires de la police nationale », *ibid.*, page 700.

427. Au regard de la récurrence des constats de fautes graves dans la gestion publique formulés par les structures de contrôle, le nombre de sanctions disciplinaires est très faible. Manifestement, les graves faits révélés par les contrôles administratifs ne donnent pas lieu à la saisine des commissions administratives paritaires siégeant en matière disciplinaire alors pourtant que la plupart de ces manquements ont des dimensions disciplinaires. Le traitement des multiples cas de détournements des deniers ou biens publics, par exemple, aurait pu inclure l'enclenchement de poursuites disciplinaires étant donné que la faute disciplinaire est « tout manquement à une obligation, commis dans ou à l'occasion de l'exercice des fonctions⁵⁷⁹ » et que les sanctions pénale et disciplinaire sont dans une « indépendance réciproque⁵⁸⁰ ».
428. Par ailleurs, les sanctions prononcées par les commissions administratives paritaires, telles qu'elles apparaissent dans le tableau ci-dessus, sont faibles par rapport aux manquements. Sur les cinq sanctions disciplinaires recensées entre 2010 et 2020, deux sont du premier degré (avertissement) et les trois, du second degré (abaissement d'échelon et exclusion temporaire). Il ressort de l'article 74 du statut général des fonctionnaires que « les sanctions disciplinaires sont, par ordre de gravité: a) l'avertissement, b) le blâme, c) l'abaissement d'échelon, d) l'exclusion temporaire, e) la rétrogradation, f) la révocation sans suppression des droits à pension, g) la révocation avec suppression des droits à pension. Les sanctions de l'avertissement et du blâme constituent des sanctions du premier degré ; les autres, des sanctions du second degré. » Sur une échelle de sept niveaux, les sanctions prononcées sont des niveaux 1, 3 et 4. Les sanctions les plus lourdes n'ont pas été prononcées dans la période de 2010 à 2020.

II. L'indulgence du Conseil supérieur de la Magistrature

429. La magistrature joue un rôle central dans la lutte contre l'impunité et, par ricochet, dans l'efficacité des actions de contrôle des finances publiques. Dès 1999, la magistrature malienne a admis l'existence de la corruption en son sein et pris l'engagement de lutter contre ce fléau tant en son sein que dans le corps social de manière générale⁵⁸¹. L'un des axes de cette lutte est l'observation des règles éthiques et déontologiques des magistrats soumis aux formations disciplinaires du Conseil supérieur de la Magistrature.
430. La loi organique n° 2003-033 du 7 octobre 2003 fixant l'organisation, la composition, les attributions et le fonctionnement du Conseil supérieur de la Magistrature attribue à cet

⁵⁷⁹ Dalloz.fr, *Fiches d'orientation. Faute disciplinaire*, septembre 2019.

⁵⁸⁰ *Ibid.*

⁵⁸¹ Forum national sur la Justice, 1999.

organisme le pouvoir disciplinaire à l'égard des magistrats. Quoiqu'au Mali, le Conseil supérieur de la Magistrature soit placé sous l'autorité du président de la République qui en dirige effectivement les travaux, la formation disciplinaire est présidée par le président de la Cour suprême pour les magistrats du siège et par le procureur général de cette juridiction pour ceux du parquet.

431. Le Conseil supérieur de la Magistrature « dont la vocation est, dans l'ensemble, d'assurer l'indépendance du pouvoir judiciaire⁵⁸² » est censé jouer un rôle central et prééminent dans la crédibilité et l'efficacité de la justice. Mais, il eût fallu qu'il ait un fonctionnement régulier en matière de discipline où, comme dans toute l'œuvre de justice, force devrait rester à la loi. La consultation des archives du Conseil supérieur de la Magistrature ne révèle, malheureusement, ni une intense activité ni une application rigoureuse de la loi. La faible activité du Conseil supérieur de la Magistrature tranche avec l'opinion dominante : deux sur trois usagers de la justice estiment que « les paiements illégaux sont très élevés⁵⁸³ » dans ce secteur. La faible activité du Conseil supérieur de la Magistrature s'accompagne de la mansuétude des rares sanctions disciplinaires qu'il prononce. Le tableau ci-après montre que de 2000 à 2020, il y a eu sept procédures disciplinaires et que dans la majorité des cas le Conseil supérieur de la Magistrature a blanchi les magistrats mis en cause.

Tableau n° 28 : Situation des procédures disciplinaires devant le Conseil supérieur de la Magistrature de 2000 à 2020

Année	Enoncé de la faute	Décision du CSM
2003	Corruption.	Retrait de fonctions judiciaires pendant 5 ans.
2003	Abandon de poste.	Pas de sanction.
2003	Corruption.	Pas de sanction.
2005	Corruption.	Pas de sanction.
2009	Corruption.	Réprimande avec inscription au dossier.
2014	Corruption.	Pas de sanction.
2020	Tentative de corruption.	Réprimande avec inscription au dossier.

Source : A partir d'informations fournies par le Conseil supérieur de la Magistrature

⁵⁸² Gildas Nonnou ÉNAGNON, « Le Conseil supérieur de la magistrature et l'indépendance du pouvoir judiciaire dans les Etats francophones d'Afrique », in Chroniques « Juger ailleurs, juger autrement », *Les cahiers de la justice*, numéro 4, 2018, page 717.

⁵⁸³ L'étude menée par JUPREC sur la corruption dans le système judiciaire au Mali révèle que 36% des usagers sont « tout à fait d'accord » avec l'affirmation selon laquelle dans les services judiciaires « les paiements illégaux sont très élevés » et que 39,78% sont « d'accord » avec cette affirmation, soit 75,78% des usagers ayant été interrogés.

432. En vingt ans, le Conseil supérieur de la Magistrature n'a prononcé que trois sanctions. Ces trois sanctions sont du premier degré et du deuxième degré sur une échelle à six niveaux répartis entre les premier, deuxième et troisième degrés. La réprimande relève du premier degré ; le retrait temporaire de certaines fonctions, du deuxième degré. Ces faibles sanctions, presque symboliques, ont été appliquées à des faits de corruption avérés. La justice qui ne fait pas montre de rigueur pour sanctionner des faits d'une telle gravité en son sein peut difficilement imposer la rigueur de la loi aux autres fonctionnaires mis en cause devant elle par les organismes de contrôle des finances publiques.
433. La mansuétude du Conseil supérieur de la Magistrature à l'égard des magistrats est comparable à l'indulgence de la justice tout entière à l'égard de la criminalité économique et financière.

Paragraphe 2 : L'indulgence de la justice dans la répression des infractions financières

434. La justice malienne n'applique aux faits de la criminalité économique et financière la sévérité attendue en raison de la gravité de ces faits qui mettent en péril l'intérêt général. La loi elle-même renferme, à travers les immunités et les privilèges de juridiction, des facteurs d'indolence et d'impunité en faveur de certains agents publics.

I. Le traitement laxiste des infractions financières

435. En 1966⁵⁸⁴, le Mali institua une infraction qui est restée sans équivalent à travers le monde : le crime d'atteinte aux biens publics, une forme d'infraction rare qui incrimine en une infraction toutes les formes de détournement des deniers publics y compris les atteintes au crédit de l'Etat et à l'économie nationale. En application d'une ordonnance du 12 juin 1974⁵⁸⁵, la peine de mort devait être prononcée chaque fois que le préjudice subi par l'Etat atteignait dix millions de francs maliens (15 245 euros), seuil porté à vingt millions de francs maliens (30 490 euros) par une ordonnance du 22 avril 1974⁵⁸⁶. En 1971, la Cour d'assises du Mali jugeait 26 affaires de détournement de fonds publics ; elle a permis à l'Etat de récupérer sur les accusés 34 millions de francs maliens⁵⁸⁷ sur un montant de 237 millions de francs maliens détournés. En 1979, la Cour spéciale de sûreté de l'Etat, juridiction martiale et juridiction d'exception, a été rendue

⁵⁸⁴ Loi n° 66-020/AN-RM du 13 juillet 1966 portant répression des atteintes aux biens publics. <https://sgg-mali.ml/JO/1967/mali-jo-1967-257.pdf>

⁵⁸⁵ Ordonnance n° 06-CMLN du 12 juin 1974 portant répression des atteintes aux biens publics. <https://sgg-mali.ml/JO/1974/mali-jo-1974-429.pdf>

⁵⁸⁶ Ordonnance n° 13/CMLN du 22 avril 1974. <https://sgg-mali.ml/JO/1974/mali-jo-1974-434.pdf>.

⁵⁸⁷ 1 franc malien = 0,5 FCFA ; ainsi, 1 euro = 1 311,914 francs maliens. Mais, il faut signaler que le franc malien a disparu en 1983. Les deux monnaies ne sont donc pas contemporaines.

compétente pour connaître des crimes d'atteinte aux biens publics.

436. Malgré ce train de mesures d'une particulière sévérité, la justice malienne est restée indulgente vis-à-vis de la criminalité économique et financière. Certes, la non-disponibilité des données issues de la Cour spéciale de sûreté de l'Etat ne permet pas d'apprécier la rigueur qui aurait été observée par cette juridiction. Mais, les statistiques des périodes plus récentes donnent une bonne idée du hiatus entre la sévérité de la loi et l'indulgence des juges. Il faut noter qu'en 2001, le code pénal⁵⁸⁸ a supprimé la peine de mort en matière d'atteinte aux biens publics. Désormais, il punit de réclusion criminelle à perpétuité les auteurs et complice lorsque le préjudice financier subi par l'Etat atteint la somme de cinquante millions de francs CFA, soit 76 225 euros. Cette atténuation législative s'est traduite par un surcroît d'indulgence des juges. Ainsi, de 2010 à 2015, seules 9 affaires d'atteinte aux biens publics ont été jugées. Sur ces 9 affaires, il y a eu 6 condamnations, et la plus forte peine a été un emprisonnement de sept mois alors que le plancher de la sanction prévue par le code pénal de 2001 est un emprisonnement d'un à cinq ans lorsque le préjudice est inférieur à dix millions de francs CFA, soit 15 245 euros.

II. Le poids des immunités et des privilèges de juridiction

437. La Constitution du 25 février 1992, en ce conforme à toutes les lois constitutionnelles qui l'ont précédée, dispose en son article 62 : « Les députés bénéficient de l'immunité parlementaire. Aucun membre de l'Assemblée nationale ne peut être poursuivi, recherché, arrêté, détenu ou jugé du fait des opinions ou votes émis par lui dans l'exercice de ses fonctions. » Elle consacre ainsi le principe de l'irresponsabilité des parlementaires afin de les mettre à l'abri des pressions et menaces de représailles pour la substance de l'accomplissement de leur mandat. Mais, elle consacre aussi le principe de l'inviolabilité quand elle énonce : « Aucun membre de l'Assemblée nationale ne peut, pendant la durée des sessions être poursuivi ou arrêté en matière criminelle ou correctionnelle qu'avec l'autorisation de l'Assemblée nationale, sauf en cas de flagrant délit. » L'on sait qu'en France les modalités de mise en œuvre du principe de l'inviolabilité ont été allégées de manière à permettre plus aisément la levée de l'immunité parlementaire. Le Mali conserve le mécanisme où l'immunité ne peut être levée que par la plénière de l'Assemblée nationale pendant les sessions et par le bureau de l'Assemblée nationale hors session. De fait, l'immunité parlementaire est devenue une véritable carapace protectrice pour les députés. Les levées d'immunité sont rarissimes et quelle que soit la gravité des faits, la protection légale est levée pour des motifs politiques et généralement à l'égard des

⁵⁸⁸ Loi n° 01-079 du 20 août 2001 portant code pénal.

parlementaires qui n'appartiennent pas à la majorité ou qui sont en rupture de ban.

438. Le code de procédure pénale prévoit des privilèges de juridiction pour protéger l'image de certains corps de l'Etat mais ces privilèges sont eux aussi devenus de véritables boucliers. L'article 613 du code de procédure pénale dispose que « les Ministres susceptibles d'être inculpés à raison des faits qualifiés de crimes ou délits commis dans l'exercice de leurs fonctions ainsi que leurs complices en cas de complot contre la sûreté intérieure de l'Etat sont justiciables de la Haute Cour de Justice dans les formes et conditions définies par la loi fixant la composition, les règles de fonctionnement de la Haute Cour de Justice et la procédure suivie devant elle. » Dans ce cadre, la loi n°97-001 du 13 janvier 1997 fixant la composition et les règles de fonctionnement de la Haute Cour de Justice ainsi que la procédure suivie devant elle dispose que « lorsque le Président de la République est susceptible d'être inculpé à raison de faits qualifiés de haute trahison, l'Assemblée Nationale en est saisie par son Président » (article 15) ; que « lorsqu'un ministre est susceptible d'être inculpé à raison de faits qualifiés crimes ou délits commis dans l'exercice de ses fonctions, le Procureur de la République compétent, transmet le dossier au Procureur Général près la Cour Suprême, chargé de l'acheminer au président de l'Assemblée Nationale » (article 15 alinéa 2) et que « la mise en accusation est votée sous forme de résolution par l'Assemblée Nationale conformément aux dispositions de l'article 95 de la Constitution » (article 16).
439. En outre, le code de procédure pénale dispose en son article 616 que « lorsqu'une personnalité ayant rang et prérogatives de Ministre, un membre de la Cour suprême ou de la Cour Constitutionnelle, un Haut-Commissaire⁵⁸⁹, un magistrat de l'ordre judiciaire ou de l'ordre administratif ou un juge consulaire est susceptible d'être inculpé d'un crime ou d'un délit dans l'exercice de ses fonctions, le procureur de la République compétent ou le magistrat qui le remplace réunit les éléments d'enquête et transmet sans délai le dossier au procureur général près la Cour suprême qui apprécie la suite à donner. » C'est donc le siège des privilèges de juridiction dans l'exercice des fonctions de ministre, de magistrat ou de haut fonctionnaire.
440. Ce système de protection légale est fondé sur le besoin de mettre des hauts fonctionnaires et hommes politiques à l'abri de pressions ; mais manifestement, les immunités et les privilèges sont vécus par l'opinion publique comme les « témoins d'un temps révolu⁵⁹⁰ ». Ainsi, l'étude

⁵⁸⁹ La dénomination de Haut-Commissaire a été abandonnée pour revenir à celle de Gouverneur de région.

⁵⁹⁰ Andy JOUSTEN, *Les immunités parlementaires : témoins d'un temps révolu ?*, document préparatoire d'une conférence donnée à Saint-Etienne dans le cadre d'un séminaire doctoral le 22 novembre 2018,

étiologique de l'enrichissement illicite prouve que « cette situation empêche les institutions chargées de réprimer l'enrichissement illicite d'être efficaces⁵⁹¹ ». Outre les avis qu'elle a recueillis et qui désignent les immunités et privilèges comme les ferments de l'impunité, l'étude s'appuie sur l'opinion que le Vérificateur général a exprimée dans son rapport bilan 2011-2018 en ces termes : « La mise en œuvre de la responsabilité des agents publics s'opère en tenant compte de la particularité de leur statut. Ainsi, certains bénéficient-ils de plus de protection que d'autres en raison de la spécificité de leurs fonctions. A cette catégorie de protection vient s'ajouter celle qu'offre l'exercice de fonctions politico-administratives se traduisant par des immunités diverses, véritables "parapluies" dont pouvaient user les intéressés pour se livrer à des irrégularités de gestions susceptibles d'engager leur responsabilité au plan pénal. La mise en œuvre de la responsabilité pénale des agents publics bénéficiant de ces immunités devient complexe dans la mesure où certains gardent ce privilège même s'ils exécutent des actes de gestion ordinaire pour lesquels les autres agents publics, en exerçant les mêmes fonctions, ne bénéficient d'aucune protection pénale⁵⁹². » Parmi ces agents, on peut citer : les ministres, les députés, les représentants de l'Etat, les magistrats, les officiers de police judiciaire et les militaires. Les militaires, sans autre protection que le dispositif des infractions et juridictions militaires, bénéficient de fait de solides immunités octroyées par leur état professionnel suscitant crainte et respect autant auprès des citoyens que des agents publics chargés de l'application de la loi. Il est, en outre, symptomatique de noter que la loi du 27 mai 2014 portant prévention et répression de l'enrichissement illicite prévoit que « les dispositions du Code de procédure pénale relatives au privilège de juridiction reconnu à certaines catégories d'agents publics sont observées » (article 21). Cette disposition n'a pas respecté l'esprit des travaux préparatoires. En effet, le Forum national sur la corruption et la délinquance financière organisé par le Premier ministre en février 2014, qui a notamment analysé le projet de ladite loi, a lourdement insisté sur la nécessité de supprimer les privilèges de juridiction et les immunités dans le domaine de la lutte contre la corruption et l'enrichissement illicite⁵⁹³.

441. La rareté et la faiblesse des sanctions administratives et judiciaires suscitent dans l'opinion publique un profond sentiment d'impunité. A y regarder de près, plus que d'un simple sentiment il s'agit d'une véritable réalité d'impunité qui entretient un cercle vicieux par ses effets

https://orbi.uliege.be/bitstream/2268/229582/1/Jousten_Les%20immunités%20parlementaires%20-%20témoins%20d%27un%20temps%20révolu.pdf

⁵⁹¹Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, *Rapport d'étude, op. cit.*, page 32.

⁵⁹² Vérificateur général, *Rapport bilan 2011-2018*, page 68.

⁵⁹³ Primature, *Rapport du Forum sur la corruption et la délinquance financière*, février 2014.

pernicieux et inter-reliés.

Paragraphe 3 : Les impacts du sentiment d'impunité généralisé

442. Les dysfonctionnements des instances de sanction administrative, la mansuétude de la justice et la mise en jeu des privilèges et des immunités ont produit un sentiment général d'impunité. Les acteurs, se sentant dotés d'une carapace protectrice, deviennent désinvoltés dans leur relation à la chose publique. Les citoyens ne manquent pas de dénoncer les méfaits de l'impunité.
443. Toutes les études mettent en relief l'impunité comme l'une des principales causes de la mauvaise gestion des deniers publics au Mali. Le rapport d'étude produit par l'OCLEI sur l'étiologie de l'enrichissement illicite déplore « l'impunité pour certains responsables politiques qui s'emparent de l'appareil d'Etat (Administration publique et services judiciaires) pour favoriser la personnalisation du pouvoir et légitimer leurs actions de corruption et d'enrichissement illicite ». L'étude de JUPREC sur la perception des jeunes sur le phénomène de la corruption s'appesantit lourdement sur l'impunité comme cause matricielle de la mauvaise gestion des deniers publics. Il ressort des analyses effectuées dans cette étude que « l'impunité est apparue aux yeux de 40% des personnes rencontrées comme la principale cause de la corruption. Selon certains participants, "si les cas de corruption se multiplient partout au Mali et dans tous les domaines, c'est que les premiers cas de corruption avérés n'ont pas été punis de façon exemplaire". Cet avis est largement partagé par les Maliens à telle enseigne que nombreux sont ceux qui estiment que "seuls les petits corrompus et corrupteurs sont inquiétés, les gros jouissent d'une impunité totale et parfois même des promotions". Par rapport à l'impunité, la justice est fréquemment citée comme n'arrivant pas à jouer son rôle de répression. Le sentiment que les fonctionnaires haut placés dans l'administration publique sont intouchables est tout aussi partagé. En fouillant davantage sur la question de sentiment d'impunité, nous nous sommes rendu compte que les participants font le plus souvent référence aux cas de détournements de deniers publics⁵⁹⁴ ». L'étude sur la corruption en milieu scolaire et universitaire montre que ce phénomène se nourrit du ferment de nombreux facteurs dont « le manque de législation sur la corruption en milieu scolaire », « l'insuffisance de contrôle et suivi

⁵⁹⁴ JUPREC, *Rapport d'étude sur la perception des jeunes*, op. cit., page 26.

des enseignants⁵⁹⁵ » mais surtout « la banalisation du phénomène⁵⁹⁶ » par le fait que « la corruption se passe au vu et au su de tout le monde à l'école et personne ne la condamne⁵⁹⁷ ».

444. Quant à l'étude sur la corruption du système judiciaire, elle atteste l'existence de la corruption au sein de la justice et identifie les facteurs suivants : l'influence des pouvoirs exécutif et législatif sur le judiciaire, la peur de représailles, la tolérance sociale et culturelle envers la corruption, les mauvaises conditions de travail et de vie des acteurs de la justice et les pressions économiques qu'ils subissent, l'absence de récompense pour les comportements éthiques et le contrôle inadéquat des procédures administratives dans les tribunaux. Du reste, faut-il rappeler que les acteurs de la justice ont dès 1999 reconnu l'existence de la corruption en leur sein à la faveur du Forum national sur la justice qui a noté que « la corruption n'est pas tolérable au sein de la justice en raison de la spécificité de la mission du juge⁵⁹⁸ » et qui a recommandé, entre autres, la « lutte contre la corruption dans la Magistrature », « le respect de l'indépendance de la Magistrature dans le respect de la déontologie » et « l'élaboration rapide d'un code de déontologie propre à chaque corps judiciaire ». Dans le cadre de la mise en œuvre de cette dernière recommandation, un code de déontologie a été annexé au statut de la Magistrature adopté en décembre 2002. Mais, ce code reste méconnu, non vulgarisé et non effectivement mis en œuvre.

Conclusion du chapitre

445. L'absence de suites affaiblit le système de contrôle des finances publiques. Au Mali, les manquements constatés ne donnent lieu qu'à des suites spécifiques : l'opération irrégulière est corrigée mais des mesures systémiques ne sont pas prises pour traiter le risque constaté. Il n'y a guère de sanction disciplinaire. La justice pénale, rarement saisie, est clémente à l'égard des délits financiers. L'absence de jugement des comptes a phagocyté la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics. Le Parlement n'exerce pas pleinement ses attributions. L'immunité parlementaire et les privilèges de juridiction sont devenus des boucliers quasiment inexpugnables qui empêchent la sanction des fautes dans la gestion des deniers publics. Tout le dispositif des suites des contrôles est ainsi discrédité, contribuant à alimenter la chaîne de l'impunité. Cette situation baisse l'intérêt des contrôles et affaiblit la dissuasion générale car,

⁵⁹⁵ JUPREC, *Rapport d'étude sur la corruption en milieu scolaire et universitaire*, op. cit., page 28.

⁵⁹⁶ *Ibid.*

⁵⁹⁷ *Ibid.*

⁵⁹⁸ Rapport du Forum national sur la Justice, 1999.

comme illustré par Yannick CHARETTE en matière pénale, « les délinquants ayant reçu une sentence plus sévère augmenteront leur vigilance et voudront diminuer leur probabilité d’être punis de nouveau⁵⁹⁹ ».

Conclusion du titre

446. Le relatif succès des organismes de contrôle est une forme d’échec pour le pays, car leurs constatations révèlent l’immensité des pertes financières et des mauvaises gestions de l’argent public dues aux faiblesses du contrôle interne. Le montant cumulé des pertes financières détectées en 16 ans de 2004 à 2020 est supérieur à la moitié du Budget d’Etat 2020. Quant aux mauvaises gestions, elles surviennent dans des secteurs primordiaux comme l’éducation, la santé, l’agriculture ou les infrastructures. Un meilleur fonctionnement des dispositifs de contrôle aurait amélioré les performances du pays dans les actions de développement. Face à la récurrence des contreperformances, au fil de la publication des pertes financières et au vu de l’absence de suites, le crédit et la confiance publics se sont effrités aussi bien dans la société civile et la presse que chez les partenaires techniques et financiers. Par ricochet, cette situation affecte l’attractivité du Mali ; elle contribue à réduire l’appétence des investisseurs nationaux et le volume des investissements directs étrangers qui « constituent un important levier pour toutes les économies qui aspirent au développement⁶⁰⁰. »

Conclusion de la première partie

447. Le Mali dispose d’un ensemble de dispositifs et de mécanismes de contrôle des finances publiques, qui n’ont guère évolué malgré de multiples mouvements de réforme. Cet ensemble, d’apparence complète, reste d’une efficacité mitigée. Il a pour principal point fort le respect des principes fondamentaux de la gestion des finances publiques de tradition française, notamment le vote régulier d’une loi de finances et son exécution encadrée et surveillée par des contrôles tant internes et externes qu’administratifs, juridictionnels et parlementaires. Il présente divers points faibles. Les procédures internes sont inadaptées. Elles n’évoluent guère en dépit des multiples changements de textes, comme la persistance du contrôle financier pointilleux sur les dépenses malgré le démarrage du budget-programmes. Au même moment, il ne s’exerce pas sur les recettes, les laissant à la discrétion des services d’assiette et de recouvrement. La cause

⁵⁹⁹ Yannick CHARETTE, « L’impact des expériences d’impunité sur les risques de récidive pénale », *Revue canadienne de criminologie et de justice pénale*, octobre 2016, page 581.

⁶⁰⁰ Kwami WONRYA et Françoise EFOGO, « Investissements directs étrangers et commerce des services en Afrique subsaharienne », *Mondes en Développement*, Vol.48, 2020, n°189, page 125.

la plus importante réside dans l'absence de suites aux résultats des contrôles, car « quel que soit le modèle existant, l'effectivité des contrôles tient largement à leur exploitation et aux suites qui y sont données⁶⁰¹ » comme le soutient Stéphanie FLIZOT. L'absence de suites est accentuée par la robustesse de l'immunité parlementaire et des privilèges de juridiction. La réalité d'impunité assure la perpétuation des mauvaises gestions et l'inefficacité des contrôles. Il est essentiel que le Mali donne des suites effectives aux contrôles pour les valoriser, pour motiver les personnels et aiguïser leur esprit de responsabilité. Le facteur clé de succès réside dans le changement de paradigme, dans la nécessité d'évoluer de « la conception cloisonnée qui prévaut dans le cadre classique de la gestion publique⁶⁰² » vers des contrôles qui « tendent à former un système interdépendant, une sorte de chaîne à laquelle participe chaque institution de contrôle, ce qui conduit à des procédures et méthodes partenariales et de collaboration⁶⁰³ ». C'est l'une des voies d'amélioration du contrôle des finances publiques au Mali.

⁶⁰¹ Stéphanie FLIZOT, « Bicentenaire de la Cour des comptes », *La Revue du Trésor*, 2007, page 1045.

⁶⁰² Michel BOUVIER et *al.*, *op. cit.*, page 512.

⁶⁰³ *Ibid.*

Seconde partie : Les voies d'amélioration du système de contrôle des finances publiques au Mali

448. Le système de contrôle des finances publiques malien est inefficace pour un ensemble de causes. Tant que ces causes demeureront, les inefficacités constatées perdureront. Pour inverser la tendance, il faut un changement majeur qui puisse modifier le réseau de causes à l'origine des contreperformances. Plusieurs approches théoriques pourraient aider à concevoir la nouvelle configuration des causes susceptible de générer une situation meilleure.
449. Suivant les préceptes du déterminisme causal de Miguel ESPINOZA, la reconfiguration du réseau des causes nécessite de changer qualitativement les causes efficaces (les acteurs) ou les causes matérielles (types de contrôle) mais surtout la cause finale car là réside le but consciemment défini et assigné et vers l'atteinte duquel tout le système est orienté méthodiquement. Dans cette approche, le Mali devrait d'abord déterminer la finalité recherchée à travers le contrôle des finances publiques et ensuite organiser tout le système pour réaliser cette finalité avec des évaluations et des corrections périodiques.
450. L'approche dite de l'amélioration continue peut aussi être envisagée. Développée dans le monde des industries, cette approche s'applique aussi aux sciences sociales. Selon Arnaud STIMEC : « L'amélioration continue se définit par une démarche de petits changements incrémentaux dans un processus productif [...] dont l'objectif est d'améliorer la qualité, réduire les coûts ou assurer des meilleures conditions de travail. La caractéristique majeure des démarches d'amélioration continue est la forte implication des opérateurs concernés par le travail en question.⁶⁰⁴ » Mais, la dégradation du système de contrôle des finances publiques est telle qu'elle commande un changement profond dans l'immédiat. L'amélioration continue ne pourrait être envisagée que dans le cadre du nouveau système.
451. La théorie des facteurs clés de succès peut également offrir un cadre de construction d'un système amélioré. Gilles Saint-AMANT explique : « Les facteurs critiques de succès (FCS) sont "l'ensemble des éléments dont les résultats, lorsqu'ils sont satisfaisants, garantissent la performance concurrentielle de l'organisation". L'analyse des facteurs critiques de succès [...], vise à permettre un alignement stratégique des processus de l'entreprise. Elle aide aussi à une

⁶⁰⁴ Arnaud STIMEC, « Est-ce que le *lean management* est une démarche d'apprentissage organisationnel ? L'impact de l'amélioration continue », *Revue de gestion des ressources humaines*, éditions ESKA, 2018, n° 108, page 20.

meilleure compréhension et donc à un plus large consensus sur les enjeux importants et les priorités d'une entreprise. Les FCS sont maintenant utilisés en planification, en technologies de l'information, en évaluation de la performance et pour déterminer les besoins en matière d'information⁶⁰⁵. »

452. Une démarche transactionnelle permet de concilier ces trois cadres théoriques par une approche syncrétique qui consisterait à faire des combinaisons de leurs composantes les plus adaptées au cas d'espèce. La détermination des facteurs clés de succès permettra d'identifier les conditions nécessaires à la performance du système de contrôle des finances publiques au Mali (titre 1^{er}) et les modalités d'un contrôle performant (titre 2). Le recours aux principes de l'amélioration continue permettra d'obtenir continuellement des gains d'efficacité à mesure que s'implémentent les nouveaux dispositifs qui, conformément au déterminisme causal, concerneront aussi bien les acteurs que les contrôles à effectuer.

⁶⁰⁵ Gilles Saint-AMANT, *Cours MBA 8412 Information et technologie de l'information*, Ecole supérieure de gestion de l'Université du Québec à Montréal, 2006.

Titre I : Les conditions d'un contrôle performant des finances publiques

453. Les analyses faites en première partie ont montré l'existence d'un ensemble de dispositifs et de mécanismes de contrôle qui ont des faiblesses mais aussi des points forts. Il faudrait donc, tout en consolidant les points forts, traiter prioritairement les points faibles. Les conditions de réussite seront déterminées en fonction des besoins. Il apparaît qu'il y a un ensemble de contrôles mais pas encore un véritable système de contrôle, car les éléments ont été mis en place successivement sans une pensée originelle guidée par un fil conducteur. Il faudrait, par conséquent, développer une vision systémique des contrôles (chapitre I). Il apparaît également que la performance des organismes de contrôle est réduite par la persistance de certaines inadéquations dont la résolution nécessite l'amélioration du cadre juridique (chapitre II). Enfin, les organismes de contrôle sont affaiblis, et de façon chronique, par l'insuffisance des ressources affectées à leur fonctionnement. Une meilleure prise en compte des besoins de moyens financiers et humains leur permettra d'être plus performants (chapitre III).

Chapitre I : La nécessité d'une vision systémique des contrôles

454. Victor HUGO se prononce sur la nécessité d'une vision systémique en ces termes : « Rien n'est solitaire, tout est solidaire. L'homme est solidaire avec la planète, la planète est solidaire avec le soleil, le soleil est solidaire avec l'étoile, l'étoile est solidaire avec la nébuleuse, la nébuleuse, groupe stellaire, est solidaire avec l'infini. Ôtez un terme de cette formule, le polynôme se désorganise, l'équation chancelle, la création n'a plus de sens dans le cosmos et la démocratie n'a plus de sens sur la terre⁶⁰⁶. » De même, toutes les composantes d'un système de contrôle sont liées. Les contrôles internes assurent la régularité et la performance de la gestion. Les contrôles externes veillent sur les contrôles internes. Le contrôle juridictionnel veille sur la gestion autant que sur les contrôles administratifs et comptables. Le contrôle parlementaire agit sur l'ensemble du dispositif en amont et en aval : le Parlement accorde ou restreint les autorisations budgétaires en fonction notamment de la performance du Gouvernement et de l'administration dans la gestion des deniers publics. Or au Mali, autant les dispositifs et mécanismes de contrôle ont été mis en place sans vision d'ensemble, autant les initiatives de réforme ont manqué de vision systémique (section I). La prise en compte des concepts de la théorie générale des systèmes permettra de suppléer cette lacune (section II).

⁶⁰⁶ Victor HUGO, in Pablo SERVIGNE et Gautier CHAPPELLE, *L'entraide, l'autre loi de la jungle*, éditions Les liens qui libèrent, Paris, 2017, page 9.

Section I : Le constat de l'absence de vision systémique dans les tentatives de réforme

455. De 1960 à 2020, les organismes de contrôle des finances publiques ont été créés sans planification d'ensemble ; ils ont été mis en place les uns après les autres au gré de la succession des régimes politiques. En 1990, quasiment toutes les inspections ministérielles ont été supprimées. La non-disponibilité du rapport de présentation de la loi ayant opéré cette suppression massive empêche d'en connaître la motivation. Les auteurs du rapport de 2008 sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali⁶⁰⁷ estiment que cette suppression répondait à des mesures d'austérité dictées par le programme d'ajustement structurel imposé au Gouvernement par le Fonds monétaire international au milieu des années 1980. Tout aussi subitement et sans autre explication, neuf inspections ont été créées en septembre 2000 dans une vague qui s'est amplifiée avec la mise en place d'autres inspections jusqu'en 2014. La seule logique perceptible est l'ambition du Gouvernement de doter d'une inspection sectorielle la plupart des départements ministériels outre les corps de contrôle à compétence interministérielle comme le Contrôle général des Services publics, l'Inspection des finances et le Vérificateur général.
456. A partir de 2005, s'est engagé un vaste mouvement de réformes de l'administration publique. Naturellement, la gestion et le contrôle des finances figurent parmi les axes explorés. Mais, les multiples projets de réforme furent parcellaires (paragraphe 1^{er}) et aucun d'eux n'a abouti à une réforme véritable et complète (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Le caractère parcellaire des projets de réforme

457. Les différents projets de réforme qui se sont succédé pour le contrôle des finances publiques tirent leurs sources d'une cascade de cadres de planification stratégique macroéconomique et institutionnelle adoptés par les autorités nationales. Ces cadres de planification, qui ont pour but global la lutte contre la pauvreté, ont été institués pour servir, chacun en son temps, de référentiel national unique des actions de développement du pays. Ils comportent tous une dimension relative au renforcement de la gestion et du contrôle des finances publiques en vue d'améliorer les recettes et leur emploi.

I. La longue cascade des sources des projets de réforme du système de contrôle des finances publiques

458. A la suite de la Stratégie nationale de lutte contre la pauvreté qui avait été en vigueur dans la

⁶⁰⁷ Louis BERGER SAS, *op. cit.*, page 67.

période de 1998 à 2000, le Mali a élaboré en 2002 le Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté (CSLP) dans l'objectif global de créer, entre autres, « un environnement macro-économique et institutionnel structurant, favorable à la croissance et à l'accroissement de la compétitivité de l'économie⁶⁰⁸ ». Pour maximiser les recettes et optimiser les dépenses, le CSLP a inscrit la réforme des finances publiques dans « la mise en place d'une administration moderne, performante et compétente⁶⁰⁹ ». Le premier axe du CSLP 2002-2005 portait sur « Développement institutionnel et amélioration de la gouvernance et la participation⁶¹⁰ » et incluait, notamment, « le renforcement et la modernisation des services de l'Etat et la lutte contre la corruption⁶¹¹. »

459. Le CSLP a été remplacé par le Cadre stratégique pour la croissance et la réduction de la pauvreté (CSCR) ⁶¹² pour la période 2008-2012. Dans le domaine des finances publiques, le CSCR visait la « mobilisation maximale des ressources publiques et leur allocation efficiente en vue de la réalisation des objectifs de croissance et de réduction de la pauvreté⁶¹³ » et préconisait comme stratégie l'amélioration de « la mobilisation, l'allocation sectorielle et la gestion des ressources publiques. »

460. Au CSCR a succédé le Cadre stratégique pour la relance économique et le développement durable (CREDD). La première version couvre la période 2016-2018 ; la seconde, la période 2019-2023. Le CREDD 2019-2023 a pour objectifs spécifiques, entre autres, de « gérer efficacement les finances publiques et lutter contre la corruption et la délinquance financière⁶¹⁴ ». A ce titre, il prévoit de nombreuses actions devant contribuer au renforcement de la lutte contre la corruption et la délinquance financière : « l'amélioration de l'efficacité et de l'efficacité des structures de contrôle par la rationalisation et la coordination de leurs interventions ; la mise en œuvre des recommandations des rapports de contrôle ; la traduction des rapports du Bureau du vérificateur général en actes concrets ; l'application des suites

⁶⁰⁸ Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté, version intérimaire adoptée par le Gouvernement le 19 juillet 2000 pour la période 2000-2002, page 3

⁶⁰⁹ *Ibid.*, page 4.

⁶¹⁰ Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté, version finale adoptée par le Gouvernement le 29 mai 2002 pour la période 2002-2005.

⁶¹¹ *Ibid.*

⁶¹² Cadre stratégique pour la réduction de la pauvreté, adopté par le Gouvernement le 28 décembre 2011, 146 pages

⁶¹³ *Ibid.*, page 106.

⁶¹⁴ Cadre stratégique pour la relance économique et le développement durable 2019-2023, adopté par le Gouvernement en mai 2018, page 52.

administratives de façon à lutter contre l'impunité ; le renforcement des capacités de la Section des comptes de la Cour suprême afin notamment de lui permettre de juger les comptes des comptables principaux et l'opérationnalisation de la chambre de discipline budgétaire⁶¹⁵ ».

461. Les axes et objectifs des documents de planification stratégique ci-dessus ont été déclinés en planification opérationnelle globale et spécifique. Le niveau global fut celui du Programme de développement institutionnel (PDI). Le PDI dit de première génération a été adopté en 2003 et mis en œuvre dans la période 2005-2013. Il visait, notamment, à « contribuer à l'amélioration de la qualité des services rendus aux usagers » et à « renforcer la gestion publique en vue d'améliorer quantitativement et qualitativement les services offerts aux populations ». Dans cette lignée, la seconde génération du PDI, qui couvre la période 2017-2021, ambitionne globalement « de créer les conditions de modernisation de l'Administration à travers la promotion de la culture de résultats, l'amélioration des relations entre l'Administration et les usagers des services publics » et, spécifiquement, de « créer les conditions d'implantation de la Gestion Axée sur les Résultats dans l'Administration et améliorer la performance de l'administration publique ».
462. Pour mettre en œuvre les orientations du PDI dans le domaine des finances publiques, le Gouvernement a élaboré en 2005 le Plan d'action gouvernemental pour l'amélioration et la modernisation de la gestion des finances publiques » (PAGAM-GFP). Cette déclinaison opérationnelle spécifique a, lui aussi, eu deux phases. Le PAGAM-GFP I, qui a couvert la période 2006-2008, note que l'amélioration de la gestion des finances publiques nécessite « la réorganisation de l'Etat central autour des missions stratégiques et la modernisation des processus, méthodes et procédures des services publics. » A cette fin, il avait pour objectif « d'amener les systèmes de gestion et de contrôle des finances publiques du Mali à un niveau de fiabilité qui les qualifie pour une certification internationale et les prépare au basculement de l'aide projet vers l'appui budgétaire » et, par conséquent, il « visait l'amélioration du système existant, la modernisation de la gouvernance financière et une approche de gestion axée sur les résultats. » Le PAGAM-GFP II a couvert la période 2011-2015. Il s'appuie sur les orientations du Cadre stratégique pour la croissance et la réduction de la pauvreté (CSCR). Il est « fondé sur quatre assises stratégiques gouvernementales : 1) la transition d'une fiscalité de porte vers une fiscalité orientée davantage sur les ressources intérieures, 2) un système de dépense fonctionnant en mode budget-programmes, 3) une réforme systémique des contrôles

⁶¹⁵ *Ibid.*

exécutif, législatif et judiciaire et 4) le renforcement des Collectivités Territoriales. »

463. Au PAGAM-GFP a succédé le Plan de réforme de la gestion des finances publiques au Mali (PREM) prévu pour la période 2017-2021. Le PREM est centré sur la réforme de la gestion des finances publiques. Il s'articule sur le Cadre stratégique pour la relance économique et le développement durable 2019-2023 et le budget-programmes. Il s'assigne comme vision la mise en place « d'un cadre de gestion des finances publiques qui offre l'une des conditions préalables de l'émergence » et qui se « traduit par des institutions, des ressources humaines, des pratiques de gestion et des systèmes d'information qui permettent au [Mali] de s'aligner sur les normes et meilleures pratiques internationales, en particulier dans les différents domaines de la gestion budgétaire et du contrôle parlementaire et citoyen de l'action publique⁶¹⁶. » Dans ce cadre, le PREM ambitionne la « mutation vers un système de contrôle interne et externe aligné sur les bonnes pratiques⁶¹⁷ ». Cette mutation implique trois priorités, à savoir : un système de contrôle interne réorganisé et renforcé pour prendre en charge des méthodes d'intervention renouvelées, un alignement du cadre de contrôle externe sur les normes internationales conduisant à la mise en place d'une Cour des Comptes dotée des moyens nécessaires pour assurer son mandat et un contrôle parlementaire et citoyen de l'action gouvernementale renforcé. » En particulier, le PREM ambitionne de « promouvoir une stratégie de consolidation du contrôle interne fondée sur une transition consolidée d'un contrôle *a posteriori* fondé sur la totalité des dépenses à un contrôle basé sur les risques, des démarches d'audit interne plus diversifiées et l'assurance d'une plus forte effectivité dans la mise en œuvre des recommandations.⁶¹⁸ » Les actions prévues consistent, notamment, à réorganiser le système de contrôle interne par la suppression des redondances du dispositif, le renforcement de l'efficacité des différents organes de contrôle et la généralisation des structures d'audit interne dans l'administration.
464. La mise en œuvre des actions du PAGAM-GFP et du PREM dans le domaine du contrôle s'est traduite par des études sur le système de contrôle des finances publiques, qui prennent place dans une longue série d'initiatives de réforme de ce domaine.

II. La longue succession des projets de réforme

465. L'évocation des sources de réforme a montré précédemment un entrelacs qui n'a cessé de

⁶¹⁶ Ministère de l'Economie et des Finances, *Plan de réforme de la gestion des finances publiques au Mali (PREM) 2017-2021, Etat des lieux et cadre stratégique*, septembre 2016, page 32.

<https://carfip.finances.gouv.ml/images/Rapport-I---PREM-Strategie-de-la-reforme.pdf>

⁶¹⁷ *Ibid.*, page 33.

⁶¹⁸ *Ibid.*, page 41.

s'enchevêtrer et de se dérouler au fil des ans. De nombreuses initiatives de réforme du contrôle des finances publiques ont été lancées pour réaliser les actions inscrites dans ces différentes planifications stratégiques.

466. En dehors de cette chaîne, il y a eu en mars 2003 les Assises sur le contrôle des finances publiques organisées par le Gouvernement. Ces assises ont recommandé de :

- transformer le Contrôle général des Services publics en un Bureau du Vérificateur indépendant relevant de l'Assemblée nationale ;
- transformer la Section des comptes de la Cour suprême en Cour des comptes ;
- réorganiser le système d'audit interne de l'exécutif ;
- définir les modalités de collaboration entre toutes les structures de contrôle pour créer le maximum de synergies.

467. Selon ces Assises, le Bureau du Vérificateur indépendant serait chargé d'effectuer des audits de conformité, des audits de performance et des travaux spéciaux requis par le Parlement. Quant à la Cour des comptes, elle devrait avoir la certification des comptes comme tâche centrale. La réorganisation de l'audit interne consisterait à créer des cellules d'audit interne à la Présidence de la République et à la Primature et à transformer les inspections ministérielles en services d'audit interne.

468. En 2008, au titre du Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté 2002-2005⁶¹⁹, de la première génération du Programme de développement institutionnel 2005-2013 et de la première phase du Plan d'action gouvernemental pour l'amélioration de la gestion des finances publiques au Mali de 2006 à 2010, a été réalisée une étude dénommée *Diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali*⁶²⁰. Cette étude a recommandé trois axes de réforme, à savoir :

- la création d'une Cour des comptes autonome ;
- le redimensionnement du Contrôle général des Services publics ;
- le repositionnement institutionnel du Bureau du Vérificateur général.

469. La proposition de créer la Cour des comptes s'appuie sur le traité de l'Union économique et monétaire ouest africaine. L'étude propose que la Cour des comptes ait « une compétence

⁶¹⁹ L'exécution du Cadre stratégique de lutte contre la pauvreté a débordé la période 2002-2005 initialement prévue. Elle s'est poursuivie jusqu'en 2008.

⁶²⁰ Louis Berger SAS, *op. cit.*, 160 pages.

générale⁶²¹ » qui se traduit par le pouvoir de « contrôler tous les fonds publics, ressources et opérations (même si celles-ci ne sont pas budgétisées) et quelle que soit la structure gestionnaire ou dépositaire des fonds⁶²² », par le « pouvoir de réaliser les différents types d'audit du secteur public, intégrant les aspects liés à la régularité des opérations comme ceux portant sur l'appréciation de la qualité de la gestion ⁶²³» et par le « pouvoir propre de sanctionner les fautes de gestion ou les gestions de fait⁶²⁴ ».

470. Selon cette étude, le Contrôle général des Services publics absorberait certaines inspections ministérielles et verrait son organisation interne modifiée à travers la création de « grands pôles thématiques » correspondants aux domaines de compétence des inspections absorbées et la mise en place d'un « "département Organisations et méthodes", chargé de la mise en place et du suivi du système moderne de gestion (intranet, mise en réseaux, banque de données...) et de la confection des outils de travail (manuel de procédures, guides de vérification, code de déontologie...)»⁶²⁵. Quant au Bureau du Vérificateur général, il devrait être supprimé en tant qu'autorité administrative indépendante pour être remplacé par un organisme du même nom rattaché à l'Assemblée nationale. Ce nouvel organisme devrait donner la priorité « à l'évaluation des politiques publiques, au contrôle de performance des organismes du secteur parapublic et au contrôle des programmes et projets de développement⁶²⁶ ».
471. En guise de mesures complémentaires, l'étude a proposé la création d'un corps de contrôleurs, l'évaluation des personnels de contrôle et l'amélioration des travaux de contrôle.
472. En 2010 et 2011, fut élaborée la Stratégie nationale du contrôle interne (SNCI) dans le cadre du Programme de développement institutionnel et du Plan d'action gouvernemental d'amélioration et de modernisation de la gestion des finances publiques. La SNCI vise « un contrôle interne performant harmonisé favorisant la bonne gouvernance et le service aux citoyens⁶²⁷ ». Elle a quatre objectifs stratégiques, à savoir : « responsabiliser les gestionnaires et sécuriser leur gestion ; assurer la régularité et l'efficacité des opérations des administrations

⁶²¹ *Ibid.*, page 77.

⁶²² *Ibid.*

⁶²³ *Ibid.*

⁶²⁴ *Ibid.*

⁶²⁵ *Ibid.*, page 82

⁶²⁶ *Ibid.*, page 87.

⁶²⁷ Primature, *Stratégie nationale, op. cit.*, page 12.

publiques ; garantir la fiabilité et l'intégrité de l'information publique ; harmoniser et professionnaliser les pratiques de contrôle et d'audit⁶²⁸ ». A chaque objectif, correspond un ensemble d'actions.

473. Dans le but de responsabiliser les gestionnaires et de sécuriser leur gestion, la stratégie nationale a retenu les actions suivantes : renforcer les capacités des gestionnaires publics, accroître leur imputabilité, implanter dans les services publics des systèmes de détection et de traitement des risques, instituer l'audit interne en appui à la gestion, alléger les contrôles *a priori* budgétaires, comptables et de passation des marchés, promouvoir l'éthique et le respect de la déontologie. Les actions prévues pour assurer la régularité et l'efficacité des opérations des administrations publiques sont les suivantes : appliquer un contrôle interne sélectif sur les recettes, généraliser l'application des manuels de procédures, appliquer la comptabilité-matières, renforcer les systèmes internes de planification, de coordination et de suivi, augmenter la couverture géographique des contrôles *a posteriori*, développer l'audit de performance et favoriser la connaissance et l'application des textes. Pour atteindre l'objectif de garantir la fiabilité et l'intégrité de l'information publique, la SNCI prévoit d'améliorer la qualité de l'information destinée à la reddition de comptes, de renforcer et moderniser le système d'archivage des services publics, de publier la synthèse des résultats des missions de contrôle et d'audit et de développer l'audit des systèmes informatiques. Enfin, dans l'objectif d'harmoniser et professionnaliser les pratiques de contrôle et d'audit, la SNCI envisage d'harmoniser les méthodes de contrôle et d'audit et de professionnaliser les corps de contrôle et d'audit. Le plan d'action déclinant ces actions en tâches opérationnelles couvre la période de 2012 à 2014.
474. En 2013, une autre étude a été menée à l'initiative du Ministère de l'Economie et des Finances. Cette étude s'inscrivait dans la mise en œuvre du Cadre stratégique pour la croissance et la réduction de la pauvreté (2007-2012), de la deuxième génération du Programme de développement institutionnel (2010-2013) et de la deuxième phase du Plan d'action gouvernemental pour l'amélioration et la modernisation de la gestion des finances publiques au Mali (2011-2015). Intitulée « Mission relative à l'analyse des attributions des structures de contrôle externe⁶²⁹ », cette étude avait pour but « de rationaliser les missions et attributions des

⁶²⁸ *Ibid.*

⁶²⁹ KPMG-Sénégal, *Rapport de la Mission relative à l'analyse des attributions des structures de contrôle externe*, Cellule d'appui à la réforme des finances publiques, étude réalisée à la demande du Ministère de l'Economie et des Finances, 104 pages.

structures de contrôle externe (Section des comptes de la Cour suprême, Bureau du Vérificateur général) en vue de renforcer la cohérence et l'efficacité du système de contrôle externe des finances publiques⁶³⁰. » La consultation a recommandé :

- la création de la Cour des comptes ;
- le repositionnement du Bureau du Vérificateur général soit par son rattachement à la Présidence de la République ou au pouvoir législatif, soit par son intégration dans la future cour des comptes « en qualité d'organe complémentaire⁶³¹ ».

475. L'étude n'a formulé aucune recommandation sur les missions de la Cour des comptes et du Vérificateur général repositionné. En revanche, elle énumère les forces et les faiblesses de chaque recommandation.

476. En 2014, le Premier ministre a lancé un processus de rationalisation des structures de contrôle au Mali. Ce processus a consisté en l'organisation d'un atelier national en août 2014 et la production d'un rapport de synthèse par un groupe de travail en septembre 2014.

477. L'atelier de réflexion sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali avait pour objectif « de fournir aux plus hautes Autorités du pays, les informations pertinentes qui leur serviront de base de décision pour le choix d'un schéma de contrôle efficace et efficient⁶³² ». Ses termes de référence ont pris en compte certaines recommandations de l'étude de 2008 sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali et de la Stratégie nationale du contrôle interne de 2011. De l'atelier national sont issus cinq schémas de restructuration des organismes de contrôle. Les cinq schémas sont présentés dans le tableau ci-après.

⁶³⁰ *Ibid.*, page 13.

⁶³¹ *Ibid.*

⁶³² Primature, *Termes de référence de l'atelier de réflexion sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali*, août 2014.

Tableau n° 29 : Schémas de rationalisation des structures de contrôle issus de l’atelier des 19 et 20 août 2014

	Schéma 1	Schéma 2	Schéma 3	Schéma 4	Schéma 5
Axe 1	Créer la Cour des comptes	Créer la Cour des comptes	Créer la Cour des comptes	Créer la Cour des comptes	Créer la Cour des comptes
Axe 2	Redimensionner le CGSP	Redimensionner le CGSP	Redimensionner le CGSP	Redimensionner le CGSP	Redimensionner le CGSP
Axe 3	Supprimer le BVG	Transformer le BVG et le rattacher à l’Assemblée nationale	Transformer les inspections en directions de l’audit interne	Transformer les inspections en directions de l’audit interne	Transformer les inspections en directions de l’audit interne
Axe 4			Supprimer le BVG	Transformer le BVG et le rattacher à l’Assemblée nationale	Maintenir le BVG sans changement

Légende :

CGSP : Contrôle général des services publics

BVG : Bureau du Vérificateur général

Source : A partir du rapport de l’atelier de réflexion sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali, août 2014

478. L’on s’aperçoit aisément que « la création d’une Cour des comptes et le redimensionnement du Contrôle général des services publics sont des axes communs aux quatre schémas. La suppression pure et simple du Vérificateur général ou son rattachement à l’Assemblée nationale ainsi que la transformation des inspections ministérielles en directions d’audit interne sont les deux axes servant de variables d’ajustement d’un schéma à un autre⁶³³. »
479. Sur cette base, le groupe de travail dit « groupe ad hoc sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali » a retenu et proposé au Premier ministre un seul schéma. Ce schéma consiste à créer la Cour des comptes, redimensionner le Contrôle général des Services publics, transformer les inspections ministérielles en directions de l’audit interne et à rattacher le Vérificateur général à l’Assemblée nationale.
480. Selon le groupe de travail, la Cour des comptes aura pour missions « le jugement et la certification des comptes des comptables publics, le contrôle de la discipline budgétaire et financière, la vérification de la régularité et de l’efficacité de l’utilisation des ressources

⁶³³ Moumouni GUINDO, *op. cit.*, page 23.

publiques, etc.⁶³⁴ ». Quant au Contrôle général des Services publics, il deviendrait « l'auditeur interne général de l'exécutif pour la surveillance des risques au niveau de l'Etat et pour l'appui aux autres structures de contrôle interne⁶³⁵ ». Il sera organisé en grands pôles thématiques chargés de « l'harmonisation et la bonne application des normes d'audit dans les structures de contrôle, la formation continue des contrôleurs, inspecteurs et gestionnaires de services publics, le suivi de l'élaboration des manuels de procédures ; le suivi de la mise en œuvre des recommandations des structures de contrôle interne, etc.⁶³⁶ ». Les grands pôles thématiques correspondraient aux inspections ministérielles qui seraient intégrées au CGSP ; mais il n'y aurait « ni absorption, ni fusion⁶³⁷ ». Les inspections transformées en Directions de l'audit interne (DAI) « seront les auditeurs internes des départements ministériels⁶³⁸ ». Ces auditeurs internes seraient rattachés hiérarchiquement aux ministères compétents mais ils auront une relation fonctionnelle avec le CGSP chargé de coordonner leurs interventions qui auront évolué « vers un contrôle axé sur le risque⁶³⁹ ».

481. La mutation du Bureau du Vérificateur général vers l'Assemblée nationale consistera à le rattacher « fonctionnellement à l'Assemblée nationale⁶⁴⁰ » afin qu'il collabore « étroitement avec ses commissions en particulier la commission de contrôle⁶⁴¹ ». Le BVG deviendra alors « un instrument à la disposition de l'Assemblée nationale⁶⁴² ».
482. En 2016, a été élaboré un rapport sur la Fixation des critères et normes pour la mise en place d'un service d'audit interne au sein d'un département ministériel ou d'un service public⁶⁴³. Cette étude s'inscrit dans la mise en œuvre de l'action « Instituer l'audit interne en appui à la gestion » prévue par la Stratégie nationale du contrôle interne dans l'objectif « Responsabiliser

⁶³⁴ Primature, *Rapport du groupe ad hoc sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali*, septembre 2014, page 7.

⁶³⁵ *Ibid.*

⁶³⁶ *Ibid.*

⁶³⁷ Ministère de l'Economie et des Finances, *Résumé du rapport final sur le diagnostic des systèmes de contrôle au Mali*, 15 mai 2009.

⁶³⁸ Primature, *Rapport du groupe ad hoc, op. cit.*, page 8.

⁶³⁹ *Ibid.*

⁶⁴⁰ *Ibid.*

⁶⁴¹ *Ibid.*

⁶⁴² *Ibid.*

⁶⁴³ PANAUDIT, SAGEC et Convergences Audit et Conseils, *Rapport final sur la fixation des critères et normes pour la mise en place d'un service d'audit interne au sein d'un département ministériel ou d'un service public*, commandité par le Contrôle général des services publics, mars 2016, 116 pages.

les gestionnaires et sécuriser leur gestion ». Le rapport final a préconisé huit critères nécessaires à la création des services d'audit interne dans les organismes publics : le service d'audit interne doit être indépendant, il doit couvrir le ressort territorial de l'organisme concerné, il doit évoluer dans un cadre de concertation entre les organismes de contrôle et d'audit, il doit mettre en œuvre un cadre de référence conforme aux normes internationales, il doit exercer des missions clairement définies dans une charte d'audit, il doit avoir un personnel doté d'un niveau de formation élevé, il doit mettre en œuvre un plan de carrière pour ses personnels et il doit disposer d'un dispositif d'assurance-qualité. L'étude a proposé quatre scénarios pour instituer l'audit interne dans les organismes publics maliens, à savoir :

- scénario 1 : ériger les inspections ministérielles en Missions ministérielles d'audit interne ;
- scénario 2 : créer des structures ministérielles d'audit interne au sein des inspections ministérielles ;
- scénario 3 : créer des structures ministérielles d'audit interne à côté des inspections ministérielles ;
- scénario 4 : ériger le CGSP en service d'audit interne du secteur public et détacher l'audit interne dans les services publics.

483. En outre, l'étude a préconisé la création de comités d'audit et d'un cadre de concertation et de coordination de l'audit interne.

484. A l'issue de l'atelier de validation du rapport d'étude et prenant en compte les impératifs de délai et de coûts budgétaires, le scénario retenu en définitive fut celui de la transformation des inspections en missions ministérielles d'audit interne tout en décidant de « maintenir les missions traditionnelles d'inspections au niveau du CGSP qui coordonnera l'activité d'audit interne dans l'administration⁶⁴⁴ ».

485. Il ressort des rappels ci-dessus que depuis le début des années 2000, les cadres stratégiques, plans de développement institutionnel, stratégies nationales, études et ateliers nationaux se sont succédé tout en s'entrelaçant. Tous ont prévu diverses mesures pour la réforme du système de contrôle des finances publiques au Mali, mais aucun n'a abouti à une réforme réelle.

Paragraphe 2 : Les faiblesses des projets de réforme successifs

486. Les multiples initiatives de réforme du système de contrôle des finances présentent des

⁶⁴⁴ PANAUDIT et al., *Rapport final, op. cit.*, page 7.

insuffisances d'ordre général et des faiblesses spécifiques. De nombreux biais amenuisent leurs possibilités de succès. De manière générale, les projets de réforme ont pêché par une focalisation sur les structures de contrôle et une négligence voire une ignorance de la matière des contrôles ainsi que par la prévalence d'influences extérieures au pays.

I. La focalisation sur la structure au détriment de la matière des contrôles

487. Les différentes réformes ont été envisagées sous l'angle des organismes de contrôle à créer, transformer ou supprimer sans un examen approfondi ni de leurs missions ni des concepts mêmes du contrôle. Il y a un acharnement sur le corpus, le squelette du contrôle, à défaut d'entrer dans le cœur de l'objet des contrôles.
488. Ainsi, l'étude de 2008 sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali, la mission de 2013 sur l'analyse des attributions des structures de contrôle externe et les travaux de 2014 sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali se sont appesantis sur le constat de la coexistence du Vérificateur général avec la Section des comptes de la Cour suprême. Ces trois études ont mis un accent particulier sur la nécessité de supprimer le Bureau du Vérificateur général ou, à défaut de suppression pure et simple, de le transformer et de le rattacher à l'Assemblée nationale. Le schéma qui en résulterait serait en apparence équilibré d'autant qu'il doterait d'une structure de contrôle chacun des trois pouvoirs de l'Etat. Cet équilibre apparent ne saurait prospérer. En effet, ledit schéma semble s'inspirer du cas canadien sans prendre en compte la différence institutionnelle de taille qui distingue le contexte du Mali de celui du Canada qui « est gouverné à travers un régime parlementaire fort alors que le Mali a un régime mixte. L'Assemblée nationale du Mali est dotée de moins de pouvoirs constitutionnels que le Parlement canadien et la pratique politique observable émousse grandement les pouvoirs qu'elle détient⁶⁴⁵ ». Les analyses faites par Zeïni MOULAYE et Amadou KEITA, ainsi que Bakary CAMARA et l'Assemblée nationale elle-même confortent ce point de vue. Les deux premiers ont noté que « la concordance des majorités présidentielle et parlementaire et, certainement aussi, leur sens de responsabilité, ont amené les dirigeants des deux institutions à des situations de collaboration plus ou moins fructueuse⁶⁴⁶ ». Le second rapporte qu'en 2002 « sur la base de négociations et de compromis, [l'Assemblée nationale] s'est trouvée dans une situation sans majorité absolue ni opposition reconnue. Tous les partis politiques ont adhéré au

⁶⁴⁵ Moumouni GUINDO, *op. cit.*, page 29.

⁶⁴⁶ Zeïni MOULAYE et Amadou KEITA, *op. cit.*, page 18.

programme du Chef de l'Etat⁶⁴⁷ ». Dans son plan stratégique 2015-2025, l'Assemblée nationale reconnaît que « le fait majoritaire a conduit les précédentes législatures à entretenir avec l'Exécutif, une relation qui ne favorisait pas totalement l'indépendance de l'Assemblée Nationale⁶⁴⁸. » Dans une telle situation, le rattachement du Vérificateur général à un Parlement fonctionnant le plus souvent sans clivage politique « n'aura pas une portée comparable au cas canadien. La réforme projetée, si elle se réalise comme telle, aura jeté le bébé avec l'eau du bain et consacré une demi-solution⁶⁴⁹ ». Outre ce déficit d'analyse de contexte, les études avaient une forte tendance à mettre en cause le Bureau du Vérificateur général. La presse même l'a relevé. Ainsi, le journal *L'Indépendant* du 3 juin 2009 note : « Cependant, il faut reconnaître que le rapport a particulièrement été dirigé contre le Bureau du Vérificateur Général. Il consacre deux, voire trois pages à chacune des structures de contrôle et 8 pages au Bureau du Vérificateur Général. Ce dernier a été lourdement chargé puis indexé comme étant incompetent⁶⁵⁰ ».

489. Les études successives préconisent la création des Cour des comptes pour remplacer la Section des comptes de la Cour suprême. Elles invoquent le droit communautaire de l'UEMOA.
490. Les projets de réforme du système de contrôle des finances publiques du Mali présentent d'autres faiblesses plus spécifiques. Ainsi, le rapport sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali de même que les travaux de rationalisation des structures de contrôle proposent le redimensionnement du Contrôle général des Services publics dans l'optique de l'ériger en « regroupement des inspections » ou en « auditeur interne du Gouvernement » sans s'interroger sur les intersections de ses fonctions avec celles du Vérificateur général, de l'Inspection des Finances et de la Section des comptes de la Cour suprême. Ces organismes ont une compétence territoriale nationale et universelle en cela que tous les services publics du Mali sont soumis à leurs compétences. Ils peuvent tous effectuer des contrôles de conformité, de régularité et de performance. Ils peuvent tous formuler des recommandations. Ils ont donc de points communs matériels. Mais, lesdites études occultent cette dimension. Le regroupement des inspections au sein du CGSP se ferait sur la base de la distinction entre inspections régaliennes et inspections non régaliennes sans une définition préalable de ces notions. Quant à l'érection du CGSP en

⁶⁴⁷ Bakary CAMARA, *op. cit.*, page 8.

⁶⁴⁸ Assemblée nationale, *op. cit.*, page 9.

⁶⁴⁹ Moumouni GUINDO, *op. cit.*, page 29.

⁶⁵⁰ Journal *L'Indépendant* : « Réunion ce matin autour du diagnostic des systèmes de contrôle au Mali : Vers la création d'une Cour des Comptes et la dissolution du Bureau du Vérificateur Général », 3 juin 2009, [http://malijet.com/a la_uni du_mali/14241_uni on_ce_matin_autour du_diagnostic_des_syst_mes_de_contr le_a.html](http://malijet.com/a_la_uni du_mali/14241_uni on_ce_matin_autour du_diagnostic_des_syst_mes_de_contr le_a.html)

auditeur interne du Gouvernement, il méconnaît la notion même de l'audit interne dans le schéma où « certains ministères auraient une direction de l'audit interne en leur sein pendant que d'autres verraient cette fonction assumée par le Contrôle général des services publics. Celui-ci continuera d'être perçu comme un organisme de contrôle externe qui viendrait épisodiquement auditer les services ministériels avant de se replier dans sa tanière. Cette option ne permet pas un véritable changement de culture. Jacques RENARD ne soutient-il pas que les auditeurs internes doivent être "imprégnés par la culture de leur milieu, qu'ils sont dans leur organisation comme des poissons dans l'eau, qu'ils peuvent aller partout et savent comment le faire, qu'ils n'ont affaire ni à des clients, ni à des donneurs d'ordre mais d'abord à des collègues" et que "confier leurs tâches à d'autres qui observent depuis le rivage où débarqueront d'autres navires ne produira pas le même résultat" ? Considérer que le gouvernement est une entité susceptible d'avoir un auditeur interne général relève d'une fiction juridique et méconnaît le fait que l'administration publique est une mosaïque de services différents les uns des autres. Au surplus, le CGSP a une culture d'auditeur externe, étant le représentant du Mali à l'INTOSAI, tout entière vouée au contrôle externe⁶⁵¹. »

491. Lesdites études ont pour autre point commun d'avoir négligé les fonctions à imputer aux différents organismes. Certes, le rapport de 2008 sur le diagnostic des systèmes de contrôle public et, moins nettement, le rapport de 2014 du groupe *ad hoc* sur la rationalisation des structures de contrôle évoquent les attributions à conférer aux organismes créés, transformés ou réorganisés. Le rapport de 2013 sur l'analyse des attributions des structures de contrôle externe, le rapport de l'atelier national d'août 2014 sur la rationalisation des structures de contrôle externe ainsi que la Stratégie nationale du contrôle interne de 2011 ne développent guère les missions, fonctions et attributions à conférer aux différents organismes pour s'assurer qu'ils n'ont pas en partage les mêmes matières ou pour s'assurer que la condition de complémentarité est correctement définie entre elles. Le rapport de 2013 est une parfaite illustration de cette faiblesse. Ce rapport n'évoque nullement les attributions des organismes qu'il demande de créer ou de transformer alors que l'étude a été commandée pour procéder à une « analyse des attributions des structures de contrôle externe ».
492. Les différentes études ne font pas cas non plus de la différence de nature entre les organismes en cause. En particulier, elles abordent ensemble la Section des comptes de la Cour suprême qui est un organisme juridictionnel et les organismes administratifs comme le Contrôle général

⁶⁵¹ Moumouni GUINDO, *op. cit.*, pages 25 et 26.

des services publics, le Vérificateur général et les inspections. De telles confusions sont favorisées par un excès de mimétisme faisant obstacle à des réflexions réellement centrées sur les réalités nationales.

II. L'influence extérieure sur les initiatives maliennes de réforme du système de contrôle

493. Les différentes études prennent pour repères les pratiques en cours dans d'autres pays. La Cour des comptes est magnifiée par référence à l'INTOSAI mais en particulier par référence à la Cour des comptes française. La directive de l'UEMOA obligeant les Etats membres à se doter de Cour des comptes s'inspire du droit français. Elle a été édictée sous la pression des bailleurs de fonds comme la plupart des autres directives⁶⁵². L'étude de 2008 qui a lourdement milité en faveur de la Section des comptes de la Cour suprême a été réalisée par un cabinet français⁶⁵³. Le principal expert de cette étude est un magistrat de la Cour des comptes française⁶⁵⁴ qui a exercé pendant quatorze ans au Sénégal en qualité de président de la Commission de vérification des comptes et de contrôle des entreprises publiques intégrée à la Cour des comptes du Sénégal. La double expérience française et sénégalaise de ce consultant a influencé ses prises de position. La Stratégie nationale du contrôle interne a été élaborée dans une démarche multi-acteurs et multicouches : l'analyse de l'environnement a été réalisée en phase 1 par des consultants européens missionnés par la Délégation de l'Union européenne ; la stratégie a été formulée dans une phase 2 par une équipe malienne « avec l'accompagnement de deux consultants canadiens⁶⁵⁵ » choisis par le Gouvernement canadien. Quant à l'étude de 2013, elle a été effectuée par une filiale sénégalaise du cabinet KPMG. Les consultants sont tous sénégalais, connaissant mieux le cadre juridique et institutionnel de leur pays. Sur six pages, ils ont évoqué le cadre du contrôle externe du Sénégal, du reste sans en tirer une conclusion expresse hormis le constat que le Vérificateur général du Mali est différent de celui du Sénégal où, en réalité, ce titre est porté par l'inspecteur général d'Etat.

⁶⁵² Amadou dit Abderhimou DICKO, *op. cit.*, page 60.

⁶⁵³ L'étude a été faite par « LOUIS BERGER, société par actions simplifiée [...], établie à BOULOGNE-BILLANCOURT (92100), elle est spécialisée dans le secteur d'activité de l'ingénierie, études techniques. » Voir le lien <https://www.societe.com/societe/louis-berger-302588801.html>.

⁶⁵⁴ Monsieur Marc BREYTON figure dans le *Dictionnaire des magistrats de la Cour des comptes 1807-2007*, La documentation française, 2007, page 112. C'est un conseiller-maître admis à l'honorariat en 2007 à sa demande. De 1998 à 2002, il a été le président de la Commission de vérification des comptes et de contrôle des entreprises publiques à la Cour des comptes du Sénégal.

⁶⁵⁵ Primature, *Stratégie nationale*, *op. cit.*, page 8.

494. Le Vérificateur général est rejeté comme étant « atypique⁶⁵⁶ » par référence à la France et aux pays africains qui n'en disposent pas. Il est vrai que le Vérificateur général a lui-même été créé par imitation de l'exemple canadien. Le président Amadou Toumani TOURÉ l'admet sans ambages ainsi que le rapporte le journal *L'Essor*⁶⁵⁷ : « Revenant sur l'historique de la création du Bureau du vérificateur général, le chef de l'Etat a rappelé que l'idée lui était venue lors d'un séjour au Canada après qu'il [a] conduit à son terme la Transition⁶⁵⁸. Lors d'une visite chez le vérificateur canadien, il avait été séduit par l'originalité de l'institution et décida d'en créer une similaire dans notre pays après son retour aux affaires en 2002⁶⁵⁹. » Selon plusieurs sources non publiées, le président de la République aurait menacé de procéder à la dissolution de l'Assemblée nationale comme les députés rechignaient à voter la loi ayant institué le Vérificateur général en 2003. Il faut avouer que le schéma imposé dans cette loi est différent de celui qui a été prôné par les Assises de 2003 sur le contrôle des finances publiques. Ces assises avaient, en effet, préconisé la transformation du Contrôle général des Services publics en Bureau du vérificateur indépendant. Cette option paraissait plus économique et créer moins de problèmes de répartition des rôles entre les organismes de contrôle. Passant outre cet argumentaire, le Gouvernement a opté pour la création d'une nouvelle structure ressemblant à celle du Canada. Comme dans un cercle vicieux, les arguments pour soutenir la nécessité de supprimer le Bureau du Vérificateur général sont eux aussi empruntés à l'expérience d'autres pays.
495. Tout ce mimétisme n'a pas été favorable à la concrétisation des projets de réforme successifs dont aucun n'a abouti à une réforme réelle excepté le cas du Vérificateur général. Néanmoins, il existe des recommandations communes aux études successives, les premières les ayant transmises aux suivantes. C'est le cas de la création de la Cour des comptes. C'est aussi le cas de la création d'un corps de contrôleurs et auditeurs des services publics. Cette proposition a

⁶⁵⁶ Louis BERGER SAS, *op. cit.*, page 26.

⁶⁵⁷ Journal *L'Essor*, édition du 3 août 2008, article en ligne à <http://bamanet.net/actualite/essor/le-president-toureaubureau-du-verificateur-general-un-soutien-explicitement-reaffirme.html>

⁶⁵⁸ Monsieur Amadou Toumani TOURÉ, alors lieutenant-colonel de l'Armée, a renversé le 26 mars 1991 le général Moussa TRAORÉ suite à une insurrection populaire. Il a dirigé la Transition entre le régime à parti unique (Deuxième République) et le régime multipartite (Troisième République) du 27 mars 1991 au 8 juin 1992, date à laquelle a pris fonction Monsieur Alpha Oumar Konaré élu président de la République lors d'élections libres au suffrage universel direct.

⁶⁵⁹ En 2002, Monsieur Amadou Toumani TOURÉ, devenu général d'Armée en retraite, a été élu président de la République au suffrage universel direct.

été formulée dès 2005⁶⁶⁰ dans le PAGAM-GFP 1 par les bailleurs de fonds en ces termes : « Etudier la création d'un corps unique de contrôleurs qui alimenterait les différentes structures de contrôle administratif ». Elle a été reproduite par toutes les études qui ont été menées sur la réforme du système de contrôle des finances publiques, ce qui représente un point positif à concrétiser. Mais, le point faible majeur des différents processus de réforme est l'insuffisante prise en compte de la notion même de système quand bien même leur intitulé ou leurs termes de référence évoqueraient généralement la notion de « système de contrôle ».

Section II : Le besoin de prendre en compte les apports de la théorie générale des systèmes dans la conception des contrôles

496. La théorie générale des systèmes, initiée par Ludwig von BERTALANFFY⁶⁶¹, a pour but « de formuler les principes valables pour tout système, et d'en tirer des leçons⁶⁶² ». Guy TURCHANY précise qu'il s'agit d'« un principe selon lequel tout est système, ou tout peut être conceptualisé selon une logique de système⁶⁶³ ». Cette théorie est également dénommée « théorie systémique »⁶⁶⁴, « approche systémique⁶⁶⁵ », « systémique⁶⁶⁶ » ou « systémologie générale⁶⁶⁷ ». La promotion qui lui a été faite par ses concepteurs et leurs adeptes ne lui a pas encore permis de devenir une discipline universitaire de premier plan⁶⁶⁸, mais les concepts

⁶⁶⁰ Table-ronde entre le Ministère de l'Economie et les Finances et Partenaires techniques et financiers, organisée à Bamako le 26 mai 2005.

⁶⁶¹ Ludwig von BERTALANFFY (1901-1972) est un biologiste autrichien qui a enseigné dans des universités américaines, autrichiennes et canadiennes. Il revendique la paternité de la théorie générale des systèmes : « autant qu'on puisse l'affirmer, l'idée d'une "théorie générale des systèmes" fut introduite pour la première fois par l'auteur de cet ouvrage bien avant la cybernétique, la technique des systèmes et l'apparition des domaines connexes » affirme-t-il dans l'introduction de *La théorie générale des systèmes* (références à la note 662 ci-après). Il n'est pas contesté par les auteurs subséquents. Néanmoins, Guy TURCHANY (voir *infra* note 663) signale *Le traité des systèmes* publié en 1749 par l'abbé Etienne Bonnot de CONDILLAC (1715-1780) ainsi que le *Manuel d'économie politique* (1906) dans lequel Vilfredo PARETO aborde la notion de théorie systémique.

⁶⁶² Ludwig von BERTALANFFY, *Théorie générale des systèmes*, Dunod, 2012 (1968), page 31.

⁶⁶³ Guy TURCHANY, *La théorie des systèmes et systémiques*, page 3. <https://inventin.lautre.net/livres/Turchany-Theorie-des-systemes.pdf>

⁶⁶⁴ *Ibid.*, page 1.

⁶⁶⁵ <https://www.systemique.com/la-systemique/ecoles-de-pensee/les-sources/theorie-generale-des-systemes.html>

⁶⁶⁶ Patrick JUIGNET, *Etat actuel de la théorie générale des systèmes*, article en ligne sur <https://philosciences.com/philosophie-generale/complexite-systeme-organisation-emergence/44-etat-actuel-de-la-theorie-des-systemes>

⁶⁶⁷ David POUVREAU, *Une histoire de la "systèmeologie générale" de Ludwig von Bertalanffy - Généalogie, genèse, actualisation et postérité d'un projet herméneutique*, thèse en Histoire, Philosophie et Sociologie des sciences, Ecole des Hautes Etudes en Sciences Sociales (EHESS), 2013, 1118 pages.

⁶⁶⁸ Il ressort des travaux de David POUVREAU (page 972) qu'après la mort de Ludwig von BERTALANFFY, la promotion de la théorie générale des systèmes a baissé en intensité si bien qu'à présent seule la *State University of*

qu'elle renferme demeurent valables.

497. Pour Ludwig von BERTALANFFY, la théorie générale des systèmes a vocation à s'appliquer dans tous les domaines : « sous certains aspects, des abstractions et des modèles conceptuels peuvent s'appliquer à des phénomènes différents⁶⁶⁹ », soutient-il. Il présente et commente les utilisations de sa théorie en biologie⁶⁷⁰, en sciences de l'homme⁶⁷¹ ainsi qu'une application qu'il en a lui-même faite à la psychologie et à la psychiatrie⁶⁷². Guy TURCHANY cite comme domaines d'application de la théorie générale des systèmes : la logique, l'ingénierie, l'automatisme, la physique, la minéralogie, la chimie, la politique, l'économie, la finance, la musique⁶⁷³. Quant aux animateurs du site Internet www.systeme.com, en s'appuyant sur les travaux de nombreux auteurs⁶⁷⁴, ils soutiennent que les principales applications de la théorie générale des systèmes aux systèmes humains sont les thérapies familiales pour le traitement de troubles affectifs, les « thérapies brèves » en psychothérapie, la gestion du changement dans les organisations et la formation individuelle ou collective. Des applications de la théorie générale des systèmes ont été faites à la géographie physique et humaine⁶⁷⁵, à la science de la communication⁶⁷⁶, à la gestion des entreprises⁶⁷⁷ et à la maladie d'Alzheimer⁶⁷⁸. La diversité

New York de Binghamton dispose d'une chaire de « science des systèmes » ; qu'une étude a démontré qu'en 1980 il existait 70 sites universitaires organisant des séminaires interdisciplinaires impliquant la théorie des systèmes et qu'une seconde étude a révélé que 20 sites universitaires disposaient « d'une unité d'enseignement et de recherche à part entière délivrant des masters et des doctorats » en science des systèmes.

⁶⁶⁹ Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 34.

⁶⁷⁰ *Ibid.*, pages 159 à 190.

⁶⁷¹ *Ibid.*, pages 191 à 209.

⁶⁷² *Ibid.*, pages 210 à 226.

⁶⁷³ Guy TURCHANY, *op. cit.*, page 3.

⁶⁷⁴ Les travaux cités en référence sont, entre autres, ceux du *Mental Research Institute* de Palo Alto avec Don JAKSON et Paul WATZLAWICK, de Paul WATZLAWICK, J. WEAKLAND et R. FISH (1975), de Jean-Louis LEMOIGNE (1977, 1990), de J. MELEZE (1979), de Gérard DONNADIEU et Michel KARSKY (2002), de Gilbert J.B. PROBST et Hans ULRICH (1989), de Dominique GENELOT (1992), de Peter SENGE (1992) et de Dominique BERIOT (2006).

⁶⁷⁵ Bernard MARCHAND, « "La théorie générale des systèmes appliquée à la géographie physique et humaine" de R.J. BENNETT et R.J. CHORLEY », *Environmental Systems, Philosophy, Analysis and Control*. In: *Annales de Géographie*, tome 89, n°492, 1980, pages 181-182 ;

https://www.persee.fr/doc/geo_0003-4010_1980_num_89_492_19929_t1_0181_0000_2

⁶⁷⁶ Bernard MOTULSKY, « Théorie générale des systèmes et science de la communication », *Communication et information*, volume II, n° 1, Hiver 1977, pages 50 à 56.

⁶⁷⁷ Sébastien ARNAUD et Matthieu COUTELLIER, « Dominique BERIOT, Manager par l'approche systémique. S'approprier de nouveaux savoir-faire pour agir dans la complexité, 2006, Éditions d'organisation - Groupe Eyrolles, 340 pages. », in *Comptes rendus de lecture, Recherches et prévisions*, n° 88, juin 2007, pages 143-144.

⁶⁷⁸ Jean-François ORIANNE, Fabienne COLLETTE, Christine BASTIN et Éric SALMON, « La maladie

de ces applications de la théorie générale des systèmes autorise un essai d'application de cette théorie au système de contrôle des finances publiques. Michel BOUVIER l'a déjà fait dans *Les finances locales*⁶⁷⁹.

498. Empruntant cette voie, la présente thèse ne prendra pas en compte toutes les dimensions de la théorie générale des systèmes. Elle se limitera aux principaux concepts. C'est, du reste, la démarche de la plupart des auteurs ayant procédé aux applications citées ci-dessus. Il s'agit de montrer que le contrôle des finances publiques gagnerait à s'inscrire dans une approche globale qui prenne en compte l'interdépendance de ses éléments constitutifs. A cet égard, le concept de « totalité » (paragraphe 1^{er}) et celui de « systèmes ouverts » (paragraphe 2) peuvent être appliqués avec intérêt au contrôle des finances publiques.

Paragraphe 1^{er} : La nécessité de prendre en compte la "totalité" du système de contrôle

499. Selon Ludwig von BERTALANFFY, « un système peut être défini comme un ensemble d'éléments en interaction entre eux et avec leur environnement⁶⁸⁰ ». Cette définition met en relief trois dimensions importantes dans chaque système : des éléments formant un ensemble c'est-à-dire un tout intégré dans une finalité, l'interaction qui existe entre les éléments et qui donne à l'ensemble la vitalité nécessaire à son fonctionnement, et l'interaction avec l'environnement qui enrichit l'ensemble et lui permet d'améliorer son fonctionnement. Ces trois dimensions, consubstantielles à la plupart des systèmes, caractérisent aussi le système de contrôle des finances publiques. Dans ce système, coexistent plusieurs organismes remplissant diverses fonctions. L'ensemble ainsi formé intègre : le contrôle interne et le contrôle externe ; le contrôle administratif, le contrôle juridictionnel et le contrôle parlementaire ; le contrôle de gestion, le contrôle financier et le contrôle de performance ; le contrôle *a priori*, le contrôle concomitant et le contrôle *a posteriori* ; le contrôle de conformité et la certification des comptes ; le contrôle organisationnel et le contrôle opérationnel ; le contrôle, l'audit, l'inspection et la lutte contre les fraudes. Les organismes chargés de ces différents types de contrôle exercent des fonctions spécifiques, ce qui les met en interaction avec d'autres acteurs. Ainsi, le contrôle externe s'appuie-t-il sur les travaux du contrôle interne ; l'audit interne, qui lui-même un élément du contrôle interne, vise-t-il à renforcer ce dispositif ; le contrôle

d'Alzheimer sous l'angle de la théorie générale des systèmes : un point de vue multidisciplinaire », *Revue de Neuropsychologie*, 2017, volume 9, pages 109 à 117, <https://www.caim.info/revue-de-neuropsychologie-2017-2-page-109.htm>

⁶⁷⁹ Michel BOUVIER, *Les finances locales*, LGDJ, Système, Pratique, 17^{ème} édition, 2018, pages 258 à 266.

⁶⁸⁰ Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 88.

juridictionnel alimente-t-il le contrôle parlementaire. Les illustrations de ce type sont nombreuses. Enfin, les organismes de contrôle agissent dans un environnement national et international comportant des normes juridiques et professionnelles et offrant des opportunités de renforcement des capacités humaines, techniques et technologiques. Le concept de totalité permet d'appréhender l'intérêt et la nécessité de mettre en place une organisation et de prendre en compte la complexité de cette organisation.

I. La fonction de l'organisation d'un système dans la théorie générale des systèmes

500. La "totalité"⁶⁸¹ d'un système postule que ce système comporte différents éléments qui ont leurs caractéristiques propres dont la combinaison (et non la somme) et l'interaction déterminent la performance de l'ensemble : les éléments interagissent entre eux et avec leur environnement pour remplir leur fonction ; ils permettent ainsi à l'ensemble qu'ils forment de remplir sa fonction. La "totalité" n'est pas synonyme d'exhaustivité. Un système peut remplir sa fonction à un certain niveau d'efficacité avec seulement certains éléments liés à sa fonction. Ce constat est valable dans les systèmes embryonnaires, car « même partiellement organisé, l'organisme demeure un système unitaire⁶⁸² ». Il l'est moins dans les systèmes dont les « parties » sont spécialisées ; dans ces cas, « la disparition de certaines d'entre elles risque de conduire au naufrage de tout le système⁶⁸³ ».
501. La "totalité" induit l'organisation du système. Un système est dit organisé s'il comporte plusieurs éléments ou sous-systèmes qui interagissent en modules ou à des niveaux hiérarchiques différents. Il faut donc prendre en compte le nombre des sous-systèmes, leur espèce et leur interaction. Comme le dit Guy TURCHANY, « de manière générale, on s'aperçoit donc que la notion d'organisation recouvre un aspect structurel (comment est construite la totalité) et un aspect fonctionnel (ce que la structure lui permet de faire). On peut représenter une structure par un organigramme, la fonction par un programme⁶⁸⁴. »
502. Le système est plus efficace lorsque ses éléments sont inter-reliés et qu'ils interagissent. Dans un tel système, « les caractéristiques constitutives dépendent des relations spécifiques à

⁶⁸¹ Selon Patrick POUVREAU (*op. cit.*, page 48), le concept de "totalité" peut être assimilé au "holisme" ; il s'oppose au "mérisme" (ou "logique méristique" qu'il attribue à François BACON et à René DESCARTES) qui postule que la connaissance des propriétés des parties et des relations entre elles permet de déduire, par composition, les propriétés de l'entité, qui serait donc « la somme de ses parties ».

⁶⁸² Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 67.

⁶⁸³ *Ibid.*, page 68.

⁶⁸⁴ Guy TURCHANY, *op. cit.*, page 1.

l'intérieur du complexe ; pour les comprendre, il nous faut donc connaître outre les parties les liens qui les unissent⁶⁸⁵ ».

503. Sans interaction des éléments constitutifs, la fonction principale du système peut être compromise. Mais, l'interaction des éléments donne un résultat supérieur en tout cas différent de la somme de leurs performances individuelles. Ce constat corrobore la maxime prêtée à Aristote en ces termes : « le tout est plus que la somme des parties⁶⁸⁶ », maxime que partagent aussi les tenants de la théorie générale des systèmes. Ce constat peut également être fait dans le domaine du contrôle des finances publiques. En effet, chaque type de contrôle a une fonction ; chaque organisme de contrôle aussi. Le meilleur fonctionnement de chaque type de contrôle ou de chaque organisme de contrôle ne sera pas suffisant s'il est isolé des autres types de contrôle ou des autres organismes de contrôle. Ainsi, les « processus d'autocorrection⁶⁸⁷ », autocontrôles ou endo-contrôles effectués par les gestionnaires participent du contrôle interne qui, selon l'IIA, est un « processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au *reporting* et à la conformité⁶⁸⁸. » Les autocontrôles peuvent être manuels ou informatisés. Ils peuvent être réalisés par l'agent lui-même ou par son supérieur hiérarchique. Les contrôles internes peuvent aussi être effectués par un contrôleur de gestion ou un contrôleur financier ou tout autre organisme comme la Direction générale des marchés publics qui, au Mali, contrôle la passation des marchés publics. A son tour, l'audit interne, qui est partie intégrante du contrôle interne, évalue le dispositif de contrôle interne. Aux termes des normes de l'IIA : « L'Audit Interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et

⁶⁸⁵ Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 53.

⁶⁸⁶ L'origine aristotélicienne de la formule n'est pas attestée, comme le souligne Jean-Paul DELAHAYE : « La maxime "Le tout est plus que la somme de ses parties" serait due au grand Aristote. Abondamment évoquée, elle est presque toujours applaudie sans sens critique. D'après les spécialistes, on ne trouve pas dans Aristote la phrase tant adulée. Seules certaines considérations du grand philosophe sur ce qu'est une droite évoquent une idée proche. » in *Pour la science*, n° 477, 28 juillet 2017 <https://www.pourlascience.fr/sd/mathematiques/le-tout-est-il-plus-que-la-somme-de-ses-partiesnbsp-9716.php>

⁶⁸⁷ Stéphanie FLIZOT, « Le contrôle des gestionnaires publics par les Cours des comptes. » In: *Politiques et management public*, vol. 25, n° 4, 2007. Public : Nouvelles figures ? Nouvelles frontières ? Actes du seizième Colloque international Florence, 15 et 16 mars 2007, organisé en collaboration avec l'Université Paris X (Laboratoires CEROS et CRDP), Tome 2, pages 141-156. http://www.persee.fr/doc/pomap_0758-1726_2007_num_25_4_2393

⁶⁸⁸ Cette définition du glossaire de l'audit interne a été reprise et mise en ligne par l'Institut français de l'audit et du contrôle internes (IFACI), voir <https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-laudit-contrôle-interne/>

contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité⁶⁸⁹. »

504. L'ensemble du dispositif du contrôle interne, autocontrôle et audit interne inclus, vise à renforcer la gestion, réduire les erreurs et les fraudes, accroître l'efficacité voire la performance des gestionnaires. Le dispositif peut fonctionner dans une forme de verticalité où, unilatéralement, le contrôleur passe en revue les actes de gestion et pointe les irrégularités. Il peut aussi fonctionner, depuis la LOLF, sous la forme d'un dialogue de gestion⁶⁹⁰, d'un contrôle hiérarchisé de la dépense⁶⁹¹ ou d'un contrôle partenarial encore dénommé contrôle allégé en partenariat⁶⁹². Ce dernier type de contrôle permet au comptable et à l'ordonnateur d'établir entre eux une interaction pacifiée pour identifier ensemble les types, la nature et la portée des contrôles à effectuer de même que les risques à traiter. Partant, « la concertation puis la coopération prévalent désormais sur la confrontation⁶⁹³. » La gestion ainsi faite pourra plus tard être soumise aux contrôles externes administratifs et juridictionnels ou aux contrôles contractuels. Ces contrôles apprécieront, à leur tour, la conformité, la régularité, la performance voire la sincérité et la moralité des actes de gestion et de contrôle inclus dans les processus opérationnels réalisés par les gestionnaires.

⁶⁸⁹ C'est la version française de la définition internationale de l'audit interne approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'administration de l'Institut français de l'audit et du contrôle internes (IFACI), comme traduction de la version anglaise adoptée le 29 juin 1999 par l'Institut des auditeurs internes. Voir https://www.ufai-asso.org/?page_id=21

⁶⁹⁰ Article 70 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique : « Dans le cadre d'un dialogue de gestion qui vise notamment à déterminer les moyens attribués en fonction des objectifs assignés, en liaison avec les responsables des budgets opérationnels de programme : [le responsable de programme] 1° établit la programmation prévue à l'article 66 ; 2° décline les objectifs de performance au niveau du budget opérationnel de programme ; 3° détermine les crédits et, le cas échéant, les autorisations d'emplois [...]. Il établit le rapport annuel de performances ».

⁶⁹¹ Article 42 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique : « Le comptable public peut opérer les contrôles définis au 2° de l'article 19 et à l'article 20 de manière hiérarchisée, en fonction des caractéristiques des opérations assignées sur sa caisse et de son appréciation des risques afférents à celles-ci. A cet effet, il adapte l'intensité, la périodicité et le périmètre de ses contrôles en se conformant à un plan de contrôle établi suivant les règles fixées par arrêté du ministre chargé du budget. L'ordonnateur peut être associé à l'appréciation de ces risques. Le ministre chargé du budget précise par arrêté les conditions de ce contrôle allégé en partenariat. »

⁶⁹² *Ibid.*

⁶⁹³ Ollivier GLOUX, « Le point sur... le décret « gestion budgétaire et comptable publique » du 7 novembre 2012 : pour une gestion publique dynamique », *Revue française d'administration publique*, Ecole nationale d'administration, 2013/3 N° 147, page 764. <https://www.cairn.info/revue-francaise-d-administrationpublique-2013-3-page-761.htm>

505. Une telle relation dialectique peut être établie entre les différents contrôles qui se mettent en perspective ou en opposition. Il existe une relation d'interdépendance et de complémentarité entre les différents types de contrôle. Il est important de prendre conscience de cette complémentarité dans la conception du système de contrôle. Par exemple, il faudrait savoir définir et apprécier « la ligne de partage entre contrôle et accompagnement⁶⁹⁴ » entre les juridictions des comptes et les comptables voire les gestionnaires.
506. La mise en œuvre du principe de "totalité" des systèmes ci-dessus illustrée milite contre une architecture « trop fragmentée et trop cloisonnée⁶⁹⁵ » des acteurs du contrôle et de leurs fonctions. Elle contribue à éviter la « contradiction entre une politique globale (...) et des systèmes d'intervention fragmentés et peu coordonnés⁶⁹⁶ ». L'absence d'interaction entre les éléments d'un système de contrôle ôte à celui-ci sa substance même et le réduit en un groupe d'organismes en silos dans lesquels les acteurs agiraient en s'ignorant réciproquement. Sans être totalement le cas au Mali, le système de contrôle y reste très fragmenté et se caractérise plus par une confrontation entre contrôleurs et contrôlés et par une rivalité entre acteurs du contrôle eux-mêmes que par une coopération dans la complémentarité. La situation des organismes de contrôle des finances publiques ressemble encore de nos jours au tableau dépeint en 1938 par la Cour des comptes française : « Les services de l'Etat (...) ne procèdent pas à leurs opérations d'une façon logique. Etrangers les uns aux autres, ils ne sont pas organisés pour mettre à profit des avantages qu'ils tireraient dans bien des cas d'une action commune.⁶⁹⁷ »
507. L'absence de complémentarité met en cause un autre aspect du principe de la totalité dans la théorie générale des systèmes, à savoir : la finalité des organisations. Les organisations sont naturellement inscrites dans une démarche téléologique. Dans cette vision, la finalité du système détermine la constitution de ses éléments et de leur interaction. La finalité d'un système peut être assimilée à la cause finale décrite par Miguel ESPINOZA comme : « Ce sans quoi un phénomène n'existerait pas. Une cause est toute chose ou condition qui participe à la production d'un phénomène, à son existence, aux caractéristiques de ses qualités et qui, ce faisant, les

⁶⁹⁴ Stéphanie FLIZOT, *op. cit.*, page 143.

⁶⁹⁵ Id., « Performance, efficacité, contrôle et évaluation de l'action publique », in Robert HOLCMAN, *Management public*, Dunod « Hors collection », 2014, page 211.

⁶⁹⁶ B. JOBERT, in Stéphanie FLIZOT, « Enjeux et portée du contrôle sur la gestion et de l'évaluation des politiques publiques dans le contexte du renforcement des autonomies locales. L'expérience des Etats français et italien », in *Politiques et management public*, volume 30/3/2013, « Les transformations publiques des réformes comptables et financières », paragraphe 39.

⁶⁹⁷ Cour des comptes, *Rapport public annuel 1938*, page 1, in Stéphanie FLIZOT, *op. cit.*, paragraphe 40 .

explique⁶⁹⁸ ». La finalité ou cause finale est la raison d'être d'un système. Le nombre, l'espèce et l'interaction des éléments du système sont déterminés par la finalité recherchée.

508. Dans le domaine du système de contrôle des finances publiques, cette dimension de la théorie générale des systèmes devrait se traduire par la conscience d'un objectif final assigné au système. Sous cet angle, une convergence apparaît entre la théorie générale des systèmes et le déterminisme causal de Miguel ESPINOZA. Celui-ci soutient qu'il faut une harmonisation de l'organisation avec les mécanismes de contrôle et que cette harmonisation « exige l'existence d'un principe organisateur, d'un logos, d'un plan ou d'une idée [...] : la cause finale⁶⁹⁹. » En d'autres termes, les acteurs doivent être conscients que leurs actions sont coordonnées et qu'elles tendent vers un même but. A défaut, le système évoluerait dans une situation d'entropie caractérisée par le désordre et l'absence de coordination. Le déterminisme causal magnifie l'intention, le désir du résultat préfiguré et conditionnant tout le système. Pour qu'un système soit productif, il faut qu'il soit bien organisé, ce qui nécessite une hiérarchisation des besoins et des objectifs, car l'approche systémique, faut-il le rappeler, « envisage les éléments d'une organisation non pas isolément, mais globalement, c'est-à-dire en tant que parties intégrantes d'un ensemble dont les différents composants sont dans une relation de dépendance⁷⁰⁰. » L'organisation ainsi mise en place est complexe et cette caractéristique doit être prise en compte pour que le système soit productif.

II. Les impératifs liés à la complexité d'un système dans la théorie générale des systèmes

509. « Un système complexe n'est pas un système compliqué⁷⁰¹ », rappelle Marc TRESTINI s'appuyant sur les analyses de divers auteurs⁷⁰² qui, comme par analogie au *phénomène bureaucratique*, indiquent que les rapports sociaux dans une organisation sont complexes⁷⁰³ tandis que les moteurs d'avion ou de voiture sont compliqués. Guy TURCHANY relève trois facteurs de complexité des systèmes, à savoir : le degré élevé d'organisation, l'incertitude de

⁶⁹⁸ Miguel ESPINOZA, *op. cit.*, page 97.

⁶⁹⁹ *Ibid.*, page 47.

⁷⁰⁰ Marc TRESTINI, *Théorie des systèmes complexes appliquée à la modélisation d'environnements numériques d'apprentissage de nouvelle génération. Environnements Informatiques pour l'Apprentissage Humain*. Note de Synthèse de l'activité de recherche présentée en vue de l'obtention de l'Habilitation à Diriger des Recherches, Université de Strasbourg, LISEC, Volume 1, 2016, page 51.

⁷⁰¹ *Ibid.*, page 118.

⁷⁰² Marc TRESTINI cite Snowden (2002) et Béguin (2003).

⁷⁰³ « Lorsque des rumeurs de réorganisation apparaissent dans une organisation, le système complexe humain commence à muter de façon imprévisible et des tendances se dessinent en prévision du changement. À l'opposé, lorsque l'on s'approche d'un avion, une boîte à outil à la main, rien ne change ! »

son environnement, la difficulté d'identifier tous les éléments et toutes les relations en jeu. Quant à Marc TRESTINI, il distingue quatre niveaux d'analyse dans un système complexe : la nature de ses constituants, son aspect ouvert et chaotique, ses caractéristiques auto-organisatrices et sa capacité d'évolution vers de nouveaux systèmes à propriétés émergentes et imprévues. A y regarder de près, ces deux analyses se recoupent et font ressortir deux pôles de compréhension d'un système complexe, à savoir : la diversité de ses éléments et la difficulté de prédire ses résultats.

510. La diversité des éléments caractérise le système de contrôle des finances publiques. Il est communément admis qu'à l'échelle d'un Etat il y a nécessairement trois ordres de contrôle⁷⁰⁴ : le contrôle administratif, le contrôle juridictionnel et le contrôle parlementaire. Le système n'est pas complet à défaut d'un de ces trois éléments différents mais complémentaires. Chacun de ces contrôles peut aussi se décomposer. Le contrôle administratif est interne ou externe ; il est *a priori*, concomitant ou *a posteriori*. Au sens large, le contrôle juridictionnel comprend le jugement des comptes et la certification des comptes ainsi que le contrôle de la gestion et le jugement des ordonnateurs sur la discipline budgétaire et financière. Quant au contrôle parlementaire ou politique, il se fait à travers l'autorisation préalable et le règlement du budget ; il inclut de plus en plus l'évaluation des politiques publiques et celle de la performance de la gestion publique.
511. Ces trois grands types de contrôle sont imbriqués : le contrôle administratif prépare le contrôle juridictionnel ; le contrôle juridictionnel appuie le contrôle parlementaire ; le contrôle parlementaire est quelquefois délégué à la juridiction des comptes qui peut recevoir des « commandes » de contrôles. Dans certains cas, le contrôle administratif alimente le contrôle juridictionnel en lui déférant des fautes de gestion ; il alimente aussi la justice pénale en lui transférant les cas de fautes pénales. Cet ensemble fonctionne pour donner le système complexe du contrôle des finances publiques, « constitué par une grande variété de composants organisés en niveaux arborescents. Les différents niveaux et composants sont reliés entre eux par une grande variété de liaisons⁷⁰⁵ ». Mais, les composants doivent effectivement fonctionner pour que le système soit productif. Or, le diagnostic du système de contrôle des finances publiques

⁷⁰⁴ La distinction classique entre les trois ordres de contrôle administratif, juridictionnel et parlementaire est plus théorique qu'opérationnelle. En réalité, une Cour des comptes fait aussi bien du contrôle juridictionnel qu'administratif, et ses contrôles sont aussi des éléments du contrôle parlementaire.

⁷⁰⁵ Tardieu et al. (1986) in Marc TRESTINI, *op. cit.*, page 118.

du Mali révèle qu'en 54 ans d'existence (de 1960 à 2014) la juridiction des comptes malienne n'a jugé aucun compte et que jusqu'à présent elle n'a procédé à aucun jugement de faute de gestion⁷⁰⁶. Le diagnostic montre également que le contrôle parlementaire est réduit à sa plus simple expression faite de quelques missions d'enquête initiées en dilettante, de l'adoption cérémonieuse⁷⁰⁷ des lois de finances initiales et du vote des lois de règlement par pur formalisme. Les contrôles administratifs sont, quant à eux, réduits au minimum dans un environnement marqué d'abord par l'hégémonie du Contrôle général d'Etat et ensuite par celle du Vérificateur général. Dans un contexte rabougri comme celui-ci, le système n'est complexe que sur papier et par abstraction. Or, dans un « organisme d'un niveau super organisé⁷⁰⁸ » que constitue chaque Etat, il est essentiel qu'au moins les composantes administratives, juridictionnelles et parlementaires du contrôle fonctionnent réellement et qu'elles interagissent pour que le contrôle des finances publiques soit productif.

512. Le second pôle de compréhension du système complexe réside dans la difficulté de prédire les résultats de son fonctionnement. Certes, le système a une finalité qui détermine ses éléments constitutifs et leur interaction. Mais, le fonctionnement chaotique et parfois entropique réduit la prédictibilité de l'issue⁷⁰⁹. Cette difficulté est réelle dans le contrôle des finances publiques. En dépit des efforts déployés même dans les systèmes jugés les plus fonctionnels, les finances publiques « échappent au contrôle ». Par exemple, dans l'espace européen où les éléments du système de contrôle fonctionnent plutôt bien, les Etats éprouvent des difficultés sérieuses pour respecter les critères de convergence du Traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance.

⁷⁰⁶ De 1960 à nos jours, les premiers dossiers de la chambre de discipline financière et budgétaire sont les cas encore en instruction, transmis par le Vérificateur général à partir de 2014 (2019 selon la Section des comptes).

⁷⁰⁷ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, pages 204 et 205 : « Même si le vote de la loi de finances relève d'un certain rituel ou d'une certaine liturgie, il faut souligner que les députés tiennent, le jour du vote solennel de la loi de finances, à être présents en masse. [...] La solennité de l'événement va beaucoup plus loin. Elle va jusqu'à se traduire dans la manière dont les députés vont se vêtir ce jour-là, hommes et femmes confondus. Tous tiennent à apparaître dans leurs meilleurs atours : la plupart en grands boubous confectionnés avec des tissus de haute qualité, en particulier en "Bazin", et pour quelques-uns en costumes européens, trois pièces, avec cravate, si ce n'est le nœud papillon. L'Assemblée nationale devient un lieu de rivalité de la mode, ce jour-là. »

⁷⁰⁸ Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 34.

⁷⁰⁹ Marc TRESTINI, *op. cit.*, page 120 : « Dans un système ouvert, les influences réciproques entre l'activité du système, son environnement et ses finalités, modifient continuellement sa structure. Les bruits aléatoires, issus de l'environnement ou des constituants du système, sont actifs sur les relations qui lient ces derniers. Ces événements difficilement contrôlables (caractères aléatoire du bruit) sont autant de perturbations qui contribuent à modifier le système. Qu'ils soient internes ou externes, ils le modifient en le faisant évoluer vers des formes nouvelles et le plus souvent inconnues. Que ces systèmes soient sociaux ou matériel, naturel ou artificiels, il est très difficile de prédire leur comportement et leur évolution car le monde dans lequel nous vivons est par nature principalement chaotique et il ne nous permet que très rarement d'établir les équations des systèmes que nous voulons étudier. »

Les novations des systèmes de gestion et de contrôle comme le *New Public Management*, la Révision générale des politiques publiques ou la LOLF contribuent à améliorer la situation d'ensemble mais elles ne permettent pas de garantir l'atteinte des résultats comme la satisfaction des usagers du service public, la maîtrise du déficit budgétaire ou de l'endettement public qui demeurent des préoccupations de premier ordre.

513. Les caractéristiques d'un système complexe exigent donc que la conception des contrôles prenne en compte la nécessité de maîtriser le nombre et la typologie des éléments, de développer leur interaction et de considérer l'exigence des résultats tout en restant conscient que la prédictibilité des résultats est faible. Ces caractéristiques sont d'autant plus prégnantes que le système de contrôle des finances publiques, en tant que système conscient⁷¹⁰, est aussi un système ouvert⁷¹¹ dans lequel l'interaction des éléments recouvre une importance particulière.

Paragraphe 2 : La nécessité de prendre en compte les caractéristiques des systèmes ouverts

514. L'exclamation « Partout autour de nous, des systèmes » de Ludwig von BERTALANFFY retentit jusqu'au Mali où en 2011 un rapport de contrôle⁷¹² produit par des auditeurs étrangers a fait grand bruit pour avoir qualifié de « systémiques⁷¹³ » les carences et les fraudes constatées dans la gestion des subventions allouées par un bailleur de fonds. De fait, le tollé était principalement dû à une confusion sémantique entre « systématique » et « systémique » : l'opinion nationale s'était émue à l'idée que le rapport ait déclaré la fraude systématique au Mali alors que les inspecteurs entendaient mettre en exergue la présence de la fraude dans le système de gestion et de contrôle des subventions. Au-delà de l'anecdote, cette affaire a eu des

⁷¹⁰ Miguel ESPINOZA, *op. cit.*, pages 41 à 53.

⁷¹¹ Marc TRESTINI, *op. cit.*, page 43 : « La théorie des systèmes fait également une distinction entre les *systèmes fermés* et les *systèmes ouverts* : Le système fermé est défini "comme étant totalement isolé des influences externes et donc uniquement soumis à des modifications internes. Le système fermé peut se définir comme un automate qui ne peut se trouver que dans un nombre d'états définis ; la connaissance de ces états est suffisante pour définir le système. Le système ouvert est en relation permanente avec son environnement. Il subit des perturbations externes qui sont, a priori, imprévisibles et inanalysables. Ces perturbations, qui se produisent dans l'environnement, provoquent des adaptations du système qui le ramènent à un état stationnaire" (TARDIEU, ROCHFELD et COLLETTI, 1986 p. 32). »

⁷¹² Bureau de l'Inspecteur général du Fonds mondial de lutte contre la tuberculose, le paludisme et le VIH/SIDA : *Rapport d'enquête final sur les subventions paludisme (1 et 6) et tuberculose (4 et 7) du Mali. Etude de cas sur le rôle du secrétariat, de l'agent local du Fonds et de l'instance de coordination nationale dans la surveillance fiduciaire et la gestion des subventions*, 1^{er} juin 2011, 169 pages.

<file:///C:/Users/hp/Documents/Unistra/Documentation/DocIntenet%205/Rapport%20Bureau%20Inspecteur%20général%20Fonds%20mondial%20-%20Mali%202011.pdf>

⁷¹³ *Ibid.*, page 14.

répercussions concrètes : un membre du Gouvernement et de hauts fonctionnaires ont été jugés aux assises mais surtout les mécanismes d'emploi et de contrôle des subventions concernées ont subi de profondes mutations. Le système de contrôle de ces fonds a donc été impacté par l'émotion de l'opinion nationale et les injonctions des bailleurs de fonds. C'est qu'il s'agit d'un système ouvert. En effet, la théorie générale des systèmes distingue système fermé et système ouvert. Le système est dit fermé lorsque ses éléments n'ont pas d'interaction avec l'environnement extérieur. Le système est dit ouvert lorsque ses éléments développent avec leur environnement extérieur une interaction qui impacte aussi bien le système lui-même que son environnement. Le système ouvert se caractérise en outre par son aptitude à réaliser sa finalité en dépit de l'influence de l'environnement et malgré les éventuelles modifications de son organisation. C'est le principe dit de l'*équifinalité*.

I. L'impact de l'interaction avec l'environnement

515. Le système de contrôle des finances publiques est un système ouvert ; chaque organisme de contrôle est « en relation permanente avec son environnement⁷¹⁴ ». L'environnement extérieur est organique, juridique, économique et politique. L'environnement organique comprend, au niveau national, les entités contrôlées, leurs prestataires et fournisseurs, les autres organismes de contrôle, les centres de formation aux métiers du contrôle et les autorités de tutelle administrative le cas échéant. Il comprend, au niveau international, les organismes de production de normes liées aux métiers et à la pratique professionnelle du contrôle, les organismes de contrôle des autres pays et les partenaires techniques et financiers. L'environnement juridique comprend les textes nationaux mais aussi les conventions bilatérales, communautaires ou multilatérales ainsi que la jurisprudence des juridictions comme la Cour de justice de l'UEMOA qui exige du Mali la mise en place d'une Cour des comptes ou la Cour de Justice de l'Union européenne qui a conduit la France à modifier la procédure contradictoire devant la Cour des comptes. L'environnement économique est certes international en tant que contexte général mais il est surtout national en ce qu'il peut impacter directement les ressources financières affectées aux organismes de contrôle. Enfin, l'environnement politique renferme aussi bien l'opinion publique et la presse que les choix et les critiques des organisations politiques quant à l'orientation et au fonctionnement du système de contrôle.

⁷¹⁴ Marc TRESTINI, *op. cit.*, page 119.

516. Cette situation imbriquée d'influences réciproques forme « un type polarisé de système baptisé écosystème⁷¹⁵ ». Dans son écosystème, le système de contrôle, comme tout système, doit préserver « cette autonomie et cette indépendance⁷¹⁶ » indispensables à son existence. Par conséquent, tout en préservant leur identité les organismes de contrôle entrent en interaction plus ou moins intense avec ces différents acteurs de leur écosystème. L'interaction est souvent réciproque. Les organismes de contrôle suscitent des changements et des évolutions dans la législation ou dans les pratiques de gestion et de contrôle. La Cour des comptes française ou le Vérificateur général du Canada épingle des mauvaises pratiques de gestion dans leurs rapports publics et aiguillonnent des réformes importantes. Au Mali aussi, le contrôle aboutit parfois à des réformes. Ainsi, suite aux constatations d'irrégularités faites en 2014 par le Vérificateur général dans l'acquisition de matériels militaires, un décret a été pris la même année pour mieux préciser les modalités de mise en œuvre du secret-défense dans la passation des marchés publics. En retour, les organismes de contrôle subissent eux aussi des influences extérieures. La mise en place des normes d'éthique et des guides d'audit au sein de certains organismes de contrôle est induite par leur participation aux activités des organismes internationaux comme l'INTOSAI ou l'IIA qui produisent des normes et des modèles de codes, guides et divers documents de référence.
517. Il apparaît ainsi clairement que le système de contrôle ne saurait évoluer en vase clos. Il est ouvert à des influences extérieures autant qu'il est susceptible d'influencer l'extérieur. Cette caractéristique des systèmes ouverts explique leur faible prédictibilité, leur caractère complexe et chaotique, car « dans un système ouvert, les influences réciproques entre l'activité du système, son environnement et ses finalités, modifient continuellement sa structure⁷¹⁷. » Les relations, qu'elles soient « d'échange, de dépendance réciproque ou asymétrique⁷¹⁸ », restent une réalité à prendre en compte. Les différentes interactions internes et externes provoquent des perturbations et donnent au système le caractère dit chaotique. Néanmoins, par l'effet de l'homéostasie⁷¹⁹ notamment, un système ouvert préserve son aptitude à réaliser sa finalité. Cette

⁷¹⁵ Bernard MOTULSKY, *op. cit.*, page 53. https://www.persee.fr/doc/comin_0382-7798_1977_num_2_1_1009

⁷¹⁶ *Ibid.*

⁷¹⁷ Marc TRESTINI, *op. cit.*, page 120.

⁷¹⁸ Jean-François ORIANNE et al., *op. cit.*, page 112.

⁷¹⁹ David POUVREAU, (*op. cit.*, page 187) laisse entendre que W. CANNON est l'auteur qui, le premier (en 1939), a défini l'homéostasie comme l'expression des « processus physiologiques coordonnés qui maintiennent la plupart des états stables [steady states] de l'organisme ». Effectivement, Ludwig von BERTALANFFY (pages 164 et 165), qui emploie l'expression de « homeostase », situe l'origine du concept à W. CANNON et y réserve peu

« résilience⁷²⁰ » contribue donc à l'*équifinalité* qui permet de réaliser le « dessein⁷²¹ », la « finalité⁷²² » ou le « but à atteindre⁷²³ » de tout système.

II. Le rôle de l'*équifinalité* dans le contrôle des finances publiques

518. Ludwig von BERTALANFFY enseigne que dans les systèmes ouverts, « le même état final peut être atteint à partir des conditions initiales différentes ou par des chemins différents⁷²⁴ ». C'est l'*équifinalité* qui, en d'autres termes, signifie qu'un système ouvert a la propriété de réaliser sa finalité non seulement en dépit des interactions internes et externes de ses sous-systèmes, mais aussi même en cas de modification, d'ajout ou de suppression d'un ou plusieurs éléments. Cette propriété montre la souplesse et la flexibilité des systèmes ouverts.
519. Les concepteurs des systèmes de contrôle doivent donc prendre en compte la flexibilité et la souplesse des systèmes ouverts. En raison de l'*équifinalité* et malgré la faible *prédictibilité* de ces systèmes, ils devraient éviter des rigidités dans les procédures de contrôle interne, dans la configuration des organismes de contrôle, dans la répartition des fonctions entre eux et dans leur interaction.
520. Au Mali, le système de contrôle est marqué par de nombreuses rigidités. Les différents éléments interagissent peu ; surtout, ils ne semblent pas avoir été conçus en prenant en compte leur interdépendance.
521. De 1960 à nos jours, la rigidité la plus manifeste est celle de la configuration des organismes de contrôle, qui évoluent isolément : il n'y a guère de liens horizontaux et verticaux entre eux. Ainsi, les inspections des départements ministériels n'ont pas de liens entre elles ; le Contrôle général d'Etat (devenu Contrôle général des Services publics) a évolué en super-inspection dans la lignée de l'Inspection générale de l'Administration dont elle a hérité l'essentiel de ses traits et qui, faut-il le rappeler, était rattaché au chef de l'Etat et bénéficiait d'une autorité même à l'égard des membres du Gouvernement. Pour atténuer de fait cette absence de liens entre des organismes de même nature et de même finalité, la pratique a institué des missions conjointes

de développements. Selon Guy TURCHANY (page 9) : « L'homéostasie est la capacité que peut avoir un système quelconque à conserver son équilibre de fonctionnement en dépit des contraintes qui lui sont extérieures. Selon Claude Bernard, "l'homéostasie est l'équilibre dynamique qui nous maintient en vie." »

⁷²⁰ Marc TRESTINI, *op. cit.*, page 188.

⁷²¹ Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 136.

⁷²² *Ibid.*

⁷²³ *Ibid.*

⁷²⁴ *Ibid.*, page 38.

entre les inspections et créé un cadre de concertation entre elles sous la direction du Contrôleur général des Services publics. Mais, la pratique manque d'intensité. Il y a peu de missions conjointes entre les corps de contrôle administratif. Le Vérificateur général, ostracisé dès l'origine, peine à coopérer avec les autres organismes de contrôle. Quant à la Section des comptes de la Cour suprême, qui fonctionne peu du reste, elle n'entretient pas de relations fonctionnelles avec les organes du contrôle administratif au même moment où son interaction avec l'Assemblée nationale se limite à la transmission du rapport général sur la conformité du budget de l'Etat.

522. De même, les procédures de contrôle interne ne semblent pas avoir été conçues pour interagir avec celles du contrôle externe. Elles sont d'une technicité quelquefois excessive et rendent la tâche difficile aux opérationnels eux-mêmes. Ainsi, en est-il des règles de tenue quotidienne de la comptabilité publique qui, outre qu'elles ne sont pas l'objet des cursus de formation initiale, sont édictées dans des fascicules non vulgarisés voire introuvables. Le Code général des Impôts et le Livre de procédures fiscales, qui sont des lois de la République, sont publiés chacun dans un numéro spécial du Journal officiel souvent vendu à 75 000 FCFA (environ 114 euros). Les contrôleurs externes, rarement invités aux sessions de formation organisées au profit des utilisateurs de ces instruments juridiques, éprouvent naturellement les plus grandes difficultés pour construire les référentiels juridiques nécessaires à la réalisation de leurs contrôles et à la formulation des recommandations y afférentes.
523. Ces faiblesses de collaboration et ces manques de prise en compte de l'interdépendance des organismes et des procédures ne sont spécifiques au Mali. Partout où ils prévalent, ils sont en contradiction avec des principes naturels de la coopération et de l'entraide immanentes aux corps vivants ou animés ainsi que l'affirment Pablo SERVIGNE et Gautier CHAPPELLE : « Un examen attentif de l'éventail du vivant – des bactéries aux sociétés humaines en passant par les plantes et les animaux – révèle que l'entraide est non seulement partout, mais présente depuis la nuit des temps. C'est simple : tous les êtres vivants sont impliqués dans des relations d'entraide. Tous. L'entraide n'est pas un simple fait divers, c'est un principe du vivant. C'est même un mécanisme de l'évolution du vivant : les organismes qui survivent le mieux aux conditions difficiles ne sont pas les plus forts, ce sont ceux qui arrivent à coopérer.⁷²⁵ »
524. Au-delà de cet inconvénient qui n'est pas rédhibitoire, le législateur a perçu la nécessité d'instituer des canaux d'interaction entre les organismes de contrôle des finances publiques. Le

⁷²⁵ Pablo SERVIGNE et Gautier CHAPPELLE, *op. cit.*, pages 19-20.

procédé n'est pas parfait mais il mérite d'être signalé d'autant plus qu'il connaît des vicissitudes qui en réduisent la portée et l'efficacité. La loi n° 03-030 du 25 août 2003 instituant le Vérificateur général, dans son dernier chapitre intitulé *Relations avec les autres structures de contrôle* dispose : « Le Bureau du Vérificateur général entretient des relations fonctionnelles avec les structures de contrôle administratif. Le programme d'activités et les rapports de contrôle et d'inspection desdites structures sont communiqués au Vérificateur général. Il peut également confier des missions de vérification aux structures de contrôle administratif ou à des cabinets privés dans un cadre contractuel ». Ce mécanisme, concernant en particulier la transmission des programmes et rapports de contrôle, a été jugé vertical et conférant au Vérificateur général une supériorité inacceptable sur les autres structures. Il n'a jamais été mis en œuvre jusqu'à l'avènement de la loi n° 2012-008 du 9 février 2012 abrogeant et remplaçant la loi ci-dessus qui a reformulé ladite disposition comme suit : « Le Bureau du Vérificateur général entretient des relations fonctionnelles avec les structures de contrôle administratif. Ils se communiquent mutuellement leurs rapports de vérification et de contrôle. Le Vérificateur général peut également, par voie de contrat, confier des missions de vérification aux structures de contrôle administratif, à des cabinets privés ou à des experts. » La relation querellée et qualifiée de verticale a été remplacée par une relation horizontale par le biais d'une communication mutuelle de rapports et par l'exclusion des programmes de contrôle du champ de cette relation. L'exclusion des programmes de contrôle prive le Vérificateur général et les autres organismes du moyen d'éviter d'entreprendre au même moment des missions de contrôle ayant un même objet ou portant sur une même entité. De plus, le nouveau mécanisme, outre qu'il se ramollit, ne désigne pas l'initiateur de la relation tenant à la communication des rapports. En conséquence, l'interaction relative à la communication mutuelle des rapports de contrôle est restée lettre morte. Néanmoins, le législateur a maintenu cet esprit à travers le décret n° 2015-0719/P-RM du 9 novembre 2015 portant modalités d'application de l'ordonnance n° 2015-032/P-RM du 23 septembre 2015 portant création de l'Office central de lutte contre l'enrichissement illicite. Ce décret renferme les dispositions ci-après dans un chapitre intitulé *Relations avec les autres structures de contrôle et autres acteurs* : « L'Office central de Lutte contre l'Enrichissement illicite reçoit, à sa demande, tous les rapports d'activités et d'audits des structures de contrôle et de supervision, et toutes les autres informations communiquées par les autres structures, les organes de poursuites et les officiers de police judiciaire, nécessaires à l'accomplissement de ses missions. » Cette disposition a pour avantage de désigner l'OCLEI

comme l'initiateur de l'interaction. L'OCLEI indique dans son rapport annuel 2017-2018⁷²⁶ qu'il « a demandé à 18 entités, structures de contrôle et d'inspection de lui transmettre leurs rapports d'activités et d'audits des années 2015, 2016 et 2017⁷²⁷ » et qu'« il a reçu, de 8 structures, 14 rapports dont un seul rapport d'audit⁷²⁸ ».

525. Il en résulte clairement que l'interaction est très faible entre les organismes impliqués dans le contrôle des finances publiques au Mali alors qu'ils sont des éléments du même système. Ce système, pour remplir les conditions d'un véritable système ouvert, doit en outre être dynamique et c'est de ce dynamisme qu'il devrait tenir aussi bien sa complexité que son *équifinalité*. En effet, un système productif exige une « "interaction dynamique" qui conduit à l'idée du système en fonctionnement et une organisation "en fonction d'un but" qui introduit l'idée de finalité⁷²⁹. » Dans ce sens, Michel BOUVIER rappelle que dans la théorie des systèmes, « les éléments se tiennent ensemble par des processus dynamiques et non par des attaches prédéterminées et rigides, et qui entretiennent avec leur environnement d'autres relations dynamiques par lesquelles elles conservent leurs caractéristiques par rapport à lui, tout en étant capables de s'adapter dans certaines limites, à des modifications⁷³⁰. » Les illustrations ci-dessus présentées mettent en relief les rigidités et les déficits d'interaction entre les organismes de contrôle des finances publiques au Mali. Ces rigidités réduisent l'efficacité d'ensemble du système. Dans ce domaine, Michel BOUVIER promeut un « contrôle systémique », à savoir : « un contrôle qui vise à assurer le pilotage et la coordination d'ensembles hétérogènes au sein desquels chaque élément ne jouit que d'une autonomie relative dans la mesure où il est en relation d'interdépendance avec les autres. L'hypothèse est donc faite que, pour être performant et cohérent, un système doit être géré tant au niveau de chacune de ses composantes que dans la totalité formée par celles-ci⁷³¹. »

Conclusion du chapitre

526. L'absence de vision systémique n'a pas permis de réaliser les multiples projets de réforme du contrôle des finances publiques au Mali. Pour analyser, évaluer et concevoir un système de contrôle des finances publiques, la théorie générale des systèmes offre des outils précieux

⁷²⁶ <https://oclei.ml/?p=1886>

⁷²⁷ Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, *Rapport annuel 2017-2018*, page 43.

⁷²⁸ *Ibid.*

⁷²⁹ Marc TRESTINI, *op. cit.*, page 43.

⁷³⁰ J. FONTANET, *Le vivant et le social*, 1977, in Michel BOUVIER, *op. cit.*, pages 258-259.

⁷³¹ Michel BOUVIER, *op. cit.*, page 258.

comme la totalité, l'organisation, la complexité et l'*équifinalité* des systèmes ouverts. A l'aune de ces outils, il est apparu que le système de contrôle des finances publiques du Mali peut être amélioré pour le sortir d'un état de léthargie dont nul n'est satisfait présentement. Les améliorations devraient toucher non seulement la composition des éléments du système en termes d'organismes et de missions mais aussi leurs interrelations qui doivent nécessairement être plus dynamiques. L'interaction n'empêche pas que les sous-systèmes conservent leur identité et leur autonomie relative et celle-ci, pour les structures de contrôle, dépend de l'existence d'un cadre juridique qui leur garantit une indépendance réelle.

Chapitre II : L'exigence d'un cadre juridique propice à l'exercice indépendant des fonctions de contrôle

527. L'autonomie des éléments d'un système contribue à un fonctionnement efficace et efficient de la totalité. Certes, l'autonomie peut être relative mais elle doit être réelle. Dans un système organisé, dynamique et ouvert, « le progrès n'est possible que si on divise une action initialement unitaire, en l'action de parties spécialisées⁷³² ». Les organismes de contrôle, en tant qu'ils sont des parties du système de contrôle, devraient être autonomes c'est-à-dire indépendants dans l'exercice de leurs fonctions au sens de l'INTOSAI dont les normes « visent à encourager la réalisation, par les institutions supérieures de contrôle, d'un contrôle indépendant et efficace.⁷³³ » Cette autonomie est de nature à améliorer le rendement de leurs contributions à l'ensemble du système. Sous cet angle, les corps d'inspection ne semblent pas bénéficier, au Mali, de l'autonomie nécessaire en raison des pesanteurs créées par leur rattachement administratif qu'il faut alléger (section I) et du fait que la grande étendue de leur champ de compétence ne favorise pas un exercice réel et indépendant de leurs attributions (Section II).

Section I : La nécessité d'alléger le rattachement administratif des corps d'inspection

528. Le choix des contrôles à effectuer et le traitement des résultats des contrôles réalisés sont deux conditions essentielles au succès d'un organisme de contrôle. Ils figurent parmi les huit principes⁷³⁴ de l'INTOSAI pour l'indépendance des Institutions supérieures de contrôle (ISC).

⁷³² Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 68.

⁷³³ INTOSAI, norme ISSAI 100, *Principes fondamentaux du contrôle des finances publiques*.

⁷³⁴ Les huit principes de l'INTOSAI pour l'indépendance des Institutions supérieures du contrôle des finances publiques, qui ressortent de la norme ISSAI 11 et de la Déclaration de Mexico, sont les suivants : Principe 1 : L'existence d'un cadre constitutionnel/législatif/juridique approprié et efficace et l'application de facto des

Il est vrai que les inspections des départements ministériels ne sont pas des ISC au sens strict, mais elles doivent observer les principes qui sont des facteurs clés de succès des organismes publics chargés du contrôle administratif ou du contrôle juridictionnel. Il faut rappeler que c'est le Contrôle général des Services publics qui représente le Mali à l'INTOSAI⁷³⁵. A l'occasion des sessions de formation qu'il organise à l'attention des personnels des inspections, il diffuse les normes et les bonnes pratiques promues par l'INTOSAI. En toute occurrence, pour des motifs intrinsèquement liés à la nature même du contrôle, dans lequel doit exister un principe comparable à l'intime conviction des juges, il est essentiel que les organismes de contrôle, de quelque nature et de quelque niveau, exercent une autonomie réelle « dans la sélection des questions à contrôler ; dans la planification, la programmation, l'exécution de leurs travaux, la communication des résultats, et le suivi de leurs contrôles⁷³⁶ ». De par les textes mêmes, ces deux conditions ne sont pas remplies au niveau des inspections des départements ministériels qui, pour être plus autonomes et dynamiques, devraient avoir une plus grande liberté dans le choix de leurs activités de contrôle (paragraphe 1^{er}) et faire face à moins de restrictions dans le traitement des résultats de leurs travaux (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : La nécessité d'une plus grande liberté dans le choix des activités

529. Les corps d'inspection et de contrôle « sont des corps des fonctionnaires chargés, pour le compte du ministre auquel ils sont directement rattachés, d'inspecter les services déconcentrés du ministère, soit au point de vue technique [...] soit au point de vue financier [...]»⁷³⁷. Si, en France, ils constituent un groupe à part dans l'organisation-type d'un ministère⁷³⁸, ils sont, au Mali, des services de l'administration centrale laquelle, selon Jean WALINE, regroupe les « organes permanents de préparation et d'exécution des décisions⁷³⁹ » prises par leur ministre.

dispositions de ce cadre ; Principe 2 : L'indépendance des dirigeants des ISC et des « membres » (des institutions collégiales), y compris l'inamovibilité et l'immunité dans l'exercice normal de leurs fonctions ; Principe 3 : Un mandat suffisamment large et une entière discrétion dans l'exercice des fonctions de l'ISC ; Principe 4 : Accès sans restriction à l'information ; Principe 5 : Le droit et l'obligation de faire rapport sur leurs travaux ; Principe 6 : La liberté de décider du contenu et de la date de leurs rapports de contrôle, de les publier et de les diffuser ; Principe 7 : L'existence de mécanismes efficaces de suivi des recommandations des ISC ; et Principe 8 : Autonomie financière et de gestion/d'administration et accès aux ressources humaines, matérielles et financières appropriées.

⁷³⁵ Voir <https://www.intosai.org/fr/sur-lintosai/membres/isc-des-pays>

⁷³⁶ Norme ISSAI 11 - *Lignes directrices de l'INTOSAI et pratiques exemplaires liées à l'indépendance des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques*, Principe 3 « Un mandat suffisamment large et une entière discrétion dans l'exercice des fonctions de l'ISC ».

⁷³⁷ Jean WALINE, *Droit administratif*, Dalloz, 27^{ème} édition, 2020, page 78.

⁷³⁸ *Ibid.*

⁷³⁹ *Ibid.*, page 77.

Certes, il y a eu une certaine évolution. Les inspections étaient créées en tant qu'« organisme de contrôle, d'information, de liaison et d'études⁷⁴⁰ » (1961), « organe de contrôle et d'inspection⁷⁴¹ » (1979), « service public⁷⁴² » (1985) ou « service central d'inspection et de contrôle⁷⁴³ » (1998). A partir de 2000, ils ont systématiquement le statut de service central dans la nomenclature des services publics fixée par la loi n° 94-009 du 22 mars 1994 abrogée et remplacée par la loi n° 2014-049 du 19 septembre 2014 portant principes fondamentaux de la création, de l'organisation et du contrôle des services publics.

530. En tant que services de l'administration centrale, les corps d'inspection sont, en principe, soumis aux pouvoirs d'instruction, de réformation et de sanction du ministre qui « est le supérieur hiérarchique de son Administration⁷⁴⁴ ». Or, la mise en œuvre même partielle de ces pouvoirs est de nature à porter atteinte à la nécessaire autonomie des corps de contrôle. L'atteinte est pourtant réelle dans le processus d'élaboration du programme d'activités et du choix des contrôles à effectuer.

I. L'intervention de la hiérarchie dans l'élaboration du programme d'activités

531. De 1961 à nos jours, les textes n'accordent pas une véritable autonomie aux corps d'inspection⁷⁴⁵ dans l'élaboration de leur programme d'activités dont le principe a été introduit et généralisé par les ordonnances de 2000 créant le Contrôle général des Services publics et huit inspections ainsi que par les décrets relatifs au fonctionnement de ces organismes. Cependant, l'introduction du programme d'activités est une avancée significative. Elle améliore les méthodes de travail des organismes de contrôle et rehausse leur niveau de professionnalisme. Un programme d'activités est, en effet, un outil de planification qui permet de sélectionner les tâches à accomplir pendant une période en fonction d'un ensemble de critères dont les objectifs à atteindre, les ressources humaines, matérielles, financières, techniques, technologiques et le temps. La prise en compte des risques donne à cet outil une dimension moderne. Les corps d'inspection seraient donc plus efficaces. Mais, le niveau de cette efficacité dépend de la réalité

⁷⁴⁰ Loi n° 89/AN-RM du 18 août 1961 portant création d'une Inspection des Affaires administratives.

⁷⁴¹ Ordonnance n° 79-81/CMLN du 28 juin 1979 portant création d'une Inspection des Services du développement rural.

⁷⁴² Ordonnance n° 85-26/P-RM du 15 octobre 1985 portant création de l'Inspection des Services judiciaires.

⁷⁴³ Loi n° 98-039 du 20 juillet 1998 portant création de l'Inspection des Services judiciaires.

⁷⁴⁴ Jean WALINE, *op. cit.*, page 75.

⁷⁴⁵ Rappel : L'expression « corps d'inspection » désigne, dans la présente thèse, les inspections des départements ministériels et le Contrôle général des Services publics.

de la liberté dont ils jouissent dans l'élaboration de leurs programmes d'activités.

532. Certes, les corps d'inspection élaborent leurs propres programmes d'activités comportant des missions qu'ils ont choisies. Mais, le nombre, l'importance et la liberté de réalisation de ces missions sont tributaires de l'autorité de tutelle. L'examen des textes montre en effet que les inspections et le CGSP bénéficient d'une marge de manœuvre limitée. Leur statut de service central placé sous la tutelle d'un ministre ou du Premier ministre les soumet au pouvoir hiérarchique consistant, en l'occurrence, à approuver les projets de programme d'activités avant leur mise en œuvre. Ainsi, le Contrôleur général des Services publics « établit et transmet au début de chaque année le programme d'activités du Contrôle général des Services publics au Premier ministre et au Président de la République⁷⁴⁶ ». Une disposition comparable existe dans les textes législatifs ou réglementaires de toutes les inspections de départements ministériels. Les formulations varient légèrement d'un texte à un autre mais la substance reste la même. Ainsi, l'inspecteur en chef des Services judiciaires « établit au début de chaque année le programme d'activités de l'Inspection des Services judiciaires dont une copie est transmise au ministre chargé de la Justice, au Premier ministre et au Président de la République⁷⁴⁷ ». Cette disposition figure dans les textes concernant treize inspections sur seize. Dans ce cas, l'obligation de transmission portant sur une copie peut laisser penser que l'inspecteur en chef établit son programme d'activités sans entrave. Néanmoins, la pratique administrative permet aux autorités hiérarchiques destinataires des copies d'adresser, s'il y a lieu, des observations voire des instructions pour modifier le programme d'activités de l'Inspection. Il est des cas dans lesquels, le pouvoir hiérarchique est exprimé nettement. Ainsi, les inspecteurs de l'Environnement et de l'Assainissement « peuvent sur leur propre initiative, après approbation du ministre chargé de l'Environnement et de l'Assainissement, effectuer toutes missions d'investigations ou d'enquêtes nécessaires à l'accomplissement de leurs missions⁷⁴⁸ ». Sans approbation du ministre, il ne devrait donc pas y avoir de contrôle. De même, les inspecteurs des Armées et Services « ont qualité pour effectuer, sur instruction du ministre chargé des Forces armées, toutes études, enquêtes ou investigations nécessaires à l'accomplissement de

⁷⁴⁶ Article 3 alinéa 2 du décret n° 01-067/P-RM du 12 février 2001 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement du Contrôle général des Services publics.

⁷⁴⁷ Article 4 alinéa 2 du décret n° 01-173/P-RM du 12 février 2001 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de l'Inspection des Services judiciaires.

⁷⁴⁸ Article 8 alinéa 2 du décret n° 2012-167/P-RM du 12 mars 2012 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de l'Inspection de l'Environnement et de l'Assainissement.

leur mission⁷⁴⁹ ». Ces inspecteurs devraient attendre, non pas l'approbation ou l'autorisation, mais plutôt les instructions du ministre pour réaliser des missions de contrôle.

533. Il apparaît ainsi que, de manière générale, les corps d'inspection n'ont pas véritablement le choix des contrôles à inscrire dans leur programme d'activités. Il en résulte qu'ils pourraient être emmenés à accomplir des contrôles qu'ils n'auraient pas jugés pertinents ou pour lesquels ils ne disposent pas des ressources nécessaires. Ce double inconvénient est encore plus manifeste dans le cas des « faits signalés ».

II. Le poids des « faits signalés » par la hiérarchie

534. Les germes de l'interventionnisme des autorités de tutelle ont été posés dès 1961 quand la loi n° 89 du 18 août 1961, en fixant les attributions des inspecteurs des Affaires administratives, a énoncé que « les contrôles, enquêtes, missions, liaisons, études leur sont prescrites par le Président du Gouvernement, soit de sa propre initiative, soit à la demande d'un ministre » (article 4 alinéa 1^{er}). La loi n° 67-43/AN-CP du 23 novembre 1967 a fait de même concernant le Contrôle général d'Etat qui « peut effectuer toutes missions d'enquête, d'information et d'études prescrites par le Président du Gouvernement » (article 2 *in fine*). Tous les textes subséquents ont suivi cette ligne. Les textes les plus récents, notamment la série des ordonnances de 2000, prévoient que les inspections réalisent des contrôles « à la demande de l'autorité hiérarchique ».

535. Ces dispositions constituent le fondement de la pratique dite des « faits signalés » par laquelle l'autorité hiérarchique demande à un corps de contrôle d'effectuer un contrôle concernant une situation, un service ou un agent spécifiques. C'est ce que certains textes français appellent « inspections occasionnelles inopinées⁷⁵⁰ ». Il peut s'agir d'enquêtes de fraude, de manquement à la déontologie ou à l'éthique. Ces enquêtes peuvent être inscrites dans le programme d'activités. Mais, elles n'y figurent pas le plus souvent, car elles sont prescrites à tout moment avant ou après l'adoption du programme annuel d'activités. En tous les cas, les saisines effectuées par le ministre, le Premier ministre ou, plus rarement, le président de la République prennent priorité sur les activités inscrites dans le programme d'activités voire sur les contrôles

⁷⁴⁹ Article 7 du décret n° 01-069/P-RM du 12 février 2001 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de l'Inspection générale des Armées et des Services.

⁷⁵⁰ Article 5 du décret n° 2016-1675 du 5 décembre 2016 portant création de l'inspection générale de la Justice : « L'inspection générale peut à la demande du garde des sceaux procéder à des inspections occasionnelles inopinées portant sur l'ensemble de l'activité des greffiers des tribunaux de commerce conformément aux articles R. 743-2 et R. 743-3 du code de commerce. »

déjà en cours. Ces contrôles peuvent être suspendus ou abandonnés pour dégager les ressources nécessaires au traitement des faits signalés. Les faits signalés sont quelquefois véniels et leur traitement, souvent chronophage et budgétivore, n'apporte pas des résultats à la hauteur des ressources consommées, ce qui porte atteinte au principe de l'efficacité de l'action publique.

536. Il faut noter que dans la pratique, les inspecteurs accomplissent librement les travaux de contrôle sur le terrain. Néanmoins, les limites liées au choix des missions amenuisent l'autonomie des corps d'inspection et réduisent leur contribution à l'efficacité du système de contrôle des finances publiques. Elles alimentent, en outre, les allégations dénonçant l'instrumentalisation des corps d'inspection et leur inféodation au pouvoir politique d'autant que, en plus, ces organismes ne maîtrisent pas le traitement des résultats de leurs travaux.

Paragraphe 2 : Les restrictions au traitement des résultats des contrôles effectués

537. Soumis au pouvoir hiérarchique, les corps d'inspection soumettent leurs rapports de contrôle à leur autorité hiérarchique et, en général, ne saisissent pas directement la justice pénale.

I. Le traitement hiérarchique des rapports de contrôle

538. De 1961 à nos jours, les textes ont aménagé un schéma qui s'inscrit dans la logique du pouvoir hiérarchique en ce qui concerne la gestion des rapports produits par les corps d'inspection. En 1961, il était prévu que « les inspecteurs des Affaires administratives adressent leurs rapports de contrôle, d'enquête, de liaison ou d'étude au Président du Gouvernement qui en transmet ampliation au Ministre à la demande duquel la mission a été accomplie⁷⁵¹ ». A présent, toutes les inspections et le Contrôle général des Services publics sont dans l'obligation de transmettre leurs rapports de contrôle à leurs autorités hiérarchiques. Ainsi, pour l'Inspection des Finances, comme pour les autres inspections, est-il prescrit que « deux (2) exemplaires du rapport définitif sont adressés par l'Inspecteur en chef au ministre chargé des Finances qui transmet un exemplaire au Premier ministre et au président de la République dans les 20 jours qui suivent la transmission du rapport⁷⁵² ». Quant au Contrôle général des Services publics, il adresse ses rapports définitifs au Premier ministre qui, à son tour, transmet un exemplaire au président de la République.

539. Etant donné que les corps d'inspection sont des services de l'administration centrale,

⁷⁵¹ Article 5 de la loi n° 89/AN-RM du 18 août 1961 portant création de l'inspection des Affaires administratives.

⁷⁵² Article 11 alinéa 3 du décret n° 01-076/P-RM du 12 février 2001 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de l'Inspection des Finances.

l'obligation qui leur est faite de transmettre leurs rapports finaux à leurs autorités hiérarchiques est conforme aux principes du pouvoir hiérarchique. Du reste, une telle situation prévaut dans d'autres pays. Ainsi, en Côte d'Ivoire, l'inspecteur général des Finances communique le rapport rédigé « à l'occasion de chaque mission [...] avec ses observations et avis au ministre chargé des Finances⁷⁵³ » qui, à son tour, le communique au Gouvernement en Conseil des Ministres⁷⁵⁴. En France, le Contrôle général des Armées précise que « les rapports sont ensuite envoyés au ministre.⁷⁵⁵ » Les corps d'inspection français ont développé la bonne pratique de publier sur Internet leurs rapports annuels d'activités. Toutefois, il y a des restrictions, comme l'admet l'Inspection générale de l'Administration qui indique que « les rapports réalisés par l'inspection étant destinés au ministre, seuls ceux dont celui-ci a autorisé la publication sont mis en ligne.⁷⁵⁶ » Au Sénégal, l'Inspection générale d'Etat étant « placée sous l'autorité directe et exclusive du Président de la République⁷⁵⁷ », « chaque année, le Vérificateur général du Sénégal⁷⁵⁸ présente un rapport d'activités au Président de la République⁷⁵⁹ ».

540. La situation n'est donc pas spécifique au Mali. Cependant, la longueur de la chaîne hiérarchique doit être signalée. En effet, les rapports de contrôle sont transmis au ministre de tutelle qui l'adresse au Premier ministre qui, à son tour, le fait parvenir au Président de la République. Les textes restent muets sur les actions que pourrait entreprendre le ministre ou le Premier ministre.
541. Certes, le Contrôle général des Services publics et certaines inspections ont développé depuis quelques années la bonne pratique du suivi des recommandations formulées dans leurs rapports de contrôle. La situation du suivi des recommandations, présentée *supra*⁷⁶⁰, n'est pas reluisante. De plus, le suivi des recommandations par le CGSP et les inspections se borne à des échanges

⁷⁵³ Article 15 du décret n°99-599 du 13 octobre 1999 déterminant les attributions, l'organisation et le fonctionnement de l'Inspection générale des Finances [de Côte d'Ivoire].

⁷⁵⁴ Article 15 du décret n° 99-599 du 13 octobre 1999 déterminant les attributions, l'organisation et le fonctionnement de l'Inspection générale du ministère de l'Economie et des Finances <http://www.igf.finances.gouv.ci/IgfAdmin/textesofficiels/doc/Decret%20IGF.pdf>

⁷⁵⁵ <https://www.defense.gouv.fr/cga>

⁷⁵⁶ <https://www.interieur.gouv.fr/Le-ministere/Organisation/Inspection-generale-de-l-administration>

⁷⁵⁷ Décret n° 2007-809 du 18 juin 2007 fixant les règles d'organisation et de fonctionnement de l'Inspection générale d'Etat, <http://www.jo.gouv.sn/spip.php?article7179>

⁷⁵⁸ L'Inspection générale d'Etat est dirigée « par un inspecteur général d'Etat qui porte le titre de Vérificateur général du Sénégal » aux termes de l'article 3 de la loi n° 2011-14 du 8 juillet 2011 abrogeant et remplaçant la loi n° 2005-23 du 11 août 2005 portant statut des Inspecteurs généraux d'Etat, modifiée par la loi n° 2007-17 du 19 février 2007.

⁷⁵⁹ Article 9 de la loi n° 2011-14 du 8 juillet 2011 abrogeant et remplaçant la loi n° 2005-23 du 11 août 2005 portant statut des Inspecteurs généraux d'Etat, modifiée par la loi n° 2007-17 du 19 février 2007.

⁷⁶⁰ Voir *supra*, paragraphes numéros 249 à 261.

de courriers. Il n'y a pas d'interaction avec les organismes contrôlés, notamment pour échanger sur un plan d'application des recommandations, les actions menées dans ce cadre et les difficultés y afférentes. Les ministres et les services contrôlés restent souverains pour appliquer ou non les recommandations. Cette situation aussi n'est pas spécifique au Mali. Nathalie CARRÉ DE MALBERG l'a décrite concernant la France en ces termes : « Les inspecteurs généraux transmettent les observations retenues au ministre qui les fait suivre à son tour aux directions ou ministères concernés qui, seuls, décident des mesures à prendre. Tout ce qui concerne des dispositions budgétaires ou des textes législatifs relève du ministre lui-même. De même que c'est de lui que dépend la saisie des collègues ministériels ayant la tutelle de certains services vérifiés. Le droit de donner aux constatations de l'Inspection les suites qu'elles comportent et d'en suivre l'application n'appartient donc pas aux inspecteurs ; il est du ressort exclusif des ministres des Finances et des administrations concernées. Ce cloisonnement inspection et administrations – "surveillance" et "action", comme disait le baron Louis – est pourtant constamment déploré par les inspecteurs eux-mêmes, comme on peut le lire dans le premier rapport annuel, sur 1912, qui se termine ainsi : *"Peut-être l'établissement d'un contact plus étroit entre l'Inspection générale et les services d'administration centrale [...] permettrait-il de mieux suivre les projets d'amélioration et de réforme qui sont indiqués dans les rapports [...] C'est en collaborant avec eux d'une manière plus étroite qu'ils pourraient fournir un concours véritablement efficace en vue de faire passer dans le domaine des faits les améliorations que vous jugeriez désirables."* Trente-trois ans plus tard, en janvier 1945, Gabriel Ardant (1929) lui fait écho : *"Une cloison trop étanche entre l'administration centrale des Finances et l'inspection générale des Finances présente de sérieux inconvénients"*. Pour lui, *"une réforme essentielle au meilleur fonctionnement de l'Inspection consiste donc à établir plus de liaison entre le ministre, son administration centrale et son corps de contrôle"*. Rien n'y fera, ces doléances ne seront pas entendues⁷⁶¹. » De telles doléances doivent pourtant être prises au sérieux même au Mali.

542. De plus, les textes maliens restent muets sur l'obligation ou la prérogative qu'auraient le CGSP ou les inspections à transmettre les rapports définitifs aux entités contrôlées. En effet, tous les textes renferment cette intéressante disposition : « à l'issue de leur mission, les Inspecteurs sont tenus de rédiger un rapport dont copie est communiquée aux agents et responsables des services et organismes contrôlés qui seront invités à présenter, par écrit, leurs réponses aux observations

⁷⁶¹ Nathalie CARRÉ DE MALBERG, *op. cit.*, pages 96-97.

dans le délai qui leur est imparti ». C'est la phase du contradictoire. Mais, à la fin de cette étape, les textes prescrivent la transmission du rapport définitif aux autorités supérieures et ne disent rien concernant les entités contrôlées. Ce silence est une source supplémentaire de complication et de lourdeur dans la prise en compte des constatations et des recommandations par les organismes contrôlés. Il faudrait habilitier les inspecteurs à transmettre directement copie de leurs rapports aux entités contrôlées. Cette mesure est d'autant plus nécessaire que les inspections ne transmettent pas non plus à la justice les cas d'infractions pénales.

II. Les obstacles à la saisine de la justice pénale

543. La chaîne hiérarchique ci-dessus décrite est présentée comme étant le principal obstacle à la saisine de la justice par le Contrôle général des Services publics et les inspections des départements ministériels. En général, ces corps de contrôle ne signalent pas aux procureurs de la République les infractions pénales que révèlent leurs enquêtes. Ils invoquent le pouvoir hiérarchique qui leur fait obligation de transmettre leurs rapports aux autorités supérieures.
544. La validité de cette position peut être analysée au regard de l'article 58 alinéa 1^{er} du code de procédure pénale qui dispose : « Toute autorité constituée, tout fonctionnaire ou officier public qui, dans l'exercice de ses fonctions, acquerra la connaissance d'un crime ou d'un délit, sera tenu d'en donner avis sur-le-champ au procureur de la République ou au juge de paix⁷⁶² à compétence étendue près le tribunal dans le ressort duquel le prévenu pourrait être trouvé et de transmettre à ce magistrat tous les renseignements, procès-verbaux et actes qui y sont relatifs. » C'est, à peu près, l'article 40 alinéa 2 du code de procédure pénale français qui institue l'obligation de signalement qui aurait été « introduite sous le Directoire dans le code pénal de Brumaire an IV⁷⁶³ » ou par « le code d'instruction criminelle napoléonien de 1808⁷⁶⁴ ». L'obligation de signalement est imposée à « l'ensemble des agents de droit public quel que soit leur statut⁷⁶⁵ », donc aussi bien « aux élus, aux ministres de la République qu'aux

⁷⁶² La justice de paix, instituée en 1790 en France, existe encore au Mali dans la plupart des circonscriptions administratives correspondant aux départements français. C'est une juridiction à magistrat unique exerçant à la fois les fonctions de parquet, de l'instruction et du siège. Le juge de paix à compétence étendue a les mêmes compétences matérielle et territoriale que les tribunaux de grande instance.

⁷⁶³ Céline DUCHÊNE, « Agents publics territoriaux : obligations de communication », in *Encyclopédie des collectivités locales*, Chapitre 6 (folio n°10245), Dalloz.fr, juillet 2020, paragraphe n° 8.

⁷⁶⁴ Gabriel THIERRY, « L'article 40 du code de procédure pénale en question après l'affaire Alexandre Benalla », Dalloz actualité, 30 juillet 2018 <https://www.dalloz-actualite.fr/flash/l-article-40-du-code-de-procedure-penale-en-question-apres-l-affaire-alexandre-benalla#.XuztqhO2LIU>

⁷⁶⁵ Céline DUCHÊNE, *op. cit.*, paragraphe 8.

fonctionnaires⁷⁶⁶ ». Elle porte sur les délits et les crimes, ce qui englobe au Mali toutes les infractions punies au moins d'un emprisonnement supérieur à dix jours⁷⁶⁷. Elle doit être observée sans délai.

545. Etant donné que l'obligation de signalement est imposée à tous les agents de droit public et que les contrôleurs sont des agents de droit public, il est légitime de s'interroger s'ils peuvent se soustraire à cette obligation par quelque moyen que ce soit.
546. L'une des raisons invoquées pour ne pas saisir la justice pénale est l'obligation que les corps de contrôle ont de transmettre leurs rapports à leurs supérieurs hiérarchiques. Ce moyen ne prospère pas devant le Conseil d'Etat français qui, par exemple, l'a rejeté en 1996⁷⁶⁸. Céline DUCHENE s'appuie sur cet arrêt pour soutenir que « l'article 40 ne visant que le procureur de la République, l'agent ne doit pas nécessairement agir sous couvert de son supérieur hiérarchique⁷⁶⁹ ». Toutefois, la Cour de cassation a jugé qu'en informant son supérieur hiérarchique, l'agent a satisfait « aux exigences de l'article 40 du code de procédure pénale⁷⁷⁰ ».
547. Un autre moyen invoqué porte sur le secret professionnel. Les inspecteurs et les contrôleurs sont en effet « tenus au secret professionnel⁷⁷¹ ». Dès lors, ils se demandent s'ils ne violent pas la loi en signalant au procureur de la République des faits dont ils ont acquis la connaissance dans l'exercice de leurs fonctions. Dans le domaine socio-médical, Jean-Pierre ROSENCZVEIG et Pierre VERDIER estiment que l'application stricte de l'article 40 du code de procédure pénale « serait, pour les professions qui sont astreintes au secret professionnel [...] la négation du secret professionnel⁷⁷² ». Pourtant, l'article 40 du code de procédure pénale est une dérogation au secret professionnel. Ainsi, les hautes juridictions imposent régulièrement l'obligation de signalement à des agents soumis au secret professionnel : le Conseil d'Etat

⁷⁶⁶ *Ibid.*

⁷⁶⁷ Le code pénal malien distingue les trois catégories d'infractions par le quantum de la peine principale : « Article 4: Les peines criminelles sont: 1° La mort; 2° La réclusion à perpétuité ; 3° La réclusion de cinq à vingt ans. » ; « Article 7 : Les peines applicables aux délits sont : 1° L'emprisonnement de onze jours à cinq ans ; 2° La peine de travail d'intérêt général ; 3° L'amende. »

⁷⁶⁸ CE 15 mars 1996, req. n° 146326, Guigon, Lebon T. 999 et 1109, concl. Descoings.

⁷⁶⁹ Céline DUCHENE, *op. cit.*, paragraphe 16, à propos de l'arrêt CE 15 mars 1996, req. n° 146326.

⁷⁷⁰ Crim. 14 déc. 2000, note Petit, in Céline DUCHENE, *op. cit.*

⁷⁷¹ Cette disposition figure dans le texte de création du Contrôle général et de toutes les inspections.

⁷⁷² ROSENCZVEIG et VERDIER, *Le secret professionnel en travail social et médico-social*, éditions Jeunesse et Droit et Dunod, 2008, pages 69 à 72.

déclare non contraires au secret professionnel les signalements faits par un médecin-conseil⁷⁷³ ou par la Commission nationale sur l'informatique et les libertés (CNIL)⁷⁷⁴ ; une Cour d'appel administrative a jugé que « la saisine du parquet par l'administration fiscale en vertu de l'article 40 du code de procédure pénale à la suite des procédures de vérification de comptabilité et de visite domiciliaire [...] ne saurait constituer une violation du secret professionnel ⁷⁷⁵ ». Sur le fondement d'un arrêt⁷⁷⁶ du Conseil d'Etat, Céline DUCHENE estime qu'« en fonction de ses missions et de ses responsabilités, l'agent public qui s'abstient de révéler des faits délictueux (ou criminels) dont il aurait connaissance pourrait se voir déclarer comptable de fait⁷⁷⁷ ». Certains auteurs n'écartent pas que cet agent soit poursuivi pour complicité⁷⁷⁸. En droit malien, cette éventualité peut être fondée sur l'article 25 du code pénal qui, traitant de la complicité passive, dispose que « sont également complices d'un crime ou d'un délit ceux qui, sans risque pour eux et pour les leurs [...], en ayant eu connaissance, se sont abstenus d'en dénoncer les auteurs ou complices ». Dans la pratique, l'obligation de signalement des infractions au procureur de la République est régulièrement observée, en France, par la Commission bancaire⁷⁷⁹, l'Administration fiscale⁷⁸⁰ ou les inspecteurs du travail⁷⁸¹.

548. Enfin, la procédure spécifique aux fautes de gestion peut sembler être un obstacle à la saisine de la chambre de discipline financière et budgétaire par les inspecteurs et les contrôleurs. Il faut rappeler que cette chambre ne peut être saisie que par le président de la République, le Premier ministre, le président de l'Assemblée nationale, le président du Haut Conseil des Collectivités, le ministre chargé des Finances et le président de la Section des comptes. Dans ce cas, la voie hiérarchique est une opportunité. Le Premier ministre et le président de la République sont destinataires de tous les rapports d'inspection. Ils peuvent donc saisir la Chambre de discipline

⁷⁷³ CE 22 nov. 1999, req. No 187419, Mme Monique X., Lebon 365, concl. Schwartz.

⁷⁷⁴ CE, arrêt n° 196306 du 27 octobre 1999, Recueil Lebon - Recueil des décisions du conseil d'Etat 1999, *De la transmission au parquet par la CNIL, sous le contrôle du juge, des infractions dont elle a connaissance*.

⁷⁷⁵ CAA Marseille, 27 juill. 2012, req. n° 10MA03732, Min. du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique.

⁷⁷⁶ CE, sect., 6 janv. 1995, req. n° 139728, M. Gouaze, Lebon 12 ; AJDA 1995. 161 ; AJDA 1995. 116, chron. Touvet et Stahl.

⁷⁷⁷ Céline DUCHENE, *op. cit.*, paragraphe 23.

⁷⁷⁸ *Ibid.*

⁷⁷⁹ Philippe GRAVELEAU : « Mise en œuvre par la commission bancaire de l'article 40 du code de procédure pénale », *Gazette du Palais*, 18 septembre 2014, n° 191, page 28.

⁷⁸⁰ Rédaction Lextenso, in Defrénois, n°09, 27 février 2020, page 13.

⁷⁸¹ Yves CALVEZ et Anouk LAVAURE, « Inspection du travail : Pouvoirs et moyens d'action », *Répertoire de droit du travail*, janvier 2018 (actualisation : octobre 2018).

financière et budgétaire des fautes de gestion mises au jour dans ces rapports.

549. En définitive, il n'y a pas d'empêchement juridique insurmontable à la saisine de la justice pénale par le Contrôle général des Services publics et les inspections des départements ministériels. Pendant longtemps, la saisine de la justice à raison des contrôles administratifs était rare, ce qui a pu laisser dire que « les rapports de contrôle dorment dans les tiroirs » des autorités supérieures. La création, en 2000, de la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'Administration, ou CASCA, est censée répondre à cette critique. La CASCA collige tous les exemplaires de rapport de contrôle transmis au président de la République, les analyse et propose au chef de l'Etat les actions à entreprendre. Elle recommande des mesures législatives et réglementaires ainsi que des actions administratives ou disciplinaires. Elle recommande aussi la saisine de la justice. La mise en place de la CASCA a permis d'augmenter sensiblement le nombre de saisines de la justice pénale à raison des constats de contrôle. Néanmoins, la CASCA n'a jamais recommandé la saisine de la Chambre de discipline financière et budgétaire. Cette situation peut s'expliquer par la prévalence de l'infraction d'*atteinte aux biens publics*⁷⁸², infraction-râteau spécifique au droit malien, qui peut s'appliquer à la plupart des manquements qui ressortent des rapports de contrôle.
550. Indépendamment de la transmission aux autorités hiérarchiques et à la saisine de la justice pénale et financière, les corps d'inspection, y compris le CGSP, devraient aussi développer la pratique de la transmission de leurs rapports aux organismes contrôlés et celle de leur diffusion sur des sites Internet. Ces bonnes pratiques sont de nature à valoriser l'action des contrôleurs aussi bien dans l'opinion publique qu'auprès des entités contrôlées. D'ailleurs, le cadre juridique devrait rendre obligatoire la communication du rapport définitif aux organismes contrôlés et permettre aux corps de contrôle d'être mieux impliqués dans le suivi de la mise en

⁷⁸² Article 2 de l'ordonnance n° 6/CMLN du 12 février 1974 portant répression des atteintes aux biens publics : « 1° Tout fonctionnaire civil ou militaire, tout agent ou employé de l'Etat, des collectivités publiques ou des organismes visés à l'article précédent, qui aura porté atteinte aux biens publics par l'un des moyens suivants : vol ou soustraction frauduleuse, détournement ou abus de confiance, escroquerie, faux et usage de faux ou autres malversations, sera puni d'un emprisonnement de trois à cinq années. 2° Seront considérés comme complices et punis des mêmes peines que l'auteur principal de l'infraction, les directeurs et directeurs adjoints des sociétés et entreprises d'Etat, les fonctionnaires et agents de l'Etat ou des entreprises, préposés au contrôle qui, par négligence ou tout autre manquement aux devoirs de leurs charges, auront facilité les atteintes aux biens publics. [...] 7° Dans tous les cas cités aux alinéas précédents, lorsque le montant est égal à 1 million (1 000 000) de francs maliens [762,25 euros], la peine sera de cinq à vingt ans de travaux forcés et facultativement de deux à vingt ans d'interdiction de séjour. Si le montant du préjudice est égal ou supérieur à 10 millions (10 000 000) de francs maliens [7 622,45 euros], la peine de mort sera applicable. » Cette ordonnance a été abrogée par la loi n° 01-079 du 20 août 2001 portant code pénal, qui a intégré l'infraction d'atteinte aux biens publics en son article 105 ; la peine de mort n'est plus prévue, la réclusion à perpétuité étant la peine maximale pour un préjudice supérieur à 50 millions de francs CFA (76 224,51 euros).

œuvre des recommandations qu'ils adressent aux entités contrôlées. Un outil efficace à cet égard serait l'élaboration d'un plan d'action pour l'application des recommandations. Dans une démarche s'inspirant des normes et des pratiques de l'audit interne, le plan d'action permet un suivi rigoureux mais inclusif, car le plan d'action « est ce document joint au rapport définitif et sur lequel l'audité indique quand et par qui seront mises en œuvre les recommandations qu'il a acceptées⁷⁸³ ». Les résultats du suivi des recommandations pourraient être rendus publics dans le rapport annuel d'activités comme le fait déjà le Vérificateur général depuis 2009.

551. La saisine de la justice sans intermédiaire et le suivi interactif des recommandations auraient pu alimenter l'interrelation qu'exige le système de contrôle en tant que système ouvert et dynamique. Les parties que sont les corps de contrôle, la justice et les entités contrôlées exerceraient leurs fonctions tout en créant des espaces de synergie et de complémentarité entre elles. Du fait de la limitation des moyens d'action, les corps de contrôle ressentiraient avec plus d'acuité la nécessité de centrer leurs actions sur leur cœur de métier.

Section II : La nécessité de recentrer les corps d'inspection sur les fonctions de contrôle et de conseil

552. La théorie générale des systèmes enseigne que chaque système a une finalité et que le fonctionnement optimal, dynamique et inter-relié des sous-ensembles favorise l'obtention des résultats recherchés. Le système de contrôle des finances publiques a pour finalité la bonne gestion des ressources publiques. Au Mali en particulier, « les organes de contrôle visent tous le même objectif stratégique, en l'occurrence la défense des intérêts de l'Etat, la préservation des maigres ressources du pays et l'efficacité des organisations publiques⁷⁸⁴. » Chaque organe de contrôle y apporte une contribution nécessaire. Cette contribution sera amoindrie si un ou plusieurs organes de contrôle n'arrivent pas à remplir leurs fonctions du fait de contraintes diverses. Dans ce cas, c'est la performance de l'ensemble du système qui baissera. Il est donc important de s'assurer que les contraintes rencontrées par les organes de contrôle ne réduisent pas leurs performances individuelles. Pour ce faire, des analyses de système ou de processus peuvent être faites par divers moyens dont ceux empruntés à la théorie des contraintes

⁷⁸³ Jacques RENARD, *op. cit.*, page 290.

⁷⁸⁴ Moussa MARA, *op. cit.*, tome 1, page 162.

développée par Eliyahu Moshe GOLDRATT⁷⁸⁵, notamment dans *Le But*⁷⁸⁶.

553. Définie en des termes très proches par divers auteurs, la théorie des contraintes « est un ensemble de connaissances visant l'atteinte d'un but en identifiant la contrainte qui empêche ou limite l'atteinte de ce but⁷⁸⁷ », ou « un cadre général pour aider les organisations et les particuliers à déterminer : ce qu'il faut modifier [...], ce qu'il faut changer pour créer les solutions simples et pratiques, [et] comment provoquer le changement⁷⁸⁸ ». La théorie des contraintes est une déclinaison de la théorie générale des systèmes : « Nous ne devons pas prendre chaque secteur individuellement et tenter de l'améliorer. C'est tout le système que nous devrions essayer d'optimiser⁷⁸⁹ ». Elle postule que dans chaque système il existe un sous-système ou un processus qui est le maillon faible et que pour atteindre la finalité de l'organisation il faut ajuster la capacité de production de ce maillon faible pour qu'il cesse d'être le goulot d'étranglement.
554. La théorie des contraintes, développée initialement pour la production industrielle, a été appliquée ultérieurement, entre autres, à la gestion des projets, à la gestion de la logistique, à la comptabilité et aux systèmes d'information. Certains de ses concepts peuvent, très certainement, être appliqués au système de contrôle des finances publiques. Ainsi, en est-il du concept de contrainte ou de goulot d'étranglement. La contrainte est « un facteur qui limite la

⁷⁸⁵ Eliyahu Moshe GOLDRATT (31 mars 1947 - 11 juin 2011) est un consultant israélien, physicien de formation. Il est le créateur de la théorie des contraintes (TOC pour *Theory of Constraints*). Diplômé en sciences de l'Université de Tel-Aviv et docteur en philosophie de l'Université Bar-Ilan, ses travaux visent à résoudre les problèmes d'organisation des entreprises par l'application de la méthode scientifique. Ses travaux sont le plus souvent présentés sous la forme de romans didactiques, notamment : *Le But : un processus de progrès permanent* (1984), traduit en 35 langues et vendu à plus de 5 millions d'exemplaires dans le monde, considéré comme un des ouvrages les plus importants traitant de l'amélioration de la performance des entreprises ; *Réussir n'est pas une question de chance* (1994) ; *Critical Chain* (1997) ; *Un an pour sauver l'entreprise* (2000) ; *The Choice* (2008) et *Evident, non ?* (2009).

A partir du site Wikipédia https://fr.wikipedia.org/wiki/Eliyahu_M._Goldratt consulté le 21 juin 2020 à 13 heures Temps universel.

⁷⁸⁶ Eliyahu M. GOLDRATT et Jeff COX, *Le but, l'excellence en production*, Collection Succès d'Amérique, éditions Québec Amérique, 1987, 325 pages (réédition en juin 2005). Ce livre aurait été « classé par le magazine TIMES parmi les 25 livres de management les plus influents de tous les temps » Voir <https://www.bluelean.fr/blog/theorie-des-contraintes/theorie-des-contraintes.html>

⁷⁸⁷ Christian HOHMANN, *Introduction à la théorie des contraintes*, en ligne à :

<http://christian.hohmann.free.fr/index.php/theorie-des-contraintes/les-basiques-de-la-theorie-des-contraintes/98-introduction-a-la-theorie-des-contraintes>

⁷⁸⁸ <https://www.toc-goldratt.com/en/biography-of-eli-goldratt>

⁷⁸⁹ Eliyahu M. GOLDRATT et Jeff COX, *op. cit.*, page 169.

performance d'un système⁷⁹⁰ ». Dans un corps de contrôle, la contrainte peut résulter de l'insuffisance ou de l'inadaptation des ressources budgétaires, humaines, matérielles ou technologiques. Elle peut aussi provenir de l'inadaptation des fonctions assignées à ce corps de contrôle. C'est sous cet angle que peut être examinée la nécessité d'ajuster aux ressources et aux propriétés du système, les missions attribuées aux corps d'inspection du Mali. L'examen des attributions de ces corps de 1960 à nos jours met au jour le besoin d'amplifier certaines attributions nécessaires à l'atteinte de la finalité du système de contrôle des finances publiques (paragraphe 1^{er}) mais aussi l'existence de fonctions qui excèdent la mission d'un corps de contrôle (paragraphe 2) et qui doivent être abandonnées.

Paragraphe 1^{er} : Les attributions à développer

555. Les attributions à développer sont celles qui permettent aux corps de contrôle de jouer les rôles entrant dans leur cœur de métier et, ainsi, d'occuper efficacement leur place dans la « totalité du système ». Sur le fondement des textes et en analysant les travaux de ces corps, la plupart des auteurs répartissent leurs activités entre la fonction de contrôle et la fonction de conseil. Cette classification apparaît clairement, entre autres, chez Raymond MUZELLEC⁷⁹¹ et Jean-Luc ALBERT⁷⁹². Le contrôle et le conseil constituent les fonctions traditionnelles des corps de contrôle administratif. A l'épreuve des sources et des pratiques nationales et internationales, ces fonctions ont subi des évolutions notables.

I. La fonction de contrôle

556. Au niveau des corps de contrôle administratif, le contrôle consiste, pour Raymond MUZELLEC, à « s'assurer de l'application correcte des réglementations⁷⁹³ » et pour Jean-Luc ALBERT à examiner « la régularité des opérations financières, pour déceler des fraudes et pour s'assurer de la conformité aux autorisations budgétaires⁷⁹⁴ ». Les travaux de Nathalie CARRÉ DE MALBERG⁷⁹⁵ sur l'Inspection générale des Finances permettent de constater que le contrôle est la mission originelle de ce corps. En effet, les inspecteurs généraux ont été chargés par l'arrêté consulaire du 6 septembre 1801 de « s'assurer de la régularité de la gestion [des]

⁷⁹⁰ Christian HOHMANN, *op. cit.*

⁷⁹¹ Raymond MUZELLEC, *op. cit.*, pages 449 et 450.

⁷⁹² Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, pages 323 à 327.

⁷⁹³ Raymond MUZELLEC, *op. cit.*, page 450.

⁷⁹⁴ Jean-Luc ALBERT, *ibid.*, page 323.

⁷⁹⁵ *Supra* paragraphe numéro 168.

comptables et de leur exactitude à se conformer aux instructions qui leur auront été transmises ». Selon Nathalie CARRÉ DE MALBERG, « inspecter, au sens large, dans le premier XX^e siècle, c'est donc : vérifier les comptes, révéler les fraudes et déficits ; observer le fonctionnement et l'organisation [...] à partir de ces vérifications et aussi des enquêtes demandées par les ministres ; proposer les mesures nécessaires et en observer l'application⁷⁹⁶. » Les contrôles sont donc d'ordre budgétaire et comptable mais aussi administratif et organisationnel.

557. L'Histoire que le Mali partage avec la France a transmis cet héritage aux corps de contrôle administratif maliens à travers les textes et les pratiques. Ainsi, l'Inspection des Affaires administratives, qui a été créée en 1961⁷⁹⁷ et qui fut le premier organisme malien du contrôle administratif, a été chargée « de l'inspection et du contrôle systématique » (article 3 alinéa 1^{er} de la loi du 18 août 1961). La description du mode opératoire (article 3 alinéa 3 de la loi du 18 août 1961) permet de comprendre le sens que le texte donne à l'inspection et au contrôle systématique : « A cette occasion, ils vérifient la bonne application et la bonne exécution des lois, règlements, instructions et directives émanant de l'autorité et régissant l'organisme inspecté ; ils contrôlent la marche générale, le fonctionnement administratif, la gestion notamment dans le domaine financier et dans celui de l'emploi du personnel ; ils étudient et apprécient son rendement, son efficacité et les résultats de son action. » Dans cette lignée, la loi n° 67-43/AN-CP du 23 novembre 1967 a chargé le Contrôle général d'Etat de l'inspection de tous les organismes publics sur l'application des lois et règlements, le fonctionnement et la gestion du personnel, du contrôle des Budgets de l'Etat, de la vérification des services ordonnateurs et des caisses des comptables publics, de l'inspection et du contrôle des sociétés et entreprises d'Etat. Ces attributions participent de l'acceptation traditionnelle du contrôle, à savoir : le contrôle de régularité et de conformité des opérations de gestion comptable, budgétaire et administrative.

558. Nonobstant les multiples mouvements de création, de recreation, d'organisation et de réorganisation qui caractérisent l'évolution des corps de contrôle administratif au Mali de 1961 à nos jours, le contrôle de régularité et de conformité demeure un élément solidement ancré dans le noyau dur des fonctions de contrôle. Ainsi, la vague des ordonnances de septembre 2000 et les textes ultérieurs donnent aux inspections et au CGSP deux attributions communes, qui

⁷⁹⁶ Nathalie CARRÉ DE MALBERG, *op. cit.*, page 93.

⁷⁹⁷ Loi n° 89/AN-RM du 18 août 1961 portant création d'une Inspection des Affaires administratives.

consistent à « contrôler le fonctionnement et l'action des services » et à « veiller à l'application des dispositions législatives et réglementaires relatives à la gestion financière et matérielle par les services et organismes du département ». Ces contrôles de régularité sont complétés par des attributions spécifiques à chaque corps de contrôle. Ainsi, pour l'Inspection des Finances, un accent est mis sur le contrôle de la gestion des deniers publics appréciée à travers « la régularité des opérations financières et comptables résultant de l'exécution des budgets⁷⁹⁸ ».

559. La régularité et la conformité des opérations comptables étaient examinées à travers des contrôles sur place et sur pièces, le plus souvent inopinées. Au fil de l'évolution, cette activité traditionnelle s'est ouverte aux méthodes de l'audit, en particulier sous l'influence des normes internationales. Ainsi, l'INTOSAI, qui intervient au Mali à travers le CGSP, définit le contrôle des finances publiques comme « un processus systématique visant à obtenir et à évaluer des éléments probants de façon objective, afin de déterminer si les informations ou les conditions réelles remplissent des critères donnés⁷⁹⁹. » Les programmes d'activités et les plans de contrôle prennent en compte le risque, défini par l'IIA comme étant la « possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs⁸⁰⁰ ». Certes, les inspections ne sont ni des services d'audit interne au sens strict ni des organismes membres de l'INTOSAI. Mais, les concepts d'audit et de risque se sont généralisés et il n'est pas rare de voir un corps de contrôle administratif recourir à ces concepts dans ses travaux. Ils le font quelquefois sur une base légale. Ainsi en France, le décret du 4 octobre 2006 a attribué à l'IGF, parmi ses nouvelles fonctions, celle de l'audit ; le Contrôle général économique et financier, l'Inspection générale des Affaires sociales, l'Inspection générale des services judiciaires ou l'Inspection générale de l'Administration ont, elles aussi, vu leurs missions s'étendre à l'audit des services entrant dans leur champ de compétence. Cette nouvelle tendance est en cours d'introduction au Mali aussi. En effet, un Guide d'audit comptable et financier du secteur public a été adopté et mis en vigueur par un arrêté⁸⁰¹ du ministre chargé des Finances. Ce guide utilise la notion d'audit et non celle de contrôle alors que les textes législatifs et réglementaires des organismes de contrôle auxquels il est destiné⁸⁰² instituent des missions de contrôle et non d'audit. Ce guide, étant

⁷⁹⁸ *Ibid.*

⁷⁹⁹ Point 18, Normes ISSAI *Principes fondamentaux du contrôle des finances publiques*.

⁸⁰⁰ Glossaire des normes internationales de l'audit interne, version 2013.

⁸⁰¹ Arrêté n°10-1251/MEF-SG du 11 mai 2010 portant approbation du Guide d'audit comptable et financier.

⁸⁰² Les utilisateurs expressément visés par le Guide d'audit comptable et financier du secteur public sont : la Section des comptes de la Cour suprême, le Bureau du Vérificateur général, le Contrôle général des Services

donné sa validation par un arrêté ministériel, peut être considéré comme le support juridique de l'évolution des fonctions de contrôle vers celle de l'audit. Le guide précise : « L'élaboration des principes normatifs d'audit compris dans le présent guide s'appuie sur les normes de contrôle publiées par l'INTOSAI (Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques), référentiel commun à de nombreux Etats pour l'organisation et la mise en œuvre des différents contrôles des finances publiques. [...] Afin de fournir aux structures de contrôle un cadre général le plus opérationnel possible, certains principes de l'INTOSAI ont ainsi été enrichis par des dispositions inspirées du référentiel international en matière d'audit comptable et financier, les normes ISA (*International Standards on Auditing*) édictées par l'IFAC (*International Federation of Accountants*). Le présent cadre général constitue une reprise synthétique des textes d'origine INTOSAI applicables à l'exercice de l'audit comptable et financier adaptée au contexte et aux attentes des structures de contrôle maliennes⁸⁰³. » Le guide d'audit comptable et financier procède donc à un syncrétisme des normes internationales. Il supplée la léthargie des textes législatifs et réglementaires nationaux. Malheureusement, les avancées qu'il institue restent lettre morte, car les structures de contrôle et leurs autorités hiérarchiques n'ont pris aucune mesure concrète pour son application.

560. Dans la pratique, il ressort des rapports de suivi des recommandations produits par le Contrôle général des Services publics pour la période 2011 à 2016, que 87%⁸⁰⁴ des contrôles effectués par les dix-sept corps d'inspection dont le CGSP lui-même sont des contrôles de conformité. Il y a donc une nette prévalence de cette catégorie de contrôle.
561. Dans le contexte malien, les récriminations récurrentes de mauvaise gouvernance se réfèrent le plus souvent aux manquements aux règles de gestion des finances publiques, car « le système administratif et financier concentre d'énormes pouvoirs discrétionnaires qui favorisent toutes sortes de détournements de procédure⁸⁰⁵. » Il est essentiel de poursuivre et d'intensifier les contrôles de régularité et de conformité des opérations comptables, budgétaires, administratives. L'introduction des méthodes de l'audit basées sur le risque est nécessaire pour rendre les contrôles rationnels, plus efficaces et plus efficients. Elle doit donc être soutenue par

publics, la Direction nationale du Contrôle financier, les structures de contrôle des différents ministères, la Commission des Finances de l'Assemblée nationale et l'Ordre national des Experts Comptables et Comptables agréés.

⁸⁰³ Introduction au cadre général du Guide d'audit comptable et financier du secteur public, juillet 2019.

⁸⁰⁴ Voir *supra*, paragraphe numéro 246.

⁸⁰⁵ Issa N'DIAYE, tome 1, *op. cit.*, page 132.

les autorités et promues par les corps de contrôle, lesquels doivent aussi mettre en œuvre leur fonction de conseil, seconde dimension de leur mission.

II. La fonction de conseil

562. Il ressort des travaux de Nathalie CARRÉ DE MALBERG que la fonction de conseil a été ajoutée en 1808⁸⁰⁶ à la mission initiale de l'IGF. Cette fonction apparaît plus large que celle de contrôle. Sont citées comme relevant du conseil : les collectes de données pour l'information de la hiérarchie, les enquêtes, les études, les évaluations des politiques publiques, les vérifications de gestion ou de performance. Première extension de la fonction d'inspection, l'information de la hiérarchie consistait « à placer tous les ans sous les yeux du ministre des Finances un tableau succinct et fidèle de la situation économique et financière de chaque division⁸⁰⁷ ». Les enquêtes sont menées soit sous forme de « réflexions générales sur des thèmes plus larges⁸⁰⁸ », soit « pour évaluer les politiques publiques, y compris dans une dimension comparative avec une étude des pratiques en usage à l'étranger⁸⁰⁹ ». L'évaluation des politiques publiques consiste à produire des « analyses aussi rigoureuses que possible sur les causes d'échec ou de réussite des politiques publiques⁸¹⁰ ». Aux termes du décret français du 18 novembre 1998, « l'évaluation d'une politique publique [...] a pour objet d'apprécier, dans un cadre interministériel, l'efficacité de cette politique en comparant ses résultats aux objectifs assignés et aux moyens mis en œuvre⁸¹¹ ». Cette acception de l'évaluation la rapproche de la vérification de performance encore appelée audit de performance ou contrôle de la gestion. Selon l'INTOSAI, « l'audit de la performance vise essentiellement à déterminer si les interventions, les programmes et les institutions fonctionnent conformément aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités et si des améliorations sont possibles. La performance est examinée en fonction de critères appropriés.⁸¹² » Ces différentes activités contribuent à la

⁸⁰⁶ Arrêté du 19 décembre 1808 pris par le ministre Mollien. Nathalie CARRÉ DE MALBERG (*op. cit.*, page 96) considère cet arrêté comme « le véritable acte de naissance de l'Inspection générale des Finances ».

⁸⁰⁷ Nathalie CARRÉ DE MALBERG, *op. cit.*, page 96.

⁸⁰⁸ *Ibid.*

⁸⁰⁹ Stéphanie DAMAREY, *op. cit.*, page 128.

⁸¹⁰ Sylvie TROSA, *op. cit.*, page 9.

⁸¹¹ Décret n°98-1048 du 18 novembre 1998 relatif à l'évaluation des politiques publiques, <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=LEGITEXT000005626964&dateTexte=20110516>

⁸¹² Norme ISSAI 100 *Principes fondamentaux du contrôle des finances publiques*, point 22.

« mise en œuvre d'une bonne gestion financière publique⁸¹³ » et montrent la diversité des composantes de la fonction de conseil des corps de contrôle.

563. Les textes maliens se sont approprié la plupart des concepts qui entrent dans la fonction de conseil. Ainsi, l'Inspection des Affaires administratives a-t-elle été chargée d'enquêtes, de missions, de liaisons⁸¹⁴ et d'études (1961) ; le Contrôle général d'Etat, de « missions d'enquêtes, d'informations et d'études » (1967) ; l'Inspection des Finances, de « missions spéciales d'information » (1973) ; diverses inspections, de « missions spéciales d'enquête et d'information » (1985, 1988, 1998). Dans ce sillage, les textes de septembre 2000 chargent le CGSP et toutes les inspections « de toutes enquêtes ou missions particulières » ; et les textes les plus récents instituent des « missions d'enquête, d'information ou d'étude » (2009, 2012). La faible variation des formulations au fil du temps atteste la présence permanente et continue de la fonction de conseil dans les attributions des corps de contrôle administratif maliens.
564. Dans la pratique, il ressort des rapports de suivi de recommandations produits par le CGSP pour la période 2011 à 2016, que seulement 5%⁸¹⁵ des contrôles effectués par les dix-sept corps d'inspection relèvent du conseil. Sur 479 missions, seules 25 ont eu le conseil pour objet. De nombreuses inspections n'ont jamais effectué de mission de conseil. Il y a donc une très faible prévalence de cette activité.
565. Pourtant, l'expérience démontre le grand intérêt de la fonction de conseil et ce depuis longtemps. Même si elle admet que les résultats sont mitigés⁸¹⁶, Nathalie CARRÉ DE MALBERG a pu noter certaines avancées consécutives aux conseils de l'IGF⁸¹⁷ : l'institution d'intérêts au profit du Trésor sur les sommes dues et non versées par le contribuable (1924), la centralisation du recouvrement de la taxe sur le chiffre d'affaires sous la responsabilité de la direction des Contributions indirectes (1925), ou sa taxation d'office (1925). Peut également être citée la réforme des règles de gestion des organismes non publics faisant appel à la générosité publique intervenue suite au contrôle effectué en 1996 par la Cour des comptes sur les comptes de l'Association pour la recherche sur le cancer (ARC). Au Mali, suite aux

⁸¹³ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, page 327.

⁸¹⁴ Les activités de liaison n'ont pas de contenu précis. Il s'agit de diverses activités que le service peut accomplir pour son supérieur hiérarchique : comptes-rendus écrits ou non, notes administratives, etc.

⁸¹⁵ Voir *supra*, paragraphe numéro 246.

⁸¹⁶ Nathalie CARRÉ DE MALBERG, *op. cit.*, page 113.

⁸¹⁷ *Ibid.*, page 111.

manquements constatés en 2014 par le Vérificateur général⁸¹⁸ et la Section des comptes de la Cour suprême⁸¹⁹ dans l'acquisition des équipements militaires, le Gouvernement a pris en 2014 un décret⁸²⁰ pour exclure des règles de la commande publique l'acquisition des équipements militaires sous le sceau du « secret en matière de défense » ou des « intérêts essentiels de l'Etat ». Certes, de nombreuses recommandations restent sans suites, car celles-ci sont plus souvent mises en œuvre « lorsque le remède prescrit rapporte et ne coûte pas⁸²¹ ».

566. Néanmoins, les fonctions de contrôle et de conseil sont essentielles à la vitalité et à la totalité du système de contrôle des finances publiques. Dans ce système, chaque partie doit accomplir sa fonction pour que l'ensemble réalise sa finalité. Une partie qui ne remplit pas son rôle devient une contrainte pour le système. Le contrôle et le conseil vont de pair. Les organismes de contrôle qui réalisent peu de contrôles et de conseils deviennent des goulots d'étranglement. Leur faible activité réduit la contribution de l'ensemble du système à l'amélioration de la qualité de la gestion des finances publiques. A ce titre, il est impératif de relever le niveau de performance des corps d'inspection dans la réalisation des activités de contrôle et de conseil. Afin qu'ils ne soient pas des contraintes pour l'ensemble du système, il est judicieux de renforcer leurs capacités dans l'accomplissement de leurs fonctions traditionnelles et de les décharger des activités nouvelles qui deviennent pour eux des boulets sinon des coquilles vides.

Paragraphe 2 : Les attributions à supprimer

567. Suivant la théorie des contraintes, la surcharge d'un élément du système transforme cet élément en goulot et réduit la performance du système. A présent, les corps d'inspection maliens sont obérés par des attributions qui excèdent leur cœur de métier traditionnel et leurs capacités alors qu'au même moment il existe d'autres acteurs qui sont chargés de ces activités. Ainsi en est-il de la formation professionnelle des agents publics et de la lutte contre la corruption et la délinquance économique et financière.

⁸¹⁸ Vérificateur général, *Acquisition d'un aéronef et fourniture aux Forces armées maliennes de matériels d'habillement, de couchage, de campement et d'alimentation (HCCA), ainsi que de véhicules et de pièces de rechange*, juin-octobre 2014. http://bvg-mali.org/images/Rapports/individuels/MDAC_2014.pdf

⁸¹⁹ Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport de contrôle des marchés d'acquisition d'un aéronef et de matériels et équipements militaires*, 2014.

⁸²⁰ Décret n° 2014-0764/P-RM du 9 octobre 2014 fixant le régime des marchés exclus du [code des marchés publics]. <https://sgg-mali.ml/JO/2014/mali-jo-2014-48.pdf>

⁸²¹ Nathalie CARRÉ DE MALBERG, *op. cit.*, page 111.

I. La formation professionnelle des agents publics

568. L'article 3 de la loi du 18 août 1961 portant création de l'Inspection des Affaires administratives dispose que les inspecteurs « peuvent contribuer à l'éducation professionnelle et civique des fonctionnaires », qui est un concept fourre-tout et connoté. La formulation a été modifiée progressivement. Ainsi, la mission qui était facultative en 1961 a été érigée en 1970 en obligation⁸²² ayant la même force que les autres fonctions. Cette évolution confirme le lien entre la nature des missions des corps de contrôle et celle des régimes politiques. Les Première et Deuxième Républiques, qui ont mis en place des régimes autoritaires, ont fait référence à l'éducation professionnelle et civique alors que la Troisième République, ayant un régime de nature démocratique, fait référence à la formation des agents.
569. Les dirigeants de la Première République étaient désireux d'imprimer « un rythme dur et soutenu [...] sur la route de la construction nationale, c'est-à-dire l'édification rapide de la société socialiste malienne et africaine⁸²³ ». Le Parti⁸²⁴, résolu à diffuser son idéologie socialiste, a créé des Ecoles de formation idéologique des cadres à tous les niveaux de la vie nationale. Par conséquent, les principes de gouvernement et de gestion qu'il instituait devaient être connus et véhiculés dans tous les secteurs y compris dans l'Administration publique dans laquelle, d'ailleurs, le Parti exerçait « un pouvoir de nomination ou de révocation⁸²⁵ ». Les dirigeants étaient désireux de « donner l'exemple par leur comportement quotidien dans la gestion des affaires publiques⁸²⁶ ». Ils menaient « des campagnes vigoureuses de lutte contre la corruption suivie de purges au sein de l'appareil administratif et politique⁸²⁷ », et « des individus soupçonnés d'indélicatesses avaient préféré, à l'époque, se suicider plutôt que de connaître l'humiliation de la prison pour des faits de corruption ». Dans ce contexte, le civisme était entendu de manière très extensive, allant de la connaissance des principes de

⁸²² Article 8 alinéa 2 du n°8 du 13 janvier 1970 portant organisation et modalités de fonctionnement de l'Inspection générale des Affaires administratives, économiques et financières : « L'Inspection des Affaires administratives doit également contribuer à la formation professionnelle des fonctionnaires et autres agents de l'Etat. »

⁸²³ Issa N'DIAYE, tome 2, *op. cit.*, page 84.

⁸²⁴ « Le 12 Avril 1964 furent organisées des élections législatives pour renouveler l'Assemblée Nationale qui avait été mise en place en mars 1959 sous le régime de l'autonomie interne. Ces élections consacrèrent l'unicité de fait de l'Union Soudanaise car une seule liste était en compétition, celle de l'USRDA. C'est ainsi que les soixante-dix-sept députés élus étaient tous du parti qui devenait de fait le seul en République du Mali. », Moussa MARA, *op. cit.*, tome 1, page 59.

⁸²⁵ *Ibid.*

⁸²⁶ Issa N'DIAYE, tome 2, *op. cit.*, page 110.

⁸²⁷ *Ibid.*

fonctionnement de l'Etat aux principes moraux ou éthiques. Le civisme était une règle d'or et tous les canaux devaient être utilisés pour sa promotion. Ainsi, les inspecteurs ont naturellement été mis à la tâche.

570. La Deuxième République a supprimé en janvier 1970⁸²⁸ la référence à l'éducation civique dans les missions des corps de contrôle. Mais, elle l'a rétablie en mai 1970⁸²⁹. Cette évolution a le même déterminant que la situation qui a prévalu sous la Première République. L'idéologie politique et les autres orientations devaient circuler dans la société à travers de multiples canaux. Les inspecteurs, entre autres, étaient donc mis en mission pour y contribuer. Il faut signaler que le Comité militaire de libération nationale et la Deuxième République (qui se confondent en réalité) ont affiché une forte volonté politique à améliorer la gestion des finances publiques. En témoignent l'institution de la peine de mort pour punir le crime d'atteinte aux biens publics, le jugement des atteintes aux biens publics par une cour martiale ainsi que l'adoption de deux lois réprimant, respectivement, la corruption et l'enrichissement illicite, eux aussi, punis de mort. C'est également le CMLN qui a adopté en 1977⁸³⁰ un Statut général des fonctionnaires « insistant lourdement sur les devoirs du fonctionnaire, la conscience et la morale qu'il se doit d'adopter dans l'exercice de ses responsabilités⁸³¹ ». Pourtant dans le domaine de la gestion des deniers publics, l'image que la Deuxième République a léguée à la postérité est tout autre : « Les libertés prises par rapport à la gestion des deniers publics, le détournement des aides internationales, la non transparence dans l'attribution des marchés publics et les nombreux délits d'initiés, la violation des textes et règlements, des procédures légales, les nombreux abus de pouvoir ont fini par discréditer un régime qui ne se maintenait plus que par la férocité de sa répression⁸³². »

571. En toute occurrence, il n'existe pas de preuves que les corps d'inspection aient pu réellement contribuer à l'éducation professionnelle et civique des agents publics hormis la vertu pédagogique inhérente à tout contrôle. L'attribution d'une fonction d'éducation civique et professionnelle était donc une charge de plus pour les corps de contrôle qui, déjà, ne

⁸²⁸ Décret n° 8/PG du 14 janvier 1970 portant organisation et modalités de fonctionnement de l'Inspection des Affaires administratives, économiques et financières (article 8 alinéa 2).

⁸²⁹ Décret n° 65/PG du 2 mai 1970 portant création de l'Inspection de l'Intérieur (article 2).

⁸³⁰ Ordonnance n°77-71/CMLN du 26 décembre 1977 portant statut général des fonctionnaires de la République du Mali.

⁸³¹ Moussa MARA, tome 1, *op. cit.*, page 69.

⁸³² Issa N'DIAYE, tome 2, *op. cit.*, page 109.

réussissaient pas à accomplir efficacement leurs missions de contrôle et de conseil.

572. La Troisième République, fondée sur un régime de nature démocratique, a pourtant maintenu dans un premier temps la référence à l'éducation civique dans la mission des corps d'inspection. L'éducation professionnelle, quant à elle, a été transformée en formation professionnelle. En 1996, les inspecteurs de l'Intérieur ont été chargés de « contribuer à la formation professionnelle, au perfectionnement et à l'éducation civique des agents de l'administration, des collectivités territoriales et de la sécurité⁸³³. » La référence à l'éducation civique a été abandonnée définitivement en 2000. Les ordonnances de 2000 et les textes ultérieurs chargent désormais les inspections d'assister les services par la mise en œuvre des programmes de formation et d'information. Les rédactions varient légèrement d'un texte à un autre. Les programmes de formation visent tantôt à renforcer l'efficacité des services et des personnels⁸³⁴, tantôt à contribuer à une gestion saine et efficace des services et des deniers publics⁸³⁵ ou à renforcer les capacités et la gestion saine des services et des deniers publics⁸³⁶.
573. Dans la pratique, l'examen des rapports d'activité montre qu'aucune inspection n'a mis en œuvre un programme de formation de ses agents dans leurs métiers respectifs. Au-delà de cette carence, c'est le principe même qui doit être mis en cause. Par nature, la formation professionnelle n'entre pas dans les missions des corps de contrôle. En effet, la formation professionnelle vise le développement des compétences des employés qui « fait référence aux activités d'apprentissage susceptibles d'accroître le rendement actuel et futur des employés en augmentant leur capacité à accomplir les tâches qui leur sont demandées par l'amélioration de leurs connaissances, de leurs habiletés et de leurs attitudes⁸³⁷ ». La formation professionnelle nécessite la mise en œuvre d'un « programme stimulant, aidant au développement de l'individu⁸³⁸ » qui « se répercute tant sur la croissance que sur le développement de

⁸³³ Article 2 de la loi n° 96-035 du 7 août 1996 portant création de l'Inspection de l'Intérieur.

⁸³⁴ Ordonnance n°00-056 du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection de l'Intérieur.

⁸³⁵ Ordonnance n° 00-059/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection des Finances.

⁸³⁶ Ordonnance n° 08-003/P-RM du 28 mars 2008 portant création de l'Inspection de l'Agriculture.

⁸³⁷ Shimon L. DOLAN, Tania SABA, Susan E. JACKSON et Randall S. SCHULER, *La gestion des ressources humaines*, éditions ERPI, Québec, 3^{ème} édition, page 307.

⁸³⁸ Mary Anne DEVANNA, « La gestion des ressources humaines : l'atout humain », in Elisa G.C. COLLINS et Mary A. DEVANNA, *Le Nouveau MBA, synthèse des meilleurs cours des grandes Business Schools américaines*, Nouveaux horizons, Maxima pour la traduction en français, Paris, 1996, page 300.

l'entreprise⁸³⁹ ».

574. La formation professionnelle est une composante essentielle de la gestion des ressources humaines qui est une discipline à part. Elle ne peut pas être confiée, surabondamment, à un corps de contrôle administratif. C'est pourquoi, les normes internationales, notamment celles de l'INTOSAI ne citent pas cette activité dans les fonctions des organismes de contrôle. Au Mali, la formation professionnelle relevait de la compétence des Directions administratives et financières (DAF) des départements ministériels. Celles-ci, qui étaient chargées de la gestion budgétaire et comptable et de la gestion des ressources humaines, réservaient peu d'intérêt à cette dernière fonction et se bornaient à une « médiocre gestion du personnel⁸⁴⁰ ». La Banque mondiale a exprimé l'opinion suivante : « Confier aux DAF des activités aussi diverses que la gestion financière et l'administration du personnel ne peut que nuire à leur efficacité. Au Mali, les DAF sont des spécialistes financiers aux compétences limitées, voire inexistantes en matière de gestion des ressources humaines. En conséquence, les ressources humaines de la plupart des ministères sont mal gérées et inefficaces et donnent lieu à des irrégularités⁸⁴¹. » Afin de mettre fin à cet inefficace cumul de compétences, les Directions des ressources humaines ont été créées en 2010⁸⁴² pour améliorer, notamment, la formation professionnelle. Dès lors, cette activité n'a pas à demeurer dans les attributions des corps d'inspection qui ne peuvent que contribuer à la formation des personnels de manière incidente et marginale à travers la vertu pédagogique inhérente à tout contrôle.

II. La lutte contre la corruption et la délinquance économique et financière

575. Au Mali, experts et citoyens établissent un rapport entre les corps de contrôle et la lutte contre la corruption. Tous ont une forte tendance à imputer aux corps de contrôle les échecs de cette lutte. L'opinion ci-après de Boubacar BA en est une illustration qui atteste, au surplus, le pessimisme ambiant quant à l'efficacité des mécanismes de lutte contre la corruption au Mali : « En dépit de l'existence de structures de contrôle des finances publiques (Contrôle Général des Services Publics, Inspection Générale des Finances, Section des Comptes de la Cour suprême, Vérificateur Général), la corruption a atteint un degré tel qu'elle est devenue une menace pour

⁸³⁹ *Ibid.*

⁸⁴⁰ Banque mondiale, *Recommandations visant à renforcer le programme anti-corruption* du Mali, 2001, paragraphe 102, page 34.

⁸⁴¹ *Ibid.*, page 35.

⁸⁴² Ordonnance n° 09-009 du 4 mars 2009 portant création des Directions des ressources humaines.

la stabilité, la démocratie et l'Etat de droit. Tout porte à croire qu'elle constitue le danger mortel de la démocratie chèrement acquise en 1991, et le poison nocif qui compromet tout processus de développement, en accentuant la pauvreté et les inégalités.⁸⁴³ » Les citoyens, qui pâtissent de la situation au quotidien, expriment de fortes attentes de réforme et de regain d'efficacité des actions publiques contre le fléau de la corruption. Ainsi, en analysant les résultats d'un questionnaire qu'il a soumis à un échantillon de Maliens, Moussa MARA affirme que « tous les citoyens interrogés [...] souhaitent que soient réhabilitées les vertus du contrôle, de la récompense et de la sanction. La lutte contre la corruption et le népotisme, le respect de la déontologie, le soutien à la formation continue des agents sont à encourager.⁸⁴⁴ » Estimant que « les agents publics sont au service de leurs intérêts privés, qu'ils sont corrompus, que le dispositif de la fonction publique est anarchique laissant chacun faire ce qu'il veut⁸⁴⁵ », les citoyens recommandent massivement « que la fonction de contrôle soit omniprésente et que les contrôles se traduisent par des actes conséquents⁸⁴⁶ », car ils considèrent que « la corruption est à combattre comme un mal absolu⁸⁴⁷ ».

576. Prenant en compte les attentes des citoyens et des bailleurs de fonds, l'Etat malien essaie diverses recettes. Le rapport sur les *Recommandations visant à renforcer le programme anti-corruption*⁸⁴⁸ au Mali produit par la Banque mondiale en 2001⁸⁴⁹ sert de détonateur à la vague des réformes lancées au début des années 2000. Participent de ce mouvement la création, la recreation et la réorganisation massives des corps de contrôle administratif survenues à partir de septembre 2000. Le Contrôle général des Services publics, institué en lieu et place du Contrôle général d'Etat, a vu son champ de compétence s'étendre au-delà des fonctions traditionnelles du contrôle et du conseil pour inclure la lutte contre la corruption. En effet,

⁸⁴³ Boubacar BA, *Crises de gouvernance. Justice transitionnelle et paix durable au Mali*, éditions La Sahélienne, Bamako, 2016, page 45.

⁸⁴⁴ Moussa MARA, tome 2, *op. cit.*, page 250.

⁸⁴⁵ *Ibid.*

⁸⁴⁶ Moussa MARA, tome 2, *op. cit.*, page 251.

⁸⁴⁷ *Ibid.*, page 252.

⁸⁴⁸ Banque mondiale, *op. cit.*, 51 pages.

⁸⁴⁹ Le rapport de la Banque mondiale sur les *Recommandations visant à renforcer le programme anti-corruption* au Mali a été produit en 2001 mais les travaux ont démarré en 1999 ainsi que le précisent ses auteurs : « A la demande du Président Alpha O. Konaré, une mission de la Banque mondiale a séjourné au Mali du 14 mars au 5 avril 1999 dans le but d'évaluer le programme anti-corruption et de proposer des méthodes par lesquelles la Banque mondiale pourrait soutenir les efforts du gouvernement dans la mise au point de son programme anti-corruption. [...] Le présent rapport reflète à la fois le travail de la mission initiale et le suivi effectué par la mission de 2001. »

l'article 2 de l'ordonnance n° 00-051/P-RM du 27 septembre 2000 charge ce corps de contrôle, entre autres, de « la recherche d'éventuelles pratiques de corruption ou de délinquance économique ou financière dans les services et organismes publics. »

577. Cette attribution est censée appliquer les recommandations de la Banque mondiale pour pallier le vide consécutif à la suppression de la Commission spéciale d'enquête sur les crimes d'enrichissement illicite et de corruption ayant existé entre 1987⁸⁵⁰ et 1991⁸⁵¹. Mais, elle excède les missions traditionnelles des corps de contrôle. En effet, la corruption étant une infraction dissimulée et commise le plus souvent sans pièces dans des circonstances opaques, la recherche des éléments de preuve requiert une expertise et des méthodes adaptées. Le contrôle sur place et sur pièces, outil classique des corps de contrôle, est inopérant en la matière. L'adaptation de l'organisation et des moyens de travail à la particularité des investigations de corruption nécessite des ressources dont le CGSP ne dispose pas. De surcroît, le CGSP est un corps de contrôle administratif alors que la prévention de la corruption et l'enquête administrative sur ce fléau relèvent de la catégorie dite des autorités nationales de lutte contre la corruption prévues par les instruments juridiques internationaux⁸⁵².
578. En outre, l'extension du champ de compétence du CGSP aux enquêtes sur la corruption et la délinquance financière et économique y inclut un large spectre d'infractions : corruption active, corruption passive, corruption du secteur privé, corruption d'agents publics étrangers, blanchiment de capitaux et financement du terrorisme, fraudes fiscales, fraudes douanières, infractions aux règles des marchés publics, détournement de deniers publics, abus de biens sociaux et d'autres infractions de la criminalité économique transfrontalière. Des organismes spécifiques existent ou devraient être mis en place pour prendre en charge le traitement de ces

⁸⁵⁰ Loi n° 87-26/AN-RM du 1^{er} avril 1987 portant création de la Commission spéciale d'enquête sur les crimes d'enrichissement illicite et de corruption.

⁸⁵¹ Ordonnance n° 91-068/P-CTSP du 1^{er} octobre 1991 portant abrogation des lois portant création de la Cour spéciale de sûreté de l'Etat, de la Commission spéciale d'enquête et d'autres textes législatifs subséquents.

⁸⁵² L'article 20 de la Convention de l'Union africaine sur la prévention et la lutte contre la corruption du 11 juillet 2003 stipule, entre autres, que : « Les autorités ou agences nationales jouissent de l'indépendance et de l'autonomie nécessaires pour exercer efficacement leurs fonctions. Les Etats parties s'engagent à adopter les mesures nécessaires pour s'assurer que les autorités ou agences nationales sont spécialisées dans la lutte contre la corruption et infractions assimilées en veillant, entre autres, à ce que leur personnel soit formé et motivé pour exercer efficacement ses fonctions. » Quant à la Convention des Nations-Unies contre la corruption, elle stipule que « 1. Chaque Etat Partie fait en sorte, conformément aux principes fondamentaux de son système juridique, qu'existent un ou plusieurs organes, selon qu'il convient, chargés de prévenir la corruption par des moyens tels que: a) L'application des politiques visées à l'article 5 de la présente Convention et, s'il y a lieu, la supervision et la coordination de cette application; b) L'accroissement et la diffusion des connaissances concernant la prévention de la corruption. » (Article 6. Organe ou organes de prévention de la corruption).

infractions en raison de leurs particularités. Depuis 2001⁸⁵³, la poursuite et l’instruction des infractions financières et des atteintes à la probité dont la corruption au sens strict sont de la compétence exclusive des Pôles économiques et financiers dotés d’assistants spécialisés et de Brigades économiques et financières pour les enquêtes préliminaires. En 2006⁸⁵⁴, une Cellule nationale de traitement des informations financières (CENTIF) a été créée pour « recueillir et de traiter le renseignement financier sur les circuits de blanchiment de capitaux » ; en 2016⁸⁵⁵, sa compétence a été étendue à la lutte contre le financement du terrorisme. En 2013⁸⁵⁶, la poursuite et l’instruction des infractions de blanchiment de capitaux et de terrorisme ont été attribuées au Pôle judiciaire spécialisé de lutte contre le terrorisme et la criminalité transnationale organisée doté d’assistants spécialisés et d’une Brigade spécialisée pour les enquêtes préliminaires. En 2014⁸⁵⁷ puis en 2015⁸⁵⁸, l’Office central de lutte contre l’enrichissement illicite a été créé pour mettre en œuvre l’ensemble des mesures de prévention et de lutte contre l’enrichissement illicite instituées au niveau national⁸⁵⁹, communautaire⁸⁶⁰, africain⁸⁶¹ et international⁸⁶². La loi du 27 mai 2014 portant prévention et répression de l’enrichissement illicite pourrait être « un instrument redoutable de lutte contre la corruption⁸⁶³ », car elle prévoit la prévention mais aussi l’exploitation des déclarations de biens

⁸⁵³ La loi n° 01-79, modifiée, du 1^{er} août 2001 portant code pénal (article 610-1) a créé trois pôles économiques et financiers (Bamako, Kayes et Mopti).

⁸⁵⁴ La loi n° 6-066 du 29 décembre 2006 portant loi uniforme relative à la lutte contre le blanchiment des capitaux a créé une Cellule nationale de traitement des informations financières (CENTIF) ayant des attributions comparables à celle de TRACFIN (Traitement du renseignement et action contre les circuits financiers clandestins). Cette loi est issue de la transposition d’une directive de l’UEMOA. Les huit pays membres de l’UEMOA ont donc des CENTIF uniformes.

⁸⁵⁵ La Loi n°2016-008 du 17 mars 2016 portant loi uniforme relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme a étendu la compétence de la CENTIF aux enquêtes et collectes d’informations sur le financement du terrorisme, en lui donnant comme mission « le traitement et la transmission d’informations, en vue de la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme » (article 60).

⁸⁵⁶ La loi n°2013-016 du 21 mai 2013 portant modification du code pénal.

⁸⁵⁷ Article 6 de la loi n° 2014-015 du 27 mai 2014 portant prévention et répression de l’enrichissement illicite.

⁸⁵⁸ Ordonnance n° 2015-032 du 23 septembre 2015 portant création de l’Office central de lutte contre l’enrichissement illicite (qui abroge l’article 6 indiqué dans la note précédente).

⁸⁵⁹ Loi citée *supra*, note 857.

⁸⁶⁰ Protocole de la Communauté des Etats de l’Afrique de l’Ouest sur la lutte contre la corruption, adopté à Dakar (Sénégal) le 21 décembre 2001 ; Protocole de la Communauté Economique des Etats de l’Afrique de l’Ouest (CEDEAO) sur la Démocratie et la Bonne Gouvernance, adopté à Dakar (Sénégal) le 21 décembre 2001.

⁸⁶¹ Convention de l’Union africaine sur la prévention et la lutte contre la corruption, adoptée à Maputo (Mozambique) le 11 juillet 2003.

⁸⁶² Convention des Nations Unies contre la Corruption, signée à Mérida (Mexique) le 9 décembre 2003.

⁸⁶³ Boubacar BA, *op. cit.*, page 48.

et les enquêtes pour enrichissement illicite à l'égard de tous les agents publics.

579. Il y a clairement un doublon que de laisser à présent au Contrôle général des Services publics la fonction de recherche des pratiques de corruption et de criminalité économique et financière. Pourtant, le CGSP comprend deux départements dont celui des Investigations « chargé de mener les enquêtes et les missions d'information et de vérification se rapportant à des pratiques de corruption et autres formes de délinquances économiques et financières ». Pour ce département, le cadre organique du CGSP prévoit treize membres contrôleurs, magistrats et commissaires de police. En réalité, de 2000 à nos jours aucune enquête de corruption n'a été réalisée par le CGSP qui se consacre plutôt à ses activités traditionnelles de contrôle et de conseil. Le personnel et les autres ressources affectées au département des Investigations auraient pu être plus utilement affectés aux autres divisions du CGSP ou à d'autres corps de contrôle. L'affectation de ressources qui restent inexploitées ou qui sont exploitées à mauvais escient est un facteur qui réduit l'efficacité d'un organisme.
580. Cette situation est une contrainte au sens de la théorie des contraintes tout autant que l'attribution au CGSP d'une prérogative qu'elle n'est pas en mesure de réaliser et dont la nature excède la compétence d'un corps de contrôle alors qu'au même moment il existe des organismes spécialisés pour exercer cette attribution. Une telle situation a été évitée au Burkina Faso : l'Autorité supérieure de contrôle d'Etat et de lutte contre la corruption⁸⁶⁴ a reçu la mission de prévention et d'enquête administrative en matière de corruption mais aucun autre organisme administratif n'a été créé pour appliquer les mesures édictées dans ce domaine au plan national et international. Il y a lieu de décharger le CGSP de la recherche des pratiques de corruption et des infractions économiques et financières. Ainsi, sa mission sera ajustée à sa capacité de production et l'ensemble du système sera plus opérationnel et plus efficace.
581. De manière générale, il y a lieu de retirer aux corps de contrôle les fonctions de formation professionnelle et d'enquête en matière de corruption et de délinquance financière et économique. Il serait plus judicieux de les recentrer sur les fonctions de contrôle et de conseil et de les doter de moyens adéquats.

Conclusion du chapitre

582. Le dispositif juridique des corps de contrôle est bon en général mais il nécessite des

⁸⁶⁴ L'Autorité supérieure de contrôle d'Etat et de lutte contre la corruption a été créée par la Constitution burkinabé de 2015. Elle est régie par loi organique n°082-2015/CNT fixant ses attributions, sa composition, son organisation et son fonctionnement.

améliorations sur certains points. Le rattachement administratif des corps de contrôle devrait être allégé pour leur donner une liberté accrue dans le choix des contrôles à effectuer, dans le suivi de leurs recommandations et dans la saisine de la justice pénale. Il faudrait ensuite, et dans une vision systémique, formuler la mission des uns en prenant en compte celle des autres. Cette démarche permet d'éviter les doublons, les champs vides et les surcharges. A ce titre, il faudrait développer les attributions du cœur de métier des inspections, notamment les fonctions de contrôle et de conseil ; il faudrait, par contre, supprimer les fonctions qui leur sont attribuées et qui n'entrent pas dans leur cœur de métier traditionnel, notamment la formation professionnelle et la lutte contre la corruption qui relèvent d'autres organismes déjà en place. Il faudrait en outre leur accorder des moyens adéquats.

Chapitre III : L'allocation de ressources adéquates aux missions de contrôle

583. Les structures de contrôle maliennes fonctionnent *a minima*. Des analyses faites en 2015 ont fait le bilan suivant : « Dans la réalité, entre 2010 et 2012, les services ayant fait l'objet de contrôle une ou plusieurs fois sont au nombre de 405 sur les 21 047 services publics [...]. Sur les trois années, le taux de couverture global cumulé est de 2%, le taux moyen annuel de couverture est de 0,67% tous types de service confondus. Ce taux est de 14,98% pour les services d'administration centrale, de 0,17% pour les services déconcentrés, de 3,47% pour les services extérieurs (ambassades, consulats, entrepôts maliens dans les ports étrangers) et de 3,07% pour les collectivités territoriales. Les services n'ayant fait l'objet d'aucun contrôle sur leur gestion de 2010 à 2012 sont au nombre de 20 642, soit 98,08% du total. Les bulletins de la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration font état d'aucun contrôle effectué par 5 inspections ministérielles, dont celles des ministères de l'Education nationale, de la défense et de la sécurité cumulant plus de la moitié du budget d'Etat. En général, pour expliquer leur manque d'entrain, les structures de contrôle invoquent, souvent à raison, l'insuffisance des ressources qui leur sont accordées⁸⁶⁵. » La maigreur de ce bilan est donc due principalement au manque de ressources humaines (section I) et de ressources matérielles (section II) qui doivent nécessairement être améliorées.

Section I : Les ressources humaines

584. L'affirmation « Les hommes sont notre principal atout⁸⁶⁶ » est une vérité indémodable. En

⁸⁶⁵ Moumouni GUINDO, *op. cit.*, page 16.

⁸⁶⁶ Mary Anne DEVANNA, *op. cit.*, page 289.

d'autres termes, « les ressources humaines sont les plus précieuses de tout l'univers. L'or, le diamant, le pétrole, le coton ne sont que le décor d'une nature morte. Seules l'intelligence et la volonté humaines peuvent les transformer en richesses⁸⁶⁷ ». Ainsi, le *Massachusetts Institute of Technology* (MIT) a identifié comme forces vitales d'une organisation sa stratégie, sa structure, ses processus de gestion, la technologie qu'elle utilise mais surtout ses ressources humaines et leurs rôles, l'ensemble formant une ellipse, d'où le « Message central du MIT : "investissez dans l'ellipse"⁸⁶⁸ ». La gestion des ressources humaines des corps de contrôle maliens est en décalage avec ces axiomes et ces analyses. Il est nécessaire de procéder à l'adaptation des effectifs aux besoins (paragraphe 1^{er}) et de renforcer la motivation des personnels (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : L'adaptation des effectifs

585. « Le nombre compte peu ; la valeur est première », dit une sage africaine. Mais au Mali, la question de la compétence des contrôleurs est moins prégnante que celle de leurs effectifs. Les travaux effectués en 2013 par la Mission relative à l'analyse des attributions des structures de contrôle externe⁸⁶⁹ révèlent que, dans l'absolu, les contrôleurs ont des profils et niveaux de formation laissant présumer qu'ils possèdent les connaissances et les aptitudes requises par leurs métiers. Au Bureau du Vérificateur général, un processus de sélection généralement rigoureux fait émerger des candidats hautement qualifiés, tous détenteurs de diplômes supérieurs⁸⁷⁰. A la Section des comptes de la Cour suprême, les juges « sont recrutés parmi les fonctionnaires du Ministère des Finances : ce qui permet d'augmenter la capacité d'analyse des comptes publics et d'une parfaite connaissance des règles propres aux finances publiques et à la comptabilité publique⁸⁷¹ ». Comme les précédentes lois relatives à la Cour suprême, la loi organique du 23 septembre 2016 exige que le président de la Section des Comptes soit un fonctionnaire de la catégorie A⁸⁷² de classe exceptionnelle, que les conseillers soient nommés parmi les fonctionnaires de la catégorie A et que les auditeurs soient recrutés parmi les titulaires

⁸⁶⁷ Mohamed Ag AHMEDOU, *op. cit.*, pages 59-60.

⁸⁶⁸ Jean DUCHARME, *Cours MBA 8418 de l'Université du Québec à Montréal*, 2005.

⁸⁶⁹ KPMG-Sénégal, Rapport *op. cit.*, pages 59-69.

⁸⁷⁰ KPMG-Sénégal, Rapport *op. cit.*, page 61 : « l'analyse du précédent graphique montre la prédominance des diplômes de MAITRISE (32%), du DESS (20%) et du MASTER (18%) sur les autres diplômes que sont le MBA (14%), les INGENIEURS, DEA et les autres (2%) que sont DOCTORAT, DPAI [diplôme professionnel d'audit interne], INFJ (magistrat) ».

⁸⁷¹ KPMG-Sénégal, Rapport *op. cit.*, page 67.

⁸⁷² Au Mali, la Fonction publique comprend les catégories A, B2, B1 et C dans un ordre décroissant.

d'une maîtrise ou d'un diplôme équivalent en économie, en gestion ou en finances publiques. Quant aux contrôleurs du CGSP et des inspections, ils doivent nécessairement être des cadres supérieurs de la Fonction publique. Certes, ces spécialistes de domaines particuliers de la Fonction publique doivent recevoir des formations de mise à niveau sur les normes, les méthodes, les pratiques et l'éthique des métiers du contrôle. Mais, ces formations participent du perfectionnement indispensable tout au long des carrières. La faiblesse principale qui ressort des différentes analyses réside dans l'insuffisance des effectifs de contrôleurs par rapport tant aux prévisions qu'aux besoins des structures de contrôle.

I. L'insuffisance des effectifs de personnel par rapport aux prévisions

586. Au Mali, la typologie, la structure et l'effectif du personnel de la plupart des services publics sont déterminés par des décrets fixant leur cadre organique en application d'un décret du 23 juillet 1985⁸⁷³. Ce décret dispose que « les cadres organiques sont présentés sous la forme de tableaux analytiques indiquant en regard de chaque emploi ou de chaque groupe d'emplois de même nature leur nombre ainsi que le ou les corps statutaires et le niveau statutaire ou grade minimum auxquels ils correspondent » et qu'ils « sont élaborés pour une durée prévisionnelle de cinq ans ».
587. Au niveau des corps de contrôle administratif, le CGSP et quinze inspections disposent de cadre organique. L'Inspection générale des Armées et Services est la seule inspection qui n'en ait pas. Sur les seize cadres organiques en cours d'application, seul celui de l'Inspection des Services judiciaires, adopté en 2019⁸⁷⁴, n'a pas encore atteint la limite de la période prévisionnelle de cinq ans. Cette inspection exceptée, la durée moyenne de dépassement de la période prévisionnelle est de sept ans ; le dépassement minimum est d'un an et le dépassement le plus élevé atteint quatorze ans pour deux inspections. Le dépassement récurrent de la période prévisionnelle de la validité des cadres organiques révèle le peu d'intérêt accordé par les autorités à la gestion des ressources humaines des corps de contrôle administratif. Le renouvellement régulier des cadres organiques aurait permis de s'assurer de l'adéquation des effectifs aux besoins de ces corps en nombre et en qualité de personnels. Le décret du 23 juillet 1985 prévoit, en effet, que l'élaboration de chaque cadre organique soit précédée d'enquêtes comportant « une analyse des emplois de manière à en mesurer les charges de travail et estimer

⁸⁷³ Décret n°179/PG-RM du 23 juillet 1985 fixant les conditions et procédures d'élaboration et gestion des cadres organiques.

⁸⁷⁴ Décret n°2019-0752/P-RM du 30 septembre 2019 fixant le cadre organique de l'Inspection des Services judiciaires.

l'évolution de celles-ci ». En l'absence de telles enquêtes, les corps d'inspection fonctionnent avec des effectifs ne permettant ni l'efficacité ni l'efficience.

588. Il résulte des cadres organiques en cours d'application que le total des effectifs prévisionnels est de 590 agents. En prévision, l'inspection la moins dotée en personnel a droit à 16 agents, l'inspection des Finances est la mieux dotée avec 80 agents, et le CGSP doit avoir 82 agents. La tendance générale est que plus de la moitié des personnels prévus est constituée de contrôleurs qui sont au nombre de 365, soit 61% de l'ensemble des effectifs des seize corps d'inspection. L'inspection la moins dotée compte huit contrôleurs, et l'inspection des Finances sort du lot avec 62 contrôleurs, soit 78% de son effectif théorique.
589. Les données réelles sur les effectifs ne sont pas disponibles en raison, notamment, de la non-publication des rapports annuels d'activités. Les questionnaires distribués dans le cadre des présents travaux pour collecter lesdites données sont restés sans suite. Néanmoins, les rapports d'activités déplorent l'insuffisance d'inspecteurs et réclament le comblement des déficits existants. Ainsi, l'inspection de l'Energie et de l'Eau, chargée de contrôler 34 services, a pu obtenir en 2017 le nombre d'inspecteurs prévu par son cadre organique alors qu'elle avait un déficit de deux inspecteurs en 2015 et de quatre en 2016. L'inspection de l'Agriculture, compétente sur 40 services, a un déficit de 8 inspecteurs en 2019. L'inspection des Finances a le plus grand déficit et ce, de manière récurrente : le nombre d'inspecteurs manquants est de 40 en 2015, de 37 en 2016 et de 38 en 2017 alors que cette inspection a compétence sur les quelque 21 000 organismes publics. Il apparaît donc que les inspections fonctionnent en général avec un effectif de contrôleurs inférieur à celui qui a été prévu dans leur cadre organique.
590. Au niveau du contrôle externe, le Bureau du Vérificateur général et la Section des comptes de la Cour suprême n'ont pas de cadre organique. Mais la Section des comptes peut s'appuyer sur la loi organique du 23 septembre 2016 qui détermine la typologie des emplois et leurs conditions d'accès. L'insuffisance numérique du personnel est présentée comme étant une « situation de quasi-déshérence [qui] explique, pour une large part, la faible activité dont fait preuve la Section⁸⁷⁵ » des comptes de la Cour suprême. Le nombre des conseillers de cette juridiction était plafonné à cinq conseillers (1965) et ensuite à quatorze (1996). La loi organique de 2016 a consacré le déplafonnement total en sorte que la Section des comptes peut désormais comporter autant de membres que nécessaire. De même, le Bureau du Vérificateur général n'a de limite que celle résultant de sa dotation budgétaire. Le Vérificateur général reverse

⁸⁷⁵ Louis BERGER SAS, *op. cit.*, page 33.

régulièrement au Ministère des Finances des fonds qu'il ne consomme pas sur ses dotations en charge de personnel. Le montant reversé pour la période 2011-2018 s'est élevé à 1 856 532 676 FCFA⁸⁷⁶ (2 830 265,819 euros). Un tel reversement laisse entendre que le BVG fonctionne avec un effectif correspondant à ses besoins de personnel.

591. En 2011⁸⁷⁷, « l'effectif de 100 personnes du BVG comprend 56% de personnel de vérification et 44% de personnel d'appui⁸⁷⁸ » ; en 2013, l'effectif est retombé à 97 employés dont 44 membres du personnel de vérification représentant alors 45% du total. Quant à la Section des comptes de la Cour suprême, avec 14 conseillers et 7 auditeurs en 2020, elle pâtit encore de l'insuffisance des ressources humaines qui, selon elle-même, constitue « une contrainte majeure pour la réalisation et l'atteinte des objectifs surtout de performance [qui lui sont] assignés⁸⁷⁹ ». En tout cas, les effectifs des corps de contrôle restent, de manière générale, insuffisants par rapport aux besoins.

II. Les besoins de personnel

592. En France, « statistiquement, les risques pour un service d'être contrôlé par l'IGF s'évaluent à une fois tous les 200 ans⁸⁸⁰ ». La limitation des ressources humaines est la principale explication de la durée de ce cycle. Au Mali aussi et même si les conséquences sont plus graves, l'effectif des contrôleurs reste le principal facteur de déploiement des contrôles. La situation est proche de celle de la France dans certains cas. Ainsi, l'Inspection de l'Équipement et des Transports, qui est la moins dotée en contrôleurs mais qui couvre peu d'organismes à contrôler, peut accomplir la boucle en 14 années. Le cycle est de 26 années pour l'Inspection de l'Intérieur dont l'effectif de contrôleurs est le plus proche de la moyenne des effectifs de contrôleurs de l'ensemble des corps de contrôle administratif. En revanche, bien qu'elle soit la mieux dotée en contrôleurs, l'inspection des Finances accomplirait le cycle de contrôle des services de son

⁸⁷⁶ Vérificateur général, *Rapport-bilan avril 2011 – avril 2018*, page 15.
http://bvg-mali.org/images/Rapports/bilans/rapport_bilan_2018.pdf

⁸⁷⁷ Les chiffres plus récents n'ont pas été rendus publics ; mais, il ne devrait pas y avoir eu une évolution significative.

⁸⁷⁸ Vérificateur général, *Rapport-bilan 2011-2018*, *op. cit.*, pages 5-6.
<http://bvg-mali.org/images/Rapports/bilans/RAPPORT-BILAN-2004-2011.pdf>

⁸⁷⁹ Section des Comptes de la Cour suprême du Mali, Rapport annuel d'activités 2018, page 33. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2018.pdf

⁸⁸⁰ Stéphanie DAMAREY, *op. cit.*, page 130, se référant à Michel LASCOMBE et Xavier VANDENDRIESSCHE, *Les finances publiques*, Dalloz, Connaissance du droit, 5^{ème} édition, page 154.

champ de compétence en 105 ans au moins⁸⁸¹. Il va en résulter des déserts de contrôle, et le facteur de constitution de ces déserts résidera non pas dans l'appréciation des risques mais plutôt dans des considérations comme le manque de personnel, l'accessibilité géographique ou, simplement, le hasard. Cette situation est dangereuse pour la gestion des finances publiques. Elle est source d'injustices et d'inégalités entre les organismes publics, certains d'entre eux étant plus souvent contrôlés que d'autres. Ce risque est accru par le fait que de nombreux services publics se situent dans le champ de compétence de plusieurs corps de contrôle. Les services se trouvant dans les intersections seront plus souvent contrôlés. En effet, « 285 services centraux et leurs services déconcentrés (65,67% du total) sont susceptibles d'être contrôlés à la même fois par 5 organes de contrôle, et 147 services (33,87%) par 4 organes⁸⁸². »

593. La Section des comptes de la Cour suprême aura besoin de plus de 31 ans pour juger les comptes de gestion produits pendant une année par les seuls comptables de deniers. Entretemps, de très nombreux comptables publics seraient déchargés ou auraient le quitus sans jugement de leurs comptes, ce qui prive l'Etat de l'assurance que leurs gestions aient été saines ou non. Il faudrait donc augmenter le nombre de contrôleurs dans l'ensemble des corps de contrôle et, surtout, œuvrer à leur assurer une plus forte motivation.

Paragraphe 2 : La faible motivation des personnels

594. Les auteurs du *Rapport sur le diagnostic des systèmes de contrôle publics au Mali* (2008) affirment que « l'insuffisante rémunération des fonctionnaires explique pour une large part le désintérêt voire la démotivation manifestée pour les fonctions de contrôle, certaines dérives et des comportements déviants ayant été parfois observés⁸⁸³ ». Dans un pays où le SMIG plafonne à 40 000 FCFA⁸⁸⁴ (environ 61 euros), il est constant que les revenus salariaux sont faibles. Au niveau de la Fonction publique, le salaire moyen est d'environ 200 000 francs CFA (304,89 euros). Cette moyenne masque bien des disparités entre les différents corps de la Fonction publique. Sans doute, les revenus constituent un facteur de motivation mais la focalisation sur la rémunération cache les autres facteurs qui contribuent à la faible motivation des personnels des corps de contrôle au Mali. Il faudrait examiner les facteurs de la faible motivation des

⁸⁸¹ Cette estimation est faite en considérant qu'une mission de contrôle dure en moyenne 45 jours et que les organismes à contrôler sont au nombre de 21 047 dénombrés en 2015 à partir du décret, alors en application, portant répartition des services publics entre la Primature et les départements ministériels.

⁸⁸² Moumouni GUINDO, *op. cit.*, page 15.

⁸⁸³ Louis BERGER SAS, *op. cit.*, page 56.

⁸⁸⁴ Décret n°2015-0363/P-RM du 19 mai 2015 fixant le salaire minimum interprofessionnel garanti.

personnels des corps de contrôle et y trouver des solutions adéquates.

I. Les facteurs de la faible motivation des personnels

595. De nombreux auteurs maliens désignent la modicité de la rémunération des agents publics comme l'une des principales causes de leurs contreperformances et de leur vulnérabilité à la corruption. Les personnels des corps de contrôle, étant tous des agents publics, sont inclus dans ces analyses. Mohamed Ag AHMEDOU estime que « c'est surtout lorsqu'on regarde le niveau du SMIC⁸⁸⁵ qu'il y a lieu de se demander si l'Etat tel qu'il se présente dans notre pays peut réellement tourner sans les nombreux dessous de table qui permettent d'en huiler la machine⁸⁸⁶ ». Adama Yoro SIDIBÉ, évoquant le cas particulier des magistrats, écrit : « Laminés par de si pressants besoins, le juge se trouve réduit à vivre d'expédients. Son problème ne se pose plus en termes d'embarras devant l'argent sale, mais plutôt comment se procurer cet argent sale, sans passer devant le Conseil de discipline ou les Assises⁸⁸⁷. »
596. Des enquêtes d'opinion désignent également la faiblesse des salaires comme étant l'une des principales causes de la chute récurrente des fonctionnaires maliens devant la tentation de la corruption et des autres formes de manquement à l'éthique de leurs charges professionnelles. Ainsi, l'étude⁸⁸⁸ menée par l'Office central de lutte contre l'enrichissement illicite a établi que 57% des personnes interrogées sont d'avis que la faiblesse de la rémunération est le principal facteur de la corruption des fonctionnaires maliens. De même, dans l'enquête menée par Moussa MARA, certains citoyens, « à la question relative aux caractéristiques des agents de l'Etat, [...] retiennent les qualificatifs "mal payés", ensuite "dépourvus de moyens" et enfin "corrompus"⁸⁸⁹ ».
597. Les auteurs et les citoyens questionnés recommandent l'augmentation des salaires. Ils postulent que l'augmentation des salaires élève le revenu, permet aux agents publics d'être plus heureux et donc mieux motivés dans leur travail. Cette solution a de l'intérêt, en ce que le revenu est reconnu comme un facteur de bien-être, de bonheur et, donc, de motivation. Néanmoins, certaines analyses révèlent les limites de la contribution du revenu au bonheur. Ainsi, Claudia

⁸⁸⁵ En réalité, il n'y a pas de SMIC au Mali, mais plutôt le SMIG (salaire interprofessionnel garanti).

⁸⁸⁶ Mohamed Ag AHMEDOU, *op. cit.*, page 56.

⁸⁸⁷ Adama Yoro SIDIBÉ, *Droit et pratique du droit au Mali*, éditions Jamana, Bamako, 2007, page 90.

⁸⁸⁸ Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, *Etude, op. cit.*, 45 pages.

⁸⁸⁹ Moussa MARA, tome 2, *op. cit.*, page 250.

SENIK démontre que certaines constatations empiriques attestées par diverses études sociologiques et quantitatives « suggèrent une relation positive entre revenu et bonheur⁸⁹⁰ ». Ces constatations que l’auteure appelle « faits stylisés » sont les suivantes : « 1. Le bonheur moyen par habitant est très sensible à la conjoncture. [...] 2. Au sein d’un pays donné, les riches se déclarent plus heureux que les pauvres. [...] 3. Une hausse du revenu individuel entraîne une augmentation du bien-être subjectif. [...] 4. Les comparaisons internationales montrent que les habitants des pays riches se déclarent en moyenne plus heureux que ceux des pays pauvres⁸⁹¹. » Toutefois, de nombreuses études corroborent⁸⁹² celles de Richard EASTERLIN qui a produit, sur l’évolution du revenu par habitant et du bonheur moyen aux Etats-Unis de 1972 à 2002, un graphique dans lequel « on remarque les fluctuations du bonheur moyen, au gré de la conjoncture, mais pas de tendance à la hausse malgré un quasi-doublement du revenu par habitant au cours de la période⁸⁹³. » Ce cinquième fait stylisé, connu sous le nom de « paradoxe d’Easterlin », contredit les quatre faits stylisés précédents en raison de « l’absence de tendance du niveau de bonheur sur le long terme⁸⁹⁴ ». Il en résulte que sur une longue période, le bonheur lié au revenu et, partant, la motivation qu’il procure ont tendance à stagner. Par conséquent, l’augmentation de la rémunération des contrôleurs pourrait améliorer leur motivation à court terme, mais pas à long terme. La rémunération n’est certainement pas le seul facteur de motivation des personnels, car pour certains agents le sens du service public reste important. Toutefois, elle joue un rôle déterminant dans le contexte du Mali où les revenus sont faibles et les charges élevées.

598. Le premier facteur qui réduit la motivation liée à l’augmentation des revenus réside dans la comparaison que les individus ont tendance à faire entre leur revenu et celui des autres : « les individus n’apprécient pas leur niveau de vie en dehors de tout contexte, mais par rapport à celui d’un groupe de référence ou d’une norme sociale⁸⁹⁵ ». Cette assertion est avérée au Mali. Les études commanditées par le Gouvernement en 2008 et 2013 s’appuient sur des

⁸⁹⁰ Claudia SENIK, *L’économie du bonheur*, éditions du Seuil et La République des idées, Paris, 2014, page 26.

⁸⁹¹ *Ibid.*, pages 23 à 26.

⁸⁹² D’autres auteurs, dont Betsey STEVENSON et Justin WOLFERS, mettent en cause la validité de la thèse de Richard EASTERLIN celui-ci la maintient en répliquant par de nouveaux articles. Voir *Le paradoxe d’Easterlin est-il (toujours) valide ?* <http://www.blog-illusio.com/2016/01/le-paradoxe-d-easterlin-est-il-toujours-valide.html>

⁸⁹³ Claudia SENIK, *op. cit.*, page 22.

⁸⁹⁴ *Ibid.*

⁸⁹⁵ *Ibid.*, page 37.

comparaisons entre les dotations budgétaires du Vérificateur général et celles des autres corps de contrôle. Ainsi, le rapport de 2008 argue de divers ratios, dont le coût moyen des personnels (budget/personnel), pour soutenir que « la seule lecture de la dotation budgétaire donne la mesure des disparités, le budget du BVG représentant près du double de celui des trois autres structures de contrôle réunies⁸⁹⁶. » Les analyses d'Adama Yoro SIDIBÉ procèdent de la même approche : « Outre que la tentation de se concilier les faveurs du juge par des moyens illicites y reste très forte, il y a aussi ce fait, pas toujours connu du grand public, que le microcosme professionnel dont le juge est l'épicentre est constitué de telle sorte qu'il est le moins bien loti à l'enseigne de la fortune. Tous ceux qui gravitent autour de lui quotidiennement sont généralement plus riches que lui. Ils viennent, pour la plupart d'entre eux, du secteur des professions libérales, caractérisé par un haut standing [...] ; presque tous mènent une vie princière⁸⁹⁷. »

599. Le second facteur qui réduit l'impact du revenu sur le bien-être individuel dépend de la tendance à l'adaptation. C'est le phénomène par lequel « les aspirations des individus s'élèvent à chaque nouvelle augmentation de revenu, si bien que leur niveau de bonheur reste identique⁸⁹⁸ ».
600. Il est légitime d'augmenter les revenus des agents en particulier ceux des contrôleurs qui doivent se soumettre à une éthique rigoureuse nécessitant qu'ils soient à l'abri du soupçon. Mais, les études démontrent qu'à long terme cette solution n'apporte pas aux contrôleurs toute la motivation souhaitée.
601. Outre la faiblesse des revenus, les conditions de travail affaiblissent au Mali le niveau de motivation des contrôleurs. Les conditions de travail recouvrent le cadre physique et le cadre psychologique. Le cadre physique inclut les espaces et les moyens de travail. Les espaces de travail sont, en général, exigus et insalubres comme l'a noté un rapport du Ministère de la Justice : « [...] ces bureaux sont le plus souvent en piteux état, avec des peintures défraîchies, des sols et des plafonds craquelés, des traces d'infiltration d'eau, des huisseries déficientes, des réseaux électriques obsolètes, un mobilier disparate et désuet, pas ou peu d'armoires fortes. Il faut une bonne dose d'enthousiasme professionnel pour se coltiner cette triste réalité matérielle

⁸⁹⁶ Louis BERGER SAS, *op. cit.*, page 21.

⁸⁹⁷ Adama Yoro SIDIBÉ, *op. cit.*, page 91.

⁸⁹⁸ Laurie BREBAN, « La richesse ne fait pas le bonheur : du paradoxe d'Easterlin à celui d'Adam SMITH », *Alternatives économiques, L'Économie politique*, 2016, n° 71, pages 17 à 26.

chaque matin en arrivant sur son lieu de travail⁸⁹⁹. » Il faut signaler que cette situation, encore valable dans la plupart des juridictions, est en train d'être corrigée au niveau des corps de contrôle dont certains ont pu emménager dans de locaux nouvellement construits pour eux⁹⁰⁰. Néanmoins, la problématique des moyens de travail, seconde dimension du cadre physique, reste entière. Hormis le Vérificateur général, les autres corps de contrôle sont réduits au minimum de moyens et les contrôleurs éprouvent de réelles difficultés pour faire leur travail : outil informatique inexistant ou inadapté, moyens de déplacement insuffisants ou en mauvais état dans un pays où le sous-développement des transports collectifs, combiné avec l'immensité du territoire, oblige les services publics à disposer de leurs propres moyens de déplacement. Quant au cadre psychologique, il tient à diverses considérations relevant souvent du cadre juridique⁹⁰¹. La multiplicité et la diversité des instructions⁹⁰² (au niveau des inspections) et des saisines⁹⁰³ des autorités gouvernementales (au niveau du BVG et de la Section des comptes de la Cour suprême) réduisent la marge de manœuvre dans l'élaboration et la mise en œuvre du programme d'activités. Cette influence affecte les contrôleurs en les empêchant de développer et de déployer les méthodes professionnelles notamment la prise en compte du risque dans la sélection, la planification et la réalisation des contrôles. L'insuffisante implication des autorités pour mettre en œuvre leurs recommandations réduit pour les contrôleurs l'intérêt de leurs travaux et ce désintérêt est une source de démotivation : ils ont l'impression de « transpirer sous la pluie » comme dit un adage malien.

602. Par ailleurs, la gestion des carrières est mal assurée : les modalités de recrutement, d'évaluation

⁸⁹⁹ Direction nationale de l'administration de la justice, *Rapport de synthèse de l'enquête conjointe DNAJ/USAID sur l'état des juridictions du Mali*, Mali Justice Project, 2017, page 21. Ce rapport a été rédigé par une équipe dirigée par un conseiller-maître de la Cour des Comptes française.

⁹⁰⁰ Six corps de contrôle sur dix-huit ont été installés dans de locaux neufs : CGSP, BVG, Inspection des Finances, Inspection des Services judiciaires, Inspection de la Santé et Section des Comptes qui occupe une aile des nouveaux locaux de la Cour suprême en attendant la fin des travaux de construction de son propre siège.

⁹⁰¹ Voir *supra* paragraphes numéros 529 à 551.

⁹⁰² Il y a lieu de rappeler que les textes de création de toutes les inspections habilite les ministres, autorités hiérarchiques, à leur adresser des demandes d'enquête qui sont systématiquement prises en compte.

⁹⁰³ L'article 8 de la loi du 8 février 2012 dispose : « Toute personne physique ou morale qui souhaite qu'une structure publique et toute autre structure bénéficiant du concours financier de l'Etat, fasse l'objet d'une vérification, en saisit le Vérificateur Général par écrit, en lui donnant les informations nécessaires lui permettant d'effectuer son enquête. Il appartient au Vérificateur Général d'apprécier le caractère sérieux de l'information et de décider de la suite à réserver. » L'article 116 de la loi organique du 23 septembre 2016 dispose que « la Section des Comptes peut [...] peut, à tout moment, exercer tout contrôle soit de sa propre initiative, soit à la demande du Président de la République, du Premier ministre, du Président de l'Assemblée nationale ou du Président de la Cour Suprême. » En vertu de cette disposition, les autorités gouvernementales transmettent diverses saisines au BVG et à la Section des comptes qui y donnent suite le plus souvent au détriment de leur programme d'activités.

et d'avancement n'offrent pas aux personnels des « possibilités de progresser tant sur le plan individuel que sur le plan professionnel⁹⁰⁴ ». Excepté le BVG qui recrute par appel à candidature, les corps de contrôle sont dotés par voie de mutations sans une réelle évaluation des besoins et des compétences. Au niveau des corps d'inspection, « les motivations et les plans de carrière font défaut et ils sont considérés comme des voies de garage pour les fonctionnaires, dont on ne sait que faire, et les incompetents⁹⁰⁵ » selon la Banque mondiale. En tout cas, le choix porte assez souvent sur des fonctionnaires ayant longtemps exercé dans les métiers de gestion administrative ou financière et qui, sauf rares exceptions, n'ont pas souhaité être nommés contrôleurs. En outre, les nominations les « surprennent » vers la fin de leur carrière comme l'a relevé le rapport de 2013 au niveau de la Section des comptes de la Cour suprême : « La répartition entre les âges est relativement "concentrée" allant de 53 ans à 65 ans, c'est-à-dire que l'effectif actuel dispose de durée inférieure à 10 années d'activité. L'effectif de la Section des Comptes est vieillissant. [...] Le graphique montre un fort taux de recrutement du personnel technique à un âge proche de la retraite au moment de leur intégration à la Section des Comptes de la Cour suprême⁹⁰⁶. » Ce constat est confirmé par la Section des comptes elle-même qui, dans son rapport d'activités 2018, a déploré « l'insuffisance des ressources humaines s'expliquant par le départ massif de conseillers à la retraite (10 en 2017 et 2 en fin 2018), une contrainte majeure pour la réalisation et l'atteinte des objectifs surtout de performance ». Il est difficile de motiver un personnel en fin de carrière nommé d'autorité dans un poste perçu comme une voie de garage.

603. Enfin, les conditions de la mobilité des personnels ne sont pas réunies entre les corps de contrôle. Les fonctionnaires nommés dans chaque inspection sont, en principe, des spécialistes du domaine de compétence de cette inspection. De plus, il existe des différences de traitement salarial : les personnels des inspections sont soumis au droit commun, ceux du CGSP et de la Section des comptes bénéficient d'indemnités supplémentaires, et ceux du BVG ont une grille salariale *ad hoc* leur assurant de meilleurs traitements⁹⁰⁷. La combinaison de ces facteurs érige des barrières entre les corps de contrôle et réduit la mobilité des personnels entre ces corps. Or,

⁹⁰⁴ Shimon L. DOLAN, Tania SABA, Susan E. JACKSON et Randall S. SCHULER, *op. cit.*, page 350.

⁹⁰⁵ Banque mondiale, *op. cit.*, page 35.

⁹⁰⁶ KPMG Sénégal, *op. cit.*, pages 68 et 69.

⁹⁰⁷ En 2009, le cabinet Louis BERGER SAS a évalué à 28 millions de FCFA (42 686 euros) par année le coût salarial moyen d'un employé du BVG, contre 13,5 millions de FCFA (20 580 euros) au CGSP, 12 millions de FCFA (18 293 euros) à l'Inspection des Finances et 7,6 millions de FCFA (11 586 euros) à la Section des Comptes de la Cour suprême.

la mobilité est source de motivation par la perspective d'expérience professionnelle, de formation et d'apprentissage de nouveaux métiers ou de nouvelles pratiques professionnelles.

En définitive, les facteurs de la faible motivation des contrôleurs résident dans la modicité et les disparités des rémunérations, les inconforts matériels et psychologiques liés aux conditions de travail et à la mauvaise gestion des carrières. Les pistes de solution doivent se construire sur cette base.

II. Les pistes de solution à la faible motivation des personnels

604. Certes, « rémunération et satisfactions de tous ordres jouent un rôle tout aussi capital dans les performances tant individuelles qu'organisationnelles⁹⁰⁸ » mais « le fait d'être intégré, reconnu, d'avoir le sentiment d'appartenir à une collectivité, de se réaliser, motive bien davantage que ne le fera jamais aucune prime de rendement⁹⁰⁹ ». Dans cette optique, Frederick HERZBERG, tout en reconnaissant le mérite des augmentations salariales qu'il qualifie de « facteurs d'hygiène⁹¹⁰ », avait déjà préconisé en 1968 aux dirigeants de préférer « l'enrichissement du travail⁹¹¹ » pour augmenter et maintenir élevée la motivation de leurs personnels. Les principes de l'enrichissement du travail consisteraient, notamment, à « supprimer certains contrôles tout en conservant certains indices de performance ; augmenter l'initiative de chacun vis-à-vis de son propre travail ; faire réaliser un ensemble plutôt qu'une partie, accorder une autorité accrue à un employé, liberté dans le travail ; faire des rapports périodiques aux travailleurs eux-mêmes ; introduire de nouvelles tâches plus difficiles qui n'ont encore jamais été accomplies par l'employé ; affecter un employé à une tâche spécialisée qui lui permette de devenir un expert⁹¹² ». Les facteurs motivants de l'enrichissement du travail sont la responsabilité, l'accomplissement de soi (au sens de Maslow), l'appréciation, la progression et le désir d'apprendre. L'on comprend aisément pourquoi il est ressorti de l'analyse des réponses des enquêtés de Moussa MARA qu'« une bonne majorité de ces derniers, en phase avec le reste de l'opinion, souhaite une amélioration significative des rémunérations des agents publics accompagnées par la rationalisation des postes, la fixation d'objectif chiffré, l'évaluation

⁹⁰⁸ Craig HICKMAN, Paul DUBRULE et Gérard PELISSON, *Le plus management : âme de leader, esprit de manager*, éditions Maxima Laurent du Mesnil, 1991, page 207.

⁹⁰⁹ *Ibid.*, page 206.

⁹¹⁰ Frederick HERZBERG, « Une fois de plus : comment motiver vos employés ? », *Harvard Business School Review*, février-mars 1968 (traduit par Pierre MENEZ).

⁹¹¹ *Ibid.*

⁹¹² *Ibid.*

systematique de la performance de chacun et la mise en œuvre des conclusions de ces évaluations, la promotion du sérieux, de la rigueur et de la discipline parmi les agents publics⁹¹³. »

605. L'amélioration de la motivation des personnels des corps de contrôle nécessite sans doute l'augmentation des rémunérations, mais elle appelle en réalité un train de mesures plus complexes. Le nivellement arithmétique des salaires ne peut pas être instauré du jour au lendemain étant donné les écarts actuels : le salaire brut du Vérificateur général est environ le triple de celui du Contrôleur général des Services publics qui, à son tour, a une fois et demi celui des inspecteurs en chef ; certains assistants-vérificateurs du BVG ont un salaire brut équivalant à celui des conseillers de la Section des comptes qui, à leur tour, bénéficient d'une fois et demie le salaire des inspecteurs. Certes, la théorie économique a des éléments de justification de ces différences de salaires. N. Gregory MANKIWI explique que « les économistes utilisent le terme de *différentiel compensatoire* pour qualifier les différences de salaires liées à des caractéristiques non financières des différents métiers⁹¹⁴ », que la « rémunération plus élevée compense la nature difficile et dangereuse du métier [ou] un style de vie [...] que la plupart des gens refusent⁹¹⁵ », telles que certaines particularités du statut du BVG⁹¹⁶. Mais, l'Etat doit traiter la question. L'équation du nivellement vers le bas ou vers le haut restera longtemps sans solution, chaque option ayant des inconvénients non négligeables. Les disparités de salaires, par l'effet de comparaison, ruinent la motivation des corps et des personnels moins rémunérés. Pour atténuer le ressentiment des personnels des inspections et du CGSP, l'Etat devrait poursuivre sa démarche de revalorisation et de création des primes et des indemnités en leur faveur. Mais, la solution la plus efficace nécessite une mesure plus radicale : la création d'un corps de contrôleurs au sein de la Fonction publique⁹¹⁷.
606. En attendant une mesure radicale, l'Etat devrait améliorer la gestion de la carrière des personnels des corps de contrôle. Pour briser l'image « voie de garage » des inspections, il

⁹¹³ Moussa MARA, tome 2, *op. cit.*, pages 251-252.

⁹¹⁴ N. Gregory MANKIWI, *Principes de l'économie*, éditions Economica, Paris, 1998 (traduit de l'américain par Eric BERTRAND), page 515.

⁹¹⁵ *Ibid.*

⁹¹⁶ Le Vérificateur général exerce un mandat non renouvelable. Il lui est interdit toute autre activité lucrative, politique et professionnelle. Le personnel du BVG est sous contrat de droit privé. Les fonctionnaires y sont en position de disponibilité ; ils doivent quitter la Fonction publique s'ils optent pour le BVG en fin de disponibilité.

⁹¹⁷ Les modalités de ce corps seront exposées dans le titre suivant.

faudrait cesser d'y affecter « des fonctionnaires dont on ne sait que faire⁹¹⁸ » ; il faudrait plutôt leur affecter des fonctionnaires expérimentés et méritants aux points de vue professionnel et éthique, c'est-à-dire des agents sans reproche.

607. Des mesures d'enrichissement du travail sont nécessaires pour améliorer le cadre psychologique du travail. Il faudrait accroître les sentiments de responsabilité, d'appréciation et d'accomplissement en augmentant la marge de manœuvre des contrôleurs dans l'élaboration et la mise en œuvre des programmes d'activités et en les impliquant mieux dans l'application de leurs recommandations : l'établissement et le suivi des plans de mise en œuvre des recommandations doivent être généralisés, et les corps d'inspection doivent être habilités à saisir la justice directement. Il faudrait aussi accroître le désir d'apprendre et de progresser en élaborant des plans de carrière qui favorisent les promotions internes et la mobilité entre les corps de contrôle.
608. Enfin, les efforts d'amélioration du cadre physique devraient se poursuivre pour soutenir le sentiment de sécurité, le confort matériel, l'adaptation des moyens techniques et technologiques aux contraintes des métiers et l'adaptation de la logistique tant aux nécessités des services qu'aux réalités économiques et géographiques du Mali.
609. La mise en œuvre de ces pistes de solution nécessite des moyens budgétaires plus élevés que ceux dont les corps de contrôle sont dotés présentement. L'utilité de leur action exige, en effet, des moyens accrus que l'Etat doit consentir.

Section II : Les ressources budgétaires

610. Les ressources budgétaires, clé de voûte de l'action publique, doivent être allouées à bon escient aux organismes et activités à financer. Ainsi que le dit Sanoussi TOURÉ, « le budget permet en effet à l'Etat d'agir, d'affirmer sa personnalité propre, sa puissance, ses capacités et ses limites⁹¹⁹ ». La répartition des ressources à travers le budget est « un enjeu de pouvoir⁹²⁰ » ; elle met en compétition les différents acteurs publics pendant le processus budgétaire au terme duquel, traditionnellement « le Parlement donnait aux services publics les moyens de fonctionner⁹²¹ ». Les corps de contrôle prennent part à cette compétition mais au regard de

⁹¹⁸ Banque mondiale, *op. cit.*, page 35.

⁹¹⁹ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 23.

⁹²⁰ Michel BOUVIER et *al.*, *op. cit.*, page 297.

⁹²¹ *Ibid.*, page 299.

l'évolution de leurs dotations, il apparaît que les ressources budgétaires qui leur sont octroyées sont faibles en général. En 2020 par exemple, la part de l'ensemble des corps de contrôle est de 0,32% dans le budget de l'Etat. Cette portion congrue est en décalage avec le rôle éminent de ces corps dans la qualité de la gestion publique et dans l'efficacité de l'action publique. Les normes de contrôle de l'INTOSAI énoncent que « le corps législatif dote l'ISC⁹²² de ressources suffisantes, à charge pour cette dernière de rendre compte de leur utilisation⁹²³ » et que « pour être en mesure d'inciter efficacement des gestionnaires à avoir un sens accru de leur responsabilité, l'ISC doit disposer de crédits suffisants⁹²⁴ ». Il apparaît donc nécessaire non seulement de mettre en adéquation les dotations budgétaires des structures de contrôle (paragraphe 1^{er}) mais aussi de leur en faciliter l'accès (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : La mise en adéquation des crédits budgétaires

611. Les faiblesses des nomenclatures budgétaires du Mali, développées par Sanoussi TOURÉ en particulier pour la période de 1960 à 1990⁹²⁵, empêchent une analyse des dotations budgétaires des corps de contrôle sur une longue période. Les nomenclatures budgétaires antérieures à celle de 1998 ne permettaient pas, en effet, « de connaître le coût réel de chaque service ou de chaque action gouvernementale⁹²⁶ » à cause, notamment, du « caractère global des montants exprimés qui ne figurent pour l'Etat que sous la rubrique du service dépensier aux rubriques Matériel, Personnel ou Autres dépenses sans autre précision⁹²⁷ ». Les multiples mouvements de création et de recreation souvent par changement de dénominations des corps de contrôle et de leurs ministères de rattachement créent des discontinuités et représentent ainsi une difficulté supplémentaire. Néanmoins, certaines grandeurs peuvent être dégagées pour soutenir l'exigence d'augmenter le volume des crédits budgétaires alloués aux corps de contrôle et la nécessité de mieux adapter les ressources à leurs besoins.

I. L'augmentation des crédits budgétaires

612. Dans la loi de finances 1967-1968⁹²⁸, l'Inspection générale de l'Administration apparaît dans

⁹²² ISC : Institution supérieure de contrôle des finances publiques.

⁹²³ INTOSAI, Normes de contrôle, point 2.2.12.

⁹²⁴ INTOSAI, Normes de contrôle, point 2.2.17.

⁹²⁵ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, pages 171 et s.

⁹²⁶ *Ibid.*, page 187.

⁹²⁷ *Ibid.*, page 173.

⁹²⁸ De 1964 à 1968, l'exercice budgétaire était dénommé « gestion » et il s'étendait sur la période de juillet à juin à cheval sur deux années.

le budget d'Etat à la faveur de son statut de Ministère. Sa dotation budgétaire représentait 2,35% du budget de l'Etat. Cette proportion reste la plus élevée de l'histoire des corps de contrôle au Mali. En 1970, l'Inspection des Affaires administratives apparaît dans la loi de finances comme seul corps de contrôle avec 0,09% du budget d'Etat. En 1972, l'Inspection générale des Affaires administratives, économiques et financières et l'Inspection des Affaires administratives n'ont pesé ensemble que pour 0,13%.

613. Jusqu'en 1998, le caractère synthétique de la présentation organique des lois de finances ne permet pas une analyse par corps de contrôle. En revanche, la double classification administrative et économique des lois de finances élaborées dans la nomenclature de 1998 permet des analyses plus fines mais la faible disponibilité des documents limite les travaux. Ainsi, les données collectées sur la période de 2015 à 2020 laissent voir la persistance de la faible dotation des corps de contrôle externe.
614. De 2015 à 2020, la moyenne de la dotation des 18 corps de contrôle juridictionnel et administratif, avec 0,35% du budget d'Etat, est à peine supérieure à celle des deux corps de contrôle administratif de 1972. Le tableau ci-après présente l'évolution moyenne des crédits affectés aux structures de contrôle dans la période 2016-2010.

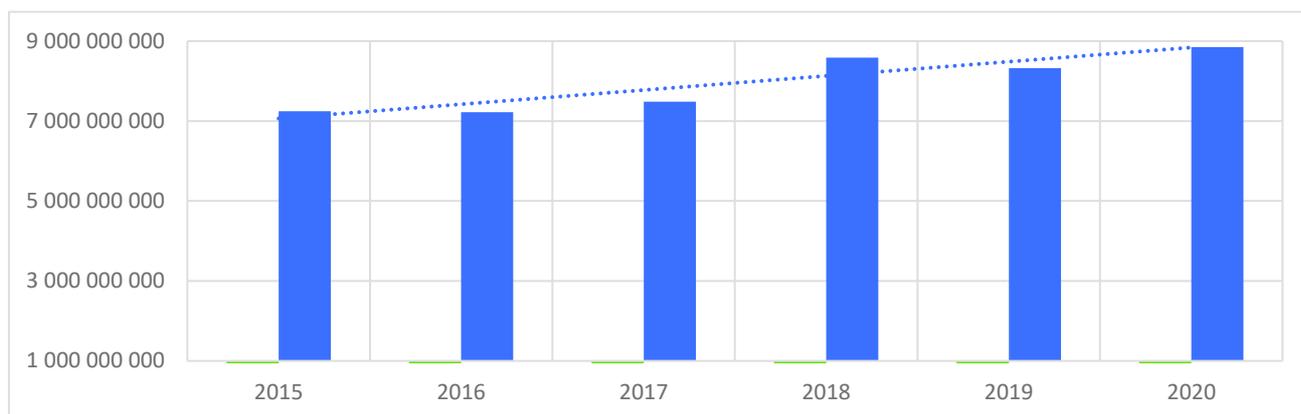
Tableau n° 30 : Evolution des dotations budgétaires des corps de contrôle en FCFA (2015 à 2020)

Année	Crédits des corps de contrôle (A)	Budget de l'Etat (B)	Taux (A)/(B)x100
2015	7 244 776 000	1 881 200 000 000	0,39%
2016	7 225 124 000	2 058 000 000 000	0,35%
2017	7 487 877 000	2 270 600 000 000	0,33%
2018	8 583 334 000	2 330 778 000 000	0,37%
2019	8 324 997 000	2 387 741 768 000	0,35%
2020	8 849 842 000	2 780 935 182 000	0,32%

Source : A partir du Journal officiel <https://sgg-mali.ml/fr/journal-officiel/le-journal-officiel.html>

615. Le graphique ci-dessous montre qu'en termes absolus le volume de la dotation budgétaire des corps de contrôle a une tendance à la hausse.

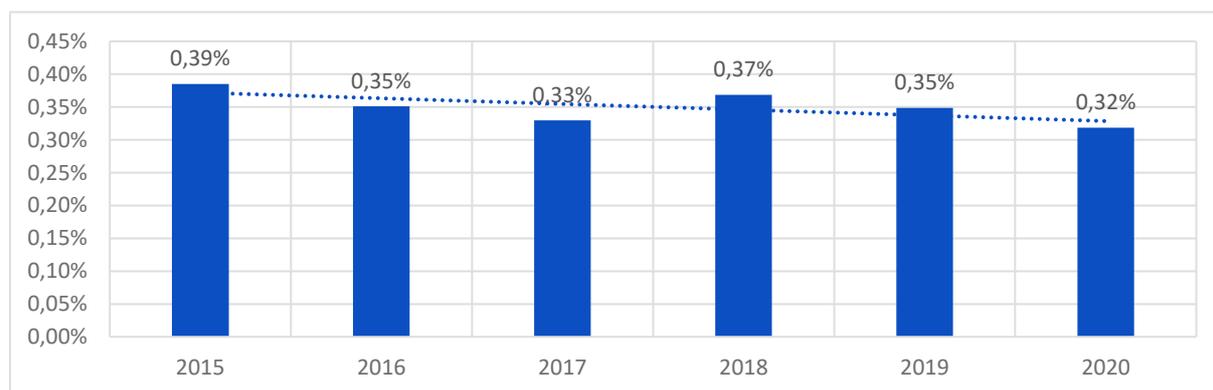
Graphique n° 12 : Evolution des dotations budgétaires des corps de contrôle (2015-2010)



Source : A partir des lois de finances. <https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances>

616. Par contre le graphique ci-après montre qu'en termes relatifs, la proportion de la dotation des corps de contrôle est en baisse par rapport au montant total du budget de l'Etat.

Graphique n° 13 : Evolution du rapport Crédits des corps de contrôle sur Budget d'Etat (2015-2020)



Source : A partir des lois de finances. <https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances>

617. La combinaison des deux graphiques atteste que le montant global des dépenses de l'Etat et la dotation des corps de contrôle ont une tendance à la hausse mais que par rapport au montant global des dépenses de l'Etat, la part consacrée aux corps de contrôle a tendance à baisser. En d'autres termes, le rythme de l'augmentation du budget de l'Etat est plus élevé que celui de la dotation de ces corps. Il en résulte que l'Etat fournit moins d'effort budgétaire au profit des corps de contrôle qu'au profit des autres organismes. Une analyse plus approfondie permet de mieux caractériser les contrastes, concernant notamment les charges de personnel et le fonctionnement qui sont deux rubriques budgétaires prioritaires pour les corps de contrôle.

618. Dans le plan comptable de l'Etat⁹²⁹, les charges de personnel se composent des traitements et salaires, des cotisations sociales, des avantages en nature au personnel, des prestations sociales, de la rémunération des techniciens et experts étrangers et des autres dépenses de personnel n'entrant ni dans les catégories précédentes ni dans celles des autres natures de dépense. Parmi les charges de personnel, les traitements et salaires constituent la composante la plus grande et la plus sensible. Les salaires constituent sinon le principal déterminant du moins un puissant facteur de motivation des personnels. Ils permettent, d'après N. Gregory MANKIW, « d'améliorer la productivité des travailleurs⁹³⁰ » s'ils le trouvent équitables. C'est donc une rubrique dont l'évolution est à analyser pour apprécier les efforts budgétaires que l'Etat consacre au capital humain des corps de contrôle hautement tributaires du nombre, de la performance et de la motivation de leurs personnels.
619. Dans la période de 2015 à 2020, les crédits affectés aux charges de personnel de 12 corps de contrôle⁹³¹ s'élèvent à 22 745 974 000 francs CFA, soit en moyenne 3 790 995 667 francs CFA pour l'ensemble et 315 916 306 francs CFA par organisme. L'Inspection de l'Agriculture a été la structure la moins dotée avec 291 678 000 francs CFA pendant les six ans de la période de référence et avec 38 565 000 francs CFA pour l'année 2018. Le Vérificateur général a été la structure la mieux dotée en charges de personnel avec 13 753 087 000 francs CFA pour toute la période et 3 021 087 000 francs CFA en 2020.
620. Dans la même période, les charges de personnel ont représenté en moyenne 54,48% du total des crédits accordés aux 12 corps de contrôle ; plus de la moitié des crédits des organismes de contrôle sont donc destinés à la rémunération de leurs personnels. Le corps qui a le plus faible pourcentage est l'Inspection de l'Agriculture avec 25,76%. Le Vérificateur général a le taux le plus élevé avec une masse salariale qui atteint 67,97% de sa dotation budgétaire.
621. De 2015 à 2020, il ressort que le montant des crédits de personnel affectés aux corps de contrôle est en augmentation. Par contre, la proportion des crédits de personnel dans le montant total des dotations annuelles a une tendance à la baisse. L'Etat octroie plus d'argent aux corps de contrôle, mais le montant affecté aux rémunérations des personnels augmente moins que

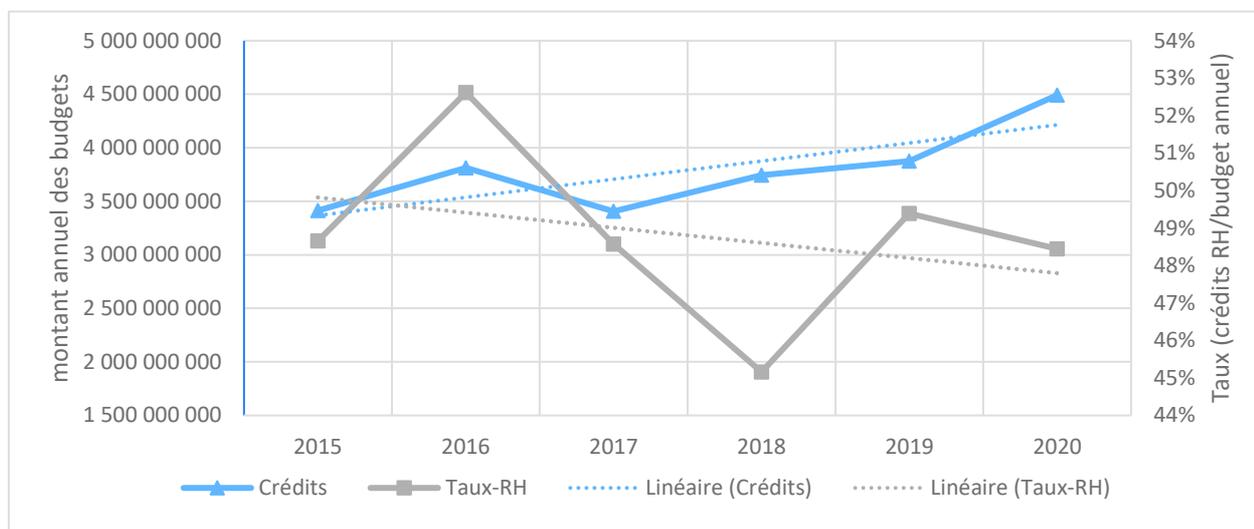
⁹²⁹ Décret n° 2014-0774/P-RM DU 14 octobre 2014 fixant le plan comptable de l'Etat (PCE), pris en transposition de la Directive n°09/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Plan Comptable de l'État au sein de l'UEMOA.

⁹³⁰ N. Gregory MANKIW, *op. cit.*, page 962.

⁹³¹ Le budget des 6 autres corps de contrôle ne mentionnent pas les charges de personnel. Celles-ci sont prises en charge dans d'autres budgets.

l'ensemble. En d'autres termes, l'augmentation bénéficie à d'autres dépenses, d'où une évolution en « effet de ciseau⁹³² » comme le montre le graphique ci-après.

Graphique n° 14 : Evolution en effet de ciseaux : budgets annuels vs charges de personnel



Source : A partir des lois de finances. <https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances>

622. La faiblesse des crédits de personnel explique le constat déjà fait de l'insuffisance des effectifs de contrôleurs dans la plupart des corps de contrôle. Il est nécessaire d'augmenter la proportion des crédits destinés aux charges de personnel pour permettre aux organismes déficitaires en contrôleurs de disposer des effectifs requis par leur cadre organique et l'ampleur de leur activité.
623. Les frais de mission constituent la seconde rubrique à fort impact sur la productivité des personnels. Au Mali, sont appelés frais de mission les fonds octroyés à un agent pour le défrayer des dépenses qu'il fait pour effectuer un déplacement professionnel en dehors de l'agglomération de son lieu de travail. Il s'agit d'« une indemnité de déplacement et de mission destinée à couvrir les frais relatifs à la nourriture, à l'hébergement, aux déplacements pendant la mission⁹³³ ». Le sujet est très sensible au Mali. Les partenaires techniques et financiers ou bailleurs de fonds les appellent « incitations financières⁹³⁴ » ou *perdiems*⁹³⁵. Ils sont nombreux

⁹³² L'effet de ciseau ou effet ciseaux est le phénomène par lequel deux variables quantitatives reliées évoluent en sens opposé. Voir par exemple : <https://www.compta-online.com/effet-de-ciseau-ou-effet-ciseaux-definition-et-illustrations-ao3741#:~:text=L%27effet%20ciseaux%20est%20l.une%20ann%C3%A9e%20%C3%A0%20l%27autre.>

⁹³³ Article 3 du décret N°2016-0001/P-RM du 15 janvier 2016 fixant les conditions et les modalités d'octroi de l'indemnité de déplacement et de mission.

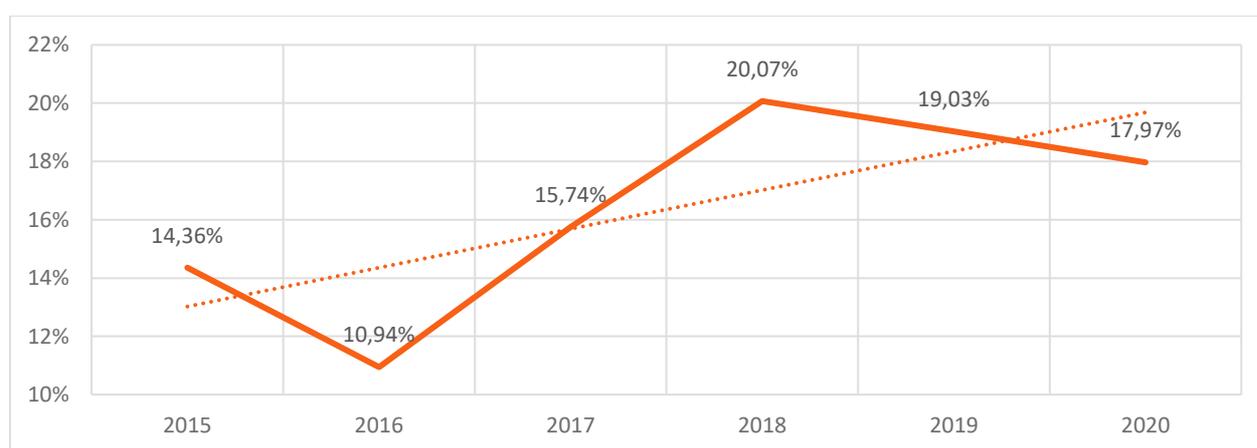
⁹³⁴ Cabinet Convergences Audits et Conseils, *Rapport sur les incitations financières au Mali*, 2016, 69 pages.

⁹³⁵ L'expression « per diem » (du latin *per diem*) désigne les frais de mission ainsi que les montants versés aux participants aux ateliers de formation ou séminaires.

à faire le constat suivant : « Aujourd’hui, les incitations financières sont indispensables pour la mise en œuvre des activités de terrains [...] Le taux des perdiems influe fortement sur la réussite des activités. [...] Pour les services de l’Etat, les incitations financières sont payées afin de s’assurer de la participation de personnes clés. En l’absence d’incitations, on ne peut garantir la présence de certains acteurs étatiques. Les incitations financières sont les seuls moyens pour assurer la participation et motiver les participants⁹³⁶ ». En effet, les bénéficiaires y sont attachés : « Les perdiems perçus constituent [...] un complément de revenus indispensable. Certains fonctionnaires reconnaissent volontiers que les mois sans missions sont très difficiles ; une partie des frais de mission étant épargnée pour assurer des charges essentielles comme le loyer et les frais de santé⁹³⁷. » Les contrôleurs n’échappent pas à cette situation quel que soit le niveau de leur rémunération. Par conséquent, les dotations budgétaires affectées à la prise en charge des coûts liés aux contrôles sont une clé de succès de la mission des corps de contrôle.

624. Dans la période de 2015 à 2020, le volume des crédits affectés aux frais de mission des corps de contrôle externe s’est élevé à 7 894 180 700 francs CFA, soit 16,54% de leurs dotations totales. L’Inspection de l’Energie et de l’Eau a enregistré la plus faible dotation annuelle avec 5 214 000 francs CFA en 2016 ; le Vérificateur général a reçu la plus grosse dotation annuelle avec 385 723 000 francs CFA en 2018. L’évolution pour l’ensemble des corps a une tendance à la hausse comme le montre le graphique ci-après.

Graphique n° 15 : Poids des frais de mission sur crédits annuels des corps de contrôle



Source : A partir des lois de finances. <https://www.finances.gouv.ml/lois-des-finances>

⁹³⁶ Cabinet Convergences Audits et Conseils, *op. cit.*, page 39.

⁹³⁷ *Ibid.*, page 40.

625. Le graphique ci-dessus révèle une forte augmentation de la dotation aux frais de mission à partir de 2017. Cette accélération correspond à la prise en compte budgétaire du Décret n° 2016-001/P-RM du 15 janvier 2016 fixant les conditions et les modalités d'octroi de l'indemnité de déplacement et de mission. Ce décret, qui remplace un arrêté de 1991⁹³⁸, a été pris sur la base du constat ci-après, fait par le Gouvernement : « Après plus de deux décennies, les taux fixés par cet arrêté sont devenus dérisoires au regard notamment de l'évolution du coût de la vie au Mali comme à l'étranger. Les fonctionnaires et agents restent confrontés à de nombreuses difficultés pour représenter et défendre dignement l'Etat lors de leur mission. Le présent projet de décret s'inscrit dans le cadre de l'amélioration de la situation actuelle par la correction des insuffisances et irrégularités relevées⁹³⁹. » Les pratiques frauduleuses étaient en effet très courantes. Elles s'opéraient, notamment, par la production de faux documents pour justifier des missions fictives ou des dépenses fictives : en 2009, le Vérificateur général a constaté qu'un chef de service a perçu des frais de mission pour 943 jours en une année, dont 285 jours pour un mois⁹⁴⁰. Le décret du 15 janvier 2016 a multiplié les frais de mission fixés en 1991 par 12,5 à l'intérieur⁹⁴¹ et par 20 à l'extérieur⁹⁴². Les dotations de cette rubrique étaient déjà faibles. En 2015, elles ne permettaient à l'ensemble des corps de contrôle de réaliser hors de leur siège que 403⁹⁴³ missions de contrôle soit 21 missions en moyenne, sachant que les organismes à contrôler sont disséminés sur le territoire. La Section des comptes de la Cour suprême ne pouvait faire que 5 contrôles hors Bamako, et certaines inspections étaient limitées à 2 missions hors Bamako. L'augmentation du montant des frais de mission a amélioré les conditions des contrôleurs sans permettre aux structures de contrôle d'accroître leur potentiel de contrôles. En effet, la dotation totale aux frais de mission est passée de 1 040 351 000 francs CFA en 2015 à

⁹³⁸ Arrêté n° 1574/MEFB-CAB du 18 mai 1991 fixant le régime des missions à l'intérieur et à l'extérieur du territoire.

⁹³⁹ Communiqué du Conseil des Ministres du 6 janvier 2016, page 4, <https://sgg-mali.ml/ccm/communique-du-cm-du-06-janvier-2016.pdf>

⁹⁴⁰ Vérificateur général, *Rapport annuel 2009*, page 88, http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2009.pdf.

⁹⁴¹ A l'intérieur du Mali, les frais de mission sont passés de 4 000 francs CFA (hors hébergement) à 50 000 francs CFA (hébergement inclus) par jour ; et à l'extérieur, de 15 000 francs CFA (hors hébergement) à 300 000 francs CFA (hébergement inclus hors Afrique).

⁹⁴² A l'extérieur du Mali, les frais de mission sont passés de 15 000 francs CFA (hors hébergement) à 300 000 francs CFA (hébergement inclus hors Afrique).

⁹⁴³ Les chiffres de ce paragraphe relativement aux nombres potentiels de missions de contrôle procèdent de simulations faites en prenant une équipe-type de trois contrôleurs et un chauffeur hormis le BVG qui mobilise généralement des équipes de cinq vérificateurs toutes catégories, deux chauffeurs et un agent de sécurité. La durée considérée est de dix mois dans l'année pour prendre en compte le congé annuel, le temps consacré aux travaux de fin d'année et le fait qu'au Mali la date limite de mandatement des dépenses publiques est fixée au 30 novembre.

1 590 258 000 francs CFA en 2020, soit une augmentation de 53%. Quant au nombre potentiel de missions, il reste quasiment stationnaire. En 2020, il est de 417 contre 403 en 2015. Si l'Inspection des Finances peut effectuer 72 déplacements, la Section des comptes reste limitée à 3. Les grandeurs moyennes masquent donc des disparités. Dans la période de 2015 à 2020, la Section des comptes a reçu des moyens parmi les plus faibles ; son potentiel annuel de déplacements hors site est de 5. Sa dotation annuelle n'a presque pas changé. L'augmentation du taux journalier a donc fait baisser son potentiel de 5 missions en 2015 à 3 en 2020 alors que plus de la moitié de ses justiciables sont hors de Bamako. Certes, les jugements des comptes se font sans déplacement mais tel n'est pas le cas des contrôles de la gestion. L'Inspection des Services diplomatiques et consulaires est dans une situation comparable. Sa compétence s'étend sur 60 missions diplomatiques et consulaires alors que sa dotation ne lui permet de faire qu'au maximum 13 déplacements dans l'année. En 2020, l'Inspection de la Sécurité et de la Protection civile et 4 autres inspections ont une situation critique : elles ne peuvent pas effectuer plus de 5 contrôles pendant toute l'année.

626. En définitive, l'enjeu des dotations aux salaires et aux frais de mission est tel qu'il est nécessaire de les augmenter. L'augmentation des crédits de personnel doit permettre aux organismes déficitaires de disposer du nombre de contrôleurs et agents d'appui requis par leur cadre organique mais aussi l'ampleur de leur activité. L'augmentation des crédits affectés aux frais de mission doit, quant à elle, prendre en compte la nature des contrôles, le nombre des organismes à contrôler, leur répartition sur le territoire mais aussi le nombre des contrôleurs en poste dans chaque organisme. Elle devrait bénéficier aux structures à situation critique de manière chronique en termes de potentiel de missions de contrôle dans l'année. En plus des disparités à corriger dans ces deux rubriques, l'Etat doit davantage adapter les allocations budgétaires des corps de contrôle à leurs besoins réels.

II. L'adaptation des crédits budgétaires aux besoins des services

627. La réalisation de la mission postule que l'organisme qui en est chargé fonctionne convenablement. Les crédits affectés au fonctionnement courant doivent avoir le volume approprié et couvrir les besoins vitaux, dont l'acquisition des matériels de travail. Dans la période de 2015 à 2020, la dotation totale aux dépenses de fonctionnement et de matériel des corps de contrôle s'est élevée à 2 214 714 600 francs CFA, soit 4,64% de leurs dotations cumulées. Cette proportion est proche du taux national qui a été de 5,32% dans la période de 2015 à 2019 pour tous les services publics. La plupart des corps de contrôle atteignent et même dépassent largement le taux national, mais trois corps ont obtenu une dotation inférieure à 2%.

Dans la réalité, les montants correspondants ne permettent pas aux organismes de se doter de matériel de travail performant en quantité adéquate. Ainsi, l'Inspection de l'Energie et de l'Eau a reçu, en 2015, la somme de 645 000 FCFA, à peine le prix d'un ordinateur portable de moyenne gamme. D'ailleurs, 16 des 18 corps de contrôle n'ont jamais reçu de fonds, en six ans, pour l'acquisition de matériel informatique. La Section des comptes, seul organisme doté plusieurs années successives, reçoit des montants dérisoires comme 170 000 francs CFA (259,16 euros) en 2015 ou 158 000 francs CFA (240,89 euros) en 2016 pour l'achat de matériel informatique. De 2015 à 2020, la dotation cumulée des 18 corps de contrôle pour les achats de matériel informatique a été de 47 498 000 francs CFA dont, en réalité, la moitié a été accordée en une année à un seul corps. L'absence de dotations à l'acquisition du matériel informatique entraîne le sous-équipement des corps de contrôle en outil informatique, ce qui constitue un déficit pénalisant pour la qualité du travail et la motivation des personnels.

628. L'insuffisance de la dotation aux matériels de travail aurait pu être compensée par les crédits d'investissement s'ils n'étaient, eux aussi, très faibles. Dans la période de référence, le cumul de ces crédits pour les 18 organismes était de 1 861 412 000 francs CFA, soit 3,9% de leurs dotations totales. De fait, plus de 90% de ces crédits ont été affectés à des travaux de construction de bâtiment pour servir de siège à certains corps. Il n'y a donc pas de marge de manœuvre budgétaire pour acquérir des outils informatiques durables assimilés à l'investissement.
629. Les corps de contrôle pâtissent aussi d'une insuffisante prise en charge budgétaire de la formation qui est indispensable à « un développement et une adaptation de la qualité des personnels⁹⁴⁴ » à un niveau satisfaisant. De 2015 à 2020, le CGSP et le BVG sont les seuls à obtenir chaque année des crédits affectés à la formation de leurs personnels. Dans un domaine qui exige une mise à niveau régulière des contrôleurs, les 16 autres corps de contrôle ne peuvent planifier aucune activité de formation pour leurs personnels.
630. Outre ces déficiences, les dotations budgétaires présentent des déséquilibres dont les constats alimentent les comparaisons décrites dans la théorie de l'économie du bonheur comme susceptibles de nuire à la motivation des individus. En effet, les charges de personnel de 6 organismes de contrôle sont prises en charge par d'autres budgets que le leur. Les crédits inscrits à leur nom dans la loi de finances sont inférieurs à leurs dotations réelles. Cette situation crée

⁹⁴⁴ Koundya Joseph GUINDO, *Réflexions sur l'enseignement catholique au Mali*, éditions L'Harmattan, Paris, 2020, page 42.

de l'opacité et ne permet pas des analyses comparatives. De même, seules trois structures reçoivent régulièrement des fonds PAGAM/GFP⁹⁴⁵ destinés au renforcement des capacités des services financiers et des corps de contrôle. Ces fonds sont notamment employés dans les actions de formation et d'acquisition de matériel de travail. D'autres comparaisons révèlent de déséquilibres entre les corps de contrôle. Par exemple, la dotation du seul Vérificateur général dépasse le triple de l'ensemble des autres corps de contrôle ; de 2015 à 2020, la dotation aux dépenses de fonctionnement et de matériel de la Section des comptes de la Cour suprême correspond à 1/12 de la dotation du CGSP, à 1/9 de celle du BVG et à 1/7 de celle de l'Inspection des Finances. Pourtant, ces quatre organismes ont des compétences matérielles et territoriales très proches. La modicité de la dotation de la Section des comptes l'empêche de couvrir ses besoins essentiels.

631. Ces différentes déficiences sont dues à l'absence de critère d'appréciation du niveau de dotation des corps de contrôle pour leurs dépenses de fonctionnement. La pratique des services votés a contribué à sédimenter les crédits d'année en année. L'introduction de la justification au premier franc CFA induite par le budget-programmes n'a pas encore permis de rétablir les équilibres. Il apparaît donc indispensable d'ajuster les crédits budgétaires des corps de contrôle à leurs besoins notamment d'outil de travail et de formation des personnels. Il y a également lieu d'instaurer un critère de dotation qui permette de réduire les déséquilibres entre les organismes qui devraient, en outre, pouvoir accéder aisément à leurs crédits.

Paragraphe 2 : L'accès aux crédits budgétaires

632. Les principes de l'INTOSAI énoncent que « les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques doivent être habilitées à utiliser comme elles l'entendent les fonds qui leur sont attribués dans un poste distinct du budget⁹⁴⁶ », que « les pouvoirs exécutifs ne doivent pas contrôler ni encadrer l'accès à ces ressources⁹⁴⁷ » et que les ISC doivent être habilitées à « gérer leur propre budget et l'affecter de la manière qu'elles jugent appropriée⁹⁴⁸ ». Le CGSP a formellement le statut d'ISC ; la Section des comptes a vocation à l'avoir à la faveur de sa transformation en cour des comptes et le BVG bénéficie déjà de l'autonomie de gestion financière grâce à son statut d'autorité administrative indépendante. Dans ces conditions, le

⁹⁴⁵ Plan d'action gouvernemental d'amélioration et de modernisation de la gestion des finances publiques.

⁹⁴⁶ INTOSAI ISSAI 10, *Déclaration de Mexico sur l'indépendance des ISC*.

⁹⁴⁷ *Ibid.*

⁹⁴⁸ *Ibid.*

Mali pourrait développer une bonne pratique consistant à s'inspirer des normes de l'INTOSAI dans la gestion des ressources budgétaires accordées à tous les corps de contrôle, notamment pour faciliter à ceux-ci l'accès à leurs dotations budgétaires. En particulier, il y a lieu d'accroître le rôle des corps de contrôle dans l'évaluation de leurs dotations et de leur aménager un accès direct à leurs crédits budgétaires.

I. L'accroissement du rôle des corps de contrôle dans l'évaluation de leurs dotations

633. Jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances, les inspections et le CGSP étaient des administrateurs de crédit. Selon le manuel des procédures d'exécution des dépenses publiques : « Sont administrateurs de crédit les responsables des structures identifiées dans le budget d'Etat. [...] On peut citer parmi eux : les Directeurs Nationaux, les Directeurs Généraux, les Chefs de Services Rattachés⁹⁴⁹ ». En cette qualité, ils ne jouaient aucun rôle dans la phase préparatoire du budget d'Etat. Ils étaient entièrement tributaires du directeur des Finances et du Matériel de leur ministère qui, en tant qu'ordonnateur secondaire délégué, représentait seul tout le département à l'arbitrage technique et à l'arbitrage politique dirigés respectivement par le directeur général du Budget et le ministre des Finances.
634. Le démarrage en 2018 de l'application de la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances n'a pas grandement amélioré la situation. L'UEMOA ayant opté de faire correspondre à chaque ministère ou institution le niveau des missions instituées par la LOLF en tant que « cadre de mise en cohérence des stratégies⁹⁵⁰ », la ventilation des crédits se fait au Mali par ministère, institution ou autorité administrative indépendante comme sous l'ancien régime. Dans cette configuration, les corps de contrôle⁹⁵¹ se retrouvent au sein de programmes dont leurs chefs de service ne sont pas les responsables. Ils sont, en général, dans le programme Administration générale⁹⁵² dont le responsable (Rprog) est le secrétaire général du ministère. Excepté le

⁹⁴⁹ Manuel de procédures d'exécution des dépenses publiques, Procédures administratives et financières, page II.7.

⁹⁵⁰ Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie et al., *La démarche de performance : stratégie, objectifs, indicateurs. Guide méthodologique pour l'application de la loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001*, juin 2004, page 11. http://www.perfeval.pol.ulaval.ca/sites/perfeval.pol.ulaval.ca/files/publication_168.pdf

⁹⁵¹ En application de l'arrêté n° 2018-1882/MEF-SG du 5 juin 2018 portant nomination des responsables de programme du Ministère de l'Économie et des Finances, l'inspection des Finances se trouve dans le programme Contrôle et assistance de la gestion des deniers publics dont le responsable est le directeur national du contrôle financier. Voir le projet de loi de finances 2019 (Document de programmation pluriannuelle et projet annuel de performance (DPPD-PAP) 2019-2021, page 169). La Section des Comptes de la Cour suprême correspond à l'action 2: Jugement des comptes du programme « Cour suprême » (Document de programmation pluriannuelle et projet annuel de performance (DPPD-PAP) 2019-2021, page 146.)

⁹⁵² Au Ministère chargé de la Justice, ce programme est dénommé Administration générale, coordination et contrôle dans l'arrêté n° 2018-0721/MJ-SG du 14 mars 2018 portant nomination de responsables de programme.

Vérificateur général qui est l'ordonnateur de son budget, les chefs des structures de contrôle n'ont pas de rôle décisif dans l'évaluation des enveloppes budgétaires allouées à leur service. Dans le budget-programmes, ils sont responsables du budget opérationnel de programme (Rbop) chargés, entre autres, « de participer à l'exercice de planification/bilan stratégique ; établir le projet du budget opérationnel de programme⁹⁵³ ». Leur intervention la plus avancée se limite à la participation à l'atelier d'élaboration du programme annuel de performance (PAP) au cours duquel sont formulés les actions du département ou de l'institution ainsi que leurs objectifs, leurs indicateurs et leurs coûts. Leurs demandes de crédits sont donc présentées au directeur général du Budget par le responsable de programme qui, ne vivant pas leurs réalités et agissant pour plusieurs services, soutiendrait ces demandes moins bien qu'eux-mêmes. Pour permettre aux corps d'inspection de soutenir plus efficacement leurs besoins de crédits, il serait judicieux de leur permettre de prendre part à l'arbitrage technique par le directeur général du Budget. L'aménagement pourrait consister à prescrire que les corps d'inspection assistent le responsable de leur programme pendant les arbitrages techniques et politiques. La solution la plus efficace consisterait à les ériger en programmes autonomes qui se prendraient alors totalement en charge pendant toutes les activités du calendrier budgétaire, ce qui en outre faciliterait les aménagements nécessaires pour un accès direct aux crédits.

II. L'aménagement d'un accès direct aux crédits des corps de contrôle

635. Les chefs des corps d'inspection n'ont pas d'accès direct à leurs dotations budgétaires. Avant l'entrée en vigueur de la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances, le manuel des procédures d'exécution des dépenses publiques détaille la situation des administrateurs de crédit qu'ils étaient : « L'opportunité des dépenses sur les dotations inscrites au niveau de leur structure leur appartient. Il s'agit des utilisateurs de crédits qui déclenchent la procédure d'exécution de la dépense par l'expression de leurs besoins. [...] Les Administrateurs de crédit expriment leurs besoins et c'est l'ordonnateur secondaire délégué qui est seul habilité à procéder à des engagements budgétaires et à informer les Administrateurs de crédit de la situation de leurs inscriptions budgétaires et de l'état d'exécution des crédits consommés⁹⁵⁴. » Le basculement dans le budget-programmes n'a pas amélioré leur intervention. Ils sont, certes, chargés d'« établir [...] la programmation budgétaire des moyens pour mettre en œuvre le budget opérationnel de programme [...] ; répartir les crédits et, le cas échéant, les autorisations

⁹⁵³ Article 14 du décret n°2017-0697/P-RM du 14 août 2017 portant organisation de la gestion budgétaire en mode budget-programmes.

⁹⁵⁴ Manuel de procédures d'exécution des dépenses publiques, Procédures administratives et financières, page II.7.

d'emplois, qui [...] sont alloués par le responsable de programme, entre les unités opérationnelles de programme ». Mais dans la réalité, ils n'ont pas le pouvoir d'engagement et d'ordonnancement des dépenses, qui relève du responsable de programme. Cette situation affecte la fluidité et la célérité des opérations de contrôle. Tant que les corps d'inspection ne seront pas érigés en programmes, comme l'est déjà le Bureau du Vérificateur général, il est difficile d'y trouver une solution conforme au cadre juridique présentement en vigueur.

636. La solution la plus efficace aux faiblesses liées au rôle insuffisant des corps d'inspection dans l'évaluation, l'arbitrage et l'exécution de leurs crédits budgétaires nécessite donc leur érection en programmes. Ce serait alors une bonne pratique que le Mali aura développée dans la mise en œuvre du cadre harmonisé de la gestion des finances publiques dans l'espace UEMOA.

Conclusion du chapitre

637. La question des moyens reste sensible. Il y a des disparités irréfutables. Les ressources allouées à la plupart des corps de contrôle sont en-deçà de l'optimum. Seule une minorité de corps reçoivent des dotations leur permettant d'attirer les ressources humaines qualifiées et motivées. Ces disparités entraînent non seulement des inefficacités mais surtout la démotivation par le jeu des comparaisons entre la situation des uns et celle des autres. Il est important voire urgent d'instituer des critères objectifs de détermination du niveau de la dotation budgétaire des organismes de contrôle. Il faudrait en outre ériger les corps d'inspection en programmes pour qu'ils puissent intervenir directement dans la détermination de leurs enveloppes budgétaires et dans l'emploi des crédits octroyés.

Conclusion du titre

638. Il faudrait relier la persistance des disparités notées ci-dessus à l'absence de vision d'ensemble qui perçoit les dispositifs et les mécanismes de contrôle comme un système, un tout intégré et non comme un simple et fortuit assemblage de procédures et d'organismes. A ce titre, la théorie générale des systèmes offre un cadre d'analyse pertinent. Les notions de système ouvert, de composantes de système, de totalité et d'*équifinalité* peuvent aider à concevoir et à faire fonctionner le système de contrôle des finances publiques comme « un ensemble d'éléments en interaction dynamique organisé en fonction d'un but⁹⁵⁵ » déterminé en toute conscience. Quant à la théorie des contraintes, elle offre le cadre de détermination des attributions et charges des différents organes de contrôle en fonction de leur nature, des ressources mobilisables et de la

⁹⁵⁵ Joël de ROSNAY, « Le microscope. Vers une vision globale », in Michel BOUVIER, *op. cit.*, page 259.

finalité assignée au système. Le système ainsi reconfiguré, équilibré et doté de moyens financiers et humains adéquats fera l'objet de suivis et d'évaluations dans une démarche d'amélioration continue. Sachant que, comme l'entend le déterminisme causal, si les inefficacités actuelles résultent des phénomènes du passé lointain et proche, alors les inadéquations d'aujourd'hui produiront inéluctablement des inefficacités dans un futur proche ou lointain. Il faudrait donc agir dès à présent, introduire des changements concrets et décisifs pour briser la chaîne des inefficacités.

Titre II : Les modalités d'un contrôle performant des finances publiques au Mali

639. La performance postule que les organisations réalisent leurs objectifs à un niveau satisfaisant en utilisant un volume optimal de ressources. La performance du système de contrôle des finances publiques est tributaire du fonctionnement des services d'exécution des opérations financières et comptables et de celui des organes de contrôle. En effet, le système de contrôle des finances publiques exige l'efficacité du contrôle interne consistant en « un processus mis en œuvre par le personnel d'une [organisation] et conçu pour réaliser les objectifs spécifiques. La définition est large et englobe tous les aspects liés à la maîtrise d'une activité, tout en permettant de se concentrer sur des objectifs spécifiques⁹⁵⁶ ». La performance du système de contrôle des finances publiques dépend également de celle des organismes mis en place pour procéder aux vérifications et aux contrôles externes *a posteriori*. L'ensemble du dispositif interne et externe doit être cohérent et aligné sur les mêmes objectifs, ceux de la préservation des deniers publics et de la satisfaction des bénéficiaires de la gestion publique.
640. L'importance des irrégularités administratives, financières et comptables ci-dessus présentées⁹⁵⁷ montrent la fragilité du système. La récurrence des failles indique les faiblesses du contrôle interne. En même temps, la découverte desdites irrégularités signifie que les organismes de contrôle externe ont une certaine capacité à jouer leur rôle de détection. Néanmoins, leur performance est amoindrie par la persistance de diverses faiblesses qui limitent leurs capacités.
641. Dans ce contexte d'insuffisance généralisée et répétée des contrôles internes et externes, il est nécessaire de procéder à des réformes pour corriger les faiblesses identifiées. Les tentatives de réforme ont été nombreuses. Aucune d'elle n'a abouti. Par conséquent, il est nécessaire d'examiner les modalités de la performance du système de contrôle pour proposer des réformes appropriées aussi bien au niveau managérial général (chapitre 1^{er}) qu'à des niveaux opérationnels spécifiques (chapitre 2). Enfin, les dispositifs existants doivent être rendus plus dynamiques, surtout au niveau des contrôles juridictionnel et parlementaire (chapitre 3).

Chapitre I : Les réformes générales du contrôle des finances publiques

642. L'organisation et la mise en mouvement des éléments du système de contrôle des finances publiques devraient être conçues dans une optique consciente et délibérée. Au Mali, l'examen

⁹⁵⁶ Coopers & Lybrand et IFACI, *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Les éditions d'organisation, Paris, 1996, page 23.

⁹⁵⁷ Voir *supra*, paragraphes numéros 385 à 397.

de l'évolution des contrôles révèle un dispositif qui s'est mis en place par couches successives sans une vision générale intégratrice et organisatrice. Il en résulte une pluralité d'organismes aux rôles similaires ou proches et une multitude de démarches parallèles ou même concurrentes pour réformer le système. A l'effet d'améliorer la performance de ce système, il y a lieu d'en réformer le cadre général (section I) et les procédures internes (section II).

Section I : Les réformes du cadre général du contrôle des finances publiques

643. Il apparaît nécessaire de mettre fin à la dispersion des réformes initiées depuis plusieurs années sans succès. Pour ce faire, l'élaboration d'une Stratégie nationale de contrôle des finances publiques comme support d'une planification pluriannuelle serait très utile (paragraphe 1^{er}). Il est également nécessaire de mettre l'accent sur les ressources humaines des corps de contrôle (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Planifier le contrôle des finances publiques

644. Les développements précédents⁹⁵⁸ ont démontré le caractère parcellaire des projets de réforme qui ont été entrepris sans succès. Tirant leçon de cette situation, il faudrait à présent, dans l'idée de système, adopter une démarche unique pour l'élaboration d'un document portant Stratégie nationale de contrôle des finances publiques et prenant en compte les différentes spécificités. La réussite de cette démarche exige l'implication du Gouvernement et de l'Assemblée nationale tout au long du processus.

I. Elaborer une Stratégie nationale de contrôle des finances publiques

645. L'échec des multiples projets de réforme du contrôle des finances publiques s'explique, entre autres, par l'absence d'une démarche stratégique. Il est nécessaire d'élaborer une Stratégie nationale de contrôle des finances publiques sous la forme d'un document unique issu d'un même processus de planification et comportant des axes transversaux et des axes spécifiques. Les axes transversaux pourraient porter sur les dimensions communes aux différents types de contrôle, comme le renforcement des moyens, la professionnalisation des contrôleurs et le traitement des résultats des contrôles. Quant aux axes spécifiques, ils pourraient être réservés aux aspects liés à chacun des principaux contrôles : procédures internes, contrôles administratif, juridictionnel et parlementaire. L'élaboration d'une Stratégie nationale permet de dégager la voie à suivre pour la réforme du système de contrôle des finances publiques. Certes, « il y a peu

⁹⁵⁸ Voir *supra*, paragraphes numéros 457 à 485.

de mots aussi souvent utilisés dans les entreprises, aussi mal définis dans les ouvrages de gestion et aussi ouverts à toute sorte de sens que le mot *stratégie*⁹⁵⁹ ». Mais, toute organisation a besoin d'adopter une stratégie pour être performante. Face à une multitude de possibilités, il est nécessaire de procéder à des choix. La démarche stratégique aide à faire des choix. En effet, la stratégie peut être définie comme « l'ensemble des décisions relatives au choix et à l'articulation des moyens pour atteindre un objectif⁹⁶⁰ ». En général, la stratégie est conçue et mise en œuvre à travers un plan stratégique qui apparaît comme « un plan de bataille qui soit adapté aux objectifs à long terme⁹⁶¹ ».

646. L'élaboration d'un plan stratégique nécessite une analyse préalable dans laquelle peuvent être utilisés divers outils de diagnostic dont l'analyse Forces-Faiblesses-Menaces-Opportunités (ou SWOT⁹⁶²), le QQQQPCC⁹⁶³, l'analyse 5M ou diagramme causes-effets⁹⁶⁴, le *benchmarking* ou parangonnage et bien d'autres techniques⁹⁶⁵. Le plan stratégique doit être élaboré en ayant une pensée stratégique qui soit *systémique, innovatrice et pratique*⁹⁶⁶. Il présente, dans un document, la vision qui préside aux choix effectués, les objectifs visés, les axes d'intervention des activités nécessaires. Celles-ci sont développées dans un plan opérationnel qui détaille les actions, leur temporalité, leurs coûts, leurs responsables et leurs indicateurs.
647. Au Mali, la sphère publique a coutume des documents de planification. La pratique des plans

⁹⁵⁹ Liam FAHEY, « Gestion stratégique : le plus grand défi actuel des entreprises », traduit de l'américain par Hugette BRUSICK et Marie-Agnès SCHMITT, in Elisa G.C. COLLINS et Mary A. DEVANNA, *op. cit.*, page 456.

⁹⁶⁰ Raymond-Alain THIETART et Jean-Marc XUEREB avec la participation de Jérôme BARTHELEMY, Carole DONADO et Gilles van WIJK, *Stratégies, des concepts à leur mise en œuvre*, Dunod, 3^{ème} édition, Paris, 2015, page 21.

⁹⁶¹ Philip KOTLER et Bernard DUBOIS, *Marketing, management*, Nouveaux horizons, 11^{ème} édition, édition française réalisée par Delphine MANCEAU, Pearson Education France, 2003, page 98.

⁹⁶² SWOT est un acronyme des termes anglais suivants : *Strengths, Weaknesses, Threats, Opportunities*.

⁹⁶³ Michel CATTAN, et *al.*, *op. cit.*, ont décliné cet acronyme à partir de la série des questions ci-après : *Qui ? Quoi ? Où ? Quand ? Pourquoi ? Comment ? Combien ?*

⁹⁶⁴ Gilles SAINT-AMANT, *op. cit.* : « Créé par Kaoru ISHIKAWA, le diagramme de causes et effet est une représentation graphique des causes d'un phénomène, regroupées en classes. Il aide à identifier, à classer et à hiérarchiser les causes et peut ainsi servir à les communiquer et à réfléchir à leurs solutions. Il est un des outils de base de la gestion de la qualité. » Les 5M renvoient aux cinq familles de causes potentielles (Matière, Main d'œuvre, Méthode, Milieu et Matériel) qui peuvent être déclinées au contexte spécifique de chaque analyse et que d'aucuns portent à 7M en ajoutant Monnaie (Finances) et Management. Voir <https://www.manager-go.com/gestion-de-projet/dossiers-methodes/ishikawa-5m> ou <https://www.piloter.org/qualite/ishikawa-cause-effet.htm>

⁹⁶⁵ Il existe plusieurs dizaines de techniques d'analyse et de diagnostic, qu'il n'est pas nécessaire d'énumérer ici.

⁹⁶⁶ Allaire FIRSIROTU, *Stratégies et moteurs de performance. Les défis et les rouages du leadership stratégique*, éditions Chenelière McGraw-Hill, Montréal, 2004, pages 9 et 10.

quinquennaux de développement économique et social, introduite en 1961⁹⁶⁷ par le régime socialiste de la Première République, a été intensifiée par le CMLN et la Deuxième République qui avaient pour doctrine *l'économie planifiée et dirigée*. Les plans quinquennaux n'existent pas sous la Troisième République qui, en revanche, a instauré la pratique des documents de planification pour un ou plusieurs secteurs sous des dénominations variées : programmes, plans, politiques nationales, cadres stratégiques, stratégies nationales. En général, ces documents sont « le résultat d'un vaste processus de consultations régionale et sectorielle⁹⁶⁸ » ou multisectorielle. Les politiques nationales sont même adoptées par décret pris en Conseil des Ministres.

648. Certains de ces documents de planification ont des volets relatifs au système de contrôle des finances publiques. Ainsi, les cadres stratégiques de lutte contre la pauvreté ont été initiés en 2001 pour servir de cadre de référence à l'ensemble des actions de développement économique et social. Le Cadre stratégique pour la relance économique et le développement durable (CREDD 2019-2023), qui en est la version en cours d'application, contient, outre les objectifs macroéconomiques, des actions d'amélioration du système de contrôle des finances publiques à travers un objectif stratégique intitulé « gérer efficacement les finances publiques et lutter contre la corruption et la délinquance financière⁹⁶⁹ ». Le Gouvernement et le Fonds monétaire international s'appuient le plus souvent sur ce document pour conclure les Mémoires des politiques économiques et financières⁹⁷⁰, lesquels contiennent aussi des mesures d'amélioration des contrôles des finances publiques. De même, la Stratégie nationale du contrôle interne ou SNCI est tout entière consacrée à la promotion des contrôles internes dans les organismes publics. Il y a lieu de rappeler que, globalement, la SNCI vise à responsabiliser les gestionnaires et sécuriser leur gestion, à assurer la régularité et l'efficacité des opérations des administrations publiques, à garantir la fiabilité et l'intégrité de l'information publique et à harmoniser et professionnaliser les pratiques de contrôle et d'audit. Enfin, à la fin de la mise en œuvre de la seconde phase du Programme d'actions gouvernemental d'amélioration et de modernisation de la gestion des finances publiques, le Gouvernement a élaboré un Plan de réforme de la gestion

⁹⁶⁷ Sanoussi TOURÉ, *op. cit.*, page 54 ; voir aussi <http://invenio.unidep.org/invenio/record/18415?ln=fr>

⁹⁶⁸ Ministère de la Promotion de la Femme, de l'Enfant et de la Famille, *Politique nationale Genre (PNG-Mali)*, page 9. Voir <https://www.ilo.org/dyn/natlex/docs/ELECTRONIC/103727/126165/F1367069979/MLI-103727.pdf>

⁹⁶⁹ Cadre stratégique pour la relance économique et le développement durable (CREDD 2019-2023), pages 52-53.

⁹⁷⁰ Voir *supra* paragraphe 47.

des finances publiques pour la période de 2017 à 2021. Ce plan est strictement consacré à la réforme de la gestion des finances publiques. Parmi ses cinq *pôles de changement*, celui relatif à la « mutation vers un système de contrôle interne et externe aligné sur les bonnes pratiques⁹⁷¹ » a comme *chantiers prioritaires* la réorganisation du contrôle interne, la création d'une Cour des comptes et le renforcement du « contrôle parlementaire et citoyen de l'action gouvernementale⁹⁷² ».

649. Il existe donc déjà des plans de promotion et de développement du système de contrôle. Mais, ils sont épars et mal intégrés les uns aux autres. Ils ne sont pas évalués de manière systémique. Les seules évaluations sont les revues générales en fin de période de mise en œuvre ou lors des visites périodiques des équipes du FMI. Toutefois, la Stratégie nationale du contrôle interne a été évaluée en 2017. Cette évaluation a révélé que sur un total de 62 activités planifiées dans la période 2012-2016, 24 ont été réalisées (39%), 10 sont en cours de réalisation (16%) et que 28 activités n'ont pas démarré soit un taux de non-réalisation de 45%. Ce taux élevé est un indicateur de non-performance de la Stratégie nationale du contrôle interne adoptée depuis 2011.
650. En toute occurrence, la dispersion des plans de réforme et de développement du système de contrôle des finances publiques est un handicap. Il n'est pas efficace de mettre en œuvre parallèlement plusieurs documents de planification d'un même domaine. La performance nécessite une démarche stratégique unique et intégrée. Les choix stratégiques doivent être faits dans un même processus tout en sachant que les options sont prises pour une durée plus ou moins longue. « La stratégie est ainsi le chemin que [l'on] prend pour arriver à son but⁹⁷³ ». Il s'agit d'opter pour un chemin et non pour plusieurs à la fois.
651. Par conséquent, le Mali gagnerait à élaborer une Stratégie nationale de contrôle des finances publiques qui soit inscrite dans une vision forte mais unique et profonde, des actions diverses mais intégrées et inter-reliées, sous un leadership convaincu et déterminé à mettre en place un système de contrôle performant. Les axes d'intervention devraient recouvrir, entre autres, les mécanismes de contrôle interne, les contrôles administratifs internes et externes, le contrôle juridictionnel et le contrôle parlementaire. L'évaluation des politiques publiques, la certification des comptes publics et la revue des pairs devraient aussi être prises en compte. Le

⁹⁷¹ Ministère de l'Economie et des Finances, *Plan de réforme, op. cit.*, page 35.

⁹⁷² *Ibid.*

⁹⁷³ Raymond-Alain THIETART et *al.*, *op. cit.*, page 21.

dispositif de mise en œuvre, de suivi et d'évaluation de la stratégie devrait être placé à un haut niveau de l'Etat, comme le cabinet du Premier ministre ou le secrétariat général de la Présidence de la République. Quant au document de stratégie nationale, il doit être élaboré dans un cadre inclusif qui associe le maximum d'acteurs, de parties prenantes et de spécialistes. La version finale devrait être délibérée en Conseil des Ministres en projet de loi qui sera adopté par l'Assemblée nationale suite à de nombreuses séances d'écoute et à des débats approfondis en commissions et en plénière. En effet, une réelle et effective implication du Gouvernement et du Parlement est un facteur critique de succès d'une telle stratégie.

II. Intensifier les interventions du Gouvernement et du Parlement dans la mise en œuvre et le suivi de la Stratégie nationale de contrôle des finances publiques

652. Le formalisme et la solennité de l'adoption de la loi portant Stratégie nationale de contrôle des finances publiques n'en garantissent pas la mise en œuvre effective et efficace. Sachant que « la stratégie est l'art du général⁹⁷⁴ », il faudrait que le leadership conjoint du Gouvernement et de l'Assemblée nationale s'affirme concrètement. Le travail gouvernemental et les processus du budget-programmes peuvent leur servir de cadre d'intervention.
653. Le Programme de travail gouvernemental⁹⁷⁵ doit être dominé non pas, comme aujourd'hui, par la prépondérance de l'examen des projets de texte mais plutôt par l'examen des orientations et des actions stratégiques nécessaires à la mise en œuvre de la lettre de mission⁹⁷⁶ ou de la déclaration de politique générale. Parmi ses priorités de niveau stratégique devrait figurer un cycle d'examen de la stratégie nationale de contrôle des finances publiques. Seuls 21% des projets de texte programmés sont soumis au Conseil des Ministres⁹⁷⁷ alors que les travaux préparatoires captent l'essentiel des moyens et de l'énergie des secrétariats généraux et des services centraux⁹⁷⁸. Ces ressources auraient pu être réparties entre l'examen des documents de

⁹⁷⁴ *Ibid.*, page 18.

⁹⁷⁵ Le Programme de travail gouvernemental consiste à adopter un calendrier d'adoption de projets de texte en Conseil des Ministres.

⁹⁷⁶ Dans une lettre de mission, le président de la République fixe au Premier ministre les priorités à mettre en œuvre.

⁹⁷⁷ Dans la période de 2015 à 2019, sur 2 289 projets de loi et de décret programmés, 489 ont été adoptés par le Conseil des Ministres, soit 21,36%.

⁹⁷⁸ Une évaluation effectuée en 2016 par le secrétaire général du ministère de la Justice et des Droits de l'Homme a montré que chacun des 5 conseillers techniques du ministère tient environ 4 réunions par semaine, en général au Secrétariat général du Gouvernement pour examiner des projets de texte ; chaque réunion dure plus de la moitié de la journée de travail.

planification nationale et la préparation des projets de texte qui ne devrait pas avoir une place prépondérante. Une fois par trimestre, le Conseil des Ministres pourrait examiner l'état de mise en œuvre de la Stratégie nationale de contrôle des finances publiques. A cette occasion, une synthèse des programmes et rapports annuels de performance pourrait être examinée à fin de suivi et d'orientations correctives s'il y a lieu. Pendant le premier trimestre de l'année et avant le lancement du calendrier budgétaire, la synthèse annuelle des rapports annuels de performance (RAP) pourrait être présentée et examinée en Conseil de cabinet⁹⁷⁹ et en Conseil des Ministres⁹⁸⁰. Les leçons apprises permettraient d'améliorer les projets annuels de performance des années à venir. Elles pourraient être reflétées dans le projet de loi de finances et les débats qui y sont relatifs notamment le débat d'orientation budgétaire.

654. Les préparatifs et la tenue du débat d'orientation budgétaire⁹⁸¹ serviront de cadre au Gouvernement et à l'Assemblée nationale pour combiner l'examen de l'état de mise en œuvre de la Stratégie nationale de contrôle des finances publiques avec l'examen des documents de programmation économique et budgétaire pluriannuelle⁹⁸² et de programmation pluriannuelle des dépenses⁹⁸³. Ce débat offrira aux députés l'occasion de s'assurer que le Gouvernement a pris les dispositions pratiques pour la mise en œuvre de la loi portant Stratégie nationale de contrôle des finances publiques et d'apprécier l'apport de cette loi dans l'amélioration de la gestion des finances publiques et des indicateurs macroéconomiques. Les députés pourraient être appuyés par l'Unité d'analyse, de contrôle et d'évaluation du budget de l'Etat du Mali à l'Assemblée nationale⁹⁸⁴. Les débats relatifs à la loi de finances de l'année et à la loi de

⁹⁷⁹ Au Mali, le Conseil de cabinet est la réunion des ministres sous la direction du Premier ministre.

⁹⁸⁰ Le Conseil des Ministres, qui réunit les membres du Gouvernement sous la conduite du président de la République, est prévu une fois par semaine. Il peut être dirigé par le Premier ministre sur délégation du président de la République.

⁹⁸¹ Conformément à l'article 57 de la directive n°6-2009 du 26 juin 2009 portant loi de finances au sein de l'UEMOA, « une fois le DPEB [document de programmation économique et budgétaire pluriannuelle] initial établi et validé par le Conseil des Ministres, le Ministre chargé des finances le transmet au Parlement afin que puisse se dérouler le débat d'orientation budgétaire qui se tient au plus tard le 30 juin de l'année civile ; celui-ci est éventuellement accompagné des DPPD [document de programmation pluriannuelle des dépenses] », in Serge BATONON, *op. cit.*, page 44.

⁹⁸² Il ressort de l'article 51 de la loi n° 2013-031, modifiée, du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances que le document de programmation économique et budgétaire pluriannuelle évalue le niveau global et l'évolution des recettes, des dépenses et de la dette publique, prévoit la situation financière des entreprises publiques et fixe les objectifs d'équilibre budgétaire et financier.

⁹⁸³ Selon l'article 51 de la loi n° 2013-031, modifiée, du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances, « les documents de programmation pluriannuelle des dépenses prévoient, pour une période minimale de trois ans, à titre indicatif, l'évolution des crédits et des résultats attendus sur chaque programme en fonction des objectifs. »

⁹⁸⁴ Voir *supra*, paragraphe numéro 375.

règlement permettront d'instaurer des cycles qui seront pour le Gouvernement et ses services techniques autant d'opportunités pour s'assurer que les actions inscrites dans la Stratégie nationale de contrôle des finances publiques sont mises en œuvre et pour, éventuellement, documenter les difficultés rencontrées à cet égard. La combinaison de ces différents exercices donnera du dynamisme aux processus de réforme du système de contrôle des finances publiques et pourrait contribuer à démentir le propos à rebrousse-poil qui déplore une gouvernance malienne « si attentive à ne rien faire de décisif⁹⁸⁵ ».

Paragraphe 2 : Mettre en place un corps spécialisé dans le contrôle des finances publiques

655. Pour résoudre les multiples problèmes de gestion de carrière et de motivation des personnels des corps de contrôleurs, l'Etat du Mali devrait créer, organiser et former un corps de contrôleurs dans la Fonction publique tout en prenant en compte les personnels déjà en place.

I. Créer un corps d'auditeurs publics

656. Au Mali, il y a des inspecteurs et des contrôleurs⁹⁸⁶ des Finances, du Trésor, des Services économiques. Mais, ce ne sont pas des contrôleurs au sens strict. Ils sont affectés à des emplois techniques ou à des postes d'ordonnateur, de comptable public ou de contrôleur. De fait, il n'y a pas de profil type pour les corps de contrôle. Le cadre organique de chaque corps détermine les agents de la Fonction publique susceptibles d'y être affectés en qualité d'inspecteur au sens strict. Ainsi, peuvent être nommés inspecteurs : à l'Inspection des Finances⁹⁸⁷, les inspecteurs des Finances, du Trésor, des Impôts, des Services économiques, des Douanes ainsi que les planificateurs, les administrateurs civils⁹⁸⁸ et les professeurs ; au Contrôle général des Services publics⁹⁸⁹, outre ces corps, les magistrats, les commissaires de police, les officiers supérieurs des armées et les ingénieurs statisticiens. L'examen des cadres organiques révèle une évolution. Dans les années 1990, les inspecteurs devaient provenir de corps évoluant dans la spécialité de l'inspection. Depuis 2000, une ouverture se fait à d'autres corps. Par exemple, seuls les

⁹⁸⁵ Thierry PERRET, *Mali, une crise au Sahel*, éditions Khartala, Paris, 2013, page 222.

⁹⁸⁶ Selon les différents statuts, les inspecteurs appartiennent à la catégorie A, et les contrôleurs à la catégorie B.

⁹⁸⁷ Décret n° 01-127/P-RM du 9 mars 2001 déterminant le cadre organique de l'inspection des Finances.

⁹⁸⁸ Au Mali, les administrateurs civils ont, comme en France, vocation à occuper des emplois intermédiaires ou supérieurs dans l'administration du territoire ou dans les autres corps de l'administration. C'est parmi eux que sont nommés les membres du corps préfectoral régis par l'ordonnance n°2018-018/P-RM du 31 juillet 2018 portant statut du corps préfectoral ratifiée par la loi n°2019-028 du 24 juin 2019.

⁹⁸⁹ Décret n° 07-152/P-RM du 10 mai 2007 déterminant le cadre organique du Contrôle général des Services publics.

conseillers des Affaires étrangères pouvaient être nommés inspecteurs à l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires en 1996⁹⁹⁰ ; depuis 2001⁹⁹¹, administrateurs civils, magistrats et professeurs peuvent y être nommés inspecteurs.

657. A présent, les membres de tous les corps de la Fonction publique peuvent être mutés dans les structures de contrôle. L'affectation de spécialistes de domaines différents à une même structure de contrôle est un atout par la complémentarité et la synergie que cette multidisciplinarité pourrait apporter. Elle représente néanmoins un défi, car la spécificité du métier du contrôle nécessite des aptitudes particulières, des méthodes et un état d'esprit. L'acquisition de ces aptitudes requiert de la formation et une certaine durée au poste. Les dotations des corps de contrôle ne leur permettent pas d'assurer la formation aux inspecteurs. Les impératifs de délai d'exécution des activités programmées ne laissent pas non plus le temps d'adaptation requis.
658. Ces défis s'ajoutent aux constats déjà faits⁹⁹² sur les déficiences de la gestion des ressources humaines des corps de contrôle. En général, les personnels y sont mutés à un âge proche de la retraite⁹⁹³ ; les mutations dans ces corps sont perçues par les fonctionnaires comme des voies de garage⁹⁹⁴. Un rapport d'étude évoque le personnel de la Section des comptes de la Cour suprême en ces termes : « A l'évidence, le niveau des conseillers actuellement en fonction paraît pour le moins hétérogène, conséquence d'un recrutement qui procède d'affectations aléatoires de la part des Autorités. De fait, les intéressés, n'ayant pas toujours sollicité eux-mêmes leur affectation dans cette Juridiction, il en résulte parfois une totale inaptitude à l'exercice des contrôles, circonstance qui contribue à réduire d'autant les moyens humains et donc les capacités d'intervention de la Section, certains membres de la Section allant même jusqu'à n'exercer aucune activité de fait au sein de la Section.⁹⁹⁵ » Cette situation, constatée en 2008 au niveau de la Section des comptes, est encore valable dans la plupart des corps de contrôle.
659. La pratique actuelle a montré ses limites et aussi ses inconvénients. Pour la performance du système de contrôle des finances publiques, il faudrait un changement radical, à savoir : la

⁹⁹⁰ Décret n° 96-104/P-RM du 10 avril 1996 déterminant le cadre organique de l'Inspection des Services diplomatiques et consulaires.

⁹⁹¹ Décret n° 01-131/P-RM du 12 mars 2001 déterminant le cadre organique de l'inspection des Services diplomatiques et consulaires.

⁹⁹² Voir *supra*, paragraphes numéros 574 à 609.

⁹⁹³ KPMG-Sénégal, *op. cit.*, page 69.

⁹⁹⁴ Banque mondiale, *op. ci.*, page 35.

⁹⁹⁵ Louis BERGER SAS, *op. cit.*, page 38.

création d'un corps de fonctionnaires spécialisés dans le contrôle. Cette solution a déjà été proposée et répétée depuis plus de quinze ans. En effet, la première génération du Programme d'action gouvernemental d'amélioration et de modernisation de la gestion des finances publiques (2005) a préconisé « la création d'un corps unique de contrôleurs qui alimenterait les différentes structures de contrôle administratif⁹⁹⁶ ». Cette proposition a été réitérée dans tous les documents d'analyse ou de planification ultérieurs : en 2011 dans la Stratégie nationale du contrôle interne⁹⁹⁷, en 2013 dans le rapport de la mission d'analyse des attributions des structures de contrôle externe⁹⁹⁸, en 2014 dans le rapport de l'atelier national sur la rationalisation des structures de contrôle⁹⁹⁹ et dans le rapport de synthèse du groupe *ad hoc* sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali¹⁰⁰⁰, en 2016 dans le plan de réforme de la gestion des finances publiques au Mali (2017-2021)¹⁰⁰¹. Cette préconisation est crédible au regard de la faiblesse récurrente des capacités et de la motivation des personnels de contrôle. Ces insuffisances sont principalement dues à l'absence de plan de carrière et donc de perspective de progression dans les métiers du contrôle. Il faudrait s'émanciper du mimétisme qui chercherait à savoir si un tel corps existe dans d'autres pays. Les situations ne sont pas identiques d'un pays à un autre. Chaque situation particulière nécessite une solution spécifique. La contre-performance des structures de contrôle au Mali et, en particulier, le ressentiment général qu'en ont les citoyens, la presse, les bailleurs de fonds et même les autorités publiques font de la situation malienne un cas qui exige des solutions innovantes.

660. La création d'un corps de contrôleurs présente de nombreux avantages. Elle permet de disposer d'un vivier de personnels ayant opté pour les métiers du contrôle, donc motivés, formés à dessein et ayant l'état d'esprit requis par la culture du contrôle car « l'état d'esprit est un pain servant de levain s'il est favorable et devenant toxique s'il est défavorable¹⁰⁰² ». L'existence de ce vivier, en outre, facilitera la mobilité entre les différentes structures de contrôle.

⁹⁹⁶ Ministère de l'Economie et des Finances, *Programme d'action gouvernemental d'amélioration et de modernisation de la gestion des finances publiques*, mai 2005, pages 7 et 26.

⁹⁹⁷ Primature, *Stratégie nationale*, *op. cit.*, page 18.

⁹⁹⁸ KPMG-Sénégal, *op. cit.*, page 94.

⁹⁹⁹ Primature, *Rapport de l'atelier de réflexion sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali (19-20 août 2014)*, page 25.

¹⁰⁰⁰ Primature, *Rapport final*, *op. cit.*, page 9.

¹⁰⁰¹ Ministère de l'Economie et des Finances, *Plan de réforme*, *op. cit.*, page 41.

¹⁰⁰² Moumouni GUINDO, *op. cit.*, page 40.

661. Le corps de contrôleurs pourrait être dénommé « corps des auditeurs publics¹⁰⁰³ ». Cette dénomination, par son caractère générique, recouvre les différents métiers du contrôle et évite d'avoir à choisir entre les appellations déjà en usage. De plus, elle rallie la tendance contemporaine à utiliser l'expression « audit ».
662. Il est plus approprié de parler de « cadre des auditeurs publics » au regard des dispositions du Statut général des fonctionnaires qui établit la distinction ci-après : « L'ensemble des fonctionnaires soumis aux mêmes conditions de recrutement et ayant vocation aux mêmes grades constitue un corps. Les corps relevant d'une technique administrative commune et entre lesquels sont aménagées des possibilités d'intégration, sont regroupés au sein d'un même cadre¹⁰⁰⁴. » Le cadre des auditeurs publics serait composé d'un corps de cadres supérieurs¹⁰⁰⁵, d'un corps de cadres intermédiaires et d'un personnel d'appui. Les cadres supérieurs seront de la catégorie A et les cadres intermédiaires, de la catégorie B2¹⁰⁰⁶. Les cadres supérieurs assureront la conception et la direction des contrôles ainsi que l'administration des organismes de contrôle. Les cadres intermédiaires seront chargés de tâches d'exécution. Chaque corps sera divisé en grades¹⁰⁰⁷. Le personnel d'appui sera chargé des tâches techniques, de la gestion administrative, financière et comptable ainsi que des soutiens divers. Sous conditions, les membres du corps des cadres intermédiaires et du personnel d'appui pourront accéder au corps des cadres supérieurs sur concours, sur validation des acquis de l'expérience ou au titre de la formation. Les cadres seront nommés ou mutés dans les différentes structures de contrôle administratif et juridictionnel suivant une procédure transparente. Ainsi, la carrière des auditeurs publics se déploiera dans le réseau des organismes de contrôle interne ou externe, administratif ou juridictionnel et, en mobilité, dans des fonctions managériales publiques ou privées.
663. Par référence au Statut général de la Fonction publique, l'accès au corps de la catégorie A du

¹⁰⁰³ *Ibid.*

¹⁰⁰⁴ Article 3 de la Loi n° 02-053 du 16 décembre 2002 portant statut général des fonctionnaires.

¹⁰⁰⁵ Au Mali, l'usage désigne par le terme de « cadres » les personnels de la catégorie A (la plus élevée) par opposition aux personnels des catégories inférieures, lesquels sont désignés par le terme de « agents ». Les cadres détiennent des diplômes de l'enseignement supérieur. Le terme « cadres » a donc deux sens dans la Fonction publique : 1. Ensemble des corps d'un métier ; 2. Personnels de la catégorie A.

¹⁰⁰⁶ Article 4 du Statut général des fonctionnaires: Les corps sont répartis en quatre (4) catégories A, B2, B1 et C qui se définissent par les conditions minimales de formation requises pour y accéder.

¹⁰⁰⁷ Article 5 Statut général des fonctionnaires : Le grade est le titre qui établit l'appartenance à la fonction publique soumise au présent Statut. Il donne à son titulaire vocation à occuper l'un des emplois administratifs permanents correspondant à ce grade.

cadre des auditeurs publics requerra au moins un diplôme du niveau Master ; l'accès au second corps se fera au niveau du diplôme universitaire technique supérieur¹⁰⁰⁸. Il faut donc mettre en place un dispositif de formation adapté aux métiers du contrôle.

II. Former les contrôleurs à leurs fonctions

664. Etant donné que « le métier du contrôle a des exigences de connaissances, de compétences et d'aptitudes qu'un dilettantisme ne favorise guère¹⁰⁰⁹ », les membres du cadre des auditeurs publics devraient suivre une formation adéquate. La formation initiale pourrait être assurée dans les universités. Un cycle de deux ans dans les instituts universitaires formera à la catégorie B2 et un cycle de cinq ans (master 2) à la catégorie A. Les magistrats financiers¹⁰¹⁰ seraient recrutés dans ce second bassin. Les normes de l'IIA¹⁰¹¹, de l'INTOSAI¹⁰¹² et de l'*International Federation of Accountants (IFAC)*¹⁰¹³ ainsi que le cadre législatif national relatif aux contrôles constitueront l'ossature des deux cycles de formation.
665. Les recrutements se feraient par concours. Une formation complémentaire serait assurée par l'Ecole nationale d'administration (ENA)¹⁰¹⁴ à travers des stages en responsabilité et des formations en management. Cette piste a déjà été évoquée dans le rapport d'étude de 2008¹⁰¹⁵. Toutefois, les métiers du contrôle ne figurent pas actuellement dans les domaines de formation de l'ENA¹⁰¹⁶. Il sera donc nécessaire de modifier les textes y afférents. Transitoirement, les

¹⁰⁰⁸ Conformément à l'article 4 du Statut général des fonctionnaires, l'annexe 1 dudit Statut détermine les diplômes requis à l'accès de chaque catégorie de la Fonction publique.

¹⁰⁰⁹ Moumouni GUINDO, *op. cit.*, page 40.

¹⁰¹⁰ Il s'agit des magistrats qui seront nommés dans les juridictions financières : Section des comptes, Cour des comptes et Cours régionales des comptes.

¹⁰¹¹ <https://global.theiia.org/translations/pages/french-translations.aspx>

¹⁰¹² <https://www.intosai.org/fr/?r=1&cHash=e4b27dfdb271d35c5863a36023c91523>

¹⁰¹³ <https://www.ifac.org/>

¹⁰¹⁴ L'Ecole nationale d'administration a été créée par la loi n° 06-046/ du 5 septembre 2006. C'est, comme dit couramment, « la nouvelle ENA » car il y avait une ENA fondée en 1963 et remplaçant l'Ecole nationale du Soudan créée en 1958.

¹⁰¹⁵ Louis BERGER SAS, *op. cit.*, page 89.

¹⁰¹⁶ Article 2 de la loi du 5 septembre 2006 : L'Ecole Nationale d'Administration a pour missions : - la formation initiale de fonctionnaires de la catégorie A, pour les Administrations de l'Etat, ayant vocation à servir notamment dans les services de l'administration générale, de l'administration territoriale, de l'administration économique et financière, de l'administration du travail, de l'administration des ressources humaines, de la diplomatie et de la planification ; - la formation initiale, dans le domaine de l'administration, de fonctionnaires de la catégorie A pour les Collectivités Territoriales ; - le perfectionnement des cadres A et B des Administrations de l'Etat et des collectivités territoriales ; - la formation et le perfectionnement d'auditeurs étrangers dans le cadre de la coopération avec les Etats étrangers intéressés ; - les études et recherches en sciences administratives, management public, finances publiques, planification et dans les disciplines connexes.

personnels exerçant actuellement dans les organismes de contrôle, qui en expriment le souhait, pourront intégrer le cadre des auditeurs publics. Les autres seraient reversés à leurs corps ou ministères d'origine. L'Association des contrôleurs, inspecteurs et auditeurs du Mali (ACIAM)¹⁰¹⁷ peut, dans le cadre de sa coopération avec l'Institut français de l'audit et du contrôle internes (IFACI)¹⁰¹⁸, donner aux auditeurs publics une formation d'appoint sous contrat avec l'Etat. Outre la création et la formation des spécialistes du contrôle, la planification du système de contrôle des finances publiques devrait inclure une réforme des contrôles internes aux processus opérationnels.

Section II : La réforme des contrôles internes aux procédures opérationnelles

666. La réforme des contrôles internes aux procédures opérationnelles nécessite de simplifier les opérations d'exécution budgétaire et comptable (paragraphe 1^{er}) et de mieux intégrer les dimensions juridiques et techniques des systèmes d'information financière et comptable (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Simplifier les opérations d'exécution budgétaire et comptable

667. Pour Pierre-Yves ARDOY, l'opposition entre le simple et le complexe « n'est en réalité guère satisfaisante car, dans les faits, le simple ne se distingue du complexe que par une question de point de vue. [...] le simple et le complexe ne sont jamais que l'un et son autre unis par des degrés et par le regard que l'on porte sur eux. Les opposer serait même faux : ce qui est simple est très peu complexe, de même que ce qui est complexe est très peu simple. L'un ne se définit pas par opposition à l'autre mais par des degrés de l'autre.¹⁰¹⁹ » Pourtant, il est indispensable de faire simple. Et Paul Valéry nous enseigne que *tout ce qui est simple est faux, mais ce qui ne l'est pas est inutilisable*. Aussi, pour une performance du système de contrôle des finances publiques au Mali, faut-il procéder à la simplification des structures organisationnelles et des procédures internes de contrôle des services d'exécution des opérations budgétaires et comptables.

I. Simplifier les structures chargées des opérations d'exécution budgétaire et comptable

668. L'analyse de l'évolution de la structure des organismes chargés des opérations de recette, de

¹⁰¹⁷ <https://www.iaa-mali.ml/>

¹⁰¹⁸ <https://www.ifaci.com/>

¹⁰¹⁹ Pierre-Yves ARDOY, « La simplification des techniques juridiques : pourquoi ? Les objectifs de la simplification », in : Frédérique RUEDA (dir.), Jacqueline POUSSON-PETIT (dir.), Qu'en est-il de la simplification du droit ?, *Presses de l'Université Toulouse 1 Capitole*, 2010, page 2.

dépense et de comptabilité a montré que, depuis 1960, ces organismes se sont multipliés continuellement et que leur organisation interne n'a pas cessé de se subdiviser. Il en a résulté une organisation complexe et une certaine dispersion des services sur le territoire. Les déficiences liées à l'organisation des services douaniers et fiscaux, principaux pourvoyeurs des recettes publiques, illustrent la nécessité de simplifier les structures opérationnelles.

669. L'administration des Douanes compte à présent quatre organismes centraux¹⁰²⁰ et onze organismes régionaux¹⁰²¹ pour procéder aux contrôles *a posteriori* des opérations douanières¹⁰²². La coexistence d'une multitude d'organismes à compétence proche voire similaire dans la même direction générale est source de confusion, de conflits et de dilution des responsabilités. En tout cas, les déficiences constatées par les organismes de contrôle administratif externes à l'administration douanière révèlent la faible efficacité de ce dispositif surchargé. De 2005 à 2018, le cumul des déperditions financières détectées par le Vérificateur général dans les services douaniers s'élève à 183 milliards de francs CFA¹⁰²³, soit 24,71% du total des irrégularités financières découvertes par le BVG dans la même période. La performance, en particulier l'efficacité et l'efficience commandent de réduire le nombre des organismes internes de contrôle. Il faudra mettre en place au sein de la DGD un dispositif simple reposant sur un organisme central de contrôle *a posteriori* et un organisme central de lutte contre les fraudes. Chaque organisme pourrait avoir des subdivisions au niveau central et des organes déconcentrés sur le territoire douanier¹⁰²⁴ permettant de maintenir « l'unité de commandement¹⁰²⁵ » mais surtout d'analyse, de décision et de responsabilité.

670. Par ailleurs, la Direction générale des Douanes et celle des Impôts ont créé des services

¹⁰²⁰ Le Bureau de Contrôle interne, la direction des Recettes, de la Planification et des Programmes de Vérification, la direction des Contrôles après dédouanement et la direction du Renseignement et des Enquêtes douanières (décret n° 2012-146/P-RM du 2 mars 2012 portant organisation et modalités de fonctionnement de la Direction générale des Douanes).

¹⁰²¹ Chacune des onze directions régionales comprend une brigade mobile d'intervention (District de Bamako, régions de Kayes, Koulikoro, Sikasso, Ségou, Mopti, Tombouctou, Gao, Kidal, Bougouni et Koutiala).

¹⁰²² Sékou Célestin MAÏGA, *Douanes du Mali : structures, organisation et fonctionnement*, Lino imprimerie nouvelle, Bamako, août 2013, pages 12 et s.

¹⁰²³ Le montant total des irrégularités financières relevées par 12 contrôles effectués en 2004-2005, 2006, 2007, 2008, 2010, 2011, 2013 et 2015 s'élève à 183 333 263 394 francs CFA (soit 279 489 758,31 euros).

¹⁰²⁴ Article 2 de la loi n° 01-075 du 18 juillet 2001 portant code des douanes : « Le territoire douanier s'étend à l'ensemble du territoire de la République du Mali. » Sékou Célestin MAÏGA (*op. cit.*, page 47) précise : « Le territoire douanier est la superficie du territoire national sur laquelle s'appliquent les lois et règlements douaniers. Au Mali, les limites du territoire douanier concordent avec celles du territoire de la République ».

¹⁰²⁵ *Ibid.*, page 11.

spécialisés à compétence nationale. Cette organisation présente des inconvénients qui doivent être corrigés pour l'efficacité du contrôle des recettes publiques.

671. L'administration douanière comprend deux bureaux spécialisés par type de marchandises : le Bureau national des Produits pétroliers et le Guichet unique pour le Dédouanement des véhicules à Bamako qui, en plus du dédouanement des véhicules pour le district de Bamako et la région de Koulikoro, « a une compétence nationale pour la gestion des régimes économiques assignés aux véhicules¹⁰²⁶ ». La DGD compte, en outre, trois bureaux spécialisés par régimes douaniers économiques : le Bureau des Maliens de l'Extérieur et des Exonérations et le Bureau des Régimes économiques. Par régime douanier, « il faut entendre l'ensemble des situations ou destinations légales auxquelles les marchandises peuvent être placées¹⁰²⁷ ». Les bureaux principaux, les bureaux secondaires et les bureaux frontières sont compétents pour « les régimes de base ou de droit commun : à l'importation, la mise à la consommation ; à l'exportation, l'exportation définitive en simple sortie¹⁰²⁸ ». Les bureaux spécialisés sont compétents pour les régimes suspensifs ou économiques se caractérisant par « la suspension des droits, taxes, prohibitions et autres mesures économiques fiscales ou douanières¹⁰²⁹ » et les régimes particuliers comme les admissions exceptionnelles en franchise. Les bureaux sont, en outre, classés par seuil de compétence. Ainsi, les bureaux principaux ou de plein exercice prennent en charge toutes les marchandises non attribuées à un bureau spécialisé ; les bureaux secondaires ou à compétence limitée prennent en charge les marchandises dont la valeur en douane est inférieure à trois millions de francs CFA.
672. Quant à l'administration fiscale, elle comprend des organismes spécialisés par type d'assujettis. Ainsi, il existe une Direction des Grandes entreprises¹⁰³⁰, une Direction des Moyennes entreprises¹⁰³¹ et des centres des impôts¹⁰³², compétents respectivement pour les entreprises

¹⁰²⁶ Article 3 de l'arrêté n°04-2584/MEF-SG portant création d'un Guichet Unique pour le dédouanement des véhicules à Bamako.

¹⁰²⁷ Sékou Célestin MAÏGA, *Les régimes douaniers économiques*, Lino Imprimerie nouvelle, Bamako, 2013, page 16.

¹⁰²⁸ *Ibid.*

¹⁰²⁹ *Ibid.*

¹⁰³⁰ Ordonnance n°09-029/P-RM du 25 septembre 2009 portant création de la Direction des Grandes Entreprises.

¹⁰³¹ Ordonnance n°09-030/P-RM du 25 septembre 2009 portant création de la Direction des Moyennes Entreprises.

¹⁰³² Décret n°09-533/P-RM du 6 octobre 2009 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale des Impôts.

ayant un chiffre d'affaires annuel supérieur ou égal à un milliard de francs CFA¹⁰³³, les entreprises ayant un chiffre d'affaires annuel de cent millions à un milliard de francs CFA¹⁰³⁴ et les autres contribuables¹⁰³⁵.

673. Ces organisations multicritères des administrations des douanes et des impôts troublent les usagers qui éprouvent de réelles difficultés pour savoir leurs interlocuteurs en fonction de leurs situations personnelles. Dans la pratique, les usagers sont obligés de recourir aux services des intermédiaires que sont les commissionnaires en douanes, les maisons de transit pour la douane et les conseillers fiscaux pour les impôts. Dans bien des cas, les intermédiaires acquièrent une position dominante dont ils usent à mauvais escient. Ainsi, la plupart des déperditions financières révélées par les contrôles administratifs externes résultent des agissements illégaux des maisons de transit dont l'intervention est exigée dans les procédures douanières¹⁰³⁶.
674. Au plan purement logistique, l'existence d'organismes spécialisés affecte négativement la réalisation et le contrôle des recettes. Tous les organismes spécialisés sont établis à Bamako. Pour rejoindre ceux de la douane, l'importateur parcourt de longues distances pouvant atteindre 1 600 kilomètres de routes sur le territoire national. Sur le chemin, il dépasse de nombreux bureaux des douanes. Les escortes douanières, qui sont obligatoires, génèrent des coûts pour l'Etat et l'utilisateur. Le temps du trajet retarde la réalisation de la recette potentielle et l'exploitation économique ou sociale du bien sous douane. D'ailleurs, les escortes ne sont pas systématiques, ce qui laisse la possibilité à de multiples fraudes. En 2016, le Vérificateur

¹⁰³³ Suivant l'article 3 du décret n°2019-0981/P-RM du 19 décembre 2019 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction des Grandes Entreprises, cette direction est également compétente pour « toutes les entreprises, quel que soit leur chiffre d'affaires, dont l'activité principale est liée à un secteur stratégique pour l'économie nationale, les entreprises liées entre elles par une participation dont le pourcentage est déterminé par décision du Directeur général des Impôts et assurer le traitement du contentieux fiscal de premier niveau y afférent. »

¹⁰³⁴ Décret n°2013-608/P-RM modifiant le Décret n°09-538/P-RM du 6 octobre 2009 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction des Moyennes Entreprises.

¹⁰³⁵ Arrêté n°2020-1202/MEF-SG du 27 mars 2020 fixant les modalités de fonctionnement des services régionaux et subrégionaux de la Direction générale des Impôts.

¹⁰³⁶ Article 86 du code des douanes : « Les marchandises importées ou exportées doivent être déclarées en détail, dans les conditions prévues par le présent code, par les personnes physiques ou morales ayant obtenu l'agrément de commissionnaire en douane. »

général a dénombré sur un seul axe¹⁰³⁷ « plus de 365 citernes de 50 000 litres chacune¹⁰³⁸ » ayant échappé au cordon douanier, sans qu'aucun des nombreux contrôles de la douane ne les détecte.

675. De plus, l'organisation par critères de compétence des services douaniers ou fiscaux favorise la constitution de niches de fraudes. La concentration d'opérations répétitives de même nature avec un nombre réduit d'utilisateurs et d'agents facilite la mise en place de clusters de fraudes. De telles fraudes peuvent se poursuivre *incognito* pendant de longues périodes. Par exemple, le rattachement des grandes entreprises à une seule direction a permis des manquements répétés au programme de vérification qui prévoit que la comptabilité de toutes les entreprises soit vérifiée dans un cycle de trois ans. En 2011, le Vérificateur général a constaté que la Direction des Grandes Entreprises « n'a pas effectué le contrôle fiscal de neuf grandes entreprises pour les exercices 2008, 2009 et 2010¹⁰³⁹. » C'étaient les mêmes entreprises qui échappaient au contrôle alors que d'autres le subissaient parfois pendant des années successives. En 2005, le Vérificateur général a constaté, au niveau du Bureau national des produits pétroliers, l'existence récurrente de « minoration de quantité ou simulations de perte de quantité¹⁰⁴⁰ » consistant « à réduire la quantité du produit de sorte que les droits et taxes sont assis sur une quantité inférieure à celle qui est réellement importée¹⁰⁴¹. » Cette fraude résultait d'une entente entre certaines maisons de transit et les responsables du bureau. Elle a consisté, pour ceux-ci, à tirer parti de la force probante jusqu'à inscription de faux du procès-verbal de constat dressé par deux agents des douanes¹⁰⁴², lequel, en l'occurrence, « proclame invariablement que la "citerne versait son contenu par des fissures sur les différents compartiments" et les quantités déclarées perdues atteignent au moins 90% du volume transporté signalé aux frontières du Mali¹⁰⁴³ » alors que

¹⁰³⁷ Etant un pays enclavé dit de l'hinterland, le Mali est approvisionné en hydrocarbures à partir des ports de plusieurs pays reliés par des routes dites axes (principalement Dakar, Abidjan, Lomé/Cotonou/Accra via le Burkina Faso).

¹⁰³⁸ Vérificateur général, *Rapport annuel 2016*, page 34.

http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2016.pdf

¹⁰³⁹ Vérificateur général, 2011, *op. cit.*, page 25.

http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2011.pdf

¹⁰⁴⁰ Vérificateur général, *Rapport annuel 2004-2005*, page 27.

http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2005.pdf

¹⁰⁴¹ *Ibid.*

¹⁰⁴² Article 274 de la loi n° 01-075 du 18 juillet 2001 portant code des douanes : « Les procès-verbaux de douane rédigés par deux agents des Douanes ou par deux agents de toute autre administration habilitée font foi jusqu'à inscription de faux des constatations matérielles qu'ils relatent. »

¹⁰⁴³ Vérificateur général, *Rapport annuel 2004-2005*, *op. cit.*, page 28.

« les camions dits avariés continuent leur rotation normale¹⁰⁴⁴. » En 2010, il est apparu que des « arrêtés ministériels ont été falsifiés¹⁰⁴⁵ » pendant trois mois en 2007 pour introduire dans le système informatique une base taxable inférieure, ce qui a réduit illégalement les droits et taxes sur les produits pétroliers au préjudice du Trésor public.

676. Ces niches de fraudes ont pu prospérer à la faveur de la spécialisation des organismes, qui favorise l'éclosion d'ententes illicites au sein de réseaux d'agents et d'utilisateurs des services douaniers et fiscaux. Elles auraient pu être rendues plus difficiles à commettre, moins préjudiciables et plus aisées à détecter si la compétence des opérations en question relevait de plusieurs services sur le territoire national. Il faudrait donc que les administrations douanières et fiscales évaluent le processus de spécialisation de leurs démembrements aussi bien par type de prestations que par seuils financiers. D'ores et déjà, une brève analyse comparative montre que le processus de spécialisation des services fiscaux observable au Mali est plus profond que dans la plupart des pays. Si la pratique des directions des grandes entreprises est répandue, comme en France où « la DGE [direction des grandes entreprises] est l'interlocuteur fiscal unique des sociétés dont le chiffre d'affaires ou le total de l'actif brut est au moins égal à 400 millions d'euros¹⁰⁴⁶ », celle des directions des moyennes entreprises est plus rare. Au Burkina Faso, par exemple, il existe trois directions des moyennes entreprises qui sont disposées sur le territoire national de manière à améliorer leur accessibilité géographique¹⁰⁴⁷. Les administrations fiscales et douanières du Mali pourraient prendre exemple sur l'organisation judiciaire malienne¹⁰⁴⁸ qui donne la même compétence d'attribution au juge de paix à compétence étendue¹⁰⁴⁹, au tribunal d'instance et au tribunal de grande instance.
677. Par ailleurs, la coexistence d'une Direction générale des Douanes et d'une Direction générale des Impôts pourrait être questionnée. Certes, cette dualité est courante en Afrique. Toutefois, s'inspirant d'exemples étrangers notamment anglais, la France a fusionné en 2008¹⁰⁵⁰ la Direction générale de la comptabilité publique et celle des impôts pour créer la Direction

¹⁰⁴⁴ *Ibid.*

¹⁰⁴⁵ Vérificateur général, *Rapport annuel 2010*, page 36.
http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2010.pdf

¹⁰⁴⁶ <https://lannuaire.service-public.fr/centres-contact/R21828>

¹⁰⁴⁷ <https://lefaso.net/spip.php?article96723>

¹⁰⁴⁸ Loi n° 2011-037 du 15 juillet 2011 portant organisation judiciaire.

¹⁰⁴⁹ Juridiction d'un seul magistrat exerçant cumulativement les fonctions du siège, de l'instruction et du parquet.

¹⁰⁵⁰ Décret n° 2008-310 du 3 avril 2008 relatif à la Direction générale des finances publiques.

générale des Finances publiques. Certes, l'œuvre fut difficile et, dix ans après la fusion, la Cour des comptes a constaté que c'est une « réforme sans rupture [dans laquelle la] persistance de rigidités importantes [nécessite] l'accélération des mutations engagées [pour] une DGFIP plus agile¹⁰⁵¹ ». Mais, la fusion a servi à réduire les dépenses de personnel et « permis une amélioration du service offert aux particuliers¹⁰⁵² » dont 68% ont désormais un *interlocuteur fiscal unique*. Au Mali, un tel processus est en cours au niveau des domaines et du cadastre qui sont deux directions nationales distinctes fonctionnant en région à travers un même service déconcentré. Une telle organisation est autorisée par la loi fixant les principes fondamentaux de la création, de l'organisation et du contrôle des services publics qui permet à une direction régionale de représenter « plusieurs directions nationales de spécialités voisines » (article 32 *in fine*). Par conséquent, la Direction générale des Douanes et la Direction générale des Impôts, étant toutes deux des services fiscaux, peuvent rechercher un cadre synergique pour améliorer l'accessibilité de leurs prestations pour les usagers. Ce cadre de synergie devrait s'étendre aux services de la Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité publique dont les services assurent l'encaissement, la détention et le décaissement des fonds collectés. Les nombreux cas de non-reversement de recettes sont favorisés par la séparation et la distance entre les collecteurs des recettes et la caisse du Trésor public. A l'instar du guichet unique de création d'entreprises¹⁰⁵³, il y a lieu d'envisager la mise en place de guichets uniques des recettes publiques, notamment à Bamako et dans les chefs-lieux de région. Une telle réorganisation nécessite la simplification des procédures opérationnelles. D'ores et déjà, l'ensemble des organismes de recette et de dépense devraient œuvrer à simplifier leurs opérations de manière à faciliter et à renforcer leurs contrôles internes.

II. Simplifier les procédures d'exécution des opérations budgétaires et comptables

678. La simplification des opérations devrait commencer par celle de leurs supports juridiques. Certes, il est évident « que la simplicité, au moins absolue, n'existe pas, qu'elle n'a jamais existé et qu'elle n'existera jamais¹⁰⁵⁴ ». Mais, « la complexité croissante des normes menace

¹⁰⁵¹ Cour des Comptes, *La DGFIP, dix ans après la fusion, Une transformation à accélérer*, 2018, 143 pages. <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2018-06/20180620-rapport-DGFip-10-ans-apres-fusion.pdf>.

¹⁰⁵² Id. *La DGFIP, dix ans après la fusion, Une transformation à accélérer*, Synthèse, 2018, page 29.

¹⁰⁵³ Décret n°08-276/P-RM fixant les formalités administratives de création d'entreprises par un guichet unique.

¹⁰⁵⁴ Michel van de KERCHOVE, « Rien n'est simple, tout se complique. La complexité, limite de la simplification du droit », in Frédérique RUEVA et Jacqueline POUSSON-PETIT, *Qu'en est-il de la simplification du droit ?* Presses de l'Université Toulouse 1 Capitole, 2010 (généré le 08 août 2020). Disponible sur Internet : <http://books.openedition.org/putc/1288>. ISBN : 9782379280184. DOI : <https://doi.org/10.4000/books.putc.1288>.

l'État de droit¹⁰⁵⁵ » dit le Conseil d'Etat qui note que « les normes édictées doivent être claires et intelligibles¹⁰⁵⁶ ». En tout cas, la simplification du droit est un processus contemporain en expansion. Elle vise « l'accroissement de "l'accessibilité et l'intelligibilité" de la loi¹⁰⁵⁷ ».

679. Au Mali, les nombreux organismes chargés des opérations d'exécution budgétaire et comptable appliquent des procédures imbriquées, d'une technicité ardue voire ésotérique aussi bien pour les usagers que pour les agents. L'intelligibilité des procédures est devenue un défi pour tous. Il s'agit des procédures qui gouvernent les autocontrôles, les contrôles hiérarchiques, les contrôles financiers, les validations d'opérations et autres procédures internes nécessaires au respect de la réglementation. Ces contrôles ont pour sources les textes législatifs et réglementaires nationaux, les normes communautaires, les manuels et guides, les pratiques professionnelles nationales et internationales, la jurisprudence et parfois la doctrine. Il y a donc une multitude de référentiels.
680. Le premier défi est celui de la disponibilité et de l'accessibilité physique des référentiels. Les lois et les règlements sur la comptabilité et les finances publiques ainsi que ceux relatifs à la création, à l'organisation et aux règles de fonctionnement des organismes sont censés être connus de tous. Mais c'est une pure fiction juridique. Au Mali, les lois et règlements font rarement l'objet de circulaires. Bien souvent, ce sont les textes mêmes qui sont utilisés au quotidien. Or, les textes ne sont pas mis à disposition des agents. Ceux-ci y accèdent de manière aléatoire. Les usagers n'y ont aucun accès. Le Journal officiel compte moins de cent cinquante abonnés. Le site Internet www.sgg-mali.ml reste largement méconnu alors qu'il met en ligne¹⁰⁵⁸ la version intégrale des journaux officiels publiés depuis 1960¹⁰⁵⁹. Les textes sont publiés de manière éparse. La codification reste minimale. En général, les codes se résument à la loi principale. Celle-ci, les lois subséquentes et leurs règlements d'application respectifs évoluent séparément. Le plus souvent, les textes sont repris entièrement même pour procéder à de modifications ciblées. Ainsi, le décret n° 2014-0349/P-RM du 22 mai 2014 portant règlement général sur la comptabilité publique a été abrogé et remplacé par le décret n° 2018-009/P-RM

¹⁰⁵⁵ Conseil d'Etat, *Rapport annuel 2006. Sécurité juridique et complexité du droit*. La Documentation française, Paris, 2006.

¹⁰⁵⁶ *Ibid.*, page 221.

¹⁰⁵⁷ Michel van de KERCHOVE, *op. cit.*, page 18.

¹⁰⁵⁸ <https://sgg-mali.ml/fr/journal-officiel/le-journal-officiel.html>

¹⁰⁵⁹ Certains Journaux officiels ne sont pas disponibles suite à des déficiences de l'archivage des documents papiers.

du 10 janvier 2018 de même objet pour « l'intégration des dispositions relatives au régime financier des établissements publics nationaux¹⁰⁶⁰ » et d'autres petites modifications. La technique de la consolidation n'est pas pratiquée non plus.

681. Le code des douanes fixe les principes généraux mais les procédures détaillées de l'exécution et du contrôle interne des opérations douanières sont précisées dans les décrets et surtout les nombreux arrêtés ministériels et les multiples lettres circulaires et notes de service du directeur général. Cet ensemble normatif n'est colligé dans aucun corpus. Les usagers, les commissionnaires agréés voire les douaniers le méconnaissent. Au niveau des impôts, le code général des impôts a été scindé en deux en 2006 « afin de rendre le code plus lisible¹⁰⁶¹ ». Désormais, coexistent le code général des impôts¹⁰⁶² et le livre de procédures fiscales¹⁰⁶³. L'un fixe les règles du fond ; l'autre, les procédures. Ces textes sont publiés en éditions spéciales du Journal officiel couramment vendues à un prix unitaire équivalant presque au double du SMIG. Ce prix excessif et anormal est une barrière d'accès. De plus, le code général des impôts a fait l'objet de douze lois de modification de 2006 à 2018, sans compter les annexes fiscales contenues dans toutes les lois de finances. Le livre de procédures fiscales a été modifié six fois dans la même période. Au niveau de la comptabilité publique, la sédimentation des textes nationaux s'est accentuée avec la multiplication des normes de l'UEMOA comme en Europe où « plus de la moitié de la législation française est orientée par les choix communautaires¹⁰⁶⁴ ». Malgré cette prolifération de normes, il n'existe pas de textes qui guident les agents dans leurs opérations quotidiennes. Ce sont les réminiscences des formations initiales, les expériences personnelles et les pratiques léguées par les générations précédentes qui permettent aux ordonnateurs, aux contrôleurs financiers et aux comptables publics de réaliser les tâches d'ordonnancement, de liquidation, de visa, de contrôle avant paiement et de tenue des différentes écritures comptables. La Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité publique a élaboré des fascicules sur les schémas d'écritures comptables, mais ces documents n'ont pas été diffusés auprès des agents. Dans les domaines sus-évoqués, les usagers ignorent

¹⁰⁶⁰ Secrétariat général du Gouvernement, *Communiqué du Conseil des Ministres du vendredi 22 décembre 2017*, page 2, <https://sgg-mali.ml/ccm/communiqu-du-cm-du-22-dcembre-2017.pdf>.

¹⁰⁶¹ <https://www.anpe-mali.org/actualites/communiqu-du-conseil-des-ministres-19/>

¹⁰⁶² Loi n°06-066 du 4 décembre 2006 portant code général des impôts.

¹⁰⁶³ Loi n°06-067 du 4 décembre 2006 portant livre de procédures fiscales.

¹⁰⁶⁴ Jean-Raphaël ALVENTOSA, *Serviteurs de l'Etat : moyens et contraintes*, éditions Seuil, Pouvoirs, 2006, n° 117, page 77, <https://www.cairn.info/revue-pouvoirs-2006-2-page-77.htm>.

tout. Ils ne peuvent donc pas contribuer aux processus de contrôle. Une telle situation, que le Conseil d'Etat qualifie de « coûts démocratiques¹⁰⁶⁵ », a conduit Olivia DUFOUR à dire que la simplification et la qualité du droit constituent « une urgence démocratique¹⁰⁶⁶ ».

682. Pour réduire les risques liés à cette méconnaissance généralisée aggravée par « le désordre et l'instabilité du droit¹⁰⁶⁷ », le Gouvernement exhorte les organismes publics à se doter de manuel de procédures administratives, comptables et financières¹⁰⁶⁸. Dans le domaine de l'exécution et du contrôle des finances publiques, il existe, entre autres, le manuel des procédures d'exécution des dépenses publiques, le manuel du Trésor, le manuel du contrôleur financier, le code des marchés publics, l'instruction budgétaire et comptable des collectivités territoriales, le guide pratique des impôts, des taxes et des redevances des collectivités territoriales et le guide d'audit comptable et financier du secteur public. A l'effet de mesurer le niveau de connaissance et d'utilisation de ces outils de travail par les personnels, des questionnaires leur ont été soumis dans le cadre de la présente thèse. Les résultats font ressortir que ces documents sont peu connus par les agents, qu'ils ne sont pas disponibles dans tous les services, qu'ils sont d'utilisation plutôt facile et qu'il y a de nombreuses améliorations à y apporter. Les détails apparaissent dans le tableau ci-dessous. Les questionnaires appliqués sont en annexe n° 1.

¹⁰⁶⁵ Conseil d'Etat, *Rapport annuel 2006*, *op. cit.*, page 273.

¹⁰⁶⁶ Olivia DUFOUR, « Simplification et sécurité juridique : une urgence démocratique », *Petites affiches*, n°209, octobre 2016, page 4.

¹⁰⁶⁷ Conseil d'Etat, *op. cit.*, page 281.

¹⁰⁶⁸ Suite à une circulaire du Premier ministre diffusée en 2003 pour promouvoir les mesures de contrôle, le Décret n°03-03/PM-RM du 28 janvier 2003 a créé une commission de validation et de suivi des manuels de procédures administratives, comptables et financières, commission placée auprès du Contrôleur général des Services publics.

Tableau n° 31 : Résultats du sondage auprès des personnels sur les manuels et guides de travail.

	Manuel des dépenses publiques		Manuel du Contrôleur financier		Manuel du Trésor ¹⁰⁶⁹		Manuel des collectivités		Guide d'audit comptable et financier		Code des marchés publics	
	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui	Non
Êtes-vous au courant de l'existence de ce document ?	100%	0%	100%	0%			75%	25%	50%	50%	100%	0%
Avez-vous un exemplaire papier ou électronique de ce document ?	60%	40%	100%	0%			50%	50%	50%	50%	70%	30%
Avez-vous l'habitude d'utiliser ce document dans votre travail ?	60%	40%	100%	0%			50%	50%	50%	50%	60%	40%
Moyennes	73%	27%	100%	0%			58%	42%	50%	50%	77%	23%

Source : A partir de l'exploitation des questionnaires soumis aux agents.

683. Le sondage révèle que : 27% des personnels des ordonnateurs¹⁰⁷⁰ ignorent l'existence du manuel des procédures d'exécution des dépenses publiques pourtant validé par arrêté ; 42% des personnels des collectivités territoriales ignorent l'existence des instructions et guides des collectivités territoriales ; 50% des inspecteurs ne savent pas qu'il existe un guide d'audit et comptable et financier du secteur public adopté par arrêté¹⁰⁷¹ ; 23% des personnels des autorités contractantes ignorent l'existence du nouveau code des marchés publics issu d'un décret de 2015¹⁰⁷². Plus de 50% des agents trouvent plutôt facile l'utilisation des différents documents.
684. Néanmoins, pour améliorer lesdits outils de travail, les sondés recommandent qu'ils soient mis à jour pour prendre en compte l'entrée en vigueur des procédures d'exécution et de contrôle des opérations budgétaires en mode-programmes. En effet, le basculement au mode-programmes a rendu obsolètes la plupart des procédures issues des normes applicables antérieurement. Les recommandations des enquêtés sont synthétisées en annexes n° 2.

¹⁰⁶⁹ Il n'y a pas eu de réponses sur le manuel du Trésor.

¹⁰⁷⁰ Pour le manuel des procédures d'exécution des dépenses publiques, le questionnaire a été soumis aux personnels des directions des Finances et du Matériel, des directions administratives et financières, des Institutions et des autorités administratives et financières.

¹⁰⁷¹ Arrêté n° 10-0051/MEF-SG du 11 mai 2010 portant approbation du guide d'audit et comptable et financier du secteur public.

¹⁰⁷² Décret n° 2015-0604/P-RM du 25 septembre 2015 portant code des marchés publics.

685. Dans l'organisation générale des services d'assiette et de recouvrement, les services des impôts, des douanes, des domaines, des mines et certaines administrations spécialisées encaissent et reversent les recettes au Trésor public qui n'a donc plus l'exclusivité du recouvrement. Il en résulte un manquement au principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable. Mais, les déficiences de contrôle sont encore plus graves. La dispersion de la compétence du recouvrement entraîne des retards de reversement, des recouvrements incomplets, des non-reversements de recettes encaissées. Surtout, les comptables du Trésor sont privés du moyen de contrôler la conformité et l'exactitude des opérations qui ont abouti aux recettes qu'ils comptabilisent et qui engagent leur responsabilité. Ces déficiences renforcent la proposition de créer des guichets uniques des recettes publiques¹⁰⁷³, ce qui aurait pour avantages de simplifier les démarches administratives et de disposer d'un centre de déploiement des contrôles.
686. De fait, les procédures nécessitent des améliorations dans bien des domaines pour renforcer les contrôles internes. Il y a des améliorations à apporter au niveau global et dans des domaines spécifiques tant en recette, en dépense qu'en comptabilité.
687. Au niveau global, les opérations de recette, de dépense et de comptabilité pâtissent de procédures longues, lourdes, complexes avec une documentation dense et d'une technicité qui excède même les capacités disponibles. Dans le but de renforcer les contrôles internes, chaque opération de recette ou de dépense suit un cheminement qui comprend plusieurs phases. Hors contentieux, la recette fiscale liée à un impôt direct comprend successivement le recensement, la liquidation, la notification, l'émission et le recouvrement. La recette douanière se déroule à travers la prise en charge, la déclaration, la vérification, la liquidation et le recouvrement. La dépense est réalisée à travers l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement. Chaque phase comprend des contrôles internes par vérifications, recoupements et documentations. Les diligences de contrôle sont chronophages. Contrairement à leur vocation intrinsèque de renforcer le contrôle interne, nombre d'entre elles sont devenues des failles de fraude, de corruption et de négligences préjudiciables aux deniers publics. Les fraudes et les actes de corruption sont favorisés par l'omniprésence de l'interaction entre les agents et les usagers lesquels, pour gagner en temps ou en argent, s'accrochent à diverses « perceptions illégales » demandées par les agents ou proposées par eux-mêmes à ceux-ci. Les usagers deviennent des « opérateurs privés qui payent les avantages dont ils bénéficient¹⁰⁷⁴ » ou

¹⁰⁷³ Voir *supra*, paragraphe numéro 677.

¹⁰⁷⁴ Banque mondiale, *op. cit.*, page xvii.

simplement pour leurs droits. La situation empire : « auparavant, il ne fallait payer les pots-de-
vin qu'à un seul niveau, il faut à présent les verser à tous les niveaux¹⁰⁷⁵ ». En tout cas, les très
nombreuses et graves irrégularités financières ou de contrôle interne¹⁰⁷⁶ décelées par les corps
de contrôle attestent suffisamment l'inefficacité de ces procédures et contrôles multicouches.
Nécessairement, il faut réduire les étapes du processus global des opérations de recette et de
dépense, réduire les documents et pièces des procédures et réduire les occasions de l'interaction
entre les agents et les usagers.

688. La comptabilité, elle aussi, manque à son rôle intrinsèque de contrôle en raison de sa complexité
qui confine à l'ésotérisme, de la multitude des écritures et documents comptables et des déficits
de la formation des agents. Pour rendre la comptabilité publique plus efficace, il faudrait, après
évaluation, supprimer de nombreuses écritures comptables qui n'ont plus d'intérêt ou dont le
coût opérationnel est supérieur à l'intérêt qu'elles ont dans la solidité des contrôles internes.
689. Aux niveaux spécifiques, plusieurs déficiences de contrôle constatées par les organismes de
contrôle externe illustrent la nécessité de réformer profondément les procédures et organisations
en place. Ainsi, les contrôles internes aux opérations de recettes fiscales sont affaiblis, entre
autres, par des recensements non-exhaustifs ou déficients¹⁰⁷⁷, des émissions majorées¹⁰⁷⁸ ou
minorées¹⁰⁷⁹, des vérifications de comptabilité et des contrôles sur pièces inefficaces¹⁰⁸⁰ ou
complaisants¹⁰⁸¹, des dégrèvements ou redressements fiscaux sans cause¹⁰⁸², des recettes
perçues mais non reversées au Trésor public¹⁰⁸³. Les contrôles internes aux recettes douanières

¹⁰⁷⁵ Banque mondiale, *op. cit.*, page 16.

¹⁰⁷⁶ Pour rappel, les irrégularités financières évaluées dans le cadre de la présente thèse à partir des rapports des
corps de contrôle administratif externe s'élèvent à 1 266 milliards de FCFA (1,93 milliard d'euros), voir *supra*
paragraphe numéro 412.

¹⁰⁷⁷ Vérificateur général, *Rapport annuel 2011*, pages 16, 30, 35.

¹⁰⁷⁸ *Ibid.*, page 24. La majoration tient au fait que le service des impôts a « utilisé des taux supérieurs à ceux
légalement applicables [qui] augmentent irrégulièrement le montant des émissions et des restes à recouvrer ».

¹⁰⁷⁹ *Ibid.*, page 31 : « Le Centre II ne procède pas systématiquement à l'émission des avis de paiement. »

¹⁰⁸⁰ *Ibid.*, page 30.

¹⁰⁸¹ *Ibid.*, page 35 : « Pendant la période sous revue, 327 contribuables, bien que programmés souvent deux fois,
n'ont pas fait l'objet de CSP [contrôle sur pièces] et peuvent bénéficier par conséquent de prescription. Le taux de
23 % de confirmation, sur un échantillon de 106 dossiers examinés suite aux CSP réalisés par les gestionnaires par
rapport au montant initialement notifié, est faible. Cette situation est due au manque de rigueur du CSP effectué
par les gestionnaires et à des abandons de droits sans motif suite aux redressements. »

¹⁰⁸² *Ibid.*, pages 24-25.

¹⁰⁸³ *Ibid.*, pages 32, 36, 40.

sont amoindris, notamment, par des déficiences de la vérification avant embarquement¹⁰⁸⁴, des non-fournitures d'escorte aux frets sous douane¹⁰⁸⁵ entraînant notamment des déperditions entre la frontière et le bureau des douanes¹⁰⁸⁶, des non-respects des conditions de recevabilité ou d'admission¹⁰⁸⁷, des absences de régularisation des enlèvements directs¹⁰⁸⁸ qui sont des procédures dérogatoires autorisant la sortie sous douane avant paiement des droits¹⁰⁸⁹, des minorations de la valeur en douane ou *valeur CAF*¹⁰⁹⁰, des déclarations en douane non liquidées¹⁰⁹¹ donc sans paiement de droits et taxes, des enlèvements de marchandises sans paiement de droits et taxes¹⁰⁹², des cas d'utilisation de barèmes fictifs pour le calcul des droits et taxes¹⁰⁹³, des exonérations sans base légale¹⁰⁹⁴. Les opérations de dépense font l'objet d'un contrôle dense qui n'empêche pas des irrégularités significatives comme des achats fictifs¹⁰⁹⁵, des violations des règles de passation¹⁰⁹⁶, d'exécution¹⁰⁹⁷ et de règlement des marchés publics¹⁰⁹⁸, des surfacturations¹⁰⁹⁹, des fractionnements¹¹⁰⁰, des régies d'avances mal tenues¹¹⁰¹. En particulier, l'attribution des marchés publics ne respecte pas les règles d'une saine

¹⁰⁸⁴ Vérificateur général, *Rapport annuel 2006*, page 23.

http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2006.pdf

¹⁰⁸⁵ *Ibid.*, page 22.

¹⁰⁸⁶ Vérificateur général, *Rapport annuel 2007*, page 20.

http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2007.pdf

¹⁰⁸⁷ *Id.*, 2006, *op. cit.*, page 19.

¹⁰⁸⁸ *Ibid.*

¹⁰⁸⁹ *Ibid.*

¹⁰⁹⁰ Vérificateur général, *Rapport annuel 2004-2005*, page 29 : « La minoration de la valeur CAF est une réduction de la valeur administrative déterminée par Arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances par l'application d'une valeur fictive pour bénéficier d'une diminution du montant des droits et taxes dus à l'Etat. » http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2005.pdf

¹⁰⁹¹ *Id.*, 2007, *op. cit.*, page 20.

¹⁰⁹² *Id.*, *Rapport annuel 2008*, page 65. (Version numérique non en ligne sur le site du BVG).

¹⁰⁹³ *Ibid.*, page 36.

¹⁰⁹⁴ *Id.*, *Rapport annuel 2015*, page 28.

¹⁰⁹⁵ *Id.*, *Rapport annuel 2017*, page 39.

¹⁰⁹⁶ *Id.*, 2015, *op. cit.*, pages 106 à 131.

¹⁰⁹⁷ *Ibid.*

¹⁰⁹⁸ *Ibid.*

¹⁰⁹⁹ *Id.*, *Vérification de conformité et de performance de l'acquisition d'un aéronef et la fourniture aux FAMA de matériels HCCA, de véhicules et de pièces de rechange*, 2014, page 46.

¹¹⁰⁰ *Id.*, *Rapport annuel 2016*, page 48.

¹¹⁰¹ *Id.*, 2013, *op. cit.*, page 18.

concurrence ; elle est marquée par le fait qu'« un nombre excessif de pièces est exigé, pièces qui peuvent être achetées illégalement. Les offres sont souvent rejetées pour des raisons aussi arbitraires que subjectives, et il est impossible de faire appel¹¹⁰² ». Ces différentes déficiences se traduisent par des pertes de fonds significatives pour l'Etat. La gestion de la trésorerie pâtit des cas de chèques non présentés à l'encaissement¹¹⁰³, de non-suivi des dépôts à terme¹¹⁰⁴, de non-application des procédures de chèques sans provision¹¹⁰⁵ et de détournements¹¹⁰⁶. Quant à la comptabilité, elle est affectée par des comptes non tenus ou mal tenus¹¹⁰⁷, des déficiences dans la gestion des biens et des baux de l'Etat¹¹⁰⁸, des pièces comptables non ou mal conservées¹¹⁰⁹.

690. La persistance de ces graves dysfonctionnements justifie, par ailleurs, l'élaboration d'une stratégie nationale de contrôle des finances publiques dont la phase préparatoire pourrait comporter des analyses et diagnostics permettant de reconfigurer les contrôles internes dans l'esprit d'un système dynamique. Les déficiences ci-dessus succinctement présentées confirment que la limite du contrôle réside dans le facteur humain. Une meilleure conception et un meilleur fonctionnement des systèmes d'information permettraient de renforcer les contrôles internes et externes.

Paragraphe 2 : Intégrer les différentes dimensions des systèmes d'information financière et comptable

691. L'environnement numérique de la gestion des finances publiques est dense. L'administration fiscale, l'administration douanière, la Direction générale du Budget et le réseau des ordonnateurs et des contrôleurs financiers, l'administration des biens de l'Etat, la Direction générale des marchés publics et le réseau des autorités contractantes ainsi que les services du Trésor public disposent, chacun, d'une application informatique pour effectuer leurs opérations. Malgré quelques déficiences, ces applications informatiques sont plutôt fonctionnelles. Il existe une volonté de les intégrer les unes aux autres. Le processus d'intégration est déjà en cours

¹¹⁰² Banque mondiale, *op. cit.*, page xi.

¹¹⁰³ Vérificateur général, 2006, *op. cit.*, page 16 ; id., *Rapport annuel 2014*, page 34.

¹¹⁰⁴ Id., *Rapport annuel 2009*, page 75.

¹¹⁰⁵ Id., 2006, *op. cit.*, page 16.

¹¹⁰⁶ Id., 2011, *op. cit.*, page 26.

¹¹⁰⁷ Id., *Rapport annuel 2010*, page 43.

¹¹⁰⁸ Id., *Rapport annuel 2007*, page 18.

¹¹⁰⁹ Id., *Rapport-bilan avril 2011 – avril 2017*, page 60.

entre les applications utilisées dans les recettes fiscales et dans les opérations de paiement et de comptabilisation par les services du Trésor. Ce processus doit se poursuivre et aboutir à un réseau intégré reliant toutes les administrations financières. Cette intégration améliorera la transparence et renforcera les contrôles automatiques. Les données disponibles dans une des bases seront accessibles et utilisables dans les autres bases. Les informations financières seront plus cohérentes et fiables. Les contrôles documentaires seront réduits, avec leurs risques inhérents. Néanmoins, la conception des applications informatiques doit être améliorée. En particulier, l'interrelation entre le droit et l'informatique devrait être améliorée. Il faudrait sortir de la situation actuelle d'influence unilatérale du droit sur l'informatique pour aller vers une situation d'influence réciproque entre les deux sciences. D'ores et déjà, il faudrait créer un *entrepôt de données* permettant aux contrôleurs externes, administratifs ou juridictionnels, d'avoir un accès direct à l'information financière et comptable publique.

I. Favoriser l'influence réciproque du droit et de l'informatique

692. La situation actuelle est celle de l'hégémonie du droit sur l'informatique. Les normes juridiques fixent les procédures, les acteurs et les contrôles internes aux opérations. Ensuite, les applications informatiques sont développées ou adaptées pour traduire cette configuration. Il en résulte de nombreuses déficiences.
693. L'application SYDONIA++ a été déployée en 2006-2007 au sein de l'administration des douanes avec un module de délivrance de reçu géré par le comptable du bureau des douanes. Ce reçu n'est pas reconnu par le Trésor public. Celui-ci est représenté auprès du bureau des douanes par un comptable secondaire chargé de recevoir les droits et taxes et de délivrer une quittance remplie à la main. Dans cette situation, le « comptable » de la douane n'assume aucune fonction de comptable public car il ne reçoit pas les fonds et valeurs correspondant aux droits et taxes ; il ne délivre pas de reçu ; il ne tient que des états statistiques car seules les écritures du comptable secondaire sont intégrées dans les comptes du comptable supérieur du Trésor justiciable devant le juge des comptes. Quant au comptable secondaire, il n'a pas accès à l'application SYDONIA. Par conséquent, il n'exerce aucun contrôle sur les opérations qui ont permis de générer la recette qu'il reçoit. Ainsi, de très nombreuses liquidations restent non payées sans que le comptable secondaire ne le sache, ce qui l'empêche d'engager la procédure de recouvrement. L'Etat perd de sommes considérables.
694. Il est de principe établi que le processus de la dépense publique comprend une phase administrative incluant l'engagement, la liquidation et le mandatement par l'ordonnateur ainsi

qu'une phase comptable consistant au paiement fait par le comptable. Le processus de la recette se déroule en plusieurs phases variables selon le type de recette mais comportant au moins le fait générateur, la déclaration, l'émission et le recouvrement. Les applications informatiques sont développées pour reproduire ces différentes phases. Parmi celles-ci, la liquidation est l'une des opérations les plus délicates pour l'homme, car elle consiste à déterminer avec exactitude le montant de la créance ou de l'obligation de l'Etat sachant que toute erreur engage la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public. La norme juridique y accorde donc une importance élevée ; et les applications informatiques ont suivi. Or, le calcul arithmétique est devenu élémentaire pour l'informatique. Pourtant, la liquidation est maintenue en recette et en dépense avec un ensemble de documents à produire, à contrôler, à valider et à viser là où quelques clics auraient suffi. Manifestement, il n'est pas nécessaire de maintenir la liquidation comme une étape de la recette ou de la dépense toutes les fois que les processus sont informatisés et opérationnels. Il y a lieu de supprimer la liquidation, ce qui fera gagner du temps, assouplira le processus et fermera une niche potentielle de fraude.

695. Dans d'autres cas, c'est l'informatique qui ne réussit pas à reproduire les schémas juridiques. Ainsi, « SYDONIA++ n'assure pas certains contrôles qui au regard de l'article 91 du code des douanes, relèvent de la recevabilité. Ceux-ci concernent la présence de certaines mentions et l'approbation de la signature [...] ; la présence de documents dont la présence est obligatoire. Ces éléments qui ne peuvent être contrôlés par SYDONIA++ doivent l'être par le Service des Douanes¹¹¹⁰. »
696. Ce sont des cas typiques d'absence de dialogue entre le droit et l'informatique. D'un côté, l'application informatique prend aisément en charge la délivrance d'un reçu que la norme juridique ne reconnaît pas. Le droit exige une opération pour s'assurer qu'il n'y a pas d'erreur de calcul, éventualité très hypothétique dans un logiciel. De l'autre côté, le droit impose des modalités de contrôle de signatures manuscrites incommodes pour l'informatique qui, pourtant, aurait pu offrir un contrôle plus rigoureux si la signature électronique était instituée et intégrée au processus. Il faudrait donc mieux prendre en compte les avancées technologiques dans la conception de la norme juridique. Dans l'attente d'une évolution, il y a lieu d'améliorer l'accès des contrôleurs aux bases de données des administrations financières pour tirer un meilleur profit des technologies en production.

¹¹¹⁰ Sékou Célestin MAÏGA, *Procédure de dédouanement*, op. cit., page 120.

II. Faciliter l'accès des contrôleurs aux bases de données électroniques

697. Les corps de contrôle doivent effectuer des « analyses et des évaluations qui devraient être basées sur des informations fiables¹¹¹¹ » afin de produire des rapports dont « le contenu doit être facile à comprendre, ne doit être ni vague, ni ambigu, ne faire figurer que des informations étayées par des preuves suffisantes et pertinentes¹¹¹². » A cette fin, les normes internationales et les textes nationaux accordent une importance élevée au droit d'information des contrôleurs. Ainsi, l'INTOSAI pose comme principe que les corps de contrôle doivent avoir un « accès sans restriction à l'information¹¹¹³ », ce qui postule que ces organismes « doivent disposer des pouvoirs nécessaires pour obtenir un accès incondtionnel, direct et libre, en temps voulu à tous les documents et à l'information dont elles ont besoin pour s'acquitter pleinement de leurs responsabilités légales¹¹¹⁴. »
698. Dans cette optique, les textes de création des corps de contrôle maliens prescrivent, avec quelques légères différences de rédaction d'un texte à un autre, que les contrôleurs « pour l'accomplissement de leurs tâches, [...] disposent du pouvoir d'investigation le plus étendu et du droit de communication de tout document¹¹¹⁵ » et précisent que « les services publics et les organismes de toute nature auprès desquels sont effectuées les missions de contrôle ne peuvent leur opposer le secret professionnel¹¹¹⁶ ». Les contrôleurs sont eux-mêmes tenus au secret professionnel qui leur fait obligation de n'utiliser les informations collectées qu'aux seules fins de leur travail. Ils s'exposent à la sanction du parjure en cas de manquement à cette obligation. Ainsi, les responsables des services contrôlés sont déliés de leur serment vis-à-vis des contrôleurs lesquels deviennent le rempart de la confidentialité des informations.
699. Dans la pratique, l'accès des contrôleurs aux informations et aux documents n'est pas garanti

¹¹¹¹ Abdou Karim GUEYE, *Inspections générales d'Etat en Afrique. Réalités, perspectives, enjeux*, JANGAAL Presse édition, Dakar, 2008, page 125.

¹¹¹² INTOSAI, *Code de déontologie et normes de contrôle*, page 66.

¹¹¹³ INTOSAI, *Principe 4 de la Déclaration de Mexico sur l'indépendance* (https://dev.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_1_ISSAI_10/issai_10_fr.pdf) et des *Lignes directrices de l'INTOSAI et pratiques exemplaires liées à l'indépendance des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques* (<http://bibliotheque.pssfp.net/index.php/reformes/audit-et-controle/1858-issai-11-lignes-directrices-et-pratiques-exemplaires-liees-a-lindependance-des-isc/file>).

¹¹¹⁴ *Ibid.*

¹¹¹⁵ Article 3 alinéa 1^{er} de l'Ordonnance n° 00-058/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection de l'Intérieur.

¹¹¹⁶ Article 3 alinéa 2 de l'Ordonnance n° 00-058/P-RM du 28 septembre 2000 portant création de l'Inspection de l'Intérieur.

systématiquement. Il y a de nombreuses difficultés dues à la mauvaise conservation des documents physiques comme l'a noté le Vérificateur général : « Une autre dimension regrettable est celle de la faiblesse de l'archivage, dénoncée presque dans tous les rapports annuels du Vérificateur Général, depuis plus d'une dizaine d'années. Elle entame sérieusement la diligence dans la mise à disposition des documents permettant au personnel de vérification d'apprécier convenablement la gestion publique¹¹¹⁷. » Il y a aussi des difficultés liées à la mise hors service des bases de données frappées d'obsolescence. Mais, il y a de nombreux cas de résistance des services à la fourniture des informations, invoquant des difficultés techniques ou la gêne de leurs travaux en cours. Le plus souvent, cette résistance concerne les données numériques issues des applications informatiques traitant les opérations de recette et de dépense. La célérité et la qualité des travaux en sont négativement affectées. Il est même plausible que les données numériques soient manipulées avant d'être remises aux contrôleurs.

700. A l'effet de concilier le droit d'information des contrôleurs, la continuité du travail des services producteurs des données et la sécurité de celles-ci, l'Etat devrait mettre en place un entrepôt de données de la comptabilité et des finances publiques à l'usage des corps de contrôle. Suivant un concept technique créé par William H. INMON, « un entrepôt de données est une collection de données thématiques, intégrées, non volatiles et *historisées* pour la prise de décisions¹¹¹⁸ ». En d'autres termes, c'est une plateforme qui regroupe diverses données numériques, organisées et accessibles suivant un paramétrage prédéfini. Cette plateforme sera différente des bases de données en production dans les services pourvoyeurs desdites données. Elle serait alimentée automatiquement par les applications informatiques de ces services. Les contrôleurs y accéderaient directement à partir de leurs bureaux ou de leurs propres plateformes informatiques. La mise en place d'un entrepôt de données ainsi conçu aura de nombreux avantages : les contrôleurs ne soumettront plus aux services contrôlés des demandes de données à extraire de leurs bases de données ; les services contrôlés ne subiront aucune gêne pour satisfaire ces demandes ; les opérations de contrôle gagnent en confidentialité, en célérité et en efficacité ; tous les acteurs respectent la loi relative au droit d'information des contrôleurs. Le contrôle externe des finances publiques sera facilité et amélioré.

¹¹¹⁷ Vérificateur général, *Rapport-bilan 2011-2018, op. cit.*, page 60.

http://bvg-mali.org/images/Rapports/bilans/rapport_bilan_2018.pdf

¹¹¹⁸ William H. INMON, in J.-F. DESNOS, *Entrepôt de données – Introduction*, <http://imss-www.upmf-grenoble.fr/prevert/SpecialiteIHS/ED/IntroductionED.pdf> et Frédérique PEGUIRON et Odile THIERY, *A propos d'un entrepôt de données universitaire : modélisation des acteurs et méta données*, LORIA, Campus Scientifique, Vandoeuvre-lès-Nancy. <https://hal.inria.fr/inria-00000357/document>

Conclusion du chapitre

701. L'élaboration d'un document unique de stratégie nationale de contrôle des finances publiques offrira le cadre synergique nécessaire à la performance du système. Tous les acteurs, y compris la société civile, devraient être impliqués dans la conception des stratégies, de leur mise en œuvre et de leur évaluation. Des axes stratégiques devraient être consacrés aux différents types de contrôle pour prendre en compte leurs spécificités. Mais, certaines actions sont transversales, comme la gestion des ressources humaines notamment la création d'un corps d'auditeurs publics, la simplification des procédures et des organismes d'exécution budgétaire et l'intégration des technologies de l'information. Compte tenu du potentiel de ce secteur, il mérite une attention particulière et ce au regard des expériences étrangères notamment celle de la France où « l'informatisation de l'exécution des opérations donne lieu à une chaîne d'exécution intégrée dans laquelle prend place chaque acteur participant à l'acte de gestion (responsable de programme, ordonnateur, comptable public, contrôleur budgétaire) selon une logique de standardisation des tâches et des processus. Elle tend à rendre **obsolètes les contrôles de régularité a priori** qui se trouvent largement intégrés dans le circuit automatisé de la chaîne de la dépense¹¹¹⁹. » Une telle avancée nécessite et conditionne une réforme des contrôles administratifs au plan organique et matériel.

Chapitre II : La réforme organique et matérielle des contrôles administratifs

702. Suivant la théorie des contraintes¹¹²⁰, la surcharge d'un élément du système transforme cet élément en goulot et réduit la performance globale. Eliyahu M. GOLDRATT et Jeff COX ont formulé ce principe dans l'allégorie d'une troupe de scouts dont la progression vers un lieu dit était ralentie par le scout Herbie. Cette allégorie est la clé de voûte¹¹²¹ de la théorie des contraintes et du livre *Le but* : « L'important, ce n'est pas véritablement la vitesse à laquelle n'importe lequel d'entre nous peut marcher ou courir. [...] C'est Herbie, avec sa vitesse plus faible, qui détermine le produit des ventes pour l'ensemble de la troupe. En fait, celui qui avance le moins vite dans le groupe est celui qui déterminera le produit des ventes. [...] J'ouvre le sac [de Herbie] et en sors six petites bouteilles de Coca, des boîtes de spaghettis, un paquet de bonbons, un pot de cornichons et deux grosses boîtes de thon. Sous un imperméable, des bottes

¹¹¹⁹ Michel BOUVIER et *al.*, *op. cit.*, page 512.

¹¹²⁰ Voir *supra*, paragraphes numéros 554 et suivants.

¹¹²¹ Voir, entre autres, <http://www.tocforme.com/toc/old/herbiethetheconstraint.html>.

en caoutchouc et un paquet de piquets de tente, je découvre une grosse poêle en fer. Pour compléter le tout, une petite pelle pliante est accrochée sur le côté. [...] – Herbie, mais pourquoi as-tu emporté tout cela ? – On nous avait dit d’être prêts à tout [...] – Ecoute, Herbie, tu as fait un gros effort pour porter tout cela jusqu’à présent. Mais il faut que tu marches plus vite. Si nous te déchargeons un peu, nous pourrions tous accélérer¹¹²². » A l’image de Herbie, les corps de contrôle maliens sont surchargés. Il y a des fonctions inappropriées comme les liaisons et la formation civique. Le Vérificateur général, le Contrôle financier et de rares inspections ont des résultats. Mais, des corps de contrôle comme la Section des comptes sont demeurés sans réelle activité pendant des décennies ; la plupart des inspections ont une activité minimale. Il n’y a pas une véritable répartition de compétences, ainsi que le montre le schéma ci-après.

Tableau n° 32 : Grille de répartition des tâches.

	Conformité ou régularité	Contrôle de performance	Enquêtes	Etudes	Contrôle juridictionnel	Evaluation de politiques publiques
Section des comptes						
Contrôle général						
Vérificateur général						
Inspections						
Contrôle financier						

Source : A partir des textes de création des corps de contrôle.

703. Cette fiche de répartition des tâches montre que tous les corps de contrôle font des contrôles de conformité, de régularité ou de sincérité, des contrôles de performance, de résultat ou de gestion, des enquêtes et des études. La Section des comptes de la Cour suprême et le Vérificateur général font de l’évaluation des politiques publiques. Seule la Section des comptes a une compétence exclusive pour le jugement des comptes. En outre, tous les corps de contrôle ont une compétence nationale. Cette compétence est générale hormis les inspections ministérielles qui sont limitées à leur ministère d’attache. Dans une configuration où tous les corps sont compétents pour l’essentiel des contrôles sur le territoire national à l’égard d’une multitude d’organismes, la performance sera difficilement obtenue. La faiblesse des ressources, l’insuffisance des capacités et les contraintes de l’environnement diminuent la performance de plusieurs corps de contrôle qui deviennent ainsi des « Herbie » pour l’ensemble du système qui,

¹¹²² Eliyahu GOLDRATT et Jeff COX, *op. cit.*, page 146.

pourtant, a besoin du fonctionnement optimal de chacune de ses parties. Une des clés pour dynamiser le système réside dans une nouvelle répartition des attributions. Cette nouvelle répartition devrait réduire les attributions des corps surchargés et procéder à des rééquilibrages internes en fonction des capacités disponibles et à des rééquilibrages externes en fonction des missions des autres corps. Cette nouvelle répartition devrait donc privilégier la complémentarité.

704. Néanmoins, l'allègement et la redistribution des attributions ne suffiront pas à revigorer le système de contrôle des finances publiques du Mali au regard de la profondeur de la léthargie dont il a pâti pendant soixante années. Il faudrait une innovation majeure pour un nouveau départ. A cet égard, la généralisation de l'audit interne dans les services publics pourra servir de catalyseur.

Section I : La généralisation de l'audit interne dans l'administration

705. Après quelques pratiques isolées dans le secteur de la santé, le concept d'audit interne a été formellement pris en compte dans la sphère publique malienne à travers la Stratégie nationale du contrôle interne qui prévoit d'« instituer l'audit interne en appui à la gestion¹¹²³ » en tant que « véritable fonction indépendante d'audit interne au sens strict de l'évaluation et de l'amélioration des méthodes de gestion et des contrôles internes¹¹²⁴ ». Parmi les activités planifiées pour déployer l'audit interne dans la période de 2012 à 2014, seule l'étude¹¹²⁵ sur les critères et les normes de mise en œuvre des services d'audit interne a été réalisée en 2016. Cette étude a proposé soit de transformer toutes les inspections en services d'audit interne (SAI) tout en créant des SAI dans les ministères qui n'ont pas d'inspection, soit de créer des SAI dans les inspections existantes, ou de créer des SAI à côté de celles-ci. Elle a précisé les avantages et les inconvénients de chaque option. Mais, les pouvoirs publics n'ont retenu aucune de ces trois options. L'atelier national de validation de l'étude a plutôt opté pour un mix de solutions consistant à maintenir les inspections dites régaliennes¹¹²⁶, à transformer les autres inspections en SAI, à créer des SAI dans tous les ministères non pourvus d'inspection actuellement et à instituer un SAI au sein du Contrôle général des Services publics. Ainsi, il y aurait un SAI dans

¹¹²³ Primature, *Stratégie nationale*, *op. cit.*, page 16.

¹¹²⁴ *Ibid.*

¹¹²⁵ PANAUDIT, SAGEC et Convergences Audit et Conseils, *op. cit.*

¹¹²⁶ Neuf départements ont été désignés comme régaliens et devant maintenir leurs inspections respectives : Education nationale, Santé, Défense, Economie, Agriculture, Sécurité, Justice, Administration territoriale et Affaires étrangères.

chaque ministère et au sein du CGSP ; les ministères dits régaliens auraient en plus une inspection. A présent, aucune mesure concrète n'a été prise pour réaliser ce schéma dont la mise en œuvre se heurte à des difficultés pratiques et à un manque de clarté dans la compréhension des concepts. Il apparaît donc nécessaire de clarifier les concepts de l'audit interne dans l'administration publique (paragraphe 1^{er}) et, surtout, de créer des services d'audit interne opérationnels dans les organismes publics (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Diffuser les concepts de l'audit interne dans l'administration publique

706. Il y a lieu de clarifier la différence entre l'audit interne et le contrôle interne. Ceci facilitera la promotion de l'audit interne.

I. Clarifier la distinction entre l'audit interne et le contrôle interne

707. Dans le domaine de l'audit interne, le seul élément concret qui puisse être relié à la Stratégie nationale du contrôle interne se trouve dans loi n° 2014-049 du 19 septembre 2014 qui énonce qu'« en cas de nécessité, un département ou groupe de départements ministériels peut comporter en outre un Service d'Audit et de Contrôle interne chargé du contrôle des services placés sous l'autorité ou la tutelle du ministre, de veiller à l'application de la réglementation dans l'ensemble du secteur d'activités du département et de l'appui conseil aux services du département ou du groupe » (article 17). Mais, cette disposition « prête à confusion sur certains points. Par exemple, elle devrait mieux clarifier les notions d'audit et de contrôle internes¹¹²⁷ ». Cette confusion a été reproduite dans l'organisation de la Direction générale de la Protection civile qui inclut un Service d'audit et de contrôle interne qui, du reste, est le seul service d'audit interne créé¹¹²⁸ en application de la loi du 19 septembre 2014. La confusion entre l'audit interne et le contrôle interne est fréquente au Mali. Les rédacteurs de la Stratégie nationale du contrôle interne, ayant noté que « l'audit interne est souvent confondu avec le contrôle interne ou le contrôle tout court¹¹²⁹ », ont procédé à des définitions et illustrations de chacun de concept « pour assurer la compréhension [du] document de stratégie¹¹³⁰ ». En réalité, comme l'ont

¹¹²⁷ PANAUDIT et al., *op. cit.*, page 78.

¹¹²⁸ Décret n°2016-0849/P-RM du 8 novembre 2016 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction générale de la Protection civile.

¹¹²⁹ Primature, *Stratégie nationale*, *op. cit.*, page 6.

¹¹³⁰ *Ibid.*

relevé l'IFACI¹¹³¹ et Coopers & Lybrand¹¹³², « les définitions du contrôle interne sont multiples. Il s'ensuit une grande confusion parmi les décideurs, les organes législatifs, les autorités de tutelle et le public. Les malentendus et les attentes divergentes qui en résultent sont générateurs de problèmes [...] qui se trouvent aggravés lorsque la même terminologie est utilisée dans les lois, règlements ou autres textes sans être clairement définie¹¹³³ ».

708. Pour l'IFACI, « le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au *reporting* et à la conformité¹¹³⁴. » Cette définition emprunte à celle de l'IIA¹¹³⁵ et à celle du *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) qui « a réuni les compétences d'un certain nombre de professionnels représentant l'IIA, de quelques cabinets d'audit externe et de grandes entreprises américaines¹¹³⁶ ».
709. Le contrôle interne ne consiste pas typiquement à contrôler, à vérifier ou à inspecter. Jacques RENARD¹¹³⁷ soutient que l'expression « contrôle interne » est « la plus mauvaise traduction que l'on ait pu trouver pour le terme anglo-saxon "to control", oubliant que pour les Anglo-Saxons "to control" veut dire en majeur "maîtriser" et en mineur "vérifier", alors que c'est le contraire pour les pays de langue française¹¹³⁸ ». De même, pour Alain-Gérard COHEN¹¹³⁹, « "control" ne signifiant pas contrôle mais maîtrise et "internal" ne signifiant pas interne mais

¹¹³¹ Association créée en 1965, « l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI) rassemble plus de 5 500 professionnels de l'audit et du contrôle internes et, plus largement, de toutes les fonctions contribuant à la maîtrise des risques. » <https://www.ifaci.com/nous-connaitre/association/>

¹¹³² Coopers & Lybrand est un cabinet d'audit qui a fusionné en 1997 avec Price Waterhouse pour constituer Price Waterhouse Coopers (PwC) qui est cité, à présent, parmi les quatre plus grands cabinets d'audit du monde.

¹¹³³ Coopers & Lybrand et IFACI, *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Les éditions d'organisation, Paris, 1996, page 14.

¹¹³⁴ <https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-laudit-contrôle-interne/>

¹¹³⁵ L'Institut des auditeurs internes, créé en 1941 et établi en Floride (Etats-Unis d'Amérique), compte plus de 185 000 membres à travers le monde. Il assure l'élaboration et la diffusion des normes d'audit ainsi que la promotion des fonctions d'audit interne et de gestion des risques. L'acronyme IIA provient de *The Institute of Internal Auditors*.

¹¹³⁶ Jacques RENARD, *op. cit.*, page 123.

¹¹³⁷ Jacques RENARD, docteur en droit et expert-comptable, a été contrôleur général de Shell-France et vice-président de l'IFACI. Il est actuellement consultant en management et audit interne.

¹¹³⁸ Id., *op. cit.*, page 123.

¹¹³⁹ Alain-Gérard COHEN (1935-2016) : Inspecteur général des Finances, président de la Commission interministérielle de coordination des contrôles des opérations cofinancées par les fonds structurels européens en France (1993 à 2001), consultant en contrôle et audit internes, publics et privés.

intégré dans la gestion [...] *internal control* aurait dû être traduit par "maîtrise de la gestion par elle-même" !¹¹⁴⁰ ». Dans cette optique, Jacques RENARD rappelle, entre autres, que le contrôle interne est « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise¹¹⁴¹ » selon l'Ordre des experts-comptables, « l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres¹¹⁴² » selon le *Consultative Committee of Accountancy* de Grande Bretagne, ou « l'ensemble des plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs¹¹⁴³ » selon l'*American Institute of Public Accountants*, ou « agencement concerté des moyens tendant à assurer la maîtrise d'une opération¹¹⁴⁴ » selon la Revue française de l'audit interne. Sur la foi de ces définitions, il conclut que « le contrôle interne n'est pas une fonction, que c'est un ensemble de dispositions, donc un état¹¹⁴⁵ ».

710. Concernant l'audit interne, la définition officielle de l'IIA fait autorité : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité¹¹⁴⁶ ». Le décret français du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration la reproduit en ces termes : « L'audit interne est une activité exercée de manière indépendante qui donne à chaque ministre une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour l'améliorer. L'audit interne s'assure ainsi que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces ».
711. Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs de contrôle mis en place à l'intérieur d'une organisation publique ou privée. L'audit interne est réalisé par un organisme existant au sein d'une structure publique ou privée. Le second examine le premier et contribue à le renforcer ;

¹¹⁴⁰ Alain-Gérard COHEN, *La Nouvelle Gestion Publique. Concepts, outils, structures, bonnes et mauvaises pratiques. Contrôle interne et audits publics*, Gualino Lextenso éditions, 3^{ème} édition, page 7.

¹¹⁴¹ Jacques RENARD, *op. cit.*, page 120.

¹¹⁴² *Ibid.*, page 121.

¹¹⁴³ *Ibid.*, page 122.

¹¹⁴⁴ *Ibid.*

¹¹⁴⁵ *Ibid.*, page 119.

¹¹⁴⁶ https://www.ufai-asso.org/?page_id=21

mais il en est partie intégrante. Ainsi, le contrôle interne est « la finalité de l’audit interne¹¹⁴⁷ ». Quant à la Stratégie nationale du contrôle interne, elle précise que « l’audit interne est un élément du contrôle interne qui assure le bon fonctionnement des dispositifs de contrôle interne¹¹⁴⁸ ». Elle insiste également sur la nécessité de ne pas confondre l’audit interne et le contrôle interne avec le contrôle tout court qui « est une opération consistant en la vérification qu’un élément correspond à la réalité¹¹⁴⁹ ».

712. L’Etat du Mali, les écoles de formation et les regroupements des professionnels des métiers du contrôle doivent réaliser des activités de formation permettant aux personnels des corps de contrôle, aux apprenants et aux pouvoirs publics de distinguer le contrôle interne, l’audit interne et externe, le contrôle et l’inspection. Ainsi, les pouvoirs publics produiront des textes plus clairs qui pourront être mis en œuvre et évalués plus efficacement par les différents intervenants. La promotion de l’audit interne en sera plus fructueuse.

II. Promouvoir l’application des concepts de l’audit interne

713. Le Mali pourrait s’inspirer de l’expérience de certains pays pour assurer la promotion de l’audit interne dans le secteur public. En Côte d’Ivoire, l’Inspection générale des Finances a fait évoluer ses pratiques en y intégrant une démarche d’audit inspirée de celle de l’audit interne. En France, la plupart des corps d’inspection sont, depuis les années 2000, chargés de l’audit en plus de leurs attributions traditionnelles. Par exemple, les analyses faites par Stéphanie DAMAREY¹¹⁵⁰, Jean-Luc ALBERT¹¹⁵¹, Michel BOUVIER, Marie-Christine ESCLASSAN et Jean-Pierre LASSALLE¹¹⁵², Martin COLLET¹¹⁵³, Raymond MUZELLEC¹¹⁵⁴ et Aurélien BAUDU¹¹⁵⁵ montrent que l’Inspection générale des Finances et le Contrôle général économique et financier sont désormais chargés d’une fonction d’audit. Mais, l’évolution la plus significative est celle de l’introduction de l’audit interne dans l’administration française

¹¹⁴⁷ Jacques RENARD, *op. cit.*, page 117.

¹¹⁴⁸ Primature, *Stratégie nationale*, *op. cit.*, page 6.

¹¹⁴⁹ *Ibid.*, pages 6-7.

¹¹⁵⁰ Stéphanie DESMAREY, *op. cit.*, page 124.

¹¹⁵¹ Jean-Luc ALBERT, *op. cit.*, pages 326, 332 et 334.

¹¹⁵² Michel BOUVIER *et al.*, *op. cit.*, pages 277 et 278.

¹¹⁵³ Martin COLLET, *op. cit.*, page 64.

¹¹⁵⁴ Raymond MUZELLEC, *op. cit.*, pages 449 et 450.

¹¹⁵⁵ Aurélien BAUDU, *op. cit.*, page 523.

par le décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration. Ce décret a été pris dans le cadre de la Révision générale des politiques publiques. Il vise à « généraliser l'audit interne à l'ensemble des fonctions et métiers du périmètre des ministères et de veiller à la cohérence d'ensemble du dispositif¹¹⁵⁶. » Ce décret et la circulaire du 30 juin 2011 relative à la mise en œuvre de l'audit interne dans l'administration sont le support juridique de l'audit interne public en France.

714. Au plan organique, le schéma mis en œuvre comprend, au sein de chaque ministère, un comité ministériel d'audit interne et une mission ministérielle d'audit interne et, au niveau interministériel, un comité d'harmonisation de l'audit interne. Le comité ministériel d'audit interne est chargé de « définir la politique d'audit interne du ministère [...] et d'assurer le suivi des actions décidées à l'issue de ces audits ». C'est une déclinaison des comités d'audit interne qui « jouent un rôle majeur dans la supervision et le contrôle de l'information comptable et financière¹¹⁵⁷ ». La mission ministérielle d'audit interne est l'organe de réalisation des activités d'audit interne dans les ministères : c'est le service d'audit interne. La circulaire du 30 juin 2011 laisse aux ministres la possibilité de la placer à l'intérieur d'un corps d'inspection ou d'une autre structure déjà existante ou de la créer sous la forme d'un organisme autonome. Certains ministres ont pris la première option comme à l'Inspection générale de la Justice¹¹⁵⁸. D'autres ont créé un nouvel organisme comme le Centre d'audit des armées¹¹⁵⁹ où « l'audit interne est utilisé comme un outil opérationnel de management facilitant la prise de décision¹¹⁶⁰ » par la hiérarchie militaire. Quant au Comité d'harmonisation de l'audit interne (CHAI), il est l'« instance interministérielle de régulation et de mutualisation¹¹⁶¹ ».
715. Au plan normatif, le CHAI a procédé à une « acclimatation des normes internationales¹¹⁶² » consistant à « adapter le CRIPP [cadre de référence international des pratiques professionnelles

¹¹⁵⁶ Circulaire n° 5540/SG du Premier ministre du 30 juin 2011 sur la mise en œuvre de l'audit interne dans l'administration.

¹¹⁵⁷ KPMG Audit, *Exemple de charte du comité d'audit*, <https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/07/FR-ACI-Fiches-Outils-01.pdf>

¹¹⁵⁸ Décret n° 2013-740 du 14 août 2013 relatif à l'audit interne au ministère de la justice.

¹¹⁵⁹ Arrêté du 9 août 2011 portant création du centre d'audit des armées.

¹¹⁶⁰ Hervé BOULLANGER, « L'audit interne dans le secteur public », *Revue française d'administration publique*, 2013/4 n° 148, pages 1029-1041. <http://www.cairn.info/revue-francaise-d-administration-publique-2013-4-page-1029.htm>

¹¹⁶¹ Jean-Pierre JOCHUM et Luc CHARRIE, « Le comité interministériel d'harmonisation de l'audit interne (CHAI) », *Gestion et finances publiques*, éditions Lavoisier, n° 4/5, mars-avril 2015, page 85.

¹¹⁶² *Ibid.*

de l'audit interne] traduit par l'IFACI, en prenant en compte le droit français¹¹⁶³ ». La France dispose désormais d'un cadre de référence d'audit interne de l'Etat et de plusieurs guides opérationnels.

716. Le Mali pourrait s'inspirer de cette démarche organique et normative pour promouvoir l'audit interne dans l'administration tout en l'adaptant à ses réalités. L'audit interne devrait être introduit à travers une loi pour mobiliser le Gouvernement et le Parlement, car il y a lieu de rompre avec la léthargie pour créer et rendre opérationnels des services d'audit interne dans les services publics.

Paragraphe 2 : Créer des services d'audit interne dans les organismes publics

717. L'inefficacité des corps de contrôle est une réalité que dénoncent les citoyens et que ne se cachent plus les autorités elles-mêmes. Pour dynamiser le système de contrôle des finances publiques au Mali, il faudrait des innovations permettant de rompre avec une indolence sédimentée au fil des ans. La création de services d'audit interne participe de telles innovations. La présente thèse propose non pas la mise en place de services d'audit interne à l'intérieur des structures de contrôle existantes, mais plutôt la création de services d'audit interne autonomes dans les organismes publics.

I. Instituer des services d'audit interne

718. Contrairement à la France qui a opté pour la création d'une mission d'audit interne par ministère, la présente thèse propose au Mali de créer un service d'audit interne par service central, institution ou équivalent. Des motifs théoriques et pratiques soutiennent cette proposition.
719. Au plan théorique, il y a une relation imbriquée entre l'audit interne et le contrôle interne ; l'un évalue le second tout en en étant une partie intégrante. Le contrôle interne tient ce qualificatif de son incorporation organique et matérielle voire géographique et physique à l'entité concernée. Le contrôle interne est consubstantiel à l'entité. L'audit interne, élément du contrôle interne, devient lui aussi consubstantiel à celle-ci. Par conséquent, tout dispositif de contrôle qui aurait une existence autonome et extérieure à l'entité ne participerait de l'audit interne que par une fiction. Ce serait plutôt sinon un audit externe du moins un audit interne externalisé. Mais, « l'audit interne externalisé est-ce encore de l'audit interne, ou bien n'est-ce qu'une

¹¹⁶³ *Ibid.*

apparence d'audit interne comme le canada dry est "l'apparence" du whisky ? Le qualificatif "d'interne" ne recouvre-t-il pas une caractéristique essentielle et sans laquelle la fonction ne peut être que dénaturée ? La réponse est oui, d'évidence¹¹⁶⁴ ». Parmi les huit différences qu'il a identifiées entre l'auditeur externe et l'auditeur interne, Jacques RENARD retient que celui-ci « appartient au personnel de l'entreprise », ce qui ne saurait être le cas d'un auditeur interne qui interviendrait dans les services d'un ministère à partir du secrétariat général de ce ministère. Chaque service a son identité, son personnel, ses métiers, son site, voire sa culture. Or, selon l'auteur ci-dessus cité : « la force de l'audit interne est que ceux qui l'exercent sont imprégnés par la culture de leur milieu, qu'ils sont dans leur organisation comme des poissons dans l'eau, qu'ils peuvent aller partout et savent comment le faire, qu'ils n'ont affaire ni à des clients, ni à des donneurs d'ordre mais d'abord à des collègues. [...] Confier leurs tâches à d'autres qui observent depuis le rivage où débarqueront d'autres navires ne produira pas le même résultat¹¹⁶⁵ ». Faisant la distinction entre les métiers de l'inspection, de l'audit et du contrôle interne, Alain-Gérard COHEN soutient que « si l'on veut résumer les trois catégories de contrôles et surtout bien comprendre à quel point ils diffèrent, on parlera de trois métiers bien distincts, parce qu'ils exigent un esprit et des compétences différents et souvent opposés¹¹⁶⁶ ». Ainsi, les normes de l'audit interne « exigent que les auditeurs justifient de formations initiales appropriées, leur conférant les "connaissances, savoir-faire et autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités" et les entretiennent¹¹⁶⁷ » et, pour cette raison, « le CHAI [Comité d'harmonisation de l'audit interne] souhaite que la pratique de l'audit interne soit reconnue comme une compétence à part entière¹¹⁶⁸ ». Compte tenu de l'ensemble de ces exigences, Louis VAURS¹¹⁶⁹ dit que « l'audit interne est une véritable profession, une profession qui s'est modelée au fil des ans¹¹⁷⁰ ». Instituer et faire fonctionner l'audit interne à l'intérieur d'un corps d'inspection relèvent d'un mélange de genres et d'un dilettantisme improductif ; or, « l'amateurisme en audit interne n'a plus cours, seule une approche

¹¹⁶⁴ Jacques RENARD, *op. cit.*, page 76.

¹¹⁶⁵ *Ibid.*

¹¹⁶⁶ Alain-Gérard COHEN, *op. cit.*, page 94.

¹¹⁶⁷ Jean-Pierre JOCHUM et Luc CHARRIE, *op. cit.*, page 87.

¹¹⁶⁸ *Ibid.*

¹¹⁶⁹ Louis VAURS : Inspecteur général des Finances, délégué général de l'IFACI de 2001 à 2010.

¹¹⁷⁰ Louis VAURS, « L'audit interne : une profession au service des organisations. », *Politiques et management public*, vol. 20, n° 3, 2002. Actes de la journée d'étude. Cour des comptes - chambres régionales des comptes, « L'évaluation du contrôle interne », 7 décembre 2001, p. 143. <https://doi.org/10.3406/pomap.2002.2747>

systematique et methodique est source de valeur ajoutée pour les organisations¹¹⁷¹. »

720. Au plan pratique et dans le contexte du Mali, l'audit interne à l'intérieur d'un corps d'inspection sera étouffé comme une enclave prise d'assaut par divers phénomènes bureaucratiques tenant aux avantages et aux contraintes des auditeurs internes qui devront, par exemple, suivre des formations pour respecter les normes de l'audit interne alors que les inspecteurs, comme précédemment démontré, n'en bénéficient pas. Au regard des difficultés rencontrées par des services nouvellement créés comme le Vérificateur général et l'Office central de lutte contre l'enrichissement illicite pour coexister avec les autres structures de contrôle, la mise en place de services d'audit interne à l'intérieur des inspections butera longtemps sur des considérations non objectives qui participent d'une forme de culture bureaucratique favorisant la compétition au détriment de la collaboration.
721. Il faudrait donc réduire au strict minimum les cas de coexistence de service d'audit interne et d'inspection dans un même ministère. A cet égard, les études sur la rationalisation des structures de contrôle préconisent de maintenir neuf inspections dites régaliennes tout en supprimant les sept autres. Cette proposition se heurte à l'absence de critères pour qualifier de régalien un ministère. La justice et les armées, qui sont classiquement citées comme des fonctions régaliennes de l'Etat, font l'objet d'audit interne en France. Il semble d'ailleurs que l'audit ait ses origines historiques dans l'Armée. La gravité et la récurrence des atteintes à la probité et à la déontologie nécessitent le maintien temporaire ou durable des inspections. A terme, certaines inspections pourront être maintenues mais la plupart doivent disparaître au profit des services d'audit interne.
722. Les critiques de mauvaise gouvernance se fondent sur la corruption, les fraudes, les détournements de biens publics, les irrégularités et autres actes d'improbité que les corps de contrôle n'ont pas pu empêcher, réduire ou détecter. Ces récriminations ont parfois des répercussions politiques comme les manifestations populaires de 2020 qui ont abouti au coup d'Etat du 18 août 2020. Le journal français *Le Monde* écrivait le 26 juin 2020 que « le Mali traverse une crise sociopolitique sans précédent, où se joignent la contestation des résultats aux législatives d'avril, la fatigue d'une corruption croissante, l'inertie de l'économie...¹¹⁷² ». Le magazine *Jeune Afrique* a évoqué le 20 août 2020 « le ras-le-bol général de la population face

¹¹⁷¹ *Ibid.*, page 145.

¹¹⁷² Le Monde, édition en ligne du 26 juin 2020, https://www.lemonde.fr/afrique/article/2020/06/26/mali-comment-l-imam-mahmoud-dicko-est-devenu-la-figure-de-proue-de-l-opposition_6044326_3212.html

à un État, dont les agents sont des prédateurs pour les populations qu'ils sont censés servir¹¹⁷³. » Dans ces conditions, il faudrait un changement radical. Toutefois, ce changement ne saurait être brutal. Il ne devrait pas non plus écarter les structures qui sont dynamiques et efficaces. Au niveau du contrôle administratif, il faudrait introduire l'audit interne comme nouveauté principale, maintenir certaines inspections, supprimer d'autres inspections, maintenir le Vérificateur général et le Contrôle financier et reformer le Contrôle général des Services publics. Il faudrait ensuite créer des cadres de coordination et de collaboration d'une part entre ces différents organismes et d'autre part entre eux et d'autres organes impliqués dans l'amélioration de la gestion publique comme l'Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, la Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration, les directions des ressources humaines, les administrations de suivi de l'application des règles éthiques et déontologiques¹¹⁷⁴.

723. La création des services d'audit interne présente des avantages au plan normatif et organique. Au plan normatif, Louis VAURS rappelle que « l'audit interne est une profession qui s'appuie sur un cadre de références à vocation mondiale¹¹⁷⁵ » et que « la connaissance et l'application de ce cadre de référence donnent aux organisations et aux organismes de régulation une assurance sur le degré de professionnalisme des auditeurs¹¹⁷⁶ ». Le cadre de référence international des pratiques professionnelles ou CRIPP de l'audit interne comprend la définition officielle de l'audit interne, le code de déontologie, les normes de qualification, de fonctionnement et de mise en œuvre ainsi que les modalités pratiques d'application des normes. Les normes sont obligatoires ; les modalités pratiques sont facultatives. Le CRIPP peut être adopté par les Etats *in extenso* ou dans « une transposition que l'on peut qualifier de *a minima*¹¹⁷⁷ » comme en France. Les auditeurs internes doivent acquérir des connaissances, compétences et aptitudes à travers des formations spécialisées souvent sanctionnées par des parchemins prestigieux comme le diplôme professionnel d'audit interne de l'IFACI ou, surtout, le *Certified Internal Auditor* (CIA) de l'IIA « qui constitue pour la pratique de l'audit interne, le pendant du diplôme

¹¹⁷³ Jeune Afrique, édition en ligne du 20 août 2020, <https://www.jeuneafrique.com/1031641/politique/tribune-coup-detat-au-mali-la-transition-militaire-ne-doit-etre-quune-parenthese>

¹¹⁷⁴ Loi n°2019-058 du 05 décembre 2019 portant code d'éthique et de déontologie de l'agent de l'administration publique.

¹¹⁷⁵ Louis VAURS, *op. cit.*, page 144.

¹¹⁷⁶ *Ibid.*, page 145.

¹¹⁷⁷ Jean-Pierre JOCHUM et Luc CHARRIE, *op. cit.*, page 87.

d'expertise comptable pour l'exercice de la révision des comptes¹¹⁷⁸. » Le CRIPP institue un accompagnement au développement professionnel par des formations continues et des certifications professionnelles. Les normes détaillent les règles de fonctionnement y compris la planification, le déroulement et la communication des missions d'audit interne. Celles-ci sont dites de conseil ou d'assurance selon qu'elles assistent l'entité ou qu'elles examinent la qualité de sa gestion. Elles privilégient l'approche par les risques. La pratique obligatoire des plans d'action de mise en œuvre des recommandations permettra de rompre avec la faiblesse constatée au Mali quant aux suites des contrôles.

724. Au plan organique, les auditeurs internes évoluent dans un réseau international dense comprenant un organe faitier qu'est l'Institut des auditeurs internes, des regroupements régionaux dont la Confédération européenne des Instituts d'audit interne (ECIIA) et l'Union francophone de l'Audit interne (UFAI) ainsi que des associations nationales comme l'IFACI et l'Association des inspecteurs, contrôleurs et auditeurs internes du Mali ou ACIAM. Créée le 14 juillet 1998, l'ACIAM intervient dans la promotion de l'audit interne, la formation des auditeurs internes et l'assistance des pouvoirs publics dans le développement institutionnel de l'audit et du contrôle. Elle pourrait appuyer l'Etat dans la mise en place d'un plan pluriannuel de transition vers la généralisation des services d'audit interne.

II. Elaborer un plan pluriannuel de déploiement des services d'audit interne

725. Le principal critère de création des services d'audit interne devra être l'importance de la valeur ajoutée elle-même associée aux risques. Les services d'assiette et de recouvrement ainsi que les collectivités territoriales devraient être dotés en priorité. En effet, l'absence de contrôle financier et les autres facteurs ont fait que les irrégularités administratives et financières sont fréquentes et graves au niveau de l'assiette et du recouvrement des recettes publiques. Faut-il rappeler que le montant total des irrégularités découvertes par le seul Vérificateur général dans les services fiscaux s'élève à 240 milliards de FCFA dans la période de 2005 à 2015. Les manquements de contrôle interne, qui sont tout aussi nombreux et multiformes, favorisent les fraudes et les impérities. Quant aux collectivités territoriales, elles sont au cœur du renouveau de la gestion publique qui ambitionne de donner plus de pouvoir et de satisfaction aux citoyens à travers les administrations municipales de proximité. Pour réaliser cette ambition, l'Etat a engagé le transfert d'au moins 30% des ressources budgétaires aux collectivités territoriales. A

¹¹⁷⁸ Louis VAURS, *op. cit.*, page 144.

présent, les collectivités emploient plus de personnes que l'Etat¹¹⁷⁹. L'accord pour la paix et la réconciliation issu du processus d'Alger des 15 mai et 20 juin 2015 met la décentralisation au cœur de la réconciliation nationale et de l'unité nationale¹¹⁸⁰. La mauvaise gestion administrative et financière des collectivités territoriales pourrait compromettre ces fortes ambitions et même la perspective de « la régionalisation, en tant que seconde étape de décentralisation, [ouvrant] ainsi spécifiquement la voie à de nouveaux rapports entre l'Etat et les collectivités territoriales, basés sur le partenariat et la régulation¹¹⁸¹. » D'ores et déjà, le Vérificateur général a détecté de graves irrégularités financières à leur niveau. Quant au jugement des comptes, il révèle de nombreuses irrégularités dont « les dépassements dans l'exécution du budget de certaines collectivités¹¹⁸² ». A présent, l'Inspection de l'Intérieur, l'Inspection des Finances, le Contrôle général des Services publics, le Vérificateur général et la Division des contrôles de la Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité publique sont compétents pour assurer le contrôle externe *a posteriori* des collectivités territoriales. Cette multitude d'acteurs est source de difficultés de coordination et engendre la dilution des responsabilités. La création d'un service d'audit interne permettra d'examiner plus fréquemment la gestion des collectivités territoriales. Chacune d'elles ayant sa personnalité juridique et ses spécificités, il serait souhaitable de mettre en place un service d'audit interne dans chaque collectivité territoriale.

726. L'obstacle majeur à la généralisation de l'audit interne par service central ou équivalent et par collectivité territoriale tient à l'insuffisance des ressources financières et humaines en effectif et en qualité. La création d'un service d'audit interne dans chacun des 434 services centraux dénombrés en 2015 pourrait coûter, la première année, environ 67 milliards de francs CFA (102,87 millions d'euros) et nécessiter 2 170 emplois permanents à raison de 5 agents par service. Ce n'est pas tenable. Pour être efficace, il faudrait privilégier une démarche progressive en fonction des priorités. Le plan de déploiement peut être étalé sur cinq années. Pendant les deux premières années, les services d'audit interne de la Direction générale des impôts, de la

¹¹⁷⁹ Rappels : Au 30 octobre 2020, la Fonction publique d'Etat comprend 54 501 agents ; au 8 octobre 2020, celle des collectivités est de 57 695 agents.

¹¹⁸⁰ Article 6 de l'Accord pour la paix et la réconciliation issu du processus d'Alger : Les Parties conviennent de mettre en place une architecture institutionnelle permettant aux populations du Nord, dans un esprit de pleine citoyenneté participative, de gérer leurs propres affaires, sur la base du principe de libre administration et assurant une plus grande représentation de ces populations au sein des Institutions nationales.

¹¹⁸¹ Ministère de la Décentralisation et la Réforme de l'Etat, *Document cadre, op. cit.*, page 11.

¹¹⁸² Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2017*, page 9. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2017.pdf

Direction générale des douanes, de la Recette générale du District, de la Paierie générale du Trésor, de l'Agence comptable centrale du Trésor, des Conseils régionaux peuvent être mis en place. Pendant la première année, les 16 services d'audit interne de ce groupe de test coûteraient 2,49 milliards de francs (3,79 millions d'euros) et nécessiteraient 80 emplois permanents. Les investissements étant réalisés la première année, le coût serait de 1,85 milliard de francs (2,82 millions d'euros) la deuxième année. Une évaluation pourra être faite au terme de la troisième année afin de procéder aux correctifs nécessaires avant d'engager la mise en place des autres services. Une partie des ressources humaines proviendrait des corps de contrôle existants. Le complément serait constitué des agents des fonctions métiers car « le fait d'avoir exercé des fonctions opérationnelles est un atout pour être un bon auditeur¹¹⁸³ ».

727. Conformément aux bonnes pratiques de l'audit interne, la mise en place des services d'audit interne nécessitera la création de comités d'audit qui, comme en France, pourraient être ministériels. Une autre option pourrait consister à transformer l'actuel Contrôle général des Services publics en Comité d'audit national rattaché au Premier ministre pour l'ensemble des services d'audit interne de l'Etat et des collectivités territoriales. Les comités d'audit doivent « permettre aux auditeurs internes de réfléchir de façon plus globale et stratégique¹¹⁸⁴ ». En France, le comité ministériel d'audit est le « garant de l'indépendance, du professionnalisme et de l'objectivité des auditeurs internes [chargé] de définir la politique d'audit du ministère, de s'assurer de la qualité du dispositif de contrôle interne et de maîtrise des risques, d'approuver le programme des audits ministériels et d'assurer le suivi des actions décidées à l'issue des audits¹¹⁸⁵ ». Comme il y aura un comité d'audit par ministère, il faudra créer une instance de coordination inspirée de l'exemple français du Comité d'harmonisation de l'audit interne de l'Etat chargé « d'élaborer le cadre de référence de l'audit interne de l'Etat, animer la communauté des auditeurs ministériels et veiller à sa professionnalisation, évaluer la politique d'audit interne des départements ministériels¹¹⁸⁶ ».

728. Dans la phase de lancement, les services d'audit interne pourraient avoir un effectif restreint de trois auditeurs internes au niveau des collectivités territoriales à dix auditeurs au niveau des

¹¹⁸³ Jean-Pierre JOCHUM et Luc CHARRIE, *op. cit.*, page 87.

¹¹⁸⁴ Jim DELOACH et Charlotta Löfstrand HJELM, *Six impératifs pour le comité d'audit. Permettre à l'audit interne d'avoir un impact*, Étude du CBOK [*Common Body of Knowledge*] sur les parties prenantes, page 1.

¹¹⁸⁵ Circulaire du 30 juin 2011 relative à la mise en œuvre de l'audit interne dans l'administration.

¹¹⁸⁶ Jean-Pierre JOCHUM et Luc CHARRIE, *op. cit.*, page 85.

services centraux ou équivalents. Le Responsable de l'audit interne aura un rattachement fonctionnel au comité ministériel d'audit ou au comité national d'audit et un rattachement hiérarchique au chef du service (directeur général, maire, président de la collectivité). Conformément aux normes relatives à l'indépendance de l'audit interne, « le rattachement fonctionnel constitue la source fondamentale d'indépendance et d'autorité¹¹⁸⁷ »; et « le rattachement hiérarchique facilite le fonctionnement quotidien de la fonction d'audit interne¹¹⁸⁸ ».

Tableau n° 33 : Chronogramme-type du plan de création des services d'audit interne

Période	Activités
Année 1	<ul style="list-style-type: none"> - Elaboration et adoption de la loi portant stratégie nationale du contrôle des finances publiques et son plan opérationnel pluriannuel - Mise en place et opérationnalisation de l'organisme de pilotage du processus de réforme du système de contrôle des finances publiques
Année 2	<ul style="list-style-type: none"> - Adoption de la loi instituant l'audit interne dans l'administration - Mise en place et opérationnalisation de l'instance nationale de coordination et d'harmonisation de l'audit interne public - Mise en place du comité d'audit du ministère chargé de l'économie et des finances - Sélection et formation en audit interne des personnels (contrôleurs en poste et agents des métiers) - Mise en place et lancement des services d'audit interne des services d'assiette, de recouvrement et de comptabilité (DGD, DGI, RGD, PGT, ACCT)
Année 3	<ul style="list-style-type: none"> - Sélection et formation des personnels (contrôleurs en poste et agents des métiers) - Mise en place et lancement des services d'audit interne des collectivités territoriales (collectivité du District de Bamako, conseils régionaux, conseils de cercle, communes urbaines)
Année 4	<ul style="list-style-type: none"> - Evaluation du dispositif d'audit interne public - Modifications correctives et recadrage s'il y a lieu - Adoption du plan de création des services d'audit dans les autres Ministères - Adoption des critères et du programme de suppression des inspections
Année 5	<ul style="list-style-type: none"> - Mise en place et opérationnalisation des services d'audit interne des ministères, institutions, services extérieurs, établissements publics, autorités administratives indépendantes, collectivités territoriales - Suppression des inspections évaluées non nécessaires

729. Le processus de création des services d'audit interne modifiera l'organisation du système de contrôle des finances publiques tout en respectant les classifications classiques ainsi qu'il apparaît dans le tableau ci-après.

¹¹⁸⁷ The Institute of Internal Auditors, *CIA Learning System de l'IIA. Le rôle de l'audit interne en matière de gouvernance, de risqué et de contrôle*, volume 1, pages 1-25.

¹¹⁸⁸ *Ibid.*

Tableau n° 34 : Nouvelle configuration générale des organismes de contrôle de l'Etat

Contrôle administratif		Contrôle juridictionnel	Contrôle parlementaire
Interne	Externe		
- Contrôle interne - Audit interne	- Inspections - Contrôle général des Services publics - Vérificateur général - Experts comptables	- Section des comptes de la Cour suprême (ou Cour des comptes)	- Assemblée nationale

730. La généralisation de l'audit interne devra être accompagnée de la rationalisation du contrôle financier devenu tentaculaire.

Section II : La rationalisation du contrôle financier

731. Demeurée statique depuis 1960, la mission du contrôleur financier s'est élargie et diversifiée à partir de 2016. En vertu de l'ordonnance du 29 mars 2016 qui la crée de nouveau en intégrant une évolution amorcée en 2010¹¹⁸⁹, la Direction nationale du Contrôle financier est compétente pour le contrôle *a priori* et le contrôle *a posteriori*, le contrôle de performance et le conseil, le contrôle documentaire et le contrôle de l'effectivité de la dépense. Hormis « les contrats passés sous le sceau de "secret en matière de défense" ou [...] "des intérêts essentiels" de l'Etat¹¹⁹⁰ », elle contrôle toutes les dépenses quel que soit le montant, ce qui représente plusieurs centaines de milliers d'opérations par année. Elle intervient à chaque phase de la dépense publique : engagement, liquidation, ordonnancement. Elle est compétente à l'égard de tous les organismes publics et collectivités territoriales pour un nombre total estimé¹¹⁹¹ à 825 en 2013.

732. Dans la chaîne de la dépense publique, le contrôleur financier occupe une place centrale voire démesurée. D'une part, plusieurs de ses attributions excèdent largement la mission originelle des contrôleurs financiers qui, faut-il le rappeler, ont été « créés en 1890 pour veiller sur la régularité des engagements de dépenses décidés par les ministres¹¹⁹² », car « à défaut de

¹¹⁸⁹ Le décret n° 10-681/P-RM du 30 décembre 2010 portant réglementation de la comptabilité matières prévoit la participation du contrôleur financier aux réceptions de biens et services à partir de 10 millions de francs CFA.

¹¹⁹⁰ Article 2 du décret n°2014-0764/P-RM du 9 octobre 2014 fixant le régime des marchés de travaux, fournitures et services exclus du champ d'application du [code des marchés publics].

¹¹⁹¹ Vérificateur général, 2013, *op. cit.*, page 34.

http://www.bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2013.pdf

¹¹⁹² Nicolas GROPER et Christian MICHAUT, « L'intervention du contrôleur financier dans le visa des pièces justificatives des dépenses des établissements publics », *Actualité juridique de droit administratif*, AJDA 2010, page 2484.

dispositions relatives aux engagements de dépenses, rien n'empêchait les ministres de prendre [des] engagements en dépassement des crédits¹¹⁹³ ». Le contrôle de l'effectivité de la dépense et le contrôle *a posteriori* sont des charges nouvelles obérant le service. Quant au contrôle *a posteriori*, qui porte sur « l'évaluation des résultats et des performances des programmes¹¹⁹⁴ », il est soumis à des modalités encore vagues et théoriques et le pouvoir de « donner son avis sur la qualité de la gestion et du contrôle interne des Départements, Institutions, Organismes Personnalisés et Assimilés¹¹⁹⁵ » entraîne le contrôle financier dans le champ de compétence des corps de contrôle externe juridictionnel et administratif. Du reste, la Direction nationale du Contrôle financier manque de ressources humaines pour faire face à ses nouvelles attributions. Avec 289 agents en poste en 2013¹¹⁹⁶ sur 411 prévus¹¹⁹⁷, elle avait un déficit de 122 agents qui persiste encore malgré un budget porté en 2019 à 6,60 milliards de francs CFA dont 42,70% de charge de personnel.

733. D'autre part, les attributions du contrôleur financier évoluent en sens inverse de la logique du budget-programmes qui, pour rappel, s'inspire de la LOLF française qui induit « un allègement des contrôles exercés par le ministère du budget¹¹⁹⁸ » dont les agents « abandonnent une grande partie de leurs activités sans grande plus-value pour se concentrer sur les véritables enjeux budgétaires : la soutenabilité de l'exécution¹¹⁹⁹ ». Ainsi au niveau des actes de dépense, « seuls 10 % environ d'entre eux sont désormais soumis au contrôle *a priori*¹²⁰⁰ ». Quoique la directive de l'UEMOA et la loi malienne du 11 juillet 2013 relatives aux lois de finances visent, comme la LOLF, à accroître la responsabilité des gestionnaires en réduisant l'intervention du contrôleur financier devenu en France contrôleur budgétaire et comptable, le Mali maintient la logique du

¹¹⁹³ Jacques MAGNET, « La comptabilité publique à l'âge classique », in *Histoire du droit des finances publiques*, volume 1, Les grands textes commentés du droit budgétaire et de la comptabilité publique, études coordonnées par Henri ISAIA et Jacques SPINDER, Collection Finances publiques dirigée par Joël MOLINIER, éditions Economica, 1986, page 72.

¹¹⁹⁴ Article 2 de l'ordonnance n° 2016-013/P-RM du 29 mars 2016 portant création de la Direction nationale du contrôle financier.

¹¹⁹⁵ Article 17 du décret n°2016-0214/P-RM du 1^{er} avril 2016 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement de la Direction nationale du Contrôle financier.

¹¹⁹⁶ Il n'a pas été possible d'obtenir des données plus récentes.

¹¹⁹⁷ Vérificateur général, 2013, *op. cit.*, page 34.

¹¹⁹⁸ Franck MORDACQ, « Quelle réforme des contrôles financiers publics ? », *Revue française des finances publiques*, 1^{er} avril 2011, numéro spécial Maroc, page 151.

¹¹⁹⁹ *Ibid.*

¹²⁰⁰ *Ibid.*

contrôle préalable et individuel de 100% des dépenses. Le contrôle sélectif prôné par la directive de l'UEMOA et institué le 6 septembre 2016 a été supprimé le 18 septembre 2019.

734. Cette tendance nuit à la performance du contrôle financier. Pendant que le système favorise l'omniprésence du contrôle financier dans la chaîne de la dépense publique, il ne promeut pas son intervention dans les opérations de recette où, pourtant, celle-ci eût été fort bénéfique.

Paragraphe 1^{er} : Instituer le contrôle financier sur les opérations de recette

735. Dans une vérification de performance de la Direction nationale du Contrôle financier, le Vérificateur général a constaté que « le Contrôleur Financier n'exerce aucun contrôle sur les recettes¹²⁰¹ » alors que depuis les origines en 1960 les textes semblent inclure les recettes dans son domaine de compétence. La formulation des textes n'est pas explicite. Il faudrait donc clarifier et compléter le cadre juridique car la nécessité d'étendre le contrôle financier aux opérations de recette est manifeste dans le contexte du Mali.

I. Compléter le dispositif légal sur le contrôle financier des opérations de recette

736. La Stratégie nationale du contrôle interne prévoit d'« appliquer un contrôle sélectif sur les recettes¹²⁰² » en précisant qu'« il s'agit d'instaurer un contrôle financier *a priori* des procédures de réalisation des recettes budgétaires¹²⁰³ » et que « ce contrôle sera appliqué de façon sélective sur les recettes dont l'identification de la matière imposable et la liquidation présentent des risques matériels d'évasion fiscale¹²⁰⁴. » Pour ce faire, le plan d'action y afférent, d'un coût estimé à 226 millions de francs CFA, a prévu en 2012 et 2013 une étude de faisabilité, la relecture des textes, la formation et la sensibilisation des contrôleurs et des ordonnateurs. Aucune de ces actions n'a été réalisée. Le Plan de réforme de la gestion des finances publiques au Mali 2017-2021 note, comme faiblesse du système de contrôle des finances publiques, le fait que « la Direction nationale du Contrôle financier rencontre pour sa part des limitations liées entre autres [...] à un périmètre qui ne couvre pas le volet recettes ». Dès 2003, Sékou DIANI¹²⁰⁵ notait comme insuffisance du système de contrôle des deniers publics maliens

¹²⁰¹ Vérificateur général, 2013, *op. cit.*, page 34.

¹²⁰² Primature, *Stratégie nationale*, *op. cit.*, page 17.

¹²⁰³ *Ibid.*

¹²⁰⁴ *Ibid.*

¹²⁰⁵ Monsieur Sékou DIANI, inspecteur des Finances, a été directeur national du Contrôle financier de 2017 à 2019.

« l'exclusion du champ d'intervention du Contrôle Financier des recettes¹²⁰⁶ ». Cette faille favorise les manques à gagner dont l'ampleur est très élevée au regard du fait que les 240 milliards de francs CFA d'irrégularités financières identifiées par le seul Vérificateur général de 2005 à 2015 au niveau des services d'assiette et de recouvrement pourraient bien n'être que la partie visible de l'iceberg.

737. L'absence de contrôle financier sur les recettes pourrait être liée à l'origine historique de ce contrôle qui a été institué en 1890 en France après que le ministre de la Marine, en 1886, et celui de la Guerre, en 1887, ont dépassé leurs dotations budgétaires respectives¹²⁰⁷. Ainsi, suite à la loi de finances du 26 décembre 1890 qui a institué la comptabilité des dépenses engagées, le décret du 14 mars 1893 a prévu qu'un agent soit nommé dans chaque ministère pour suivre l'exécution du budget, contrôler et viser les engagements avant la signature du ministre. Cette origine focalisée sur la dépense continue d'imprégner l'esprit et la pratique du contrôle financier. Il y a en outre des difficultés pratiques liées aux processus des recettes publiques, pourquoi le Plan de réforme de la gestion des finances publiques a prévu une étude de faisabilité. Il y a aussi les enjeux mêmes des recettes qui commandent une certaine célérité.
738. Néanmoins, dès 1960 la législation a prévu que le contrôle financier porte sur les recettes. L'article 269 de l'ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960 disposait : « Le Contrôleur financier exerce le contrôle permanent des Finances de la République du Mali (budget national et tous budgets et comptes d'intérêt national s'exécutant sur le territoire de la République ainsi que les opérations de trésorerie correspondantes). » Cette disposition, qui a été reprise en 1966¹²⁰⁸ et en 1985¹²⁰⁹, peut faire dire que les recettes sont soumises au contrôle financier car les « finances de la République » concernent aussi bien les dépenses que les recettes. Mais, la disposition légale doit être explicitée. Il faudrait donc modifier les textes relatifs aux attributions de la Direction nationale du Contrôle financier pour prévoir clairement qu'elle est compétente sur les opérations de recette. Cette modification est d'autant plus nécessaire que l'ordonnance du 29 mars 2016, actuellement en vigueur, a abandonné la formule de 1960 pour se focaliser

¹²⁰⁶ Sékou DIANI, *Evaluation du Système de Contrôle des Finances Publiques du Mali*, Assises sur le contrôle des finances publiques au Mali, Bamako, 20-22 mars 2003, page 15.

¹²⁰⁷ Jacques MAGNET (*op. cit.*, page 72) explique qu'en 1886, le ministre de la Marine a commandé six torpilleurs pour 8.240.000 francs en dépassement de crédits et qu'en 1887, le ministre de la Guerre a fait un dépassement de plus de 6.750.000 francs en travaux de fortification.

¹²⁰⁸ Décret n° 69/PG-RM du 13 juin 1966 portant organisation et fonctionnement du Contrôle financier.

¹²⁰⁹ Ordonnance n° 85-30/ P-RM du 19 décembre 1985 portant création de la Direction nationale du Contrôle financier.

sur les dépenses. Il faudrait ensuite déployer le contrôle financier dans les processus de recette.

II. Déployer le contrôle financier dans les circuits des opérations de recette

739. L'étude de faisabilité prévue dans la Stratégie nationale du contrôle interne peut être réalisée pour mieux positionner le contrôle financier *a priori* sur les recettes. Toutefois, l'ampleur des déperditions imputables aux failles du contrôle interne des services d'assiette et de recouvrement est telle qu'il nécessaire, dès la modification des textes, de déployer un noyau de contrôle financier dans les services fiscaux dont le budget d'Etat principalement, à savoir la Direction générale des Impôts et la Direction générale des Douanes.
740. Dans ces deux administrations financières, la Direction nationale du Contrôle financier pourrait installer des délégués à leurs sièges respectifs et auprès de leurs plus grands services déconcentrés dont les directions des grandes entreprises et des moyennes entreprises, les centres des impôts de Bamako, les bureaux des douanes de Bamako et des frontières qui sont les principaux points de passage des marchandises à l'importation et à l'exportation. Dans une phase de démarrage, l'intervention des délégués du contrôle financier pourrait consister à suivre les transactions dans les applications informatiques auxquelles ils devraient avoir un accès illimité, à pratiquer un contrôle préalable sélectif dans les applications informatiques sur certains types de recette ciblés en raison des risques inhérents ou des cas avérés de fraude révélés par les contrôles externes déjà effectués. Par exemple, toutes les déclarations en douane du circuit rouge¹²¹⁰ pourraient être soumises à l'approbation du délégué du contrôle financier avant la liquidation. Le contrôle préalable peut aussi être aléatoire. Outre les impôts et les douanes, le contrôle financier devrait être institué dans les collectivités territoriales, notamment les conseils de région, les conseils de cercle et les communes urbaines pour des motifs évoqués ci-dessus¹²¹¹. Evidemment, le succès de l'intervention des délégués du contrôle financier nécessite la formation de ces délégués aux métiers et aux procédures des administrations soumises à leurs contrôles.
741. Une évaluation serait effectuée au bout d'une année de pratique. La correction des faiblesses identifiées permettrait de poursuivre l'extension du contrôle financier aux autres processus de recette publique sur l'ensemble du territoire national.

¹²¹⁰ Dans l'application informatique SYDONIA utilisée pour le dédouanement des marchandises, les déclarations à faible risque sont orientées dans le circuit vert et les déclarations à risque élevé, dans le circuit rouge qui exige un contrôle plus poussé y compris l'écot (contrôle physique).

¹²¹¹ Voir *supra*, paragraphe numéro 725.

742. La réalisation du contrôle financier sur les recettes est de nature à renforcer le contrôle interne par un surcroît de vigilance qu'elle induit chez les opérationnels et par un regard nouveau et externe sur des opérations jusque-là confinées dans un entre-soi silencieux. Le contrôle financier des recettes permettra surtout de rompre avec la tendance à se focaliser sur les dépenses au détriment des recettes. Comme s'ils sont influencés à tort¹²¹² par les théories de Gaston Jèze qui, dans le domaine des impôts de répartition, avait dit : « Il y a des dépenses publiques ; il faut les couvrir », législateurs et doctrinaires traitent des dépenses plus profusément que des recettes sans lesquelles, pourtant, celles-là ne sauraient exister. Robert HERTZOG déplore cette tendance : « L'analyse des recettes est peu fréquente, l'attention se portant davantage sur l'excès des dépenses. Elle est pourtant très éclairante pour comprendre la formation du grand désordre des finances publiques¹²¹³ ». Evoquant « un pouvoir obnubilé par la dépense¹²¹⁴ », il préconise de « rétablir les équilibres : mettre la dépense publique sous contrainte de (bonnes) ressources¹²¹⁵ ». Les équilibres doivent également être rétablis entre les recettes et les dépenses au niveau du contrôle. La généralisation du contrôle financier dans les circuits de recette se heurte à l'insuffisance des ressources humaines, la Direction nationale du Contrôle financier étant déjà en sous-effectif. Des personnels déjà en place pourraient être rendus disponibles en réduisant le contrôle financier sur les dépenses.

Paragraphe 2 : Réduire le contrôle financier sur les opérations de dépense

743. Le Fonds monétaire international constate : « Des points de contrôle *a priori* ont été institués à toutes les étapes de la chaîne de la dépense. [...] Les contrôles sont réalisés aussi bien sur pièces que sur place. Ils portent sur la régularité et la justification de la dépense [...]. Les systèmes d'information permettent également un contrôle automatisé de la dépense. Des contrôles *a priori* sont inutilement redondants. [...] La justification du service fait est sur-contrôlée. Les

¹²¹² Joël MOLINIER, (in « L'apport de Gaston Jèze à la théorie des finances publiques », *Revue d'histoire des facultés de droit et de la science juridique*, page 56), met en garde : « Il convient, préalablement à l'examen de cette conception, de faire justice de la lapalissade : "Il y a des dépenses publiques; il faut les couvrir", formule dont Jèze est certes l'auteur mais dans laquelle c'est à tort que certains auteurs, faisant preuve d'un excessif réductionnisme, ont voulu voir un résumé de l'ensemble de la science des finances selon Jèze ou la définition fidèle de sa doctrine. En réalité Jèze a toujours affiché son ambition de faire œuvre théorique tout en affirmant la nécessité de ne pas méconnaître la multiplicité et la complexité des "phénomènes financiers" ». <https://univ-droit.fr/docs/recherche/rhfd/pdf/012-1991/12-1991-p055-070.pdf>

¹²¹³ Robert HERTZOG, in « Les ressources publiques : crise et stratégies », *Revue française de finances publiques*, Ecole nationale d'Administration, numéro 144, 2012, page 913.

¹²¹⁴ Id., « Les ressources publiques sous tension : victimes ou causes de la crise des finances publiques ? », *Revue française de finances publiques*, Ecole nationale d'Administration, numéro 144, 2012, page 916.

¹²¹⁵ *Ibid.*, page 919.

contrôles réalisés par le contrôleur financier sur les mandats de paiements portent sur les mêmes points que les contrôles réalisés par le comptable public avant paiement. Enfin, au sein d'un même service, les vérifications effectuées par un agent d'exécution sont fréquemment répétées à l'identique par son supérieur hiérarchique. [...] Les dispositifs de contrôles *a priori* sont insuffisamment ciblés. [...] Les contrôles sont le plus souvent mis en œuvre selon les mêmes modalités quel que soit le montant et la nature de la transaction [...]. Au final, et malgré leur nombre, les contrôles *a priori* sont peu dissuasifs. [...] Au total, en participant de l'allongement des délais de traitement de la dépense et en multipliant les procédures et les interventions des représentants de l'administration, [...] le dispositif de contrôle interne de la chaîne de la dépense, dans ces conditions de mise en œuvre actuelles, contribue de facto à la fragiliser. Les contrôles *a priori* donnent lieu à des rejets de transactions [...], en particulier grâce à l'amélioration des modalités d'intervention du contrôleur financier¹²¹⁶. » Il faut, théoriquement, 100 jours pour conclure un marché public. Dans la réalité, le processus s'étale sur trois à six mois. L'essentiel du délai dépend des différents contrôles notamment à la Direction générale des Marchés publics et au Contrôle financier. Malgré tout, le dispositif « échoue à empêcher les comportements délibérément frauduleux et n'apporte pas une réponse adaptée à l'ampleur de la corruption¹²¹⁷ ». Plus de la moitié des gestionnaires publics « n'appréhendent pas l'intérêt du contrôle financier¹²¹⁸ ». Dans ces conditions, il apparaît nécessaire de réduire les interventions du contrôle financier dans la chaîne de la dépense publique pour rationaliser le contrôle de cette chaîne.

I. Supprimer le contrôle financier de l'ordonnancement

744. Le contrôleur financier appose son visa à l'engagement, à la liquidation et à l'ordonnancement de toutes les dépenses de la commande publique ne relevant pas du secret-défense. Les marchés, après la longue navette entre l'autorité contractante, la Direction générale des Marchés publics et les entreprises titulaires, sont soumis au visa du contrôleur financier en deux phases. Dans une première phase, l'ensemble du marché est engagé et donc visé après le contrôle de conformité de la procédure et, surtout, de disponibilité des crédits. Dans une seconde phase, si le contrat est exécuté par tranches comme c'est le cas des travaux, chaque tranche est visée à l'engagement, à la liquidation et à l'ordonnancement. Le contrat ou la tranche exécutée est

¹²¹⁶ Fonds monétaire international, *Mali : audit de la chaîne de la dépense*, août 2014, pages 21-23.

¹²¹⁷ *Ibid.*

¹²¹⁸ Vérificateur général, 2013, *op. cit.*, page 33.

ensuite soumise au contrôle du comptable public. Or, « la phase comptable répète à l'identique des contrôles déjà réalisés en amont par le contrôleur financier, en particulier pour ce qui concerne le contrôle de régularité. Les principaux doublons constatés sont les suivants: contrôle de la disponibilité des crédits ; qualité de l'ordonnateur ; correcte imputation budgétaire ; contrôle des opérations de liquidation de la dépense¹²¹⁹. » Fort de ce constat, le FMI recommande de « lever graduellement le contrôle financier sur les ordonnancements ». Cette recommandation est pertinente et devrait être prise en compte par les autorités maliennes.

745. Le contrôle financier de l'ordonnement devrait être supprimé pour des motifs juridiques et pratiques. Au plan juridique, la directive de l'UEMOA et la loi malienne du 11 juillet 2013 relatives aux lois de finances instituent le budget-programmes en s'inspirant de la LOLF française. L'article 17 du décret n°2018-0009/P-RM du 10 janvier 2018 portant règlement général sur la comptabilité publique dispose : « Les comptables publics deniers et valeurs visés à l'article 16 du présent décret sont seuls habilités à effectuer les opérations ci-après décrites : [...] le visa, la prise en charge et le règlement des dépenses, soit sur ordre émanant d'un ordonnateur accrédité, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de sa propre initiative ». Certes, l'ordonnance n° 2016-035/P-RM du 29 mars 2016 habilite la Direction nationale du contrôle financier à « assurer un contrôle financier *a priori* qui peut être sélectif ou non des dépenses ». Il apparaît nettement une redondance de contrôles. Dans ces conditions, l'esprit et la finalité du budget-programmes devraient prévaloir et ainsi privilégier le contrôle de l'ordonnement par le comptable public. En effet, « la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) a indiscutablement modifié le cadre dans lequel les gestionnaires publics interviennent en leur donnant des marges de manœuvre bien plus importantes. Au nom de l'efficacité de l'action publique (justification par exemple de la fongibilité des crédits), des impératifs d'une nouvelle gestion plus managériale, il a paru nécessaire de privilégier une "culture de résultats", qui s'accommode d'une certaine déréglementation et d'une certaine atténuation des contrôles¹²²⁰. » Au plan pratique, la suppression du contrôle financier allège le processus, fait gagner au moins une semaine de délai selon le FMI et élimine un point potentiel de collusion entre les agents et les opérateurs privés. Dans ce cas de figure, après avoir été visé

¹²¹⁹ Fonds monétaire international, *op. cit.*, page 39.

¹²²⁰ Bernard POUJADE, « La responsabilité des ordonnateurs en droit public financier : état des lieux. », *Actualité juridique de droit administratif*, AJDA 2005, page 703.

par le contrôle financier pour l'engagement, les contrats seront soumis directement au comptable public pour paiement après leur exécution. En outre, le Contrôle financier ne devrait pas intervenir dans le contrôle de l'exécution.

II. Supprimer le contrôle financier de l'effectivité de l'acquisition des biens et services

746. L'article 27 du décret n°10-681/P-RM du 30 décembre 2010 portant réglementation de la comptabilité-matières disposait : « Un représentant du Contrôle Financier assiste aux travaux de la commission de réception, en tant qu'observateur pour toutes fournitures de matière, de travaux ou services atteignant un montant de 10.000.000 FCFA. » Cette disposition a été reprise à l'article 48 du décret n° 2019-119/P-RM du 22 février 2019 portant réglementation de la comptabilité-matières. Elle avait déjà influencé l'ordonnance n° 2016-035/P-RM du 29 mars 2019 portant création de la Direction nationale du Contrôle financier qui charge celle-ci « d'assurer un contrôle d'effectivité de la prestation, objet de la dépense publique à partir d'un seuil fixé par décret pris en Conseil des Ministres ».
747. Cette attribution représente une masse de travail considérable. Sur la période 2010 à 2018, il y a eu en moyenne 2 041 marchés par année ainsi qu'il ressort du tableau ci-après.

Tableau n° 35 : Evolution du nombre de marchés publics (2010-2018)

Année	Appel d'offre ouvert	Appel d'offre restreint	Entente directe	Totaux
2010	933	113	156	1 202
2011	1 257	212	117	1 586
2012	464	50	45	559
2013	864	92	72	1 028
2014	1 212	49	91	1 352
2015	1 399	30	100	1 529
2016	1 434	98	95	1 627
2017	4 566	224	93	4 883
2018	4 384	90	128	4 602
Totaux	16 513	958	897	18 368
Moyennes/an	1 835	106	100	2 041

Source : A partir des rapports annuels de l'Autorité de régulation des Marchés publics et des Délégations de Service public (AMRDS)

748. En 2018, il y a eu 4 602 marchés¹²²¹ dont 788 marchés de travaux. Cet ensemble correspond à 5 390 réceptions sachant que pour les travaux il faut une réception provisoire et une réception définitive. La Direction nationale du Contrôle financier, qui est confrontée à une insuffisance

¹²²¹ Autorité de Régulation des Marchés publics et des Délégations de Service public, *Rapport annuel 2018*, page 21. <http://www.armds.ml/wp-content/uploads/2019/12/Rapport-annuel-2018-de-IARMDS.pdf>

de personnels, ne peut pas couvrir ces milliers de réceptions disséminées sur l'ensemble du territoire national. En 2013, le Vérificateur général notait que « deux gestionnaires [sur trente-sept enquêtés à Bamako] affirment avoir, conformément aux textes, convié le Contrôleur Financier à des réceptions auxquelles il ne s'est pas présenté¹²²². » Le contrôle de l'effectivité n'a guère de portée : non seulement il n'est pas effectué systématiquement mais surtout sa réalisation est indifférente à la validité de la dépense, car le rapport qui le constate ne figure pas parmi les pièces justificatives exigibles par le comptable public et le contrôleur financier lui-même¹²²³. Il faudrait donc supprimer l'intervention du contrôleur financier dans la réception des biens et services. Celle-ci, placée sous l'autorité du comptable-matières, engage la responsabilité personnelle de ce comptable devant le juge des comptes. Il faudrait plutôt rendre effectif le contrôle juridictionnel pour que les comptables et les gestionnaires soient davantage conscients de leur responsabilité.

Conclusion du chapitre

749. Il y a lieu d'insister sur la nécessité et l'importance des mesures de changement profond pour réveiller et mettre en ordre de marche un corpus endormi dans une indolence de plusieurs décennies. Comme un saut quantique¹²²⁴ sous contrôle, il faudrait une innovation de grande envergure dont les modalités pratiques et techniques obligent à rompre avec les pratiques du passé. L'introduction de l'audit interne participe d'une telle ambition. Les inspections et l'audit interne visent l'amélioration de la gestion ; mais, ils présentent d'importantes différences en termes de cadre de référence, d'esprit, d'organisation, d'outils de travail et gestion des relations avec les organismes contrôlés. Passer de l'inspection à l'audit interne, c'est une certaine révolution qu'il faudrait absolument que le Mali réussisse pour rendre dynamique le contrôle administratif de la gestion des finances publiques. De même, le Mali devrait modifier substantiellement le fonctionnement du contrôle financier dans lequel les résistances au changement sont manifestes. Certes, les directives de l'UEMOA n'ont pas prévu la conversion du contrôle financier en contrôle budgétaire et comptable telle que faite en France. Mais, il n'y a pas de doute que le budget-programmes, comme la LOLF, commande l'allègement du cadre juridique du contrôle financier « par un relèvement des seuils prévus de contrôle, l'abandon du

¹²²² Vérificateur général, 2013, *op. cit.*, page 32.

¹²²³ *Ibid.*

¹²²⁴ Miguel ESPINOZA, *op. cit.*, page 84 : « Le saut quantique est un changement dans un système, par exemple, un atome ou une molécule, d'un état quantique à un autre. »

contrôle de légalité et la disparition du contrôle exhaustif des actes d'engagement¹²²⁵ ». Il faut donc alléger les contrôles tatillons sur les dépenses et introduire un contrôle financier sélectif sur les recettes qui sont l'objet des plus grandes malversations. Une réelle animation des contrôles juridictionnel et parlementaire serait utile à cet égard.

Chapitre III : L'animation des contrôles juridictionnel et parlementaire

750. Les contrôles juridictionnel et parlementaire sont de première importance. Il apparaît au Mali qu'ils ne fonctionnent guère. L'impérieux besoin d'efficacité de la gestion publique exige l'intensification de l'activité juridictionnelle financière (section I) et la dynamisation du contrôle parlementaire (section II).

Section I : L'intensification de l'activité juridictionnelle financière

751. Selon Djibrihina OUÉDRAOGO : « Au Mali, après la Constitution de la République de l'ex-Soudan français [1959], la Section des comptes prévue dans les différentes lois constitutionnelles et lois portant organisation judiciaire, a dû attendre la loi de novembre 1990 pour fonctionner à compter de l'année 1991. La Section des comptes semble même avoir été ignorée comme composante de la Cour suprême¹²²⁶. » Quant à Cheickna TOURÉ, il estime que « malgré cette ancienneté, l'existence de la section des comptes demeure encore aujourd'hui largement théorique en tant que juridiction des comptes¹²²⁷ » ; il affirme néanmoins que « la section des comptes a commencé à fonctionner à partir de 1993, d'abord par de timides contrôles¹²²⁸ » qui, du reste, ne concernaient que la gestion de certains projets de développement. La situation a certes évolué depuis lors. En effet, après l'adoption de la loi n°2013-001 du 15 janvier 2013 portant validation des comptes des comptables publics de 1960 à 1991 et l'apurement juridictionnel accéléré¹²²⁹ des comptes de 1992 à 2008, la Section des comptes de la Cour suprême procède désormais au jugement des comptes. En 2018 par exemple, elle a jugé 31 comptes des collectivités territoriales mais s'il s'agit, non pas du jugement des comptes par gestion comptable, mais plutôt de « jugement groupé des comptes

¹²²⁵ Stéphanie DAMREY, *op. cit.*, page 117.

¹²²⁶ Djibrihina OUÉDRAOGO, *op. cit.*, page 35.

¹²²⁷ Cheickna TOURÉ, « Le système de contrôle des finances publiques au Mali », *Afrilex, Revue d'étude et de recherche sur le droit et l'administration dans les pays d'Afrique*, numéro 4, décembre 2004. <http://afrilex.u-bordeaux4.fr/le-systeme-de-contrôle-des.html>

¹²²⁸ *Ibid.*

¹²²⁹ Voir *supra*, paragraphe 327.

[...]. Ainsi, un arrêt regroupe le jugement de plusieurs exercices budgétaires¹²³⁰. » Compte tenu de l'importance du jugement des comptes dans le système de contrôle des finances publiques, le Mali devrait mettre en place « un tribunal spécial, qui s'appelle généralement Cour des Comptes¹²³¹ » pour se conformer aux textes de l'UEMOA (paragraphe 1^{er}) et, surtout, rendre la juridiction des comptes pleinement opérationnelle (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Créer une Cour des comptes

752. En l'état actuel des textes de l'UEMOA et de la jurisprudence de la Cour de justice de l'UEMOA, le Mali doit inéluctablement mettre en place une Cour des comptes comme expliqué précédemment¹²³². A présent, sur les huit pays membres de l'UEMOA le Mali est le seul qui n'ait pas encore mis en place « une cour nationale des comptes autonome¹²³³ ». Le Mali devrait envisager des mesures alternatives pour surmonter les obstacles qui l'empêchent de créer une Cour des comptes et qui tiennent au cadre juridique. Le point le plus important est de disposer d'une juridiction qui accomplisse ses missions ; mais au regard des contraintes matérielles déjà exposées il apparaît nécessaire de rationaliser les missions de la Cour des comptes malienne.

I. Le cadre juridique de la création de la Cour des comptes

753. Devant la persistance des obstacles qui l'empêchent d'honorer ses engagements communautaires, le Mali devrait envisager une solution alternative à la révision de la Constitution. Cheickna TOURÉ pense qu'« une simple loi organique peut modifier les statuts de la cour suprême et lui ôter la section des comptes, pour lui conférer son autonomie en tant que juridiction¹²³⁴. » Mais, Djibrihina OUÉDRAOGO trouve que cette proposition est étonnante¹²³⁵.

754. La situation est enlisée depuis vingt ans. L'impasse ne saurait perdurer indéfiniment. Le Mali pourrait en sortir en créant une Cour des comptes par une loi ordinaire. Cette proposition est conforme à la Constitution du 25 février 1992 dont l'article 70 dispose que « la loi fixe les

¹²³⁰ Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2018*, page 7.

¹²³¹ Maurice DUVERGER, *Finances publiques*, Presses universitaires de France, 1956 et 1963, page 341.

¹²³² Voir *supra*, paragraphes numéros 304-305.

¹²³³ Jean ALOTOUNOU, « Cour des comptes du Bénin : des pistes pour éviter une juridiction financière fictive », web-journal *Banouto*, rubrique Opinion, 5 septembre 2020. <https://www.banouto.info/article/opinion/20200905-cour-des-comptes-du-benin-des-pistes-pour-eviter-une-juridiction-financiere-fictive>

¹²³⁴ Cheickna TOURÉ, *op. cit.*, page 168.

¹²³⁵ Djibrihina OUÉDRAOGO, *op. cit.*, page 99.

règles concernant [...] la création des juridictions ». La création des juridictions relève donc du domaine de la loi. Certes, tant que la Constitution n'est pas modifiée pour supprimer la Section des comptes de la Cour suprême, il y aura parallèlement deux juridictions financières. La solution pragmatique consistera alors à vider et à fermer *de facto* la Section des comptes et à rendre la nouvelle Cour des comptes pleinement opérationnelle. C'est une solution paradoxale à assumer. Rien ne fait obligation à un Etat de créer une juridiction financière directement dans la Constitution. Certes, l'INTOSAI, notamment dans la Déclaration de Lima de 1998, dit que « l'établissement des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques et le niveau d'indépendance qui leur est nécessaire doivent être précisés dans la Constitution¹²³⁶ ». Mais la Déclaration de Mexico de 2007 sur l'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques atténue cette orientation dans le Principe 1 en exigeant dans chaque pays membre « l'existence d'un cadre constitutionnel/législatif/juridique approprié et efficace » et en précisant qu'« il faut instaurer un texte législatif qui précise l'étendue de l'indépendance des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques. » La Cour des comptes française a été créée par la loi du 16 septembre 1807. Elle n'apparaît dans la Constitution qu'à travers l'article 18 de la Constitution du 27 octobre 1946¹²³⁷. La Cour suprême du Mali a été initialement créée par une loi ordinaire, à savoir la loi n° 61-55 du 15 mai 1961 portant organisation judiciaire. Elle n'a été insérée dans la Constitution que par la loi n°65-1 du 13 mars 1965 portant modification de la Constitution du 22 septembre 1960. En 2008, la Mission de réflexion sur la consolidation de la démocratie au Mali¹²³⁸ avait recommandé, faut-il le rappeler, « la création par la loi d'une Cour des Comptes¹²³⁹ ».

755. L'évidement de la Section des comptes ne sera pas un premier cas au Mali. La Haute Cour de Justice, créée par les Constitutions de 1974 et de 1992, n'a jamais fonctionné. Demeurée sans théorique depuis 1974, elle n'a été mise en place qu'en 2013 et elle n'a eu jusqu'à présent aucune activité. La Section des comptes elle-même est restée sans réelle activité de 1960 à 1991 voire 1993.

¹²³⁶ INTOSAI, Déclaration de Lima, section 5, point 3.

¹²³⁷ Article 18 de la Constitution française de 27 octobre 1946 : L'Assemblée nationale règle les comptes de la Nation. Elle est, à cet effet, assistée par la Cour des comptes. L'Assemblée nationale peut charger la Cour des comptes de toutes enquêtes et études se rapportant à l'exécution des recettes et des dépenses publiques ou à la gestion de la Trésorerie.

¹²³⁸ Instituée par la lettre de mission N°030/PRM du 20 février 2008, la Mission de réflexion sur la consolidation de la démocratie au Mali était chargée, *in fine*, de produire un projet de nouvelle Constitution.

¹²³⁹ Rapport du comité d'experts de la Mission de réflexion sur la consolidation de la démocratie au Mali, 2008, page 173.

756. La solution proposée est un pis-aller en attendant une révision constitutionnelle. Elle permet de sortir de l'impasse. Elle mettra fin à l'idée selon laquelle l'inefficacité de la juridiction financière malienne est due au fait que la Section des comptes évolue au sein de la Cour suprême. Cette assertion n'est pas fondée car, dans l'accomplissement de ses missions, la Section des comptes bénéficie d'ores et déjà des garanties d'indépendance en tant que démembrement de la Cour suprême composée de magistrats dont l'indépendance est garantie par la Constitution. Le principal bénéfice de la création d'une Cour des comptes est que le Mali aura respecté un engagement communautaire. Au fond, la Cour des comptes ne sera pas plus indépendante que la Section des comptes. Elle ne sera pas plus efficace *ipso facto*. Le plus décisif réside donc dans l'accomplissement réel de ses attributions lesquelles doivent nécessairement être rationalisées.

II. Rationaliser les missions de la Cour des comptes

757. La loi organique du 23 septembre 2016 attribue à la Section des comptes de la Cour suprême tous les contrôles externes juridictionnels et non juridictionnels sauf la certification des comptes. Manifestement, l'ambition dépasse les moyens. Chaque année, le nombre de comptes publics à juger atteint 969¹²⁴⁰ à raison de 3 comptables supérieurs du Trésor à Bamako, 10 comptables supérieurs en régions, 6 comptables d'autorités administratives indépendantes, 131 comptables d'établissements publics nationaux¹²⁴¹ et 819 comptables de collectivités territoriales. Ce volume représente une masse de travail considérable. En théorie, il n'y a plus de plafond mais dans la réalité, la Section des comptes ne dispose que de douze juges. Cet effectif ne lui a permis en 2018 de juger que « trente et un (31) comptes des comptables publics [...] sur une prévision de cinquante (50)¹²⁴² ». De 2014 à 2018 inclus elle a jugé 1 118 comptes, soit en moyenne 223 comptes par an. A ce rythme, il lui faudra au moins 42 ans pour juger le stock actuel de 9 530 comptes non encore jugés pour la période de 2009 à 2019. Entre-temps, le stock de comptes non jugés sera d'au moins 40 698¹²⁴³. Ces comptes seront couverts par la prescription quinquennale, « au terme d'un délai de cinq ans, décharge et quitus étant alors

¹²⁴⁰ Les rapports de la Section des comptes ne précisent pas le nombre de comptes justiciables du juge financier par an. Aux fins des présents travaux, il a fallu procéder à un décompte qui pourrait être différent du nombre officiel détenu par la Section des comptes.

¹²⁴¹ Dans son rapport annuel 2015, la Section des comptes signale que « concernant les opérations effectuées sur la base des ressources propres, seuls 39 établissements publics ont répondu ». Or, selon un décompte de la Direction nationale du Trésor et de la comptabilité publique, il y a 131 établissements publics nationaux.

¹²⁴² Section des comptes de la Cour suprême, 2018, *op. cit.*, page 7.

¹²⁴³ 969 comptes publics par an pendant 34 ans.

considérés comme acquis quand bien même aucun jugement ne serait intervenu¹²⁴⁴ ». Il en résultera une situation pire que celle qui a conduit à pallier l'absence de jugement des comptes par la validation législative des comptes de 1960 à 1991 et par l'apurement juridictionnel accéléré des comptes de 1992 à 2008. Pourtant, il est vital pour le Mali d'intensifier le jugement des comptes pour rompre avec l'impunité liée à la non-activation des règles de la responsabilité personnelle et pécuniaire.

758. Le caractère inextricable de la situation de la Section des comptes devient évident si l'on considère qu'outre le jugement des comptes, elle doit faire face à ses nombreuses autres missions. Au regard des ressources du Mali et de l'évolution des lois de finances, le budget de la Section des comptes ne pourra pas être augmenté à hauteur suffisante pour lui permettre de se doter des effectifs adéquats de juges, de greffiers et de personnels d'appui. En 2020, ses crédits de personnel s'élèvent à 185 455 000 francs CFA. Dans l'absolu, il est possible de multiplier cette dotation par dix ou plus. Mais, il n'est pas possible dans l'immédiat d'avoir le nombre nécessaire de juges financiers prêts à l'emploi pour couvrir tout le champ actuel de la Section des comptes. Au rythme de son activité juridictionnelle de 2018, la Section des comptes aura besoin de 323 juges pour statuer sur les 969 comptes annuels sans compter les autres travaux d'une Cour des comptes. Il faut signaler que l'ensemble du travail des juridictions financières est effectué en France¹²⁴⁵ par 1 783 personnes¹²⁴⁶, dont 759 pour la Cour des comptes, et qu'il a coûté 169 millions d'euros¹²⁴⁷ en 2018.
759. Au bénéfice des développements ci-dessus, il faudrait envisager de ramener à des proportions adéquates les attributions de la Section des comptes ou de la future Cour des comptes. Les attributions non juridictionnelles devraient être réduites, surtout que celles-ci sont déjà exercées par les seize inspections, le Contrôle général des Services publics et le Vérificateur général. Le contrôle de la gestion ou contrôle de performance est largement pratiqué par ces organismes. Le Bureau du Vérificateur général est avancé dans la formation et le développement d'outils en évaluation de politiques publiques.
760. En revanche, il est nécessaire d'intensifier le contrôle des comptes des collectivités territoriales.

¹²⁴⁴ Martin COLLET, *op. cit.*, page 55.

¹²⁴⁵ <https://www.ccomptes.fr/fr/nous-decouvrir/chiffres-cles>

¹²⁴⁶ Le site [Public Audit in the European Union 2019 Edition \(europa.eu\)](http://Public Audit in the European Union 2019 Edition (europa.eu)) indique qu'en 2019 l'effectif des juridictions financières françaises était de 1 798 agents (782 à la Cour des comptes et 1 016 dans les chambres régionales ou territoriales des comptes), dont 73 % dans le contrôle de la gestion.

¹²⁴⁷ 169 millions d'euros = 110,86 milliards de francs CFA.

A cet égard, la création de la Cour des comptes devrait inclure la mise en place de juridictions financières régionales compétentes sur les finances locales. Il faut rappeler qu'il y a par année 819 ordonnateurs et autant de comptes au niveau des collectivités territoriales. Dans une première phase, il faudrait installer non pas une Cour régionale des comptes par région mais une Cour régionale par groupe de régions. C'est l'expérience qui est en cours depuis 1998 au niveau judiciaire avec trois Cours d'appel pour tout le Mali. C'est aussi la voie qu'empruntent depuis 2011¹²⁴⁸ les Cours administratives d'appel de droit commun. Quatre ou cinq Cours régionales des comptes pourraient quadriller le territoire en se répartissant le district de Bamako et les 19 régions dont 9 sont en cours d'installation. Si des Cours régionales des comptes sont créées, alors la Cour des comptes et celles-ci pourraient exercer des fonctions non juridictionnelles, toutefois en procédant à une répartition entre elles. Les cours régionales pourraient effectuer le contrôle budgétaire et le contrôle de la gestion des collectivités territoriales, et la Cour des comptes le contrôle de la gestion des services à compétence nationale. Dans ce cas, il faudra aussi procéder à un deuxième niveau de répartition des services nationaux entre la Cour des comptes et le Bureau du Vérificateur général. Par exemple, la Cour des comptes procéderait au contrôle de la gestion des services centraux et assimilés, et le Vérificateur général celui des projets et programmes de développement. Ces schémas presque'alambiqués montrent encore une fois la complexité de la situation malienne où coexistent au moins quatre organismes à compétence nationale chargés de procéder aux mêmes contrôles sur les mêmes sujets. La nécessité de réforme est évidente. La création des services d'audit interne, la suppression de plusieurs inspections et le changement de vocation du Contrôle général des Services publics permettront de réduire les redondances. La pleine opérationnalisation de la juridiction financière donnera au système un nouveau souffle, notamment pour activer la responsabilité personnelle et pécuniaire.

Paragraphe 2 : Rendre la Cour des comptes pleinement opérationnelle

761. L'intensification du jugement des comptes permettra d'engager la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables et d'éveiller davantage leur conscience sur la lourdeur de leurs charges.

I. Intensifier le jugement des comptes publics

762. Le contexte du Mali nécessite que la Section des comptes intensifie le jugement des comptes.

¹²⁴⁸ Loi n° 2011-047 du 28 juillet 2011 fixant la compétence, l'organisation et le fonctionnement des Cours administratives d'appel.

En 60 ans, il y a eu 1 118 comptes publics jugés. Ces jugements portent sur des comptes de 2009 à 2011 et ne concernent que les collectivités territoriales. Les comptables publics de l'Etat n'ont pas encore eu l'occasion de voir leurs opérations examinées et sanctionnées par le juge des comptes, leurs comptes de gestion « n'ayant fait l'objet que de vérification, de mise en état d'examen et d'instruction sommaire¹²⁴⁹ ». La Section des comptes n'a prononcé aucun débet ; les jugements de compte qu'elle a rendus sont au stade de rapports provisoires non notifiés aux comptables concernés. Pourtant, les anomalies voire les fraudes affleurent au regard des constats des organismes de contrôle administratif. Il faudrait donc intensifier le jugement des comptes publics pour rompre avec la conviction d'impunité qui règne. Il est vrai que la Cour des comptes française ne consacre plus qu'environ 10% de ses ressources au jugement des comptes¹²⁵⁰. Cet état est la résultante d'une longue évolution au cours de laquelle les jugements des comptes ainsi que les rapports publics annuels ont contribué à faire des comptables « les gardiens vigilants des finances ». Le Premier président Philippe SEGUIN disait que, pour la Cour des comptes, « ce résultat n'est pas le fruit du hasard [...]. Ce fut une lente conquête, initiée dès les premières heures de son existence¹²⁵¹ ». Les comptables sont « attentifs à suivre la jurisprudence de la Cour des comptes dont rendent compte leurs revues professionnelles et à conformer leur pratique aux orientations de celle-ci¹²⁵² ». Il y a encore en France une marge d'amélioration des comptabilités mais au Mali la situation est nettement plus dégradée.

763. Dans le contexte du Mali, il est indispensable de mettre un accent particulier sur le jugement des comptes publics. Pourtant, le cadre juridique de la responsabilité des comptables présente des faiblesses. Après avoir fixé le principe de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics, l'ordonnance n° 46 bis du 16 novembre 1960 n'en a pas déterminé les modalités. L'article 72 prévoit que « les droits du Trésor sur les biens des comptables seront fixés par la loi ». Un arrêté du 12 octobre 1960 a fixé le montant des cautionnements dus par les comptables publics. Mais pendant trente-six ans, la loi annoncée n'a pas été prise jusqu'à l'abrogation de l'ordonnance du 16 novembre 1960 par la loi n° 96-061 du 4 novembre 1996 portant principes fondamentaux de la comptabilité publique. Cette loi dispose : « Les

¹²⁴⁹ Section des comptes de la Cour suprême, 2018, *op. cit.*, page 7.

¹²⁵⁰ Statistique communiquée par M. François de la GUERONNIERE, conseiller maître (6^{ème} chambre) lors d'une présentation de la Cour des comptes à une délégation brésilienne, Grand'chambre, le 3 avril 2015.

¹²⁵¹ Claire BAZY-MALAUURIE (sous la direction), Fabrice BAKHOUCHE, Marine CAMIADE, Emmanuel GIANNESINI, Thomas LESUEUR, Emmanuel ROUX, Christophe STRASSEL et Denis MARCHISET, *Comptes et mécomptes de l'Etat 1807-2007, le bicentenaire de la Cour des comptes*, Albin Michel, Paris, 2008, page 7.

¹²⁵² Mathieu CONAN et al., *op. cit.*, page 265.

comptables publics, avant leur prise de fonction, sont astreints à la constitution de garanties et à la prestation de serment devant le Juge des Comptes. En outre le Trésor dispose sur leurs biens meubles d'un privilège spécial et sur leurs biens immeubles d'une hypothèque légale ainsi que sur ceux des conjoints pour les biens de la Communauté. Un décret pris en Conseil des Ministres détermine les modalités de constitution des garanties et le montant exigé pour chaque catégorie de comptable ainsi que les conditions et modalités d'inscription hypothécaire sur leurs immeubles et d'exercice du privilège sur leurs biens meubles de même que les biens immeubles et meubles de leurs conjoints. » D'autres dispositions fixent les règles concernant les débits, décharges, quitus et avances des comptables. Le décret n° 97-192/P-RM du 9 juin 1997 portant réglementation générale de la comptabilité publique a détaillé les modalités de la constitution des cautionnements, des privilèges du Trésor et de l'hypothèque légale. Il apparaît donc qu'en 1997, le régime de la responsabilité personnelle et pécuniaire était complet, ce qui lui donnait « son homogénéité et son extrême rigueur¹²⁵³ » identiques aux caractéristiques du régime qui était en cours en France avant la réforme de 2011 ayant atténué « la sévérité excessive du dispositif¹²⁵⁴ » en introduisant la distinction entre débet pour préjudice financier et somme non-rémisissable en l'absence d'un tel préjudice. Au Mali, la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances et ses textes subséquents marquent un recul de la rigueur du régime de la responsabilité des comptables publics. En effet, l'article 23 de cette loi exige des comptables la constitution de garanties. La responsabilité du comptable étant « un régime de responsabilité dérogatoire du droit commun, en tout cas plus sévère que celui imposé aux autres fonctionnaires¹²⁵⁵ », les garanties exigées du comptable par la loi de 1996 étaient le cautionnement, le privilège du Trésor sur les meubles et l'hypothèque légale sur les immeubles. En particulier, la force dissuasive du régime réside principalement dans le privilège du Trésor et l'hypothèque légale. En effet, le cautionnement peut, théoriquement, « être remplacé par l'engagement d'une caution solidaire constituée par l'affiliation du comptable public à une association de cautionnement mutuel agréée¹²⁵⁶ » même si dans la pratique il n'y a pas encore de mutuelle ou d'assurance dans ce domaine. En outre, le cautionnement est modique. Le montant le plus élevé est de trois

¹²⁵³ Michel BOUVIER et *al*, *op. cit.*, page 471.

¹²⁵⁴ *Ibid.*, page 481.

¹²⁵⁵ Jean-Luc GIRARDI, « Les incertitudes nées de l'application de la réforme du régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics », in Lavoisier *Gestion & Finances publiques*, 2017, n° 2, page 90.

¹²⁵⁶ Article 2 de l'arrêté n° 2017-0832/MEF-SG du 31 mars 2017 fixant les conditions de constitution de gestion et de libération de la garantie des comptables publics, des régisseurs de l'Etat et des établissements publics.

millions de francs CFA pour le receveur général du District ou le payeur général du Trésor qui manient, chacun, au moins 80% du budget de l'Etat. C'est donc la mobilisation du privilège du Trésor et de l'hypothèque légale qui aurait permis aux comptables publics de ressentir le poids de leur responsabilité qui les oblige à effectuer « un versement de leurs deniers personnels au profit des administrations publiques au service desquelles ils sont placés, en cas de manquement de leur part à certaines des obligations de leurs fonctions ou en cas de déficit survenu durant leur gestion¹²⁵⁷. » C'est pourquoi le décret du 9 juin 1997 a prévu que « les inscriptions hypothécaires sur les biens immeubles des comptables publics, en vertu de l'hypothèque légale du Trésor, sont effectuées dès la prise de fonction du comptable sur ses propriétés déclarées sur l'honneur. Cette déclaration est renouvelée tous les trois ans » (article 10). Cette disposition a été abandonnée en 2014, car elle ne figure pas dans le nouveau règlement général sur la comptabilité publique¹²⁵⁸ pris en application de la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances. C'est un important recul dans un contexte où les préjudices financiers subis par l'Etat s'élèvent, chaque année, à des milliards de francs CFA. L'Etat devrait rapidement instituer de nouveau le privilège et l'hypothèque légale du Trésor sur les biens des comptables. Cette précision devra être faite par une loi car suivant l'article 70 de la Constitution les règles concernant les droits réels sont du domaine de la loi. L'Etat devrait maintenir et poursuivre le régime de RPP classique exorbitant du droit commun, car dans la réalité les comptables maliens n'ont jamais eu à éprouver la sévérité de leur responsabilité sur leur patrimoine. De plus, la réforme intervenue en France en 2011 est déjà critiquée par les uns « car elle n'aurait pas eu pour effet de modifier profondément la nature juridique de la RPP¹²⁵⁹ » et par les autres pour son « épuisement » et son « obsolescence » dus, notamment, à « la porosité croissante du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables et l'inadaptation toujours plus remarquée de la RPP à la logique de performance posée par la LOLF¹²⁶⁰ ». Le nouveau régime est d'autant plus complexe que la Cour des comptes, elle-même, a vu certains de ses arrêts annulés par le Conseil d'Etat pour erreur de droit¹²⁶¹ dans l'appréciation du préjudice financier.

¹²⁵⁷ Jean-Luc GIRARDI, *op. cit.*, page 90.

¹²⁵⁸ Décret n° 2014-0349/P-RM du 22 mai 2014 portant règlement général sur la comptabilité publique abrogée et remplacée par le décret n° 2018-009/P-RM du 10 janvier 2018 portant règlement général sur la comptabilité publique.

¹²⁵⁹ Jean-Luc GIRARDI, *op. cit.*, page 90.

¹²⁶⁰ Michel LE CLAINCHE, Florent GAULLIER-CAMUS, « La responsabilité des gestionnaires publics : quelles réformes ? », in Lavoisier *Gestion et finances publiques*, 2020, n° 3, page 47.

¹²⁶¹ Conseil d'État, section, 6 décembre 2019, Mme A..., n° 418741 ; Conseil d'État, section, 6 décembre 2019,

764. Par ailleurs, le dispositif légal et réglementaire de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables de deniers doit être étendu aux comptables de matières et aux contrôleurs financiers. La loi organique du 23 septembre 2016 instaure le jugement des comptes de matières à l'identique de celui des comptes de deniers. Cette loi organique, à la suite de la loi relative aux lois de finances de 2013 et de l'ordonnance de 2016 créant la Direction nationale du Contrôle financier, prévoient la responsabilité du contrôleur financier à raison de ses visas. Mais, les modalités de la responsabilité des comptables-matières et des contrôleurs financiers n'ont pas été déterminées. Ce sont des faiblesses qui devraient être corrigées. Vu le rôle central des comptables-matières et des contrôleurs financiers, il serait approprié de leur étendre les règles de la responsabilité personnelle et pécuniaire. Il ne doit pas y avoir de pouvoir sans responsabilité. A ce titre, les ordonnateurs aussi devraient être soumis à un rigoureux régime de responsabilité à raison de leur gestion.

II. Engager effectivement la responsabilité des gestionnaires publics

765. Nicolas GROPER relève que le régime de la responsabilité « des ordonnateurs [...] a été longtemps sous-développé¹²⁶² ». Au Mali, le sous-développement de ce régime persiste. La loi n° 96-071 du 13 juin 1996 portant loi organique fixant l'organisation, les règles de fonctionnement de la Cour suprême et la procédure suivie devant elle a institué, au sein de la Section des comptes, une chambre de discipline financière et budgétaire. Cette chambre n'a jamais fonctionné. La loi organique du 23 septembre 2016 la maintient dans son principe. Mais la transformation de la chambre de discipline financière et budgétaire en une juridiction non permanente (article 57) est une évolution est à contrecourant de la nécessité d'animer intensément la responsabilité des ordonnateurs et de traiter ces acteurs sur un pied d'égalité avec les comptables publics dont ils sont l'alter ego. Elle est également en déphasage avec la gestion en mode-programmes qui accroît la liberté et la responsabilité des ordonnateurs. Par surcroît, les faits susceptibles d'engager la responsabilité des ordonnateurs sont légion au regard des constats des structures de contrôle. L'inactivité prolongée de la chambre de discipline financière et budgétaire est due non pas à l'absence de fautes de gestion mais plutôt à l'absence de saisine car « la CDFB malienne statue, soit d'office à l'occasion de ses différentes missions de vérification, soit à la requête du ministre compétent sur les faits relevés à la charge des

ministre de l'action et des comptes publics, n°425542, in « La notion de préjudice financier en dépenses », Lavoisier *Gestion et Finances publiques*, 2020, n° 2, pages 107 à 127. <https://www.cairn.info/revue-gestion-et-finances-publiques-2020-2-page-107.htm>

¹²⁶² Nicolas GROPER, *op. cit.*, page 25.

personnes mises en cause¹²⁶³ ». La diversification des autorités de saisine de la CDFB est une avancée à mettre en œuvre effectivement. A présent, faut-il rappeler, le Vérificateur général seul saisit la Section des comptes de faits relevant de la chambre de discipline financière et budgétaire.

766. Compte tenu des enjeux liés à la responsabilité des acteurs de la gestion publique, le Mali devrait rendre la Chambre de discipline financière et budgétaire pleinement opérationnelle. Dans ce cadre, cette juridiction devrait redevenir permanente. Ainsi, le contrôle juridictionnel sera complet et fonctionnera de manière équilibrée sur ses deux pieds représentés, l'un, par la responsabilité des comptables et contrôleurs et, l'autre, par celle des ordonnateurs.

Section II : La dynamisation du contrôle parlementaire

767. Serge B. BATONON constate que « le contrôle parlementaire des fonds publics, qui est un élément essentiel des systèmes financiers publics, fait très largement défaut dans l'ensemble des pays de l'UEMOA¹²⁶⁴. » Ce constat est, naturellement, valable pour le Mali. Les principales déficiences ont été décrites ci-dessus¹²⁶⁵. Il est indispensable que le Parlement, dans son rôle constitutionnel de contrôle de l'action gouvernementale, mette un accent particulier sur l'exécution effective de ses propres missions de contrôle des finances publiques. Le principe du consentement à l'impôt et l'obligation de redevabilité le lui commandent vis-à-vis du citoyen électeur, contribuable et bénéficiaire du service public. De surcroît, il est essentiel que dans un système chaque partie fonctionne réellement car, selon Ludwig von BERTALANFFY « plus les parties sont spécialisées, plus elles sont irremplaçables et plus la disparition de certaines d'entre elles risque de conduire au naufrage de tout le système¹²⁶⁶ ». Les contrôles budgétaires dont le Parlement est chargé sont spécifiques et nul autre acteur ne saurait le suppléer. Il faudrait que l'Assemblée nationale du Mali applique effectivement aussi bien les contrôles traditionnels du Parlement sur le budget de l'Etat (paragraphe 1^{er}) que les nouveaux contrôles liés notamment au budget-programmes (paragraphe 2).

Paragraphe 1^{er} : Dynamiser les contrôles traditionnels du Parlement sur le budget de l'Etat

768. Les analyses faites ci-dessus ont montré que l'Assemblée nationale accomplit ses fonctions

¹²⁶³ *Ibid.*, page 420.

¹²⁶⁴ Serge B. BATONON, *op. cit.*, page 104.

¹²⁶⁵ Voir *supra*, paragraphes numéros 339 à 379.

¹²⁶⁶ Ludwig von BERTALANFFY, *op. cit.*, page 68.

traditionnelles avec peu d'entrain. Pour le succès de la politique budgétaire, elle doit effectuer avec plus d'intérêt les contrôles qui lui incombent tant dans les processus d'adoption des lois de finances qu'en dehors de ces processus.

I. Accorder de l'intérêt aux travaux relatifs à l'adoption des lois de finances

769. L'adoption des lois de finances initiales, rectificatives et de règlement est au cœur du pouvoir financier de l'Assemblée nationale. Abdoulaye FOFANA note qu'au Mali le processus d'adoption de la loi de finances initiale « relève d'un certain rituel ou d'une certaine liturgie¹²⁶⁷ » alors que dans les faits l'Assemblée nationale « doit se contenter d'approuver le projet gouvernemental mis en forme par la Direction du budget¹²⁶⁸ ». Quoique le cheminement du processus d'adoption de la loi de finances initiale participe d'un cérémonial républicain ordinaire, il reste l'exercice le plus intensément vécu par les députés. La loi de finances rectificative, qui est devenue systématique au Mali depuis plusieurs années, est adoptée dans l'indifférence générale. Seuls les ordonnateurs s'en préoccupent réellement, car le « collectif budgétaire » rime pour eux avec baisse des crédits. La loi de règlement, quant à elle, est adoptée dans le désintérêt total plusieurs années après l'exercice budgétaire concerné. Cette situation conduit d'aucuns à estimer que dans l'espace UEMOA, « le contrôle de l'exécution budgétaire [...] est vide de sens¹²⁶⁹ ». Il est donc essentiel que l'Assemblée nationale accorde un intérêt réel aux contrôles qu'elle doit effectuer dans les processus d'adoption des lois de finances. L'Assemblée nationale peut aussi effectuer des contrôles indirects sur la gestion des finances publiques à travers certains de ses pouvoirs qui ne sont pas liés aux processus législatifs.

II. Réaliser les contrôles extérieurs à l'adoption des lois de finances

770. L'Assemblée nationale peut contrôler indirectement les finances publiques en exerçant ses pouvoirs généraux comme l'adoption d'une déclaration de politique générale, le vote d'une motion de censure, l'interpellation du Gouvernement, les questions écrites ou orales aux membres du Gouvernement ainsi que les missions d'enquête ou d'information. Cette panoplie, qui est d'usage modéré présentement, devrait retrouver de la vigueur. L'Assemblée nationale devrait en effet effectuer plus de missions d'information et d'enquête tout en s'assurant de la prise en compte effective de ses recommandations.

¹²⁶⁷ Abdoulaye FOFANA, *op. cit.*, page 204.

¹²⁶⁸ *Ibid.*, page 206.

¹²⁶⁹ Serge B. BATONON, *op. cit.*, page 104.

771. Les commissions parlementaires spécialisées « peuvent accentuer le contrôle *ex post* et compléter le contrôle des politiques exercé par des commissions sectorielles¹²⁷⁰ ». En particulier, « une assemblée législative peut créer une commission spéciale d'enquête pour se pencher sur des questions d'intérêt public, faire des recommandations¹²⁷¹ ». Dans ce cadre, le Règlement intérieur de l'Assemblée nationale du Mali énonce : « Des commissions spéciales d'enquête peuvent être éventuellement créées au sein de l'Assemblée Nationale. Elles sont formées pour recueillir des éléments d'informations sur des faits déterminés et soumettre leurs conclusions à l'Assemblée nationale » (article 90 du Règlement intérieur du 26 mai 2020). Bakary CAMARA constate qu'au niveau du Parlement malien, « les conditions juridiques et politiques existent pour son bon fonctionnement mais que malgré cette situation favorable, des problèmes existent quant à l'exercice de la fonction de contrôle dont elle jouit¹²⁷². » Il impute à des difficultés de financement la rareté des commissions d'enquête.
772. Au regard de l'intérêt des commissions d'enquête, il appartient à l'Assemblée nationale d'inscrire dans son budget des dotations adéquates pour les financer. Elle exerce en effet un pouvoir budgétaire discrétionnaire. Aux termes de l'article 2 de la loi n° 95-012 du 8 février 1995 portant autonomie financière de l'Assemblée nationale : « L'Assemblée nationale détermine annuellement son propre budget. Le budget de l'Assemblée nationale est inscrit sans restriction au budget de l'Etat ». En vertu de cette autonomie financière, le budget de l'Assemblée nationale est passé de 1,5 milliard de francs CFA en 1997 à 15,8 milliards de francs CFA en 2020, soit une multiplication par dix en vingt-trois ans. Dans cette période, le nombre de députés est resté le même ; l'effectif des personnels et les charges de fonctionnement n'ont pas augmenté de manière significative. Ce ne sont donc pas les ressources financières qui freinent le développement de la pratique des missions spéciales d'enquête.
773. Pour être dynamique et efficace, l'Assemblée nationale devrait élaborer un plan annuel de missions spéciales d'enquête et inscrire le coût prévisionnel dans son budget qui, faut-il le rappeler, n'est soumis à aucune restriction. Le choix des sujets d'enquête se fera à partir des informations données aux députés par les citoyens dans les circonscriptions électorales, par la presse, par les organes de contrôle et d'autres sources notamment les réponses des membres du Gouvernement aux questions écrites ou orales. Le plan annuel de missions spéciales d'enquête

¹²⁷⁰ Louis M. IMBEAU et Rick STAPENHURST, *op. cit.*, page 9.

¹²⁷¹ *Ibid.*

¹²⁷² Bakary CAMARA, *op. cit.*, page 25.

devra donc comporter une part d'enquêtes prédéterminées et une part d'enquêtes à choisir au cours de l'année en fonction des nécessités. Mais, le plan doit rester limité à trois ou cinq enquêtes dans l'année car l'Assemblée nationale ne saurait être une structure de contrôle de l'administration à part entière. Du reste, elle peut demander à la juridiction des comptes ou au Vérificateur général d'effectuer des contrôles.

774. L'Assemblée nationale devrait, en outre, procéder au suivi régulier des recommandations et préconisations issues de ses missions d'enquête. Cette bonne pratique permettra de maintenir la boucle active et ainsi d'éviter un dilettantisme sans suite. Dans cette même optique, les informations issues des enquêtes et des contrôles pourraient alimenter les questions au Gouvernement, pratique dont le cadre juridique devrait être renforcé. Les questions au Gouvernement peuvent porter sur les finances publiques directement ou indirectement. Cette pratique « présente de multiples avantages¹²⁷³ » et « les questions au gouvernement connaissent un incontestable succès¹²⁷⁴ » en France comme au Mali au regard du nombre élevé des questions et de l'intérêt qu'elles suscitent parfois dans l'opinion publique. Néanmoins, la pratique des questions au Gouvernement n'a pas d'assise dans la Constitution malienne. C'est le Règlement intérieur de l'Assemblée qui régit actuellement les questions au Gouvernement¹²⁷⁵. Depuis 1997, le Règlement intérieur, prévu à l'article 68 de la Constitution du 25 février 1992, n'est plus une loi ; il est adopté par une délibération de l'Assemblée nationale et soumis à la Cour constitutionnelle pour contrôle de constitutionnalité. Les révisions sont fréquentes. Les dispositions relatives aux questions au Gouvernement font l'objet de peu de modifications, mais au Mali comme en France celles-ci « n'en sont pas moins menacées¹²⁷⁶ ». Patrick Nguyen HUU a identifié trois menaces qui pèsent sur elles en France : l'absence de « base réglementaire », les détournements de procédures facilités par l'inexistence de règles écrites et le fait que la procédure dépend de « la notion de majorité et opposition ». Pour le Mali, les menaces proviennent du fait majoritaire qui « a conduit les précédentes législatures à entretenir avec l'Exécutif, une relation qui ne favorisait pas totalement

¹²⁷³ Patrick Nguyen HUU, « L'évolution des questions parlementaires depuis 1958 », *Revue française de science politique*, 31^e année, n°1, 1981, page 172. https://www.persee.fr/doc/rfsp_0035-2950_1981_num_31_1_393947

¹²⁷⁴ *Ibid.*, page 181.

¹²⁷⁵ Pour la sixième Législature, voir les articles 54 et 87 à 94 du Règlement intérieur du 26 mai 2020 validé par l'arrêt du 21 mai 2020 de la Cour constitutionnelle sur le contrôle de constitutionnalité du Règlement intérieur de l'Assemblée nationale.

¹²⁷⁶ Patrick Nguyen HUU, *op. cit.*, page 181.

l'indépendance de l'Assemblée Nationale¹²⁷⁷ ». Le fait majoritaire qui, au Mali, crée des relations de proximité voire de connivence entre le législatif et l'exécutif a pu exister de 2002 à 2012 en faveur d'un président de la République élu sans parti politique¹²⁷⁸. Outre le fait que les questions au Gouvernement sont généralement polémiques, beaucoup d'excès marquent leur pratique : attaques personnelles, digressions, propos discourtois. Face à de telles dérives, la pratique des questions au Gouvernement pourra facilement subir de restrictions si son fondement juridique n'existe que dans le Règlement intérieur adopté à la majorité simple des députés.

775. La révision constitutionnelle devrait donc être mise à profit pour rétablir le fondement constitutionnel de cette pratique démocratique, car la Constitution de 1992 a abandonné la disposition de l'article 48 de la Constitution de 1974 ainsi libellé : « Les ministres peuvent être entendus par l'Assemblée nationale ou par ses commissions spécialisées ». Le principe peut être énoncé dans la Constitution et la procédure, décrite dans le Règlement intérieur. La base constitutionnelle donnera aux questions au Gouvernement une garantie plus forte. Si les questions écrites ont une fonction technique, les questions orales rempliront, quant à elles, une fonction politique surtout lorsque les débats sont retransmis à la télévision comme souvent au Mali. Certains auteurs estiment que « la fonction de la question est moins de contrôler l'activité gouvernementale que d'attester la relation d'échange entre l'élu et l'électeur ¹²⁷⁹ ». Mais, cette pratique qui date de 1909 en France a l'avantage d'être « une procédure libérale qui permet d'aborder tous les sujets¹²⁸⁰ » y compris ceux relatifs aux finances publiques.

776. Malgré son attitude plutôt timorée dans ses contrôles, l'Assemblée nationale du Mali est comptée parmi les Parlements qui ont le plus contribué à donner une assise légale à l'évolution des règles de gestion et de contrôle budgétaires. Ainsi, Elvis Flavien SAWADOGO affirme que « dans le cas du Mali, par exemple, le Parlement a joué un grand rôle dans l'implantation du

¹²⁷⁷ Assemblée nationale, *Plan stratégique*, *op. cit.*, page 6.

¹²⁷⁸ L'ancien Général Amadou Toumani TOURÉ a été élu en tant que candidat indépendant. Il a nommé des Premiers ministres non partisans, en bénéficiant du soutien d'une large coalition de partis politiques qui, en contrepartie, obtenaient des postes dans le Gouvernement ou même à l'Assemblée nationale. Ce fut la gestion dite « par consensus ».

¹²⁷⁹ Charles HENRY, « Les questions écrites des députés. Analyse des usages d'une procédure parlementaire. » *Revue française de science politique*, 43^e année, n°4, 1993, page 635. https://www.persee.fr/doc/rfsp_0035-2950_1993_num_43_4_396215.

¹²⁸⁰ Patrick Nguyen HUU, *op. cit.*, page 173.

budget-programme¹²⁸¹ » avant même l'entrée en vigueur du cadre harmonisé des finances publiques de l'UEMOA. Désormais, la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances, qui institue la gestion en mode-programmes, est entrée en vigueur. Il appartient donc à l'Assemblée nationale d'exercer intensément les nouveaux pouvoirs que cette loi lui confère dans le contrôle des finances publiques.

Paragraphe 2 : Intensifier l'utilisation des nouveaux outils de contrôle

777. La directive de l'UEMOA relative aux lois de finances, transposée au Mali dans la loi du 11 juillet 2013, consacre les « pouvoirs nouveaux des Assemblées nationales¹²⁸² ». Ces pouvoirs nouveaux contribuent à « revaloriser le rôle du Parlement dans une démarche d'amélioration de la démocratie financière¹²⁸³ ». A travers le débat d'orientation budgétaire, les parlementaires obtiennent des prérogatives dans la préparation du budget d'Etat alors qu'auparavant ils n'avaient aucun rôle à cette étape. Ils disposent, en outre, de nouveaux outils de contrôle pendant l'adoption des lois de finances et leur exécution. Ils devraient exercer effectivement leurs nouvelles prérogatives.

I. Organiser régulièrement le débat d'orientation budgétaire

778. L'institution du débat d'orientation budgétaire, devenu en France débat d'orientation des finances publiques résulte de « la volonté de renforcer le pouvoir de contrôle du Parlement¹²⁸⁴ » en « permettant aux parlementaires d'être informés de la préparation de la loi de finances¹²⁸⁵. » Il ressort de l'article 56 de la loi du 11 juillet 2013 relative aux lois de finances que le document de programmation économique et budgétaire pluriannuelle (DPEBP) et ses annexes, « adoptés en Conseil des Ministres sont publiés et soumis à un débat d'orientation budgétaire au Parlement au plus tard à la fin du deuxième trimestre de l'année ». Alors que la LOLF donne à ce débat des dimensions macroéconomiques à travers « un rapport sur l'évolution de l'économie nationale et sur les orientations des finances publiques », la législation communautaire est moins ambitieuse car elle restreint le DPEBP aux ressources, aux dépenses et aux dettes du secteur public. Néanmoins, le débat d'orientation budgétaire offre aux

¹²⁸¹ Elvis Flavien SAWADOGO, *op. cit.*, page 274.

¹²⁸² Serge B. BATONON, *op. cit.*, page 105.

¹²⁸³ Franck WASERMAN, *Les finances publiques*, Collection « Découverte de la vie publique » dirigée par Christine FABRE, La documentation française, Paris, 8^{ème} édition, 2016, page 18.

¹²⁸⁴ Loïc PHILIP, *Les transformations du système financier français*, Petites affiches, 17/09/1997, n° 112, page 36.

¹²⁸⁵ *Ibid.*

parlementaires l'occasion de prendre connaissance des grandes orientations, hypothèses et prévisions sur lesquelles est bâtie la loi de finances qui leur sera soumise trois mois plus tard. Les députés pourront en outre formuler des recommandations, voire des exigences pendant que les services du ministre des Finances sont encore à pied d'œuvre pour peaufiner le projet de loi de finances.

779. Dans la pratique malheureusement, l'Assemblée nationale du Mali n'a pas encore démarré l'organisation du débat d'orientation budgétaire. Vu l'intérêt de cette innovation, il est important que la lacune soit corrigée rapidement. Le débat d'orientation budgétaire est d'autant plus intéressant que le Gouvernement peut y joindre les projets annuels de performance (PAP). En toute occurrence, ces documents doivent impérativement accompagner le projet de loi de finances. Les députés devraient donc les analyser soigneusement.

II. Analyser avec intérêt les projets et rapports de performance des budgets

780. Dans le processus d'adoption de la loi de finances initiale en mode-programmes, l'examen des PAP et les interactions avec le Gouvernement permettent aux parlementaires d'être mieux informés sur la destination, le volume et les résultats prévisionnels de l'emploi des deniers publics programme par programme. L'Assemblée nationale pourra ainsi autoriser les recettes et les dépenses en étant mieux informée sur la justification des ressources au premier franc, ce qui est plus appréciable que le système des services votés « qui limitait considérablement la portée de l'autorisation parlementaire votée et la nécessité de justifier les crédits¹²⁸⁶. » Concernant le contrôle de l'exécution de la loi de finances, les nouveaux pouvoirs de l'Assemblée nationale l'habilitent à examiner les rapports trimestriels sur l'exécution du budget, les transferts, virements et avances de crédits ainsi que les rapports annuels de performance (RAP) joints au projet de loi de règlement. L'examen des rapports trimestriels et annuels de performance offre aux députés l'opportunité d'émettre des critiques, de préconiser l'amélioration de la présentation des documents et, surtout, de recommander la rationalisation de l'emploi des deniers publics. Comme « le Parlement doit s'assurer que les préconisations qu'il a suggérées ont été prises en compte¹²⁸⁷ », les députés devraient assurer le suivi des recommandations qu'ils émettent sur les projets et les rapports trimestriels et annuels de performance. Un tel suivi permettra d'éviter que la production de ces documents ne tombe dans la routine.

¹²⁸⁶ Serge B. BATONON, *op. cit.*, page 105.

¹²⁸⁷ *Ibid.*, page 107.

781. Les députés devraient donc accorder un intérêt réel à l'examen des documents sus-indiqués. Dans ce cadre, la commission des Finances devrait être appuyée par l'Unité d'analyse, de contrôle et d'évaluation du budget de l'Etat du Mali à l'Assemblée nationale¹²⁸⁸ pour compenser la faible capacité d'analyse et de compréhension des documents budgétaires par les députés qui, comme ailleurs dans l'espace UEMOA, « ne disposent pas d'un personnel propre hautement qualifié¹²⁸⁹. » Pour plus d'efficacité, la Direction générale du Budget devrait intensifier ses actions de formation, d'appui et d'accompagnement pour que les responsables de programme produisent des PAP clairs et précis.

Conclusion du chapitre

782. L'animation des contrôles juridictionnel et parlementaire tient plus à la volonté politique qu'à des obstacles juridiques. Certes, la non-transformation de la Section des comptes de la Cour suprême en Cour des comptes focalise les réflexions sur les conditions de l'efficacité du contrôle juridictionnel. Le Mali devra se résoudre à créer la Cour des comptes par une loi ordinaire si en 2022¹²⁹⁰ il n'y a pas de référendum constitutionnel. Cette mesure, critiquable en la forme, mettra le Mali en conformité avec les directives de l'UEMOA. Elle permettra surtout de clore le débat et, ainsi, de focaliser l'intérêt sur l'accomplissement de la mission, notamment le jugement des comptes dont l'absence vide la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics désormais étendue aux contrôleurs financiers et aux comptables-matières. La pleine opérationnalité de la juridiction financière, adéquatement dotée, permettra en outre d'accroître l'efficacité de la décentralisation à travers le contrôle budgétaire des collectivités territoriales. Elle permettra également de réaliser l'assistance au Parlement lequel, par cette interaction, sera plus dynamique dans le contrôle de l'action gouvernementale. Une solide volonté politique est nécessaire pour dynamiser les contrôles parlementaire et juridictionnel afin qu'ils soient des contrepoids à la toute-puissance de l'administration financière.

Conclusion du titre

783. Il est nécessaire de placer la réforme du système de contrôle des finances publiques au Mali sous le signe du pragmatisme. Tout en renforçant les acquis et les points forts, les modalités d'un contrôle performant doivent être des changements pratiques et réels permettant de

¹²⁸⁸ Voir *supra*, paragraphe numéro 375.

¹²⁸⁹ Serge B. BATONON, *op. cit.*, page 104.

¹²⁹⁰ Dans le cadre de la Transition politique entamée en septembre 2020 suite au coup d'Etat du 18 août 2020, il est prévu de réaliser des actions dites de « refondation de l'Etat » dont, entre autres, l'adoption d'une Constitution nouvelle ou révisée.

renforcer les points faibles. A ce titre, la suppression des inspections, la transformation des corps de contrôle, l'introduction de l'audit interne, la simplification des administrations financières et de leurs procédures internes, la suppression du contrôle financier sur l'ordonnement des dépenses et son extension aux recettes sont autant de changements de paradigme que commandent le pragmatisme et l'impérieuse nécessité d'imprimer de la performance au système de contrôle des finances publiques du Mali. Les finances publiques occupent une place centrale dans le développement du pays. La performance de leur contrôle est une condition incontournable.

Conclusion de la seconde partie

784. Les réformes du système de contrôle des finances publiques ont manqué de méthode. Les procédures et les organismes se sont empilés progressivement sans fil conducteur. L'évolution a abouti à des couches superposées et juxtaposées sans interaction là où il aurait fallu, comme l'enseigne un des contes de Canterbury, *sans cesse discuter de l'itinéraire*¹²⁹¹. En effet, l'itinéraire, c'est-à-dire le chemin à suivre est d'une importance cruciale à toute œuvre, qui plus est à la matière budgétaire d'un pays où l'Etat est le principal acteur du développement. N'ayant pas suffisamment pris en compte l'importance du chemin, en empilant réformes et nouvelles créations isolées, l'évolution du système de contrôle des finances publiques du Mali, comme *le chemin de la vie* de Sénèque, mène « une existence errante où les déplacements se mesurent en termes de modification, non de progression¹²⁹² ». Pour progresser vers un système performant, il est nécessaire d'en déterminer les conditions et les modalités. La performance du contrôle des finances publiques du Mali requiert une vision globale, un système intégré et simplifié doté de moyens et de mécanismes de suivi aussi bien administratifs, juridictionnels que parlementaires.

¹²⁹¹ Geoffrey CHAUCER, *Les contes de Canterbury*, XIV^{ème} siècle.

¹²⁹² Mireille ARMISEN-MARCHETTI, « L'orientation de l'espace imaginaire chez Sénèque : remarques sur l'image du chemin, *Revue d'études antiques*, année 1981, page 31.

Conclusion générale

785. Les déficiences de la gestion et du contrôle des finances publiques ont une part importante dans le sous-développement du Mali. Elles l'empêchent de tirer parti de son capital humain et de ses autres potentialités dont les ressources naturelles qu'il recèle. L'or, qui affleure¹²⁹³ en maints endroits du territoire, ne brille pas pour les citoyens¹²⁹⁴. Troisième producteur d'or en Afrique, le Mali ignore la quantité totale d'or produite par les orpailleurs et les compagnies minières. Etant dans le secteur informel, les orpailleurs échappent aux contrôles. En revanche, les compagnies minières sont des filiales de multinationales soumises à divers contrôles. En 2007, le Vérificateur général a constaté et déploré : « L'Etat dépend exclusivement des compagnies minières en ce qui concerne les informations relatives aux quantités d'or produites : le contrôle de l'Etat qui [...] commence après la coulée des barres dorées et repose sur les rapports produits par les compagnies sans autre procédure de confirmation, ne permet pas de cerner les quantités produites dès la coulée des lingots en même temps que la société minière.¹²⁹⁵ » De même, le Mali ne profite pas à due hauteur du coton qu'il produit¹²⁹⁶ ; il n'a pas encore réussi à extraire le pétrole ni les nombreuses autres ressources dont regorge son sous-sol. Les déficiences du contrôle ne sont pas les seuls facteurs mais elles contribuent à l'affaiblissement de l'Etat. Les deniers provenant de l'exploitation des ressources naturelles, mieux gérés et contrôlés, auraient permis d'améliorer la vie des populations.
786. Par un enchaînement logique, les déficiences de la gestion et du contrôle des finances publiques ont également une part importante dans l'instabilité politique et sociale que vit le pays depuis 1960. En 60 ans, le Mali a connu quatre coups d'Etat qui ont une trame de fond commune : la chute des régimes, souvent accueillie par des liesses populaires, est chaque fois précédée de

¹²⁹³ Dans plusieurs localités du Mali, les chercheurs et les chercheuses d'or trouvent le métal précieux dans le lit des rivières comme en témoignent : Massa COULIBALY et Amadou DIARRA, in « Eradication de la pauvreté et développement des moyens d'existence durable dans les communautés minières artisanales », *Les cahiers du Groupe de réflexion en économie appliquée et théorique*, n° 10, août-septembre 2004 : « Favorisé par la nature, le terroir de Danga est une zone minière par excellence ; on y trouve de l'or un peu partout, tout au long des rivières et dans le fleuve Niger », ou à quelques mètres sous terre ainsi que le rapporte le journal français Le Point.fr, *Mali : Kidal, dans la fièvre de l'or*, 15 avril 2019 : « C'est simple, tu cherches l'or avec ton détecteur, tu creuses peu profond et tu trouves ! » https://www.lepoint.fr/economie/pour-le-point-afrique-mali-kidal-dans-la-fievre-de-l-or-1--13-04-2019-2307428_28.php#

¹²⁹⁴ L'ancien président malien, Amadou Toumani TOURÉ, a rendu célèbre la formule « Il faut que l'or brille pour les Maliens ».

¹²⁹⁵ Vérificateur général, 2007, *op. cit.*, page 18.

¹²⁹⁶ Le Mali est fréquemment classé troisième producteur de coton en Afrique ; il n'en transforme que 1% environ.

« faits stylisés » consistant en actions ou en inactions liées au contrôle des deniers publics. Pour rappel, un fait stylisé est un fait avéré et attesté par des données analysées sur une longue période. Avant chacun des quatre coups d'Etat, il y avait une situation de ras-le-bol général lié à la mauvaise gestion des ressources publiques et les autorités n'avaient pas su prendre des mesures de contrôle efficaces. Le coup d'Etat de 1968 intervint après la création de l'hyperpuissant Contrôle général d'Etat et après le démarrage d'« opérations spectaculaires¹²⁹⁷ » contre l'enrichissement illicite des agents publics¹²⁹⁸. Celui de 1991 a couronné une insurrection populaire réclamant aussi bien le multipartisme intégral que la bonne gestion des deniers publics. En 1990, la Section des comptes de la Cour suprême, juge financier, avait été habilitée à placer en détention comptables et gestionnaires pris en faute. Le coup d'Etat de 2012 est intervenu dans une grogne sociale face aux échecs du régime, dans une rengaine selon laquelle le chef de l'Etat, qui s'en défend, aurait dit que les corps de contrôle devaient éviter d'humilier des chefs de famille¹²⁹⁹. Le Vérificateur général était malmené et rejeté¹³⁰⁰ par les autorités qui l'ont mis en place. En 2020, le coup d'Etat est survenu suite à des manifestations populaires stigmatisant la corruption et l'enrichissement illicite. Depuis 2017, l'Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, créé notamment pour enquêter sur les biens illicitement acquis par les agents publics, est délaissé par les pouvoirs publics face à une organisation syndicale qui fait grève en réclamant sa fermeture et l'abrogation de la loi portant répression de l'enrichissement illicite¹³⁰¹.

787. Dans les deux premiers cas, les mesures prises pour améliorer la gouvernance à travers un contrôle plus rigoureux étaient inadaptées et tardives. La situation était irrémédiablement compromise. Dans les deux derniers cas, l'inaction des autorités a renforcé l'impunité suite à un laxisme et un laisser-faire généralisés face à la déprédation des deniers publics. Dans tous les cas, les mesures de contrôle des finances publiques participaient de la stratégie générale de

¹²⁹⁷ Elmouloud YATTARA, *Une histoire du Mali*, http://on-mali.org/joomla/GED/pdf/mali_independant.pdf

¹²⁹⁸ Dans le cadre dit de la Révolution active, il y eut en 1967 l'opération taxi où « 168 véhicules appartenant à des fonctionnaires sont saisis » et l'opération villas « pour lutter contre la spéculation foncière », in Alpha Oumar KONARÉ et Adame BA KONARÉ, *op. cit.*, page 252.

¹²⁹⁹ <https://www.jeuneafrique.com/168908/politique/sidi-sosso-diarra-il-suffirait-de-faire-un-ou-deux-exemples-pour-freiner-la-corruption-au-mali/>

¹³⁰⁰ Entre autres actions hostiles, le Gouvernement a organisé le 10 février 2011 une conférence de presse pour critiquer le travail du Vérificateur général. Voir http://malijet.com/actualite_economique_du_mali/31025-a_propos_de_la_conf_rence_de_presse_du_gouvernement_sidi_sosso_d.html

¹³⁰¹ http://malijet.com/a_la_une_du_mali/197089-contre_enrichissement_illicite_syntade_greve_depuis_hier.html

l’affichage des bonnes intentions sans action décisive.

788. L’on s’aperçoit ainsi que les populations maliennes n’ont jamais eu satisfaction quant à la qualité de la gestion et du contrôle des deniers publics. Les populations protestent ; les fonctionnaires font grève : « un total de trente-cinq préavis de grève a été enregistré en 2009, uniquement dans le secteur public. [...] La situation n’a pas changé de 2009 à nos jours, avec sensiblement le même nombre de préavis de grève par an¹³⁰². » La mauvaise gestion des deniers publics pèse donc beaucoup dans la rupture du dialogue social, voire du contrat social.
789. Pourtant, la présente étude a révélé que depuis 1960 le Mali n’a pas cessé de créer, de recréer et de réorganiser les dispositifs de contrôle des deniers publics. Toutefois, les analyses ont démontré que les multiples mouvements ont concerné la structure c’est-à-dire la forme et le contenant, et non la matière des contrôles à effectuer. En outre, les multiples mouvements étaient impulsés plus souvent par des dynamiques internes d’accommodement que par la recherche de la performance. Les rares évolutions qualitatives de la structure ou de la matière ont des sources exogènes. Des procédures et organismes de contrôle plus ou moins sclérosés se sont sédimentés avec une efficacité toute relative. D’une part, le pays fonctionne principalement sur ressources internes¹³⁰³ et parfois fait preuve de résilience¹³⁰⁴. D’autre part, les importantes pertes financières et les nombreux dysfonctionnements révélés par les corps de contrôle attestent que les contrôles internes sont d’efficacité réduite et que certains organismes de contrôle réussissent à le démontrer. Cependant, ils ne détectent que la partie visible de l’iceberg, sachant que le faux document règne en maître pour justifier surfacturations et achats fictifs et que les recettes ne font pas l’objet de contrôles externes, ni concomitants, ni préalables. Le mal est entretenu par une absence chronique de suites aux constats et aux recommandations des contrôleurs. C’est, du reste, la principale cause de l’inefficacité des contrôles de deniers publics au Mali. La non-application des recommandations, l’absence de sanction et, au mieux, les rares et faibles sanctions administratives, judiciaires ou politiques ont généré une solide impunité renforcée par la prévalence des privilèges et immunités de droit et de fait¹³⁰⁵. Témoins,

¹³⁰² Fassoun COULIBALY, *Dialogue social au Mali. Réalités et enjeux*, L’Harmattan, Paris, 2019, page 25.

¹³⁰³ Depuis une décennie, les appuis extérieurs représentent environ 30% du budget de l’Etat malien.

¹³⁰⁴ En 2012 et 2013, le Mali a fonctionné « normalement » pendant la suspension des appuis extérieurs décidée par les partenaires suite au coup d’Etat du 22 mars 2012.

¹³⁰⁵ Pour réduire l’impact négatif des privilèges et des immunités, le Forum national de 2014 sur la corruption et la délinquance financière a recommandé la suppression des immunités et des privilèges de juridiction dans les poursuites liées aux infractions économiques et financières, mais la recommandation n’a pas été prise en compte dans la loi.

quelquefois acteurs et toujours victimes de cette situation, les citoyens et les partenaires extérieurs sont désabusés. La confiance publique est effritée.

790. Dans ce contexte, l'Etat manque à accomplir l'une des principales missions du budget qui devrait être « un "filtre", qui prélève par l'impôt une partie du revenu national et qui le redistribue par la dépense en fonction des objectifs visés¹³⁰⁶. » Le citoyen, même en situation de détresse économique, contribue à la charge publique. En retour, il compte sur l'Etat pour avoir une vie meilleure, attente soulignée avec force dès 1791 en ces termes: « S'il est possible d'introduire des systèmes de gouvernement moins dispendieux, et qui contribuent davantage au bonheur général que ceux qui ont jusqu'ici existé, toute tentative pour s'opposer à leur progrès sera finalement inutile¹³⁰⁷ ».

791. En toute occurrence, « responsable de la stabilité de l'économie et disposant du pouvoir souverain¹³⁰⁸ », l'Etat doit améliorer le contrôle des finances publiques. Dans ce cadre et pour renforcer l'existant, l'Etat malien a initié de nombreuses réformes du dispositif d'ensemble et élaboré de multiples plans ou programmes de réforme. Outre qu'elles sont demeurées lettre morte, ces initiatives consacrent l'absence de vision globale. La plupart d'entre elles occultent les contrôles internes. Toutes sont parcellaires, méconnaissant l'interdépendance des différents types de contrôle. Le succès des prochaines actions de réforme nécessite que les autorités prennent conscience que tous les contrôles évoluent dans une dynamique intégrée. Il faudrait donc mettre en œuvre une approche qui « amplifie ce qui relie¹³⁰⁹ » les différents contrôles. Il faudrait lancer « une révolution culturelle dont le centre est désormais le concept de système et la méthode d'approche globale ou systémique¹³¹⁰ » sous l'égide de la théorie générale des systèmes. Il faut sortir des silos, développer une vision globale. L'ensemble des projets, plans et programmes de réforme du contrôle des finances publiques devraient donc être fondus, mis en cohérence et agencés dans une Stratégie nationale du contrôle des finances publiques en tant

¹³⁰⁶ Sékou SISSOKO, *Finances publiques*, éditions M'Ballou, Bamako, mars 2004.

¹³⁰⁷ Thomas PAINE, *Les Droits de l'Homme ; en réponse à l'attaque de M. Burke sur la Révolution française, par Thomas Paine, secrétaire du Congrès pour le département des affaires étrangères pendant la guerre de l'Amérique et auteur de l'ouvrage intitulé : Le sens commun* (éd. Française, mai 1791-1792), in Christian BIET, *Les droits de l'homme*, Imprimerie nationale, 1989, p. 463.

¹³⁰⁸ Tiégoué Amadou OUATTARA, *L'économie des finances publiques et le système budgétaire malien*, éditions Jamana, Bamako, seconde édition, 2006, page 413.

¹³⁰⁹ Joël de ROSNAY, in Jean-François COLLANGE, « J. de Rosnay : Le microscope. Vers une vision globale, Le Seuil, Paris, 1975 », *Revue d'histoire et de philosophie religieuses*, 57^e année n°3, 1977, page 402. https://www.persee.fr/doc/rhpr_0035-2403_1977_num_57_3_4397_t1_0402_0000_1

¹³¹⁰ Jean-François COLLANGE, *op. cit.*, page 1.

que document unique de planification avec des axes spécifiques et des axes transversaux.

792. Concrètement, le Mali devrait, entre autres, simplifier les organismes publics et leurs procédures internes y compris la synergie entre le droit et les technologies de l'information, reconfigurer les contrôles administratifs notamment par l'introduction de l'audit interne, rationaliser le contrôle financier en le réduisant sur les dépenses tout en l'étendant aux recettes, professionnaliser les contrôleurs à travers l'institution d'un corps d'auditeurs publics. Ces mesures devraient être soutenues par des « moyens adéquats, suffisants et conséquents¹³¹¹. » La principale cause de l'inefficacité des contrôles étant l'impunité nourrie par le manque de suites aux contrôles, il faudrait nécessairement activer tous les régimes de responsabilité en mettant l'accent sur la responsabilité des comptables, des contrôleurs financiers et des gestionnaires, ce qui postule l'existence d'une Cour des comptes pleinement opérationnelle. Étant donné l'option pour une décentralisation approfondie devant mener à la régionalisation, il est nécessaire de soumettre les collectivités territoriales dès à présent à d'intenses contrôles administratifs et juridictionnels pour briser la tendance à transporter dans les communes les vices du pouvoir central dans la relation aux deniers publics.
793. Le succès de ces mesures et de l'ensemble du système de contrôle est tributaire de la volonté politique. Celle-ci doit être réelle, forte et porteuse du principe de l'exemplarité au sommet. Si elle n'est pas spontanée, elle devra être provoquée et surveillée par la société civile. Étant donné que « les finances publiques doivent être au plus près des attentes des citoyens¹³¹² », ceux-ci doivent s'y intéresser au plus près. Cette idée soutient le contrôle citoyen. Mais, la pratique actuelle de ce contrôle au Mali est élitiste et technocratique comme le contrôle étatique. L'Etat et les collectivités territoriales devraient instituer des instances populaires de consultation pré-budgétaire, multiplier et décentraliser les espaces d'interpellation démocratique consacrés à l'exécution des budgets publics. Pour que les « finances publiques soient au service de la Cité¹³¹³ », le Mali devra probablement passer à un nouvel âge du contrôle citoyen, plus dynamique et plus innovant !

¹³¹¹ Djibrihina OUEDRAOGO, *op. cit.*, page 601.

¹³¹² Xavier CABANNES, in Lavoisier *Gestion & Finances Publiques*, 2019, n° 2, page 6.

¹³¹³ *Ibid.*

Liste des annexes

Annexe n° 1 : Questionnaires de collecte d'informations et de données.

Annexe n° 2 : Recommandations issues des questionnaires remplis par les participants à l'enquête.

Annexes

Annexe n° 1 : Questionnaires de collecte d'informations et de données.

Le présent questionnaire vous est soumis dans le cadre d'une recherche pour rédiger une thèse de doctorat. La confidentialité des informations est garantie.

Thème de la thèse : L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali
(Sciences Po Strasbourg, France).

Questionnaire sur l'accès aux outils de travail des personnels des services financiers des collectivités territoriales

Questions concernant :

- l'Instruction budgétaire et comptable des Collectivités territoriales
- le Guide pratique des impôts, des taxes et des redevances des Collectivités territoriales

Question	Réponse	
	Oui	Non
Question n° 1 : Etes-vous au courant de l'existence de ces deux documents de travail?		
Question n° 2 : Avez-vous un exemplaire (format papier ou électronique) de ces deux documents ?		
Question n° 3 : Avez-vous l'habitude d'utiliser ces deux documents dans votre travail quotidien ?		
Question n° 4 : L'utilisation de ces deux documents est-elle facile?		

Pour la question n°4, votre appréciation est notée de 0 à 5 (dans le tableau situé en bas).

Pour changer de choix, noircissez entièrement la case marquée par erreur et mettez la croix dans la case de votre choix définitif.

Appréciation	Note
Pas du tout facile	0
Un peu facile	1
Facile	2
Très facile	3
Très, très facile	4
Extrêmement facile	5

Question n° 5 : Quelles sont les améliorations que vous proposez ?

Le présent questionnaire vous est soumis dans le cadre d'une recherche pour rédiger une thèse de doctorat. La confidentialité des informations est garantie.

Thème de la thèse : L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali (Sciences Po Strasbourg, France).

Direction nationale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DNTCP) et ses services rattachés (ACCT, RGD, PGT)

Questionnaire sur le Manuel du Trésor

Question	Réponse	
	Oui	Non
Question n° 1 : Etes-vous au courant de l'existence de ce document de travail?		
Question n° 2 : Avez-vous un exemplaire (format papier ou électronique) de ce document ?		
Question n° 3 : Avez-vous l'habitude d'utiliser ce document dans votre travail quotidien ?		
Question n° 4 : L'utilisation de ce document est-elle facile?		

Pour la question n°4, votre appréciation est notée de 0 à 5 (dans le tableau situé en bas).

Pour changer de choix, noircissez entièrement la case marquée par erreur et mettez la croix dans la case de votre choix définitif.

Appréciation	Note
Pas du tout facile	0
Un peu facile	1
Facile	2
Très facile	3
Très, très facile	4
Extrêmement facile	5

Question n°5 : Quelles sont les améliorations que vous proposez ?

Le présent questionnaire vous est soumis dans le cadre d'une recherche pour rédiger une thèse de doctorat. La confidentialité des informations est garantie.

Thème de la thèse : L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali (Sciences Po Strasbourg, France).

Direction nationale du Contrôle financier (DNCF) et ses délégués auprès des Institutions et des départements ministériels

Questionnaire sur le Manuel du Contrôle financier

Question	Réponse	
	Oui	Non
Question n° 1 : Etes-vous au courant de l'existence de ce document de travail?		
Question n° 2 : Avez-vous un exemplaire (format papier ou électronique) de ce document ?		
Question n° 3 : Avez-vous l'habitude d'utiliser ce document dans votre travail quotidien ?		
Question n° 4 : L'utilisation de ce document est-elle facile?		

Pour la question n°4, votre appréciation est notée de 0 à 5 (dans le tableau situé en bas).

Pour changer de choix, noircissez entièrement la case marquée par erreur et mettez la croix dans la case de votre choix définitif.

Appréciation	Note
Pas du tout facile	0
Un peu facile	1
Facile	2
Très facile	3
Très, très facile	4
Extrêmement facile	5

Question n°5 : Quelles sont les améliorations que vous proposez ?

Le présent questionnaire vous est soumis dans le cadre d'une recherche pour rédiger une thèse de doctorat. La confidentialité des informations est garantie.

Thème de la thèse : L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali
(Sciences Po Strasbourg, France).

**Directions des Finances et du Matériel, Directions administratives et financières,
gestionnaires des Institutions et des Autorités administratives indépendantes**

Questionnaire sur le Manuel d'exécution des dépenses publiques

Question	Réponse	
	Oui	Non
Question n° 1 : Etes-vous au courant de l'existence de ce document de travail?		
Question n° 2 : Avez-vous un exemplaire (format papier ou électronique) de ce document ?		
Question n° 3 : Avez-vous l'habitude d'utiliser ce document dans votre travail quotidien ?		
Question n° 4 : L'utilisation de ce document est-elle facile?		

Pour la question n°4, votre appréciation est notée de 0 à 5 (dans le tableau situé en bas).

Pour changer de choix, noircissez entièrement la case marquée par erreur et mettez la croix dans la case de votre choix définitif.

Appréciation	Note
Pas du tout facile	0
Un peu facile	1
Facile	2
Très facile	3
Très, très facile	4
Extrêmement facile	5

Question n°5 : Quelles sont les améliorations que vous proposez ?

Le présent questionnaire vous est soumis dans le cadre d'une recherche pour rédiger une thèse de doctorat. La confidentialité des informations est garantie.

Thème de la thèse : L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali
(Sciences Po Strasbourg, France).

Contrôle général des Services publics et Inspections des départements ministériels

Questionnaire sur le Guide d'audit comptable et financier (cadre général) approuvé par l'Arrêté n°10-1251/MEF-SG du 11 mai 2010

Question	Réponse	
	Oui	Non
Question n° 1 : Etes-vous au courant de l'existence de ce document de travail?		
Question n° 2 : Avez-vous un exemplaire (format papier ou électronique) de ce document ?		
Question n° 3 : Avez-vous l'habitude d'utiliser ce document dans votre travail quotidien ?		
Question n° 4 : L'utilisation de ce document est-elle facile?		

Pour la question n°4, votre appréciation est notée de 0 à 5 (dans le tableau situé en bas).

Pour changer de choix, noircissez entièrement la case marquée par erreur et mettez la croix dans la case de votre choix définitif.

Appréciation	Note
Pas du tout facile	0
Un peu facile	1
Facile	2
Très facile	3
Très, très facile	4
Extrêmement facile	5

Question n°5 : Quelles sont les améliorations que vous proposez ?

Le présent questionnaire vous est soumis dans le cadre d'une recherche pour rédiger une thèse de doctorat. La confidentialité des informations est garantie.

Thème de la thèse : L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali (Sciences Po Strasbourg, France).

Division « Approvisionnement et marchés publics » des DFM et des DAF, gestionnaires des Institutions et des Autorités administratives indépendantes

Questionnaire sur le Nouveau Code des marchés publics (Décret n°2015-0604/P-RM du 25 septembre 2015 portant Code des marchés publics et des délégations de service public)

Question	Réponse	
	Oui	Non
Question n° 1 : Etes-vous au courant de l'existence du Nouveau Code des marchés publics ?		
Question n° 2 : Le trouvez-vous meilleur par rapport à l'ancien code ?		
Question n° 3 : Le nouveau code des marchés publics fait une différence entre la demande de renseignement et de prix à compétition restreinte et la demande de renseignement et de prix à compétition ouverte. Est-ce que cette différence est une bonne chose dans la pratique ?		
Question n° 4 : L'utilisation du nouveau Code est-elle facile?		

Pour la question n°4, votre appréciation est notée de 0 à 5 (dans le tableau situé en bas).

Pour changer de choix, noircissez entièrement la case marquée par erreur et mettez la croix dans la case de votre choix définitif.

Appréciation	Note
Pas du tout facile	0
Un peu facile	1
Facile	2
Très facile	3
Très, très facile	4
Extrêmement facile	5

Question n°5 : Quelles sont les améliorations que vous proposez ?

Guide de collecte d'informations et de données

Sur les Etablissements publics nationaux (EPN) : EPA, EPST, EPIC, EPH

Evolution

- Nombre des EPN
- Effectifs du personnel employé de façon globale
- Ressources budgétaires : ressources propres et subventions de l'Etat

Questionnaire

- Avez-vous un manuel de procédures comptables et financières ?
- Vos dépenses sur fonds propres sont-elles soumises au contrôle financier ?

Sur les marchés publics

- Volume (ou montant total) des marchés publics par type de marchés (contrat simplifiés et appels d'offres)
- Rapports annuels de l'Autorité de Régulation des Marchés Publics et des Délégations de Service public (ARMDS)

Annexe n° 2 : Recommandations issues des questionnaires remplis par les participants à l'enquête.

Marchés publics et délégations de service public

- Mettre en cohérence le plan de passation de marchés validé informatiquement et sa version papier.
- Eviter les modifications des plans de passation en cours d'exécution.
- Cesser de faire l'engagement des plans de passation dans l'application PRED.
- Maintenir en fin d'année les crédits correspondant au reliquat du plan de passation.
- Mettre en cohérence les différents textes sur les autorités chargées de conclure et approuver les marchés publics.
- Citer dans le Code les chargés d'approvisionnement parmi les acteurs de la commande publique.
- Clarifier les notions d'émiettement et de fractionnement de marchés publics.
- Faciliter les procédures de passation de marchés publics.
- S'inspirer du Règlement 2014/24/ de l'Union européenne pour la qualité des biens et services à acquérir.
- Détailler les accords-cadres, les marchés à commandes, de clientèle et de prestations.
- Rehausser les seuils de passation des marchés publics.
- Contrôler le respect du seuil des demandes de cotation.
- Fixer la marge d'erreur de calcul à corriger lors de l'évaluation des offres.
- Publier les appels d'offres et les résultats d'évaluation des offres dans les 48 heures.
- Soumettre les établissements publics aux avis préalables des Cellules de passation des marchés publics.
- Rétablir l'ancien code des marchés publics.

Sur le manuel d'exécution des dépenses publiques

- Distinguer le rôle des responsables de programme et celui des directeurs des finances et du matériel et directeurs administratifs et financiers.

- Cesser de nommer les secrétaires généraux responsables de programme des Ministères.
- Diffuser le manuel d'exécution des dépenses publiques au sein des services Finances, des directions des finances et du matériel et directions administratives et financières.

Sur les instructions et guides sur l'exécution des dépenses des collectivités territoriales

- Actualiser les instructions et les guides des collectivités territoriales pour prendre en compte les règles du budget-programmes.
- Former les personnels des collectivités territoriales sur les instructions et les guides.

Sur le manuel du contrôleur financier.

- Actualiser le manuel du contrôleur financier pour prendre en compte les règles du budget-programmes.

Bibliographie

I. Afrique

A. Mali

1. Ouvrages généraux

AHMEDOU Mohamed Ag, *Cercle vicieux*, Collection 50 Voix, éditions L'Harmattan Paris et La Sahélienne Bamako, 2012, 75 pages.

BA Boubacar, *Crises de gouvernance. Justice transitionnelle et paix durable au Mali*, éditions La Sahélienne, Bamako, 2016, 188 pages.

BRUNET-JAILLY Joseph (dir.), CHARMES Jacques (dir.) et KONATÉ Doulaye (dir.), *Le Mali contemporain*, Collection " L'Afrique se raconte ", éditions Tombouctou & éditions IRD, 2014, 650 pages.

COULIBALY Fassoun, *Dialogue social au Mali. Réalités et enjeux*, L'Harmattan, Paris, 2019, 560 pages.

DICKO Amadou dit Abderhimou, *Droit des marchés publics au Mali*, L'Harmattan Mali, 2018, Bamako, 479 pages.

GENTIL Dominique, « Aminata TRAORÉ, *Le viol de l'imaginaire*. » In: Tiers-Monde, tome 43, n°172, 2002, *Microfinance : petites sommes, grands effets ?* pages 944-945.

GUINDO Koundya Joseph, *Réflexions sur l'enseignement catholique au Mali*, éditions L'Harmattan, Paris, 2020, 172 pages.

KONARÉ Alpha Oumar et BA KONARÉ Adame, *Les grandes dates du Mali. Des origines à la fin de la IIe République*, Cauris livres, Bamako, 2^{ème} édition, 2019, 477 pages.

KONARÉ Demba, *Historique des douanes du Mali. Du Moyen-Age à la moitié du XX^{ème} siècle (de l'an 900 à 1960)*, Direction générale des Douanes du Mali, novembre 2014, Bamako, 246 pages.

MAIGA Sékou Célestin, *Douanes du Mali : structures, organisation et fonctionnement*, Lino imprimerie nouvelle, Bamako, août 2013, 146 pages.

MAIGA Sékou Célestin, *Les régimes douaniers économiques*, Lino Imprimerie nouvelle, Bamako, 2013, 191 pages.

MAIGA Sékou Célestin, *Procédure de dédouanement. Principes généraux*, Lino Imprimerie

nouvelle, Bamako, 2013, 233 pages.

MARA Moussa, *L'Etat au Mali, géniteur de la Nation, facteur d'intégration, catalyseur d'expansion*, tome 1 : *La présentation et le diagnostic*, éditions EDIM SA, Bamako, 361 pages.

MARA Moussa, *L'Etat au Mali, géniteur de la Nation, facteur d'intégration, catalyseur d'expansion*, tome 2 : *Les pistes d'amélioration*, éditions EDIM SA, Bamako, 504 pages.

MEURS Dominique, *Egalité de rémunération au Mali*, Bureau international du travail, Programme focal pour la promotion de la Déclaration relative aux principes et droits fondamentaux au travail, collection Travailler en liberté, 2001, 41 pages.

MOULAYE Zeïni et KEITA Amadou: *L'Assemblée nationale du Mali sous la Troisième République. Un guide à l'usage des élus, des citoyens et des partenaires extérieurs*, Fondation Friedrich EBERT, Bamako, 2007.

MOULAYE Zeïni, KEITA Amadou et DOUMBIA Salabary : *L'Assemblée nationale du Mali, 5ème législature. Un guide à l'usage des élus, des citoyens et des partenaires*, Fondation Friedrich EBERT, Bamako, 2015.

N'DIAYE Issa, *Le festival des brigands. Démocraties et fractures sociales au Mali*, tome 2, éditions La Sahélienne, Bamako, 2018, 314 pages.

N'DIAYE Issa, *Silence, on démocratise ! Démocraties et fractures sociales au Mali*, tome 1, éditions La sahélienne, Bamako, 2018, 228pages.

OUATTARA Tiégoué Amadou, *L'économie des finances publiques et le système budgétaire malien*, éditions Jamana, Bamako, seconde édition, 2006, 421 pages.

PERRET Thierry, *Mali, une crise au Sahel*, éditions Khartala, Paris, 2013, 231 pages.

SANANKOUA Bintou, *Les Etats-nations face à l'intégration régionale en Afrique de l'Ouest. Le cas du Mali*, Khartala, Paris, 2007, page 13.

SIDIBÉ Adama Yoro, *Droit et pratique du droit au Mali*, éditions Jamana, Bamako, 2007, 158 pages.

SIDIBÉ Dramane, *Gouvernance et management des risques. Les conseils d'administration en question*, éditions EMS (Management & Société), collection Business Science Institute, 2018, 256 pages.

SISSOKO Sékou, *Les finances publiques, de la théorie générale, des expériences du Mali*, édition M'Ballou, Bamako, 2004, 346 pages.

SOW Abdoulaye-Sékou, *L'Etat démocratique républicain, la problématique de sa construction au Mali*, Grandvaux, 2008, 456 pages.

THIAM Adam, *Centre du Mali : enjeux et dangers d'une crise négligée*, Centre pour le dialogue humanitaire (HD), mars 2017, 60 pages.

TOURÉ Sanoussi, *Le budget du Mali, sa conception, ses fonctions*, éditions Jamana, Bamako, 1994, 316 pages.

TRAORÉ Bakary, *L'intégration économique de la paysannerie en Afrique subsaharienne*, L'Harmattan, Paris, 1989, 136 pages.

2. Thèses et mémoires

GUINDO Moumouni, *Le système de contrôle des finances publiques du Mali et le principe d'efficience de l'action publique*, mémoire de master II (droit), Université de Strasbourg, 2015, 52 pages.

KONÉ Oumar, *La corruption des agents publics : approche comparée des droits français et malien*, thèse de doctorat (droit), Université de Strasbourg, 2015, 372 pages.

3. Articles de revue

CAMARA Bakary, « L'Assemblée nationale du Mali sous la Troisième République : 1992-2009 », in *La francophonie parlementaire*, Presses de l'Université de Laval, Québec, Canada, 2013, 27 pages.

COULIBALY Massa et DIARRA Amadou, « Eradication de la pauvreté et développement des moyens d'existence durable dans les communautés minières artisanales », *Les cahiers du Groupe de réflexion en économie appliquée et théorique*, n° 10, août-septembre 2004.

KONÉ Sayon, « La Commission nationale de lutte contre la corruption au Mali : L'initiative malienne pour l'éradication de la corruption et de l'enrichissement illicite et la valse des directeurs nationaux devant le juge », mars 2001, http://www.afrique-gouvernance.net/bdf_experience-7_fr.html

SIDIBÉ Nouhoum, *Recherche transnationale. Décentralisation en Afrique de l'ouest et du centre : apprendre des expériences locales et sectorielles - Education, Eau, Santé - Cas du Mali*, Réseau ouest et centre africain de recherche en éducation (ROCARE).

TOURÉ Cheickna, « Le système de contrôle des finances publiques au Mali », *Afrilex, Revue d'étude et de recherche sur le droit et l'administration dans les pays d'Afrique*, numéro 4,

décembre 2004.

YATTARA Elmouloud, *Une histoire du Mali*, http://on-mali.org/joomla/ GED/pdf/mali_independant.pdf

4. Documents institutionnels

Assemblée nationale, *Plan stratégique de développement institutionnel 2015-2025*, 72 pages.

Direction générale des Collectivités territoriales, *Mise en œuvre de la réforme de décentralisation : présentation de la Direction générale des Collectivités territoriales (DGCT), progrès réalisés en matière de décentralisation et contributions à la mise en œuvre de l'Accord pour la paix et la réconciliation au Mali*, note technique, 8 octobre 2020, 16 pages.

Direction nationale de la planification du développement et Institut National des statistiques, 2011, *Rapport sur la situation économique et sociale 2011 et les perspectives 2012*.

Forum national sur la Justice, *Rapport final*, 1999.

Ministère de l'Administration territoriale et de la Décentralisation, *Liste des arrondissements et des communes au Mali*, 2020, 18 pages.

Ministère de l'Economie et des Finances : *Plan de réforme de la gestion des finances publiques au Mali (PREM) 2017-2021. Etat des lieux et cadre stratégique*, septembre 2016, 71 pages.

Ministère de l'Economie et des Finances, *Programme d'action gouvernemental d'amélioration et de modernisation de la gestion des finances publiques (PAGAM-GFP I)*, mai 2005, 68 pages.

Ministère de l'Economie et des Finances, *Programme d'action gouvernemental d'amélioration et de modernisation de la gestion des finances publiques (PAGAM-GFP II)*, juin 2010, 121 pages.

Ministère de la Décentralisation et de la Réforme de l'Etat, *Document cadre de politique nationale de décentralisation 2015-2024*, 24 pages.

Ministère de la Promotion de la Femme, de l'Enfant et de la Famille, *Politique nationale Genre (PNG-Mali)*, 2011, 95 pages.

Primature, *Rapport du Forum sur la corruption et la délinquance financière*, février 2014.

Primature, *Rapport final du groupe ad hoc sur la rationalisation des structures de contrôle au Mali : proposition d'un schéma de rationalisation des structures de contrôle*, 24 septembre 2014, 14 pages.

Primature, *Stratégie nationale de contrôle interne 2012-2016*, 7 juillet 2011, 46 pages.

5. Rapports d'études

Ambassade du Canada au Mali, *Bilan des actions prises historiquement par les autorités maliennes pour donner suite aux rapports du Bureau du Vérificateur général du Mali couvrant la période de 2005-2017*, 32 pages.

Ambassade du Canada au Mali, *Histoires d'impact. SIGTAS : Au cœur de la modernisation de l'administration des impôts au Mali*, Volume 1, Robert CARIN, n° 11, 2018, 7 pages.

Banque mondiale, *Recommandations pour améliorer le programme anti-corruption du Mali*, 2001, paragraphe 102, 51 pages.

Cabinet Convergences Audits et Conseils, *Rapport sur les incitations financières au Mali*, 2016, 69 pages.

Fonds monétaire international, *Inventaire des établissements publics au Mali*, 2014, 26 pages.

Fonds monétaire international, *La conditionnalité du FMI*, fiche technique, mars 2018.

Fonds monétaire international, *Mali : audit de la chaîne de la dépense*, août 2014, 58 pages.

Fonds monétaire international, *Reprendre la mise en œuvre du cadre harmonisé des finances publiques de l'UEMOA dans le contexte d'après crise*, 2013, 61 pages.

JUPREC (Justice, Prévention et Réconciliation pour les femmes, mineurs et autres personnes affectées par la crise au Mali), *Etude sur la perception des jeunes sur le phénomène de la corruption au Mali*, Consortium CECI, Avocats sans frontières Canada et ENAP, 2016, 61 pages.

JUPREC (Justice, Prévention et Réconciliation pour les femmes, mineurs et autres personnes affectées par la crise au Mali), *La corruption du système judiciaire, une enquête sur les perceptions des acteurs et des usagers du système*, Consortium CECI, Avocats sans frontières Canada, ENAP, 2018, 58 pages.

JUPREC (Justice, Prévention et Réconciliation pour les femmes, mineurs et autres personnes affectées par la crise au Mali), *La corruption en milieu scolaire et universitaire au Mali, une enquête sur les perceptions des acteurs et des usagers du système d'éducation*, 2020, 52 pages.

KPMG Sénégal, *Rapport de la Mission relative à l'analyse des attributions des structures de contrôle externe*, commandité par la Cellule d'appui à la Réforme des finances publiques (Ministère de l'Economie et des Finances), 2013, 104 pages.

Louis BERGER SAS, *Rapport sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali*, pour le Ministère malien de l'Economie, de l'Industrie et du Commerce, 2008, 160 pages.

Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, *Etiologie de l'enrichissement illicite dans l'administration publique au Mali*, août 2019, 45 pages.

PANAUDIT, SAGEC et Convergences Audit et Conseils, *Rapport final sur la fixation des critères et normes pour la mise en place d'un service d'audit interne au sein d'un département ministériel ou d'un service public*, commandité par le Contrôle général des services publics, mars 2016, 116 pages.

6. Rapports de contrôles et d'activités

Bureau de l'Inspecteur général du Fonds mondial de lutte contre la tuberculose, le paludisme et le VIH/SIDA : *Rapport d'enquête final sur les subventions paludisme (1 et 6) et tuberculose (4 et 7) du Mali. Etude de cas sur le rôle du secrétariat, de l'agent local du Fonds et de l'instance de coordination nationale dans la surveillance fiduciaire et la gestion des subventions*, 1^{er} juin 2011, 169 pages.

Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration, *Bulletin d'information 2010*.

Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration, *Bulletin d'information 2011*.

Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration, *Bulletin d'information 2012*.

Office central de lutte contre l'enrichissement illicite (OCLEI), *Rapport annuel 2017-2018*, 98 pages. https://oclei.ml/?page_id=1619

Section des comptes de la Cour suprême, *Déclaration générale de conformité entre les comptes généraux de l'état, les annexes relatives au budget général, aux dépenses d'investissement et aux comptes hors budget et les comptes individuels des comptables du trésor sur l'exécution des lois de finances, exercice 2010*, 10 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2010_sccs.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2012*, 100 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2012.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2013*, 164 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2013.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2014*, 132 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2014.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2015*, 65 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2015.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2016*, 57 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2016.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2017*, 36 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2017.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel 2018*, 33 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/ra/Rapport_annuel_SC_2018.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques, exercice 2017*, 438 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/pp/rapport_partis_politiques_2017.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques, exercice 2016*, 425 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/pp/rapport_partis_politiques_2016.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques, exercice 2015*, 414 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/pp/rapport_partis_politiques_2015.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques, exercice 2014*, 347 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/pp/rapport_partis_politiques_2014.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques, exercice 2013*, 399 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/pp/rapport_partis_politiques_2013.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques, exercice 2012*, 399 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/pp/rapport_partis_politiques_2012.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport annuel de vérification des comptes des partis politiques, exercice 2010*, 356 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/pp/rapport_partis_politiques_2010.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport de contrôle des marchés d'acquisition d'un*

aéronef et de matériels et équipements militaires, 2014.

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'apurement des comptes de gestion de 1960 à 2008*, 2 mai 2014, 31 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/apurement/Rapport_Apurement_Compte_1960-2008.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'exécution des lois de finances et déclaration générale de conformité, exercice 2017*, 226 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2017_sccs.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'exécution des lois de finances et déclaration générale de conformité, exercice 2016*, 190 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2016_sccs.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'exécution des lois de finances et déclaration générale de conformité, exercice 2015*, 145 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2015_sccs.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'exécution des lois de finances et déclaration générale de conformité, exercice 2014*, 155 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2014_sccs.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'exécution des lois de finances et déclaration générale de conformité, exercice 2013*, 152 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2013_sccs.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'exécution des lois de finances et déclaration générale de conformité, exercice 2012*, 138 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2012_sccs.pdf

Section des comptes de la Cour suprême, *Rapport sur l'exécution des lois de finances et déclaration générale de conformité, exercice 2011*, 128 pages. http://www.sc-coursupreme.ml/pub/lf/loi_finances_2011_sccs.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2004-2005*, 58 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2005.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2006*, 82 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2006.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2007*, 125 pages. <http://bvg->

mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2007.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2008*, 96 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2008.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2009*, 150 pages http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2009.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2010*, 121 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2010.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2011*, 82 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2011.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2012*, 135 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2012.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2013*, 130 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2013.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2014*, 144 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2014.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2015*, 158 pages. http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2015.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2016*, 155 pages; http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2016.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2017*, 147 pages http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2017.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2018*, 97 pages http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/rapport_annuel_2018.pdf

Vérificateur général du Mali, *Rapport annuel 2019*, 199 pages http://bvg-mali.org/images/Rapports/annuels/RAPPORT_ANNUEL_2019_RED.pdf

Vérificateur général, *Acquisition d'un aéronef et fourniture aux Forces armées maliennes de matériels d'habillement, de couchage, de campement et d'alimentation (HCCA), ainsi que de véhicules et de pièces de rechange*, juin-octobre 2014.

Vérificateur général, *Rapport bilan 2004-2011*. <http://bvg->

mali.org/images/Rapports/bilans/RAPPORT-BILAN-2004-2011.pdf

Vérificateur général, *Rapport bilan 2011-2018*. http://bvg-mali.org/images/Rapports/bilans/rapport_bilan_2018.pdf

7. Articles de presse

Bamada.net, « Déclaration de politique générale des gouvernements (1992-2018), Quand les PM évoquent les contextes sociopolitiques du Mali », 21 avril 2018, <http://koulouba.com/politique/declaration-de-politique-generale-des-gouvernements-1992-2018-quand-les-pm-evoquent-les-contextes-sociopolitiques-du-mali-2>

JUPREC (Justice, Prévention et Réconciliation pour les femmes, mineurs et autres personnes affectées par la crise au Mali), *La lutte contre la corruption au Mali : succès et résistances*, 9 novembre 2016. <https://www.asfcanada.ca/blogue/la-lutte-contre-la-corruption-au-mali-succes-et-resistances/>

La Lettre confidentielle du Mali, bimensuel d'informations et d'investigations n° 028 du 22 septembre 2019.

Le Katois, « Bonne gouvernance au Mali : L'architecture des structures de contrôle des finances publiques », 29 mai 2013, <https://www.maliweb.net/contributions/bonne-gouvernance-au-mali-larchitecture-des-structures-de-controle-des-finances-publiques-149044.html>

Le Monde.fr, « Au Mali, "le système est infesté par la corruption et les citoyens y sont habitués" », Morgane Le Cam, 1^{er} août 2019, https://www.lemonde.fr/afrique/article/2019/08/01/au-mali-le-systeme-est-infeste-par-la-corruption-et-les-citoyens-y-sont-habitués_5495410_3212.html

Le pays, « Lutte contre la corruption et la délinquance financière : Quid donc de la responsabilité des structures de contrôle interne ? », 14 février 2020, <http://malijet.co/politique/corruption/lutte-contre-la-corruption-et-la-delinquance-financiere-quoi-donc-de-la-responsabilite-des-structures-de-controle-interne>

Le Républicain, « Lutte contre la corruption et la délinquance financière : Pourquoi le Mali peine à appliquer les recommandations des missions de contrôle ? », août 2014, <http://depechesdumali.com/economie/1657-lutte-contre-la-corruption-et-la-delinquance-financiere-pourquoi-le-mali-peine-a-appliquer-les-recommandations-des-missions-de-contrôle.html>

Le serment, « Corruption au Mali : Le gouvernement CISSE Boubou face à la réticence des

investisseurs étrangers et la pression des bailleurs de fonds », juillet 2019, <http://bamada.net/corruption-au-mali-le-gouvernement-boubou-cisse-face-a-la-reticence-des-investisseurs-etrangers-et-la-pression-des-bailleurs>

Malijet.com http://malijet.com/a_la_une_du_mali/14241_union_ce_matin_autour_du_diagnostic_des_syst_mes_de_contr_le_a.html

8. Autres documents

CISSÉ Aly B., « Système d'information de la gestion budgétaire et comptable des établissements publics nationaux (EPN) », Séminaire national sur la gestion de la trésorerie et le compte unique du Trésor au Mali, 12 mars 2019, 16 pages.

Cour de justice UEMOA, Avis n°01/2003, 18 mars 2003, in Recueil de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union économique, monétaire ouest africaine, n° 01-2004, http://www.izf.net/upload/Documentation/Rapports/CourJusticeUEMOA/Recueil2002_2004.pdf

DIANI Sékou, *Evaluation du Système de Contrôle des Finances Publiques du Mali*, Assises sur le contrôle des finances publiques au Mali, Bamako, 20-22 mars 2003, 20 pages.

DOUMBIA Fangatigui, Cours de finances publiques (non publié).

B. Autres pays africains

AKHDADACHE Myriam : *Le contrôle de l'exécution des dépenses publiques au Maroc : essai de contribution à une bonne gouvernance financière publique*, Atelier national de reproduction des thèses, Thèse à la carte.

ALOTOUNOU Jean, « Cour des comptes du Benin : des pistes pour éviter une juridiction financière fictive », web-journal *Banouto*, rubrique Opinion, 5 septembre 2020.

BASSOU Oukdim, *Le contrôle des finances publiques au Maroc*, Université d'Aix-en-Provence, 1990.

BATONON Serge B., *Les systèmes financiers publics des Etats de l'UEMOA à l'épreuve de la nouvelle gouvernance financière publique*. Thèse (droit), Université Panthéon-Sorbonne, Paris I, 2016, 533 pages.

BLUNDO Giorgio et OLIVER DE SARDAN Jean-Pierre, dir., *Etat et corruption en Afrique. Une anthropologie comparative des relations entre fonctionnaires et usagers*, Paris, Karthala, 2007, 374 pages.

Cour des comptes du Royaume du Maroc, *Rapport sur l'exécution de la loi de finances de l'exercice 2017*, éditions Cour des comptes, 2018, 114 pages.

Cour des comptes du Sénégal, *Déclaration générale de conformité, gestion 2017*, 7 pages.

DIOUKHANE Abdourahmane, *Les finances publiques dans l'UEMOA, Le budget du Sénégal*, L'Harmattan, Paris, 2016, 266 pages.

DIOUKHANE Abdourahmane, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, L'Harmattan, Paris, 2016, 286 pages.

ÉNAGNON Gildas Nonnou, « Le Conseil supérieur de la magistrature et l'indépendance du pouvoir judiciaire dans les Etats francophones d'Afrique », Chroniques « Juger ailleurs, juger autrement », *Les cahiers de la justice*, numéro 4, 2018.

GOBE Éric, « Refonder le conseil supérieur de la magistrature dans la Tunisie post-Ben Ali : corporatismes juridiques et nouveaux arrangements institutionnels », Lextenso « Droit et société », 2019, n° 103, pages 629 à 648.

GUETIBI Sabrina, EL HAMMOUMI Mohammed, *Elaboration d'un tableau de bord pour l'amélioration continue d'un système d'information hospitalier*, X^{ème} Conférence internationale : Conception et Production Intégrées, Décembre 2015, Tanger, Maroc. ffhal-01260816ff.

GUEYE Abdou Karim, *Inspections générales d'Etat en Afrique. Réalités, perspectives, enjeux*, JANGAAL Presse édition, Dakar, 2008, 198 pages.

GUIRI Abdelkrim, « La réforme de la comptabilité de l'Etat au Maroc : de nouvelles perspectives pour le renforcement de la gouvernance des finances publiques », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, avril 2011, Spécial Maroc, p.21.

MANSOUR Mario et ROTA-GRAZIOSI Grégoire, « Coordination fiscale dans l'union économique et monétaire ouest africaine – *Tax Coordination in the West African Economic and Monetary Union* », *De Boeck Supérieur « Revue d'économie du développement »*, 2012, Vol. 20, pages 9 à 34.

MÉDÉ Nicaise, *Finances publiques. Espace UEMOA/UMOA*, L'Harmattan, 2017, 548 pages.

MÉDÉ Nicaise, *Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA*, accessible sur Internet à travers l'URL <http://afrilex.ubordeaux4.fr/reflexion-sur-le-cadre-harmonise.html>

NJOYA Oumarou, *Le financement externe du budget de l'Etat africain, l'exemple du Cameroun ?* thèse de doctorat (droit), Université de Strasbourg III – Robert Schuman, 2008.

OUÉDRAOGO Djibrihina, *L'autonomisation des juridictions financières dans l'espace UEMOA. Etude sur l'évolution des Cours des comptes*, thèse de doctorat (droit), Université Montesquieu-Bordeaux IV, 2013, 672 pages.

SARR Amadou Yaya, *L'intégration juridique dans l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) et dans l'Organisation pour l'harmonisation du droit des affaires en Afrique (OHADA)*, Presses universitaires d'Aix-Marseille, Collection Horizons africains, Aix-en-Provence, 2008, 678 pages <https://books.openedition.org/puam/1081#tocto1n9>.

SAWADOGO Aboubacar, *Les stratégies de sortie de crises politiques au Burkina Faso*, thèse de doctorat (science politique), Université Paris-Saclay, 2018, 528 pages.

SAWADOGO Elvis Flavien, *Les instruments de la convergence des politiques budgétaires dans la zone UEMOA*, thèse de doctorat (droit), Université de Bordeaux, 2016, 530 pages.

SERHANE Abdellah, « La gouvernance des finances publiques au Maroc », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, avril 2011, Spécial Maroc, p. 127.

SERHANE Abdellah, « Les instruments budgétaires de la relance, quel rôle pour la Cour des comptes ? », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, avril, Spécial Maroc 2010, p.165.

TANIMOUNE Nasser Ary, COMBES Jean-Louis et PLANE Patrick, « La politique budgétaire et ses effets de seuil sur l'activité en union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) », *La Documentation française, « Economie & prévision »*, 2008, n° 186, pages 145 à 162.

TOGODO AZON Aimé, VAN CAILLIE Didier et PICHAULT François, *Impact des facteurs de contexte sur le design des systèmes de contrôle de gestion dans les collectivités locales béninoises : une approche contingente*, Ecole de gestion de l'Université de Liège et Académie universitaire Wallonie-Europe, 2012.

TOUBAL Nourdeddine : *La Cour des comptes algérienne est-elle une institution capable d'exercer sa mission de contrôle en toute efficacité ?*, Atelier national de reproduction des thèses, Thèse à la carte.

WONYRA Kwami et EFOGO Françoise, « Investissements directs étrangers et commerce des

services en Afrique subsaharienne », *Mondes en Développement*, Vol.48, 2020, n°189.

YONABA Salif, « Le recouvrement des recettes publiques dans les Etats africains : un état des lieux préoccupant », *Revue française d'administration publique*, n°144, 2012, p. 1043.

YONABA Salif, *Les finances de l'Etat burkinabé*, Université de Ouagadougou, 2006, 392 pages.

ZEMRANI Anas Bensalah, *Les Finances de l'Etat au Maroc*, Tome I, Paris, L'Harmattan, 1998.

ZOURE Daouda, *La modernisation du cadre budgétaire des pays de l'UEMOA*, thèse, Droit. Université Panthéon-Sorbonne, Paris I, 2013, 503 pages.

II. Europe

A. France

1. Ouvrages généraux

ADAM François, FERRAND Olivier, RIOX Rémy, *Finances publiques*, Paris, amphi, Presse de Sciences po et Dalloz, 4^{ème} édition, 2018, 646 pages.

ALBERT Jean-Luc (sous dir.), 2012. *Figures lyonnaises des finances publiques : Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre LASSALLE, Gabriel MONTAGNIER et Luc SAIDJ*, Paris, L'Harmattan, 336 pages.

ALBERT Jean-Luc, *Finances publiques*, Dalloz, 11^{ème} édition, Paris, 2019, 954 pages.

AMSELEK Paul, *Etudes de droit public*, Paris, Editions Panthéon Assas, Collections Les introuvables, 2009, 792 pages.

AVOREU Louis, HERTZOG Robert, ROUX André, *Etudes en l'honneur de PHILIP Loïc. Constitutions et finances publiques*, Paris, Economica, 2005, 622 pages.

BAKHOUCHE Fabrice et al., sous la direction de BAZY-MALAUURICE Claire, *Comptes et Mécomptes de l'Etat*, Albin Michel, Paris, 2008, 406 pages.

BARILARI André et BOUVIER Michel, *La nouvelle gouvernance financière de l'État*, Paris, LGDJ, 3^{ème} édition, 2010, 272 pages.

BARILARI André, *Les contrôles financiers, comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques*, LGDJ, Coll. Systèmes Finances publiques, 2003.

BAUDU Aurélien, *Droit des finances publiques*, Dalloz, Paris, 2^{ème} édition, 2018, 888 pages.

BAZY-MALAUURIE Claire (sous la direction), BAKHOUCHE Fabrice, CAMIADE Marine, GIANNESINI Emmanuel, LESUEUR Thomas, ROUX Emmanuel, STRASSEL Christophe et MARCHISET Denis, *Comptes et mécomptes de l'Etat. 1807-2007, le bicentenaire de la Cour des comptes*, Albin Michel, Paris, 2008, 407 pages.

BECK Bernard et VEDEL Georges, *Études de finances publiques. Mélanges en l'honneur de M. le Professeur Paul Marie GAUDEMET*, Paris, Economica, 1984, 1046 pages.

BERIOT Dominique, *Manager par l'approche systémique. S'approprier de nouveaux savoir-faire pour agir dans la complexité*, 2006, Éditions d'organisation – Groupe Eyrolles, 340 pages

BERTUCCI Jean-Yves et MOATI Sophie, 2006, *La cour des comptes « Ouvrez et voyez »*, Gallimard, 127 pages.

BIET Christian, *Les droits de l'homme*, Imprimerie nationale, 1989, 921 pages.

BIGAUT Christian, *Finances publiques. Droit budgétaire. Le budget de l'Etat*, Ellipses, 1995, 287 pages.

BOTELLA Bruno, *Et si on enquêtait sur la Cour des comptes ?*, éditions du Moment, 2015, 217 pages.

BOUTET Didier, *Vers l'Etat de droit, La théorie de l'Etat et du droit*, éditions L'Harmattan, 1991, 271 pages.

BOUVIER Michel (sous la dir.), 2009. *La bonne gouvernance des finances publiques dans le monde. Actes de la IV^e Université de Printemps de Finances publiques du Groupement européen de recherches en finances publiques (GERFIP)*, Paris, LGDJ, 328 pages.

BOUVIER Michel (sous la dir.), *Innovations, créations et transformations en finances publiques. Actes de la II^{ème} Université de printemps de finances publiques du GERFIP*, 2006.

BOUVIER Michel (sous la dir.), *Réforme des finances publiques : la conduite du changement, Actes de la III^e Université de printemps du GERFIP*, Paris, LGDJ, 2007.

BOUVIER Michel, ESCLASSAN Marie-Christine et LASSALE Jean-Pierre, *Finances publiques*, éditions LGDJ, Paris, 19^{ème} édition, 2020, 990 pages.

BOUVIER Michel, *Les finances locales*, LGDJ, Système, Pratique, 18^{ème} édition, 2020, 288 pages.

BRUCKEL Valérie et CREMIERS (de) Catherine, *Histoire de la comptabilité publique*, éditions Economica, 1999, 112 pages.

BUISSON Jacques, *Finances publiques*, Paris, Dalloz, 16^{ème} édition, 2015, 214 pages.

CABANNES Xavier, CONAN Mathieu, DOYELLE Alain, POUJADE Bernard, RENOUARD Louis, VACHIA Jean-Philippe et VALLERNAUD Louis, *Code des juridictions financières*, éditions Le moniteur, Paris, 4^{ème} édition, 2018, 1557 pages.

CARIN Robert et JICQUELO Patricia, « La marche vers la dématérialisation intégrale des marchés publics : exemple de la commune de Saint-Avé » in *La dématérialisation des procédures administratives*, sous la direction de Stéphanie RENARD, éditions Mare & Martin, collection Droit public, 2017, 138 pages.

CARRÉ DE MALBERG Nathalie, *Le grand état-major financier : les inspecteurs des Finances 1918-1946. Les hommes, le métier, les carrières*, IGPDE, 2011, 724 pages.

CATTAN Michel, IDRISSE Nathalie et KNOCKAERT Patrick, *Maîtriser les processus de l'entreprise*, éditions d'organisation Eyrolles, 6^{ème} édition, Paris, 2008, 322 pages.

COHEN Alain-Gérard, *La Nouvelle Gestion Publique. Concepts, outils, structures, bonnes et mauvaises pratiques. Contrôle interne et audits publics*, Gualino Lextenso éditions, 3^{ème} édition, 218 pages.

COLLET Martin, *Finances publiques*, éditions LGDJ, 5^{ème} édition, Paris, 2020, 544 pages.

COMBEAU Pascal (dir.), *Les contrôles de l'État sur les collectivités territoriales aujourd'hui*, L'Harmattan, 2007, 328 pages.

Coopers & Lybrand et IFACI, *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Les éditions d'organisation, Paris, 1996, 378 pages.

CROZIER Michel, *Le phénomène bureaucratique, Essai sur les tendances bureaucratiques des systèmes d'organisation modernes*, Paris, Seuil, 1971, 384 pages.

DAMAREY Stéphanie, *Droit de la comptabilité publique*, Gualino Lextenso, collection Droit Expert, 2017, 144 pages.

DAMAREY Stéphanie, *Droit public financier. Budgets publics, élaboration, exécution, contrôle*, Dalloz, 1^{ère} édition, 2018, 1194 pages.

DAMAREY Stéphanie, *Exécution et contrôle des Finances publiques*, édition Gualino éditeur, août 2007, 492 pages.

DAMAREY Stéphanie, *Finances publiques. Exercices et corrigés*, Gualino éditeur, 2^{ème} édition, 2008, 268 pages.

DAMAREY Stéphanie, *Le juge financier, juge administratif*, Nouvelle bibliothèque des thèses, 2001, Dalloz, 538 pages.

DELMOND Marie-Hélène, KERAVEL Alain, COELHO Fabien et MAHL Robert, *Business models, coproduction de valeur et systèmes d'information*, éditions Springer-Verlag, Paris, 2013, 119 pages.

DELMOND Marie-Hélène, PETIT Yves et GAUTIER Jean-Michel, *Management des systèmes d'information*, DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 2007, 222 pages.

DESCHEEMAEKER Christian, *La Cour des comptes*, Paris, La documentation française, 2005, 205 pages.

DESMOULIN Corine Delon, DESMOULIN Gil, *La décision financière publique*, Paris, LGDJ, 2013, 224 pages.

Dictionnaire des magistrats de la Cour des comptes 1807-2007, La documentation française, 2007, 756 pages.

DUCHÊNE Céline, « Agents publics territoriaux : obligations de communication », in *Encyclopédie des collectivités locales*, Chapitre 6 (folio n°10245), Dalloz.fr, juillet 2020.

DUHAMEL Olivier et TUSSEAU Guillaume, *Droit constitutionnel et institutions politiques*, Seuil, Paris, 2019, 1088 pages.

DUPUIS Georges, GUÉDON Marie-José et CHRÉTIEN Patrice, *Droit administratif*, Sirey Université, 12^{ème} édition, Paris, 2010, 730 pages.

DUSSART Vincent, *L'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels*, Paris, CNRS Editions, 2000, 336 pages.

DUVERGER Maurice, *Finances publiques*, Presses universitaires de France, 1988 (1956), 674 pages.

ECKERT Gabriel, GROSCLAUDE Jacques, MARTINEZ José, PIERUCCI Christophe, SIAT Guy : *Mélanges en l'honneur de Robert HERTZOG. Réformes des finances publiques et Modernisation de l'administration*, 2010, 656 pages.

ESPINOZA Miguel, *Théorie du déterminisme causal*, éditions L'Harmattan, 2006, 227 pages.

Frank MORDACQ, *Les finances publiques*, Paris, Presses universitaires de France, coll. Que sais-je ? Droit et science politique, 2018, 128 pages.

FROMENT-MEURICE Anne, BERTRUCCI Jean-Yves, HAUPTMANN Nicolas et MICHAUT Christian, *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, 7^{ème} édition, Dalloz, 2019, 730 pages.

GAUDEMET Paul-Marie et MOLINIER Joël, *Finances publiques, budget et Trésor*, LGDJ, 7^{ème} édition, 1996, Tome 1, 584 pages.

GILBERT ORSONI, *Science et législations financières*, Paris, Economica, 2005.

GOHIN Olivier, *Droit constitutionnel*, éditions Litec, Paris, 2010, page 140.

GROPER Nicolas, *Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier*, Dalloz, 2009, Paris, 490 pages.

HASTINGS-MARCHADIER Antoinette (dir.), *La performance des contrôles de l'État sur les collectivités locales*, LGDJ, 2011, 356 pages.

HICKMAN Craig, DUBRULE Paul et PELISSON Gérard, *Le plus management : âme de leader, esprit de manager*, éditions Maxima Laurent du Mesnil, 1991, 264 pages.

LASCOMBE Michel et VANDENDRIESSCHE Xavier, *Les finances publiques*, Connaissance du droit, 79^{me} édition, Dalloz, 2017, 260 pages.

MARTINEZ Jean-Claude, DI MALTA Pierre, *Droit budgétaire*, Paris, Litec, 1999, 998 pages.

MORAND-DEVILLER Jacqueline, *Droit administratif*, Cours, Paris, Montchrestien, 11^{ème} édition, 943 pages.

MUZELLEC Raymond, *Finances publiques*, Intégral cours, Sirey, 13^{ème} édition, Paris, Dalloz, 2016, 732 pages.

PHILIP Loïc, *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, Paris, Economica, 1999, 1647 pages.

PHILIP Loïc, *Finances publiques. Les dépenses publiques, le droit budgétaire et financier*, Collection Synthèse, 6^{ème} édition, CUJAS, 2000, 404 pages.

PICARD Jean-François, *Finances publiques*, Manuel, 2^{ème} édition, Paris, Litec, 2009, 436 pages.

QUANTN Stéphanie et OPTON Jean-François, 2012, *Le palais Cambon, Comité d'histoire de la Cour des comptes*, La documentation française, Condé-sur-Marne, 96 pages.

QUENNOUËLLE-CORRE Laure, *La direction du Trésor 1947-1967 : L'État-banquier et la*

croissance, nouvelle édition, Vincennes, Institut de la gestion publique et du développement économique, 2000 (généré le 03 mars 2019).

QUIVY Raymond, MARQUET Jacques et CAMPENHOUDT Luc van, *Manuel de recherche en sciences sociales*, Dunod, 2017, 384 pages.

RAYNAUD Jean et BERTUCCI Jean-Yves, *Les juridictions financières*, PUF, collection Que sais-je ? 2003, 128 pages.

RENARD Jacques, *Théorie et pratique de l'audit interne*, Eyrolles, 10^{ème} édition, 2017, 474 pages.

ROUX André, *Finances publiques*, Les Notices, Paris, La documentation française, 2011, 381 pages.

SENIK Claudia, *L'économie du bonheur*, éditions du Seuil et La République des idées, Paris, 2014, 128 pages.

SERVIGNE Pablo et CHAPPELLE Gautier, *L'entraide, l'autre loi de la jungle*, éditions Les liens qui libèrent, Paris, 2017, 400 pages.

THIETART Raymond-Alain et XUEREB Jean-Marc avec la participation de Jérôme BARTHELEMY, DONADO Carole et WIJK Gilles van, *Stratégies, des concepts à leur mise en œuvre*, Dunod, 3^{ème} édition, Paris, 2015, 329 pages.

THIÉTART Raymond-Alain, *Méthode de recherche en management*, Dunod, Liège, 1999, 535 pages.

TROSA Sylvie, BARTOLI Anne, *Le management par le sens au service du bien public*, Éditions CNDP, 2011, 245 pages.

TROSA Sylvie, *L'évaluation des politiques publiques. Les Notes de benchmarking international*, Institut de l'entreprise, novembre 2003.

TROSA Sylvie, *L'évaluation des politiques publiques. Les Notes de benchmarking international*, Institut de l'entreprise, novembre 2003, 75 pages.

TROTABAS Louis, COTTERET Jean-Marie, *Droit budgétaire et comptabilité publique*, Précis, 5^{ème} édition, Paris, Dalloz, 1997, 432 pages.

WALINE Jean, *Droit administratif*, Dalloz, 28^{ème} édition, 2020, 846 pages.

WASERMAN Franck, *Les finances publiques*, Collection « Découverte de la vie publique »

dirigée par FABRE Christine, La documentation française, Paris, 9^{ème} édition, 2018, 230 pages.

2. Articles de revue

ALVENTOSA Jean-Raphaël, *Serviteurs de l'Etat : moyens et contraintes*, éditions Seuil, Pouvoirs, 2006, n° 117.

AMEDRO Jean-François « L'évaluation des politiques publiques : structure et portée constitutionnelle d'une nouvelle fonction parlementaire », *Revue du droit public*, septembre 2013, p.1137.

ARDOY Pierre-Yves, « La simplification des techniques juridiques : pourquoi ? Les objectifs de la simplification », in : RUEDA Frédérique (dir.), POUSSON-PETIT Jacqueline (dir.), *Qu'en est-il de la simplification du droit ?*, Presses de l'Université Toulouse 1 Capitole, 2010, pages 123-138.

ARGENTIERI Laurent, « L'émergence d'un contrôle européen de contrôle financier », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, novembre 2005, p.6.

ARMISEN-MARCHETTI Mireille, « L'orientation de l'espace imaginaire chez Sénèque : remarques sur l'image du chemin », *Revue d'études antiques*, 1981, pages 31-43.

ARNAUD Sébastien et COUTELLIER Matthieu, « Compte rendu de lectures : BERIOT Dominique, *Manager par l'approche systémique. S'approprier de nouveaux savoir-faire pour agir dans la complexité*, 2006, Éditions d'organisation – Groupe Eyrolles, 340 pages », *Recherches et prévisions*, n° 88, juin 2007, pages 143-144.

BARILARI André, « Le consentement à l'impôt, fragile mais indispensable aporie », *Regards croisés sur l'économie* 2007/1 (n° 1), p. 27-34.

BARTOLI Annie, LARAT Fabrice MAZOUZ Bachir, KERAMIDAS Olivier, « Vers un management public éthique et performant », *Revue Française d'Administration Publique (RFAP)*, n° 140, pages 629-640, mai 2011.

BLOCH-LAINE François, « Introduction à une étude du Trésor public en France. », *Revue économique*, volume 2, n°2, 1951, pages 129-146.

BOUCHEZ Rémi, « Les nouvelles propositions : des lois de programmation des finances publiques au projet d'instituer des lois-cadres d'équilibre des finances publiques », Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février 2012, p.121.

BOULLANGER Hervé, « L'audit interne dans le secteur public », *Revue française*

d'administration publique, 2013/4 n° 148, pages 1029-1041.

BREBAN Laurie, « La richesse ne fait pas le bonheur : du paradoxe d'Easterlin à celui de Adam SMITH », *Alternatives économiques, L'Économie politique*, 2016, n° 71, pages 17 à 26.

CABANNES Xavier et BARILARI André, « Les finances publiques citoyennes », in Lavoisier « *Gestion & Finances Publiques* » 2019, n° 2, pages 5 à 13.

CALMETTE Jean-François, « Le contrôle hiérarchisé de la dépense et son contrôle par le juge financier », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février, 2015, p.269;

CALVEZ Yves et LAVAURE Anouk : « Inspection du travail : Pouvoirs et moyens d'action », *Répertoire de droit du travail*, janvier 2018 (actualisation : octobre 2018).

CAMBY Jean-Pierre, « Les commissions des finances : du contrôle à l'évaluation », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février 2011, p.45.

CANEDO-PARIS Marguerite, « L'allègement du contrôle financier administratif », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, septembre 2012, p.13.

CARIN Robert et JICQUELO Patricia, « La marche vers la dématérialisation intégrale des marchés publics : exemple de la commune de Saint-Avé » in *La dématérialisation des procédures administratives*, sous la direction de RENARD Stéphanie, éditions Mare & Martin, collection Droit public, 2017, pages 61 à 89.

CHARETTE Yannick, « L'impact des expériences d'impunité sur les risques de récidive pénale », *Revue canadienne de criminologie et de justice pénale*, octobre 2016.

COHEN Alain-Gérard : « Une nouvelle façon de gérer l'Etat et l'Administration : contrôle interne et audit publics », *Politiques et management public* [En ligne], Vol 27/2 | 2010, document 27, mis en ligne le 15 mars 2012, consulté le 12 mai 2018. URL : <http://pmp.revues.org/2271>. DOI : 10.4000/pmp.2271;

COLLANGE Jean-François, « J. de Rosnay : Le microscope. Vers une vision globale, Le Seuil, Paris, 1975 », *Revue d'histoire et de philosophie religieuse*, 57^e année n°3, 1977.

DAMAREY Stéphanie, « Le devenir du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables », *Lavoisier « Gestion & Finances Publiques* », 2019, n° 5, pages 76 à 82.

DANIEL Justin, « La gouvernance publique, origines et contradictions », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, novembre 2012, p.15.

DAVIES John, « Théorie du management : une approche systémique pour comprendre les pratiques et les comportements des managers », *Vie & sciences de l'entreprise*, 2012/1 (N° 190), pages 95-117.

DAVIES John, « Théorie du management : une approche systémique pour comprendre les pratiques et les comportements des managers », *Vie & sciences de l'entreprise*, 2012/1 (N° 190), p. 95-117.

DELMOND Marie-Hélène, *L'impact des technologies de l'information dans l'industrie : le cas de la création de nouveaux services à valeur ajoutée chez Alcatel*, 5^e Congrès de l'AIM, 2000, Montpellier, France.

DESCHEEMAEKER Christian, « Le juge financier », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février 2000, p.70.

DOUAT E., « Comment éviter la redondance des contrôles juridiques et financiers ? », in *La performance des contrôles de l'État sur les collectivités locales*, pages 251-252.

DUFOUR Olivia, *Simplification et sécurité juridique : une urgence démocratique*, Petites affiches, n°209, octobre 2016.

DUTHEILLET DE LAMOTHE Louis, « Conclusions », Conseil d'État, section, 6 décembre 2019, n°418741 et 425542, in *Lavoisier Gestion des finances publiques, Comptabilité publique et contrôle des comptes*, « La notion de préjudice financier en dépenses », N°2, 2020, mars-avril 2020, pages 107 à 127.

ECKERT Gabriel et COLLET Martin, « Le contrôle juridictionnel des comptes publics : réformer ou supprimer ? », *Revue française de droit administratif*, 2014, page 1015.

ECKERT Gabriel et COLLET Martin, « Réflexions sur l'État actionnaire et la gestion des entreprises publiques », *Revue française de droit administratif*, 2015, page 1041.

ECKERT Gabriel, « Droit administratif et finances publiques : L'État et le financement de l'économie », *Revue française de droit administratif*, 2013, page 1015.

ECKERT Gabriel, « L'indépendance des autorités de régulation économique à l'égard du pouvoir politique », *Revue française d'administration publique*, Ecole nationale d'Administration, 2012, n° 143, page 629-643.

ECKERT Gabriel, « Réflexions sur l'évolution du droit des contrats publics », *Revue française de droit administratif*, 2006, page 238.

EDMOND Marc et DOMINIQUE Picard, *L'approche systémique des organisations*. In : Communication et langages, n°125, 3^{ème} trimestre 2000, pages 56-72.

FLIZOT Stéphanie, « Performance, efficacité, contrôle et évaluation de l'action publique », in HOLCMAN Robert, *Management public*, Dunod « Hors collection », 2014, pages 165 à 222.

FLIZOT Stéphanie, « Bicentenaire de la Cour des comptes », *La Revue du Trésor*, 2007.

FLIZOT Stéphanie, « Enjeux et portée du contrôle sur la gestion et de l'évaluation des politiques publiques dans le contexte du renforcement des autonomies locales. L'expérience des Etats français et italien », in *Politiques et management public*, volume 30/3/2013, « Les transformations publiques des réformes comptables et financières », pages 359 à 372.

FLIZOT Stéphanie, « L'ordre public financier », *Revue de droit public*, n°6, 2017, page 1677.

FLIZOT Stéphanie, « La responsabilité financière des gestionnaires publics en Europe », *Actualité juridique de droit administratif (AJDA)*, 2005, p.708.

FLIZOT Stéphanie, « Le contrôle des gestionnaires publics par les Cours des comptes. » in *Politiques et management public*, vol. 25, n° 4, 2007. Public : Nouvelles figures ? Nouvelles frontières ? Actes du seizième Colloque international Florence, 15 et 16 mars 2007, organisé en collaboration avec l'Université Paris X (Laboratoires CEROS et CRDP), Tome 2, pages 141-156.

GIRARDI Jean-Luc, « Les incertitudes nées de l'application de la réforme du régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics », in Lavoisier *Gestion & Finances publiques*, 2017, n° 2.

GIRARDI Jean-Luc, « Les incertitudes nées de l'application de la réforme du régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics », in *Lavoisier Gestion & Finances Publiques* », 2017, n° 2, pages 89 à 96.

GLOUX Ollivier, « Le point sur... le décret « gestion budgétaire et comptable publique » du 7 novembre 2012 : pour une gestion publique dynamique », *Revue française d'administration publique*, Ecole nationale d'administration.

GODART Elsa, « La liberté du sujet face au déterminisme psychique. La question d'une « volonté inconsciente », *Cliniques méditerranéennes*, 2017/2 (n°96), pages 191-203.

GRAVELEAU Philippe : « Mise en œuvre par la commission bancaire de l'article 40 du code de procédure pénale », *Gazette du Palais*, 18 septembre 2014, n° 191.

GROPER Nicolas et MICHAUT Christian, « L'intervention du contrôleur financier dans le visa des pièces justificatives des dépenses des établissements publics », *Actualité juridique de droit administratif*, AJDA 2010.

HALLINGER Patrick : « Fonction et devenir des commissions administratives paritaires », in *Les marges de manœuvre de la gestion des carrières des personnels d'encadrement de la fonction publique d'Etat, L'enjeu des commissions administratives paritaires*, Revue française d'administration publique, Ecole nationale d'administration, n° 116, 2005.

HENRY Charles, « Les questions écrites des députés. Analyse des usages d'une procédure parlementaire. » *Revue française de science politique*, 43^e année, n°4, 1993.

HERTZOG Robert, « Les ressources publiques sous tension : victime ou cause de la crise des finances publiques ? », *Revue française d'administration publique*, n°144, 2012, page 920.

HERTZOG Robert, « Présentation du numéro », *Revue française d'administration publique* : « Les ressources publiques, crises et stratégies », Centre d'expertise et de recherche administrative de l'Ecole nationale d'Administration, 2012, n° 144, pages 907 à 1197.

HERTZOG Robert, 2016, « Le droit public financier : un conquérant en attente de reconnaissance », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février, p.83.

HOHMANN Christian, *Introduction à la théorie des contraintes*, en ligne à : <http://christian.hohmann.free.fr/index.php/theorie-des-contraintes/42-les-basiques-de-la-theorie-des-contraintes/98-introduction-a-la-theorie-des-contraintes>

HUU Patrick Nguyen, « L'évolution des questions parlementaires depuis 1958 », *Revue française de science politique*, 31^e année, n°1, 1981.

INMON William H., in J.-F. DESNOS, *Entrepôt de données – Introduction*, <http://imss-www.upmf-grenoble.fr/prevert/SpecialiteIHS/ED/IntroductionED.pdf>

JACQUELOT Fanny, 2005, « La Cour des comptes : un pouvoir public en devenir ? », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, mai, p.8.

JOCHUM Jean-Pierre et CHARRIE Luc, « Le comité interministériel d'harmonisation de l'audit interne (CHAI) », *Gestion et finances publiques*, éditions Lavoisier, n° 4/5, mars-avril 2015.

JOUSTEN Andy, *Les immunités parlementaires : témoins d'un temps révolu ?*, Saint-Etienne,

séminaire doctoral du 22 novembre 2018.

JUIGNET Patrick, *Etat actuel de la théorie générale des systèmes*, article en ligne sur <https://philosciences.com/philosophie-generale/complexite-systeme-organisation-emergence/44-etat-actuel-de-la-theorie-des-systemes>

KAHIA Amine, « Les conséquences juridiques de l'inflation normative en France », Université Paris Descartes, Atelier clinique juridique, février 2019.

KAIL Michel, « En finir avec le déterminisme social », *L'Homme et la société*, 2008/1 (n°167-168-169), pages 5-8.

KERAMIDAS O., ROCHET C., (2008), « Les organisations publiques face à l'innovation : la crise comme stratégie de changement organisationnel », *Revue des Sciences de Gestion (RSG)*, n° 228, janvier.

KERAMIDAS Olivier, 2016, « Les finances publiques comme catalyseur de la performance globale des organisations publiques : des procédures administratives aux processus stratégiques », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février, p.23.

KERCHOVE (van de) Michel, « Rien n'est simple, tout se complique. La complexité, limite de la simplification du droit », in RUEVA Frédérique et POUSSON-PETIT Jacqueline, *Qu'en est-il de la simplification du droit ?* Presses de l'Université Toulouse 1 Capitole, 2010 (généré le 08 août 2020).

LAFAILLE Franck, « Chronique de contentieux constitutionnel italien (2013) », *Revue du droit public*, septembre 2013, p.1431.

LAFARGUE F., *Le contrôle des actes budgétaires des collectivités territoriales*, Mélanges Douence, Dalloz, 2006, p. 287, spéc. p. 288.

LAÏDI Zaki, « Le retour de l'impunité », Gallimard « *Le Débat* », 2020, n° 210, pages 49 à 53.

LAMARQUE D. et MILLER G., *Les Chambres régionales des comptes et le juge judiciaire*, A.J.D.A., 2000, page 513.

LAPIN Jim, « L'équilibre des finances publiques : une exigence externe mettant en cause la souveraineté de l'Etat », *Revue du droit public*, mai 2014, p.733.

LAPORTE Jean, « Un nouveau mode de contrôle. Les délégations parlementaires. » In : *Revue française de science politique*, 31^e année, n°1, 1981, pages 121-139.

LASCOMBE Michel, « L'enseignement des finances publiques : le point de vue d'un juriste », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février 2016, p.43.

LE CLAINCHE Michel, GAULLIER-CAMUS Florent, « La responsabilité des gestionnaires publics : quelles réformes ? », in Lavoisier *Gestion et finances publiques*, 2020, n° 3.

LEVOYER Loïc, « De la nécessité d'une coopération renforcée entre la Cour des comptes européennes et les institutions de contrôle nationales », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, juillet 2002, p.9.

LUGAN Jean-Claude, *Approche systémique des organisations de formation : théories, modélisation, application*, Université de Toulouse, 2005.

MAGARÒ, « Les institutions budgétaires indépendantes », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, mai 2014, p.99.

MAGNET Jacques, « La comptabilité publique à l'âge classique », in *Histoire du droit des finances publiques*, volume 1, Les grands textes commentés du droit budgétaire et de la comptabilité publique, études coordonnées par ISAIA Henri et SPINDER Jacques, Collection Finances publiques dirigée par MOLINIER Joël, éditions Economica, 1986.

MARCHAL Christian, *Déterminisme, hasard, chaos, liberté. Henri Poincaré et la révolution des idées scientifiques au vingtième siècle*.

MARCHAND Bernard, « "La théorie générale des systèmes appliquée à la géographie physique et humaine" de R.J. BENNETT et R.J. CHORLEY », *Environmental Systems, Philosophy, Analysis and Control*. In: *Annales de Géographie*, tome 89, n°492, 1980, pages

MARTIN Philippe, « L'inflation législative et la qualité de la réglementation », www.conseil.etat.fr (site Internet du Conseil d'Etat).

MIGAUD Didier, « La Cour des comptes, un acteur au service de la soutenabilité des finances publiques », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, septembre 2015, p. 99.

MIGAUD Didier, « Les commissions des finances et la Cour des comptes », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février 2011, p.23.

MIGNOT Gabriel, « Le contrôle externe des finances publiques en France : à propos de quelques défis actuels », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, septembre

1997, p.7.

MILLER Gilles, 2001, « Du Code à l'exégèse : la publication du Code des juridictions financières commenté », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, octobre, p.4.

MOLINIER Joël, « L'apport de Gaston Jèze à la théorie des finances publiques », *Revue d'histoire des facultés de droit et de la science juridique*.

MONEGER-GUYOMARC'H Marie-France, « L'exemple de la gestion des commissaires de la police nationale », in *Les marges de manœuvre de la gestion des carrières des personnels d'encadrement de la fonction publique d'Etat, L'enjeu des commissions administratives paritaires*, Revue française d'administration publique, Ecole nationale d'administration, n° 116, 2005.

MONTAGNIER Gabriel, 1997, « Le contrôle de gestion auprès de la Cour des comptes européenne et des juridictions financières françaises », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, septembre, p.15.

MORDACQ Franck, « Quelle réforme des contrôles financiers publics ? », *Revue française des finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, avril 2011, numéro spécial Maroc.

MOTULSKY Bernard, « Théorie générale des systèmes et science de la communication », *Communication et information*, volume II, n° 1, Hiver 1977, pages 50 à 56.

MUZELLEC Raymond, « La réforme du budget de l'Etat – la loi organique relative aux lois de finances », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, juillet 2003, p.8.

MUZELLEC Raymond, « Le rapport de la Cour des comptes sur l'exécution des lois de finances : plus qu'un rapport annuel un apport conceptuel », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, décembre 2003, p.4.

NOËL Léon, « Le principe du déterminisme », in *Revue néo-scholastique*, 12^{ème} année, n°45, 1905, pages 5-26.

OLIVA Eric, « Les finances publiques vues par les constitutionnalistes », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février 2016, p.97.

OLIVA Eric, « Les interactions entre saisine parlementaire et contrôle des finances publiques. « Une saisine parlementaire indispensable malgré des efforts relatifs » », *Les nouveaux cahiers du Conseil constitutionnel*, octobre 2015, p.93.

ORIANNE Jean-François, COLLETTE Fabienne, BASTIN Christine et SALMON Éric, « La

maladie d'Alzheimer sous l'angle de la théorie générale des systèmes : un point de vue multidisciplinaire », *Revue de Neuropsychologie*, 2017, volume 9, pages 109 à 117.

PARIENTE Alain, « Equilibre des finances publiques et programmation annuelle », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février 2012, p.87.

PASTOR Jean-Marc, « Le casse-tête du comité pour la réforme des collectivités locales sur le millefeuille institutionnel », Dalloz, *AJDA 2009*, page 14.

PAYSANT André, *Finances publiques*, 5^{ème} édition, Paris, Armand Colin, 1999, 470 pages.

PEGUIRON Frédérique et THIERY Odile, « Un entrepôt de données vu comme une base de connaissance intégrant la modélisation des acteurs : applications au système d'information universitaire. », HAL www.archives-ouvertes.fr, ISKO 2007, Juin 2007, Toulouse, France, 17 pages.

PEGUIRON Frédérique et THIERY Odile, *A propos d'un entrepôt de données universitaire : modélisation des acteurs et méta données*, LORIA, Campus Scientifique, Vandoeuvre-lès-Nancy. <https://hal.inria.fr/inria-00000357/document>

PELLET Rémy, « L'enseignement des finances publiques à l'Université », *Revue du droit public*, Lextenso éditions, Issy-les-Moulineaux, juillet2013, p.957.

PELLET Rémy, « La Cour des comptes », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les-Moulineaux, septembre 1998, p.14.

PERROTIN Frédérique, « Contrôle fiscal des comptabilités informatisées pour tous et vérification à distance », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, juillet 2008, p.146.

PHILIP Loïc, « Les transformations du système financier français », *Petites affiches*, Lextenso éditions, Issy-les-Moulineaux, septembre 1997, p.36.

POSTULA Marta, « Amélioration et développement du budget par objectifs en Pologne », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, avril 2011, p.233.

POUJADE Bernard, « La responsabilité des ordonnateurs en droit public financier : état des lieux. », *Actualité juridique de droit administratif*, AJDA, 2005.

ROCHET C., KERAMIDAS O., TIBERGHIE B., « Management des services publics et pilotage de la performance : Vision en contre-plongée de la LOLF », *Revue Pyramides*, n° 19,

septembre 2010.

ROIG Charles, « La théorie générale des systèmes et les perspectives de développement dans les sciences sociales. » In: *Revue française de sociologie*, 1970, numéro spécial. Analyse de systèmes en sciences sociales (I) pages 47-97.

SABONI Benyoussef, « Réforme du contrôle administratif des finances publiques. Quelles implications pour l'IGF », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, avril 2011, Spécial Maroc, p.133.

SAGAUT Jean-François, « La simplification du droit ou le mythe de Sisyphe revisité... », *Deffrénois*, n° 8, 30 avril 2012, page 393.

SCHWERER Bertrand : « La déclaration générale de conformité », *La Revue administrative*, Presses Universitaires de France, 42^e année, N° 250 (juillet-août 1989), pages 345-349.

SOULAY Carine, « La "règle d'or" des finances publiques en France et en Allemagne : convergence au-delà des différences ? », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, novembre 2010, p.187.

STIMEC Arnaud, « Est-ce que le *lean management* est une démarche d'apprentissage organisationnel ? L'impact de l'amélioration continue », *Revue de gestion des ressources humaines*, éditions ESKA, 2018, n° 108.

TALBOT C., « La réforme de la gestion publique et ses paradoxes : l'expérience britannique », *Revue Française d'Administration Publique*, n° 105/106, 2003, pages 11-24.

THEBAULT Stéphane, « Réforme des contrôles et évolution des concepts », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, avril 2011, Spécial Maroc, p.155.

THIERRY Gabriel, « L'article 40 du code de procédure pénale en question après l'affaire Alexandre Benalla », Dalloz actualité, 30 juillet 2018.

TRESTINI Marc, *Théorie des systèmes complexes appliquée à la modélisation d'environnements numériques d'apprentissage de nouvelle génération. Environnements Informatiques pour l'Apprentissage Humain*. Note de Synthèse de l'activité de recherche présentée en vue de l'obtention de l'Habilitation à Diriger des Recherches, Université de Strasbourg, LISEC, Volume 1, 2016, 252 pages.

TRISTRAM Frédéric, *Une fiscalité pour la croissance*, La direction générale des impôts et la

politique fiscale en France de 1948 à la fin des années 1960, Institut de la gestion publique et du développement économique, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, Vincennes, 2005.

TURCHANY Guy, *Théorie des systèmes et systémiques*, Actes de la Conférence « Agir ensemble pour éduquer au Développement durable » tenue à Bordeaux du 27 au 29 octobre 2007 Dans le cadre de la Décennie 2005-2014 des Nations Unies de l'Éducation pour un Développement Durable (EDD)

VANDENDRIESSCHE Xavier, « La responsabilité du comptable et le préjudice financier en dépenses », Note sous CE, 6 décembre 2019, n° S 418741 et 425542, in *Lavoisier Gestion & finances publiques, Comptabilité publique et contrôle des comptes*, « La notion de préjudice financier en dépenses », N°2, 2020, mars-avril 2020, pages 107 à 127.

VAURS Louis, « L'audit interne : une profession au service des organisations. » *Politiques et management public*, vol. 20, n° 3, 2002. Actes de la journée d'étude. Cour des comptes - chambres régionales des comptes, « L'évaluation du contrôle interne », 7 décembre 2001.

VITAL-DURAND Emmanuel, 2001, « Les chambres régionales des comptes ont-elles atteint l'âge adulte ? », *Gazette du Palais*, mars, p.3.

WALINE Charles, 2011, « Une commission des finances à l'heure de la LOLF et de la crise financière », *Revue française de finances publiques*, Lextenso éditions, Issy-les Moulineaux, février, p.81.

3. Thèses

BORDET David, *Audit et contrôle de la gestion des juridictions financières françaises (avant l'application de la Loi Organique relative aux Lois de Finances)*, Thèse de doctorat (droit), 2006, Université Jean-Moulin Lyon III, 733 pages.

CULTRU Albert, *La réforme de la Cour des comptes*, Thèse de doctorat (droit), Paris, 1923, 200 p.

DOUAT Etienne, *La chambre régionale des comptes et l'ordre juridictionnel administratif*, Tomes 1-3, Thèse de doctorat (droit), Université de Bordeaux I, 1991, 691 p.

FOURNOUX (de) Louis, *Le principe d'impartialité dans l'administration*, Thèse de doctorat (droit), Université de Strasbourg, 2017, 611 pages.

PORTAS Louise, *Les pratiques corruptrices dans les échanges économiques internationaux :*

Etude comparative France – Vietnam, thèse de doctorat (droit), Université Toulouse 1 Capitole, 2015, 581 pages.

POUVREAU David, *Une histoire de la "systémologie générale" de Ludwig von Bertalanffy - Généalogie, genèse, actualisation et postérité d'un projet herméneutique*, thèse (histoire, philosophie et sociologie des sciences), Ecole des Hautes Etudes en Sciences Sociales (EHESS), 2013, 1118 pages.

TRESTINI Marc, *Théorie des systèmes complexes appliquée à la modélisation d'environnements numériques d'apprentissage de nouvelle génération. Environnements Informatiques pour l'Apprentissage Humain*. Note de Synthèse de l'activité de recherche présentée en vue de l'obtention de l'Habilitation à diriger des recherches, Université de Strasbourg, LISEC, Volume 1, 2016, 252 pages.

4. Rapports

Conseil d'Etat, *Rapport annuel 2006. Sécurité juridique et complexité du droit*, La documentation française, 412 pages.

Cour de discipline budgétaire et financière, *Rapport annuel 2015*, La documentation française, Paris, 54 pages.

Cour des comptes, *Certification des comptes*, La documentation française, Paris, 2013, 95 pages.

Cour des Comptes, *La DGFIP, dix ans après la fusion, Une transformation à accélérer*, 2018, 143 pages.

Cour des comptes, *La qualité des comptes des administrations publiques, Comptes assujettis à la certification par un commissaire aux comptes*, La documentation française, Paris, 2014, 67 pages.

Cour des comptes, *Le maintien en condition opérationnelle des matériels militaires, des efforts à poursuivre*, La documentation française, Paris, 2014, 18 pages.

Cour des comptes, *Le rapport public annuel 2015, tome I : Les observations, volume 1 : Les finances et les politiques publiques*, La documentation française, Paris, 2015, 571 pages.

Cour des comptes, *Le rapport public annuel 2015, tome I : Les observations, volume 2 : La gestion publique*, La documentation française, Paris, 2015, 455 pages.

Cour des comptes, *Le rapport public annuel 2015, tome II : L'organisation, les méthodes, les*

résultats, La documentation française, Paris, 2015, 435 pages.

Cour des comptes, *Les aides à la pierre, l'expérience des délégations de l'Etat aux intercommunalités et aux départements*, La documentation française, Paris, 2011, 206 pages.

Cour des comptes, *Les finances publiques locales*, La documentation française, Paris, 2014, 402 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : L'accueil et l'accompagnement des gens de voyage*, La documentation française, Paris, 2012, 347 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : L'Etat et le financement de l'économie*, La documentation française, Paris, 2012, 306 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : La grande vitesse ferroviaire*, La documentation française, Paris, 2014, 173 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : Le logement en Ile-de-France, Donner de la cohérence à l'action publique*, La documentation française, Paris, 2015, 224 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : Le suivi individualisé des élèves, une ambition à concilier avec l'organisation du système éducatif*, La documentation française, Paris, 2015, 173 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : Police et gendarmerie nationales : dépenses de rémunération et temps de travail*, La documentation française, Paris, 2013, 151 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : Radio France, les raisons d'une crise, les pistes d'une réforme*, La documentation française, Paris, 2015, 238 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : Radio France, les raisons d'une crise, les pistes d'une réforme*, La documentation française, Paris, 2015, 238 pages.

Cour des comptes, *Rapport public thématique : Sciences Po : une forte ambition, une gestion défailante*, La documentation française, Paris, 2012, 206 p.

Cour des comptes, *Rapport sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale*, La documentation française, Paris, 2014, 663 pages.

Cour des comptes, *Rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques, préliminaire au débat d'orientation sur les finances publiques*, La documentation française, Paris, 2011, 214 p.

Cour des comptes, *Rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques, préliminaire au débat d'orientation sur les finances publiques*, La documentation française, Paris, 2012, 33 p.

Cour des comptes, *Résultats et gestion budgétaire de l'Etat, exercice 2012*, La documentation française, Paris, 2013, 272 pages.

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

Philippe MELCHIOR et al, *Rapport sur l'audit du contrôle de légalité, du contrôle budgétaire et du pouvoir de substitution*, La documentation Française, 2003, 85 pages.

B. Autres pays européens

Néant.

III. Amérique

A. Canada

DOLAN Shimon L., SABA Tania, JACKSON Susan E. et SCHULER Randall S., *La gestion des ressources humaines*, éditions ERPI, Québec, 3^{ème} édition, 711 pages.

DUCHARME Jean, *Cours MBA 8418 de l'Université du Québec à Montréal*, 2005.

FIRSIROTU Allaire, *Stratégies et moteurs de performance. Les défis et les rouages du leadership stratégique*, éditions Chenelière McGraw-Hill, Montréal, 2004, 566 pages.

IMBEAU Louis M. et STAPENHURST Rick, *Le contrôle parlementaire des finances publiques dans les pays de la Francophonie*, Presses de l'Université de Laval, 2019, 152 pages.

SAINT-AMANT Gilles, *Cours MBA 8412 Information et technologie de l'information*, Ecole supérieure de gestion de l'Université du Québec à Montréal, 2006.

B. Etats-Unis d'Amérique

BERTALANFFY, Ludwig von, *Théorie générale des systèmes*, Dunod, première édition 1968, nouvelle édition 2012, 308 pages.

DELOACH Jim et HJELM Charlotta Löfstrand, *Six impératifs pour le comité d'audit. Permettre à l'audit interne d'avoir un impact*, Étude du CBOK [Common Body of Knowledge] sur les parties prenantes.

DEVANNA Mary Anne, « La gestion des ressources humaines : l'atout humain », in COLLINS

Elisa G.C. et DEVANNA Mary A., *Le Nouveau MBA, synthèse des meilleurs cours des grandes Business Schools américaines*, Nouveaux horizons, Maxima pour la traduction en français, Paris, 1996, 634 pages.

GOLGRATT Eliyahu M. et Jeff COX, *Le but, l'excellence en production*, Collection Succès d'Amérique, éditions Québec Amérique, 1987, 325 pages (réédition en juin 2005).
HERZBERG Frederick, « Une fois de plus : comment motiver vos employés ? », *Harvard Business School Review*, février-mars 1968 (traduit par Pierre MENEZ).

KOTLER Philip et DUBOIS Bernard, *Marketing, management*, Nouveaux horizons, 11^{ème} édition, édition française réalisée par MANCEAU Delphine, Pearson Education France, 2003, 761 pages.

KPMG Audit, *Exemple de charte du comité d'audit*,

<https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/07/FR-ACI-Fiches-Outils-01.pdf>

LAUDON Kenneth C. et LAUDON Jane P., *Les systèmes d'information de gestion : gérer une entreprise numérique*, ERPI, 2^{ème} édition, Paris, 619 pages.

MANKIWI N. Gregory, *Principes de l'économie*, éditions Economica, Paris, 1998 (traduit de l'américain par Eric BERTRAND), 972 pages.

The Institute of Internal Auditors, *CIA Learning System de l'IIA. Le rôle de l'audit interne en matière de gouvernance, de risqué et de contrôle*, volume 1, pages 1-25.

IV. Autres pays

YOSSUNDARA Anunya, *Le contrôle des finances publiques en Thaïlande*, Université de Paris I Panthéon-Sorbonne, 2013, 539 pages.

Liste des tableaux

Tableau n° 1 : Accroissement des organismes de contrôle de l'administration.....	32
Tableau n° 2 : Dénombrement des actes législatifs et réglementaires relatifs aux entités de gestion des finances publiques.....	38
Tableau n° 3 : Vue d'ensemble des textes relatifs au secteur des impôts.....	41
Tableau n° 4 : Poids des recettes douanières dans les recettes budgétaires en 2018 et en 2019 (montants en milliards de francs CFA).....	43
Tableau n° 5 : Vue d'ensemble de l'évolution des textes relatifs au secteur des douanes.....	44
Tableau n° 6 : Nombre des ordonnateurs des budgets de l'Etat, des collectivités et des organismes personnalisés (2020).....	50
Tableau n° 7 : Evolution du volume des marchés publics de 2010 à 2018.....	55
Tableau n° 8 : Vue d'ensemble de l'évolution des textes relatifs au secteur du contrôle financier.....	58
Tableau n° 9 : Vue d'ensemble de l'évolution des textes du secteur de la comptabilité des deniers.....	64
Tableau n° 10 : Opérations réalisées dans l'AICE à la Paierie générale du Trésor, en nombre (2011 à 2018).....	71
Tableau n° 11 : Dénombrement des textes relatifs aux structures du contrôle administratif (1960-2019).....	76
Tableau n° 12 : Analyse numérique de la nature des textes relatifs aux organes de contrôle de 1960 à 2019.....	78
Tableau n° 13 : Répartition des structures de contrôle administratif par secteur.....	79
Tableau n° 14 : Situation du nombre d'organismes publics contrôlés de 2010 à 2012.....	93
Tableau n° 15 : Répartition des services contrôlés par statut juridique.....	94
Tableau n° 16 : Evolution du nombre des missions de contrôle de 2011 à 2016.....	95
Tableau n° 17 : Evolution du nombre des recommandations par type et par an de 2011 à 2016....	97
Tableau n° 18 : Ratio des recommandations par année et par type.....	98
Tableau n° 19 : Nombre de comptes publics jugés par la Section des comptes (2014 à 2018).....	125

Tableau n° 20 : Délais d'adoption des lois de règlement de 1986 à 2019.	143
Tableau n° 21 : Liste des commissions d'enquête spéciales de l'Assemblée nationale.....	148
Tableau n° 22 : Poids des pertes financières dues aux déficiences de contrôle interne par rapport au PIB	154
Tableau n° 23 : Evolution des montants des fraudes.....	155
Tableau n° 24 : Evolution des montants des mauvaises gestions	156
Tableau n° 25 : Quelques exemples de fraudes révélées par le Vérificateur général.....	157
Tableau n° 26 : Quelques cas de mauvaise gestion révélés par le vérificateur général	158
Tableau n° 27 : Situation des sanctions disciplinaires prises par les commissions administratives paritaires de 2010 à 2020.....	171
Tableau n° 28 : Situation des procédures disciplinaires devant le Conseil supérieur de la Magistrature de 2000 à 2020	173
Tableau n° 29 : Schémas de rationalisation des structures de contrôle issus de l'atelier des 19 et 20 août 2014	193
Tableau n° 30 : Evolution des dotations budgétaires des corps de contrôle en FCFA (2015 à 2020).....	262
Tableau n° 31 : Résultats du sondage auprès des personnels sur les manuels et guides de travail	297
Tableau n° 32 : Grille de répartition des tâches.....	307
Tableau n° 33 : Chronogramme-type du plan de création des services d'audit interne	321
Tableau n° 34 : Nouvelle configuration générale des organismes de contrôle de l'Etat.....	322
Tableau n° 35 : Evolution du nombre de marchés publics (2010-2018).....	330

Liste des graphiques

Graphique n° 1 : Nombre des textes législatifs et réglementaires relatifs à la création et à l'organisation des structures de contrôle, par Grande Période du Mali.	77
Graphique n° 2 : Nombre de structures de contrôle par Grande Période.....	78
Graphique n° 3 : Histogramme de l'évolution du nombre des missions par type de contrôle (2011-2016).....	95
Graphique n° 4 : Nombre de rapports de contrôle analysés par la CASCA	96
Graphique n° 5 : Comparaison du volume des recommandations par type (2011-2016)	97
Graphique n° 6 : Evolution du nombre des recommandations par année et par type.....	98
Graphique n° 7 : Courbes de l'évolution du nombre des missions par type de contrôle (2011-2016).....	99
Graphique n° 8 : Evolution du nombre des recommandations selon la CASCA.....	99
Graphique n° 9 : Situation globale du suivi des recommandations	100
Graphique n° 10 : Evolution du suivi des recommandations en taux et par année.....	100
Graphique n° 11 : Présentation du niveau global de mise en œuvre des recommandations (2011-2016).....	101
Graphique n° 12 : Evolution des dotations budgétaires des corps de contrôle (2015-2010)...	263
Graphique n° 14 : Evolution en effet de ciseaux : budgets annuels vs charges de personnel .	265
Graphique n° 15 : Poids des frais de mission sur crédits annuels des corps de contrôle	266

Index

Les chiffres renvoient aux numéros des paragraphes du corps du texte.

A

Atelier national sur la rationalisation des structures de contrôle, 476-478, 659.

Atteinte aux biens publics, 435-436, 549.

Audit

- financier, 54.
- intégré, 246.
- interne, 55, 463, 467, 478, 480, 482-484, 490, 499, 503, 705-730.
- de performance, 54.
- de régularité, 54.

Autocontrôle, 504, 679.

Autocorrection, 503.

Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public, 144-146.

Avance (en), 275.

B

Bailleurs de fonds, 48, 309, 400-405, 493, 514, 623.

Budget

- d'Etat, 29, 49, 85, 97, 120, 332, 366, 370, 440, 614, 739.
- des collectivités territoriales, 31.
- programmes, 131-132, 153, 332,

370, 380, 631, 634, 733, 745.

- régional, 35, 135.

Bureau du Vérificateur général (ou Vérificateur général), 41, 74, 223, 237, 241, 312, 387, 388, 391-392, 396, 397, 402-403, 409, 416-417, 420, 440, 470, 476, 478, 481, 488, 493, 494-495, 516, 521, 524, 550, 565, 590, 605, 619, 620, 624, 625, 634, 669, 674, 675, 699, 722, 759, 786.

C

Cadre

- organique, 209, 579, 586-591, 656.
- stratégique de lutte contre la pauvreté, 458, 468.
- stratégique pour la croissance et la réduction de la pauvreté, 459, 462, 444.
- stratégique pour la relance économique et le développement durable, 460, 463, 648.

Cause finale, 80, 115, 449, 507, 508.

Cellule d'appui aux structures de contrôle de l'administration (CASCA), 250, 248, 248, 388, 549, 583.

Collectivités territoriales, 17-83, 31, 124, 137-138, 155, 273, 328-329, 583, 683, 725, 728, 751, 760-762, 788, 792-793.

Communes

- de plein exercice, 17, 273.
- urbaines, 17, 740.
- rurales, 17.

Conseil

- de cercle, 36, 86, 137, 740.
- régional, 68, 119, 696.

Contrôle

- administratif, 38-39, 41, 42, 73, 74, 81, 262, 392, 510, 511, 521, 524, 528, 532-581, 587, 592, 662, 722.
- citoyen, 46, 793.
- concomitant, 81, 150.
- de la gestion, 232, 274, 278, 338, 373, 510, 562, 759, 760.
- externe, 55, 305, 474, 488, 490, 491, 499, 590, 624, 640, 689.
- financier, 39, 138, 148-207, 447, 499, 702, 722, 725, 731-748, 749, 789, 798.
- général des Services publics (ou CGSP), 41, 209, 212, 224, 240, 455, 466, 468, 470, 478, 479, 480, 481, 482, 484, 490, 492, 493, 521, 528, 531, 532, 538, 541, 542, 543, 549, 550, 558-560, 563, 564, 576-580, 585, 587, 603, 606, 629, 630, 632, 633, 656, 705, 722, 725, 727, 765, 766.

- hiérarchisé de la dépense, 153, 504.
- interne, 38, 54, 55, 89-196, 390, 407, 446, 463, 472, 473, 477, 480, 499, 503, 504, 522, 639, 640, 648, 651, 659, 663, 681, 687, 707-712, 719, 725, 727, 729, 732, 739, 742, 743.
- juridictionnel, 44, 74, 263-338, 454, 510, 511, 751-766.
- parlementaire, 45, 339-380, 454, 463, 499, 510, 511, 767-781.
- partenarial, 504.
- passif, 81, 188.
- préalable, 733, 740.
- sélectif, 153, 733, 736.

Corps

- d'auditeurs publics (ou de contrôleurs), 471, 495, 605, 655-665.
- de contrôle, 242-261, 412, 473, 537-551, 554-581, 584-636, 702.
- de contrôleurs (voir Corps d'auditeurs publics).

Cour

- d'Etat, 263, 267, 268.
- de justice de l'Union européenne, 515.
- de justice de l'UEMOA, 304, 306, 515, 752.
- des comptes, 302, 303-308, 465-480, 493-495, 515, 751-766.

- spéciale de sûreté de l'Etat, 435, 436.
- suprême, 44, 147, 178, 263, 267, 268, 276, 283, 292, 295, 306, 310, 312, 338, 431, 438, 751, 753.

D

Débet, 178, 276, 280, 326, 327, 762, 763.

Déclaration générale de conformité, 277, 330, 331, 333, 334, 336, 370.

Déterminisme causal, 70, 449, 508, 638.

Deuxième République, 8, 9, 200, 203, 385, 568, 570, 647.

Direction

- administrative et financière, 129, 130, 173, 420, 574.
- des finances et du matériel, 130, 173.
- des ressources humaines, 130, 574, 722.

Direction générale

- de l'administration des biens de l'Etat, 85, 183.
- du Budget, 34, 85, 196, 332, 336, 781.
- de la dette publique, 121, 122.
- des douanes, 99, 106-116, 670-671, 677, 726.
- des impôts, 98-105, 677, 726.
- des marchés publics et délégations de service public, 39, 87, 139-143.

Direction nationale

- de la planification du développement, 85.
- des domaines, 99, 118-120.
- du cadastre, 99, 118-120.
- du contrôle financier, 148, 731, 732, 735, 736, 738, 740, 742, 745, 746, 748, 764.
- du Trésor et de la comptabilité publique, 85, 163, 326, 415, 677, 681, 725.

Dotations (ou crédits budgétaires), 153, 598, 611-636.

Double arrêt, 275, 284, 289, 297, 323.

Dysfonctionnements, 70, 420, 442, 690, 789.

E

Économie

- du bonheur, 70, 630.
- planifiée et dirigée, 617.

Engagement (de la dépense publique), 84, 157, 188, 286, 635, 687, 694, 732, 737, 744.

Équifinalité (principe de l'), 514, 517, 518-525.

Étude

- sur le diagnostic des systèmes de contrôle public au Mali (ou étude de 2008), 477, 488, 490, 494, 665.
- sur les critères et normes pour la mise

en place d'un service d'audit interne au sein d'un département ministériel ou d'un service public, 482.

F

Fautes de gestion, 134, 300, 312, 317, 511, 548, 765.

Fiscalité

- interne, 40, 98-105.
- de porte, 40, 82, 97, 100-116.

Fonction

- d'assistance au Parlement, 318, 384, 338, 782.
- de conseil, 555, 562-566.
- de contrôle, 102, 103, 104, 108, 110, 340, 556-561.
- de formation professionnelle, 232, 234, 567, 568-574.
- de lutte contre la corruption, 575-581.

Fraudes, 387, 391-392, 396, 403, 406, 499, 504, 514, 556, 578, 699, 675, 676, 687, 722, 724, 768.

H

Herbie (allégorie), 702, 703.

Homéostasie, 517.

I

IFACI, 665, 707, 708, 723, 724.

IIA, 54, 503, 559, 664, 708, 710, 723.

INTOSAI, 54, 382, 387, 490, 493, 516, 527, 528, 559, 562, 574, 610, 632, 664, 697, 754.

Inspection

- de l'environnement et de l'assainissement, 197, 217, 502.
- de l'agriculture, 216, 236, 532.
- de l'artisanat et du tourisme, 218, 236.
- de l'élevage et de la pêche, 216, 236.
- de l'énergie et de l'eau, 236, 589, 624, 627.
- de l'équipement et des transports, 216, 236, 218, 592.
- de l'Intérieur, 211, 592, 725.
- de la santé, 214, 227.
- des affaires administratives, 207, 210, 211, 225, 233, 276, 557, 563, 568, 613.
- des affaires sociales, 214, 221, 227.
- des domaines et des affaires foncières, 239.
- des Finances, 55, 213, 538, 558, 589, 592, 625, 626.
- des services de sécurité et de la protection civile, 625
- des services diplomatiques et consulaires, 219, 221, 234, 625, 656.
- des services judiciaires, 219, 221, 532, 587.

- générale de l'Education nationale, 239.
- générale des affaires administratives, économiques et financières, 207, 211, 612.
- générale des Armées et Services, 215, 221, 239, 587.
- générale des Finances (France), 55, 165, 556, 713.
- générale des Finances (Mali), 2017, 211, 213.

Instruction budgétaire et comptable des collectivités territoriales, 682.

J

Juge financier (voir Section des comptes de la Cour suprême), 266, 786.

Jugement accéléré des comptes, 328.

Jugement des comptes, 320, 325-329, 445, 510, 703, 725, 751, 757, 761-766.

Justification au premier franc CFA, 631.

L

Liquidation

- de la dépense publique, 84, 157, 188, 315, 681, 687, 694, 731, 740, 744.
- de la recette publique, 687, 693, 694.

Liste rouge, 147.

Loi(s)

- d'apurement des comptes publics, 325, 326-328.

- de finances, 11, 21, 331, 375, 653, 655, 769, 778-782.
- de finances initiale, 45, 304, 380, 511, 769, 780.
- de finances rectificative, 380, 769.
- de règlement, 45, 169, 331, 368-372, 654, 769, 780.
- relative aux lois de finances, 2, 20, 23, 24, 36, 370, 634, 763, 777, 778.

LOLF, 29, 192, 368, 370, 504, 634, 733, 763, 778.

M

Manuel

- des procédures d'exécution de dépense publique, 682, 683.
- du contrôleur financier, 682.
- du Trésor, 682,

Matière (par opposition à la structure), 89, 90, 91.

Mauvaises gestions, 387, 391-393, 397.

Mission

- d'analyse des attributions des structures de contrôle externe, 474, 488, 491, 585, 659.
- de budget-programmes, 634.
- de contrôle, 246, 250, 254, 255, 407, 473, 524, 533, 559, 573, 626, 698, 773.

O

Office central de lutte contre l'enrichissement illicite, 408, 524, 578, 596, 720, 786.

Ordonnance

- n° 01/CMLN, 7, 363.
- n° 46 bis, 20-23, 193.

Ordonnancement (de la dépense publique), 188, 193, 635, 681, 731, 744-745.

Ordonnances (à valeur législative), 202.

P

Paiement (de la dépense publique), 43, 85, 154, 188, 681, 689, 743, 745.

Pertes financières, 49, 388-393, 412.

Pièces justificatives, 158, 275, 387, 748.

PRED, 40, 183, 196.

PREM (Plan de réforme de la gestion des finances publiques du Mali), 463, 648, 659, 736, 737.

Première République, 8, 9, 385, 389, 570, 647.

Programme de développement institutionnel (PDI), 330, 461, 468, 472, 474.

Programme gouvernemental de modernisation et d'amélioration de la gestion des Finances publiques (PAGAM-GFP), 462, 463, 464, 495, 630, 648.

Q

Quittance, 193, 693.

Quitus, 275, 326, 327, 593, 757, 763.

R

Rapport sur l'exécution du budget d'Etat, 370.

Régionalisation, 32, 725, 792.

Règlement financier, Voir Ordonnance n° 46 bis.

Règlement général sur la comptabilité publique, 20, 23, 24, 128, 135, 159, 315, 680, 745, 763.

Responsabilité

- des comptables matières, 764, 782, 792.
- des contrôleurs financiers, 764, 766.
- des ordonnateurs, 765.
- personnelle et pécuniaire des comptables 23, 43, 160, 280, 315, 324, 445, 757, 761-766.

Responsable(s) de programme, 135, 634, 635.

S

Sanctions

- administratives, 392, 414-421,
- disciplinaires, 424-433.
- judiciaires, 434-441.

Section des comptes de la Cour suprême

- création, 263, 264, 306, 307, 466, 474, 488, 489, 493, 751-756.
- missions, 14, 44, 73, 160, 270, 271, 272, 274, 281, 301, 305, 309, 315-322, 326-337, 632, 703, 757, 766.
- organisation et fonctionnement, 267-269, 283, 292, 295, 310, 311, 313, 326-337, 585, 590, 591, 593, 602, 605, 625, 627, 630, 658.
- procédure, 275-277, 279, 280, 284, 285-288, 296, 298, 312.

Service

- d'audit interne, 482, 707, 714, 718-729.
- public, 482, 597.

SIGTAS, 40, 103, 182, 195.

Structure (par opposition à la matière), 89, 90, 91.

Suivi des recommandations, 223, 246, 249-261, 337, 540, 560, 780.

SYDONIA, 40, 182, 193, 194, 196, 693, 695.

SIGMAP, 40, 183.

Système

- conscient, 513.

- dynamique, 551, 690.

- ouvert, 513, 514, 517, 525, 551, 638.

Systémique (approche, vision), 64, 65, 71, 381, 454-526, 582, 791.

T

Théorie

- de l'évolution, 50.
- des contraintes, 70, 552-554, 567, 580, 638, 702.
- générale des systèmes, 61, 64, 65, 70, 496-525, 552, 553, 791.

Totalité, 499-513, 525, 526, 527, 555, 566, 638.

Troisième République, 8, 9, 92, 200, 203, 291, 385, 568, 572, 647.

U

UEMOA

- cadre harmonisé de la gestion des finances publiques, 24, 79, 636.
- jurisprudence, Voir Cour de justice de l'UEMOA.

V

Vérificateur général (voir Bureau du Vérificateur général)

Table des matières

Remerciements	iv
Sommaire	vi
Sigles, abréviations et acronymes	vii
Introduction générale	1
Section I : Le cadre général de la gestion et du contrôle des finances publiques au Mali	2
Paragraphe 1 ^{er} : L'organisation générale de l'Etat du Mali.....	2
I. L'évolution du cadre constitutionnel	2
II. L'évolution de l'organisation de l'Etat.....	7
III. L'évolution des finances publiques.....	9
Paragraphe 2 : Les organismes chargés de la gestion et du contrôle des finances publiques ..	15
I. Les acteurs de la gestion budgétaire.....	15
II. Les acteurs du contrôle des finances publiques.....	16
Section II : Les principaux concepts liés à l'évolution du contrôle des finances publiques	21
Paragraphe 1 ^{er} : Le concept de contrôle des finances publiques	21
I. Evolution étymologique du mot « contrôle ».....	21
II. Les différentes acceptions du contrôle des finances publiques	22
Paragraphe 2 : Le concept de finances publiques	24
I. La fonction d'intérêt général des finances publiques	24
II. Distinction entre les finances publiques et le droit des finances publiques.....	25
Paragraphe 3 : Le concept de système dans le domaine des finances publiques	26
I. Définition du système	26
II. La théorie générale des systèmes et le contrôle des finances publiques	26
Section III : Méthode d'analyse de l'évolution du contrôle des finances publiques au Mali ..	27
Paragraphe 1 ^{er} : La question de départ de l'analyse	27

Paragraphe 2 : La méthodologie de l'analyse	29
Première partie : Des mutations organiques avec peu d'impact sur la fonction de contrôle	31
Titre I : La multiplication des contrôles de la gestion des finances publiques	34
Chapitre I : L'hypertrophie organique du contrôle administratif	34
Section I : L'empilement des organes et mécanismes du contrôle interne	36
Paragraphe 1 ^{er} : Une intense activité de créations et de réorganisations des services.....	37
I. L'évolution des services de recettes.....	38
A. L'évolution des services fiscaux et de leurs contrôles internes.....	39
1. Les services de la fiscalité interne et des recettes domaniales et foncières.....	40
2. L'évolution des services de la fiscalité de porte	43
B. L'évolution des services non fiscaux.....	47
1. Les services domaniaux et fonciers.....	48
2. Les services de la dette publique.....	48
C. Les autres services générant des recettes publiques.....	49
II. L'évolution des services de dépenses	49
A. Les services prescripteurs de la dépense publique	49
1. Les services prescripteurs centraux de l'Etat	50
2. Les services prescripteurs déconcentrés de l'Etat	52
3. Les services prescripteurs des collectivités territoriales	53
B. Les services de contrôle juridique de la commande publique	53
1. La Direction générale des marchés publics et des délégations de service public	53
2. L'Autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public	55
C. Les services chargés du contrôle financier.....	57
III. L'évolution des services comptables	63
A. La comptabilité des deniers.....	63

1.	Evolution de la structure	65
2.	Evolution de la matière	66
B.	La comptabilisation des matières	67
1.	Evolution de la structure : la difficile sortie du sérail de la Direction du Budget et des directions des finances et du matériel	67
2.	Evolution de la matière	68
	Paragraphe 2 : Un recours multiplié à l'informatique.....	69
I.	Présentation des principales applications informatiques liées au contrôle des finances publiques.....	70
A.	Les applications informatiques des opérations de recettes.....	70
B.	Les applications informatiques des opérations de dépense.....	70
C.	Les applications informatiques des opérations comptables	71
II.	Forces et faiblesses des applications informatiques dans le domaine du contrôle des finances publiques.....	71
A.	Forces des applications informatiques du système de gestion des finances publiques	72
B.	Faiblesses des systèmes d'information dans le domaine du contrôle.....	72
1.	L'absence d'influence réciproque entre le droit et l'informatique.....	72
2.	Les résistances au changement liées à l'extranéité des initiatives d'introduction des applications informatiques	74
	Section II : L'inflation des acteurs du contrôle administratif.....	75
	Paragraphe 1 ^{er} : Le rythme élevé de l'accroissement des organes de contrôle administratif...	75
I.	Une intense activité normative de création et de modification structurelles	76
A.	Le foisonnement des textes relatifs aux organes de contrôle administratif	76
B.	Le faible contrôle du Parlement sur la structure des inspections	77
II.	L'incessante augmentation du nombre des organes de contrôle administratif.....	78
III.	La faible évolution de la structure des organes.....	79
A.	Les trois vagues de création d'organes sans innovations	79

B.	L'évolution de la tutelle administrative du chef de l'Etat vers les ministres.....	85
	Paragraphe 2 : La stagnation des missions des organes de contrôle administratif.....	88
I.	La permanence de la trilogie de base des attributions communes	88
A.	La nature des trois attributions de base.....	88
B.	L'absence d'évolution réelle des trois missions de base	88
II.	La rareté d'attributions spécifiques	90
A.	Les fausses spécificités des inspections.....	90
B.	La particularité inusitée du Contrôle général des Services publics	91
C.	La particularité inusitée du Vérificateur général	92
	Paragraphe 3 : La faible activité des organes de contrôle administratif.....	92
I.	L'insuffisante couverture du champ de compétence organique	92
A.	La couverture organique limitée.....	92
B.	Le déséquilibre de la répartition des contrôles sur le territoire national	93
C.	La baisse du nombre des missions de contrôle.....	94
II.	Le traitement non encore optimal des recommandations	96
A.	Les insuffisances imputables aux organes de contrôle	96
B.	Les insuffisances imputables aux organismes contrôlés	101
	Conclusion du chapitre.....	102
	Chapitre II : La lente émergence du contrôle juridictionnel des comptes publics	103
	Section I : L'effervescence des textes avec peu d'évolutions réelles	103
	Paragraphe 1 ^{er} : Les changements de textes liés à des facteurs endogènes.....	104
I.	L'impact du régime socialiste de la Première République sur les fondations de la Section des comptes	104
A.	La politisation de la structure.....	104
B.	L'étendue de la matière.....	105
II.	Le durcissement du régime juridique de la Section des comptes sous le règne du parti	

unique.....	108
A. L'agrandissement de la structure	108
B. Le durcissement des pouvoirs de la Section des comptes	108
III. L'impact du régime multipartite sur la Section des Comptes.....	110
A. La confirmation d'une structure étendue.....	111
B. Le retour à l'orthodoxie dans la matière.....	111
Paragraphe 2 : Les changements juridiques liés à des facteurs exogènes	112
I. L'obligation juridique de créer une Cour des comptes.....	113
A. L'injonction de l'UEMOA pour la création de la Cour des comptes	113
B. Les difficultés que le Mali rencontre pour créer une Cour des comptes	114
II. La rénovation de la Section des comptes de la Cour suprême	116
A. L'évolution de la structure.....	116
B. L'évolution fonctionnelle	119
Section II : La faible évolution des activités de contrôle juridictionnel.....	122
Paragraphe 1 ^{er} : La rareté du jugement des comptes publics	123
I. Une forme d'amnistie des comptes non jugés de 1960 à 1991.....	123
II. L'apurement subreptice des comptes de 1992 à 2008 par la Section des comptes.....	124
III. Les balbutiements du jugement des comptes	125
Paragraphe 2 : Le caractère rudimentaire de l'assistance au Gouvernement et au Parlement	125
I. L'évolution du cadre juridique de l'assistance au Gouvernement et au Parlement....	126
II. La pratique de l'assistance au Gouvernement et au Parlement	127
Conclusion du chapitre.....	129
Chapitre III : La stagnation du contrôle parlementaire à un faible niveau	129
Section I : L'inertie du contrôle parlementaire	131
Paragraphe 1 ^{er} : Les facteurs politiques	131
I. La récurrence des crises politiques.....	131

II. La composition généralement monocolore du Parlement	132
Paragraphe 2 : Les facteurs juridiques	134
I. L'insuffisante affirmation du principe de la responsabilité du Gouvernement devant le Parlement.....	134
II. L'insuffisante mise en œuvre des moyens d'exercice de la responsabilité du Gouvernement devant l'Assemblée nationale	137
Section II : La simplicité des actions de contrôle parlementaire.....	140
Paragraphe 1 ^{er} : La pratique erratique des lois de règlement	140
I. Le constat d'un désintéret général pour la loi de règlement	140
II. L'illustration du désintéret général pour la loi de règlement.....	142
Paragraphe 2 : La rareté des initiatives <i>ad hoc</i> de contrôle de la gestion publique	144
I. Le cadre juridique des initiatives discrétionnaires de l'Assemblée nationale pour le contrôle des finances publiques.....	144
II. La mise en œuvre insatisfaisante des pouvoirs de l'Assemblée nationale pour le contrôle des finances publiques	147
Conclusion du chapitre.....	148
Conclusion du titre	149
Titre II : La faible performance du contrôle des finances publiques au Mali.....	150
Chapitre I : L'impact des faiblesses du contrôle des finances publiques.....	151
Section I : L'atteinte aux ressources publiques	151
Paragraphe 1 ^{er} : Les pertes de ressources financières.....	152
I. Aperçu général sur les pertes financières causées par les déficiences des contrôles internes.....	152
II. La ventilation des pertes financières entre les fraudes et les mauvaises gestions.....	154
Paragraphe 2 : Les exemples de fraudes et de mauvais emplois des ressources.....	156
I. L'illustration des fraudes	156
II. L'illustration des mauvaises gestions	158

Section II : L'atteinte au crédit de l'action publique.....	159
Paragraphe 1 ^{er} : La méfiance des partenaires extérieurs	159
I. L'impatience grandissante des partenaires extérieurs exprimée par eux-mêmes	159
II. L'impatience grandissante des partenaires extérieurs relayée par la presse	161
Paragraphe 2 : La défiance des citoyens et des partenaires nationaux.....	163
I. La défiance des citoyens et des partenaires nationaux dans la presse nationale	164
II. La défiance des citoyens et des partenaires nationaux dans les études et recherches scientifiques.....	164
Conclusion du chapitre.....	166
Chapitre II : La faible exploitation des résultats des contrôles administratifs	167
Section I : Les défaillances dans le traitement des manquements révélés par les contrôles administratifs.....	167
Paragraphe 1 ^{er} : Le laxisme du traitement judiciaire des manquements révélés par les contrôles administratifs.....	167
Paragraphe 2 : L'opacité des sanctions administratives des manquements révélés par les contrôles administratifs	169
Section II : Les facteurs du manque de réactivité de l'Etat face aux manquements révélés par les contrôles administratifs.....	170
Paragraphe 1 ^{er} : La faible opérationnalité des instances de sanction administrative	170
I. La léthargie des commissions administratives paritaires	170
II. L'indulgence du Conseil supérieur de la Magistrature.....	172
Paragraphe 2 : L'indulgence de la justice dans la répression des infractions financières.....	174
I. Le traitement laxiste des infractions financières	174
II. Le poids des immunités et des privilèges de juridiction.....	175
Conclusion du chapitre.....	179
Conclusion du titre	180
Conclusion de la première partie.....	180

Seconde partie : Les voies d'amélioration du système de contrôle des finances publiques au Mali.....	182
Titre I : Les conditions d'un contrôle performant des finances publiques.....	184
Chapitre I : La nécessité d'une vision systémique des contrôles	184
Section I : Le constat de l'absence de vision systémique dans les tentatives de réforme	185
Paragraphe 1 ^{er} : Le caractère parcellaire des projets de réforme	185
I. La longue cascade des sources des projets de réforme du système de contrôle des finances publiques	185
II. La longue succession des projets de réforme	188
Paragraphe 2 : Les faiblesses des projets de réforme successifs.....	195
I. La focalisation sur la structure au détriment de la matière des contrôles.....	196
II. L'influence extérieure sur les initiatives maliennes de réforme du système de contrôle	199
Section II : Le besoin de prendre en compte les apports de la théorie générale des systèmes dans la conception des contrôles	201
Paragraphe 1 ^{er} : La nécessité de prendre en compte la "totalité" du système de contrôle	203
I. La fonction de l'organisation d'un système dans la théorie générale des systèmes ...	204
II. Les impératifs liés à la complexité d'un système dans la théorie générale des systèmes	208
Paragraphe 2 : La nécessité de prendre en compte les caractéristiques des systèmes ouverts	211
I. L'impact de l'interaction avec l'environnement	212
II. Le rôle de l' <i>équifinalité</i> dans le contrôle des finances publiques.....	214
Conclusion du chapitre.....	217
Chapitre II : L'exigence d'un cadre juridique propice à l'exercice indépendant des fonctions de contrôle	218
Section I : La nécessité d'alléger le rattachement administratif des corps d'inspection.....	218
Paragraphe 1 ^{er} : La nécessité d'une plus grande liberté dans le choix des activités.....	219
I. L'intervention de la hiérarchie dans l'élaboration du programme d'activités.....	220

II. Le poids des « faits signalés » par la hiérarchie	222
I. Le traitement hiérarchique des rapports de contrôle	223
II. Les obstacles à la saisine de la justice pénale	226
Section II : La nécessité de recentrer les corps d’inspection sur les fonctions de contrôle et de conseil.....	230
Paragraphe 1 ^{er} : Les attributions à développer	232
I. La fonction de contrôle	232
II. La fonction de conseil	236
Paragraphe 2 : Les attributions à supprimer	238
I. La formation professionnelle des agents publics.....	239
II. La lutte contre la corruption et la délinquance économique et financière	242
Conclusion du chapitre.....	246
Chapitre III : L’allocation de ressources adéquates aux missions de contrôle	247
Section I : Les ressources humaines.....	247
Paragraphe 1 ^{er} : L’adaptation des effectifs	248
I. L’insuffisance des effectifs de personnel par rapport aux prévisions.....	249
II. Les besoins de personnel	251
Paragraphe 2 : La faible motivation des personnels.....	252
I. Les facteurs de la faible motivation des personnels.....	253
II. Les pistes de solution à la faible motivation des personnels	258
Section II : Les ressources budgétaires	260
Paragraphe 1 ^{er} : La mise en adéquation des crédits budgétaires.....	261
I. L’augmentation des crédits budgétaires	261
II. L’adaptation des crédits budgétaires aux besoins des services	268
Paragraphe 2 : L’accès aux crédits budgétaires	270
I. L’accroissement du rôle des corps de contrôle dans l’évaluation de leurs dotations .	271

II. L'aménagement d'un accès direct aux crédits des corps de contrôle	272
Conclusion du chapitre.....	273
Conclusion du titre	273
Titre II : Les modalités d'un contrôle performant des finances publiques au Mali	275
Chapitre I : Les réformes générales du contrôle des finances publiques.....	275
Section I : Les réformes du cadre général du contrôle des finances publiques.....	276
Paragraphe 1 ^{er} : Planifier le contrôle des finances publiques.....	276
I. Elaborer une Stratégie nationale de contrôle des finances publiques	276
II. Intensifier les interventions du Gouvernement et du Parlement dans la mise en œuvre et le suivi de la Stratégie nationale de contrôle des finances publiques.....	280
Paragraphe 2 : Mettre en place un corps spécialisé dans le contrôle des finances publiques	282
I. Créer un corps d'auditeurs publics	282
II. Former les contrôleurs à leurs fonctions.....	286
Section II : La réforme des contrôles internes aux procédures opérationnelles.....	287
Paragraphe 1 ^{er} : Simplifier les opérations d'exécution budgétaire et comptable	287
I. Simplifier les structures chargées des opérations d'exécution budgétaire et comptable.....	287
II. Simplifier les procédures d'exécution des opérations budgétaires et comptables	293
Paragraphe 2 : Intégrer les différentes dimensions des systèmes d'information financière et comptable	301
I. Favoriser l'influence réciproque du droit et de l'informatique	302
II. Faciliter l'accès des contrôleurs aux bases de données électroniques.....	304
Conclusion du chapitre.....	306
Chapitre II : La réforme organique et matérielle des contrôles administratifs.....	306
Section I : La généralisation de l'audit interne dans l'administration.....	308
Paragraphe 1 ^{er} : Diffuser les concepts de l'audit interne dans l'administration publique	309
I. Clarifier la distinction entre l'audit interne et le contrôle interne	309

II.	Promouvoir l'application des concepts de l'audit interne	312
	Paragraphe 2 : Créer des services d'audit interne dans les organismes publics.....	314
I.	Instituer des services d'audit interne.....	314
II.	Elaborer un plan pluriannuel de déploiement des services d'audit interne.....	318
	Section II : La rationalisation du contrôle financier.....	322
	Paragraphe 1 ^{er} : Instituer le contrôle financier sur les opérations de recette	324
I.	Compléter le dispositif légal sur le contrôle financier des opérations de recette	324
II.	Déployer le contrôle financier dans les circuits des opérations de recette.....	326
	Paragraphe 2 : Réduire le contrôle financier sur les opérations de dépense	327
I.	Supprimer le contrôle financier de l'ordonnancement	328
II.	Supprimer le contrôle financier de l'effectivité de l'acquisition des biens et services	330
	Conclusion du chapitre.....	331
	Chapitre III : L'animation des contrôles juridictionnel et parlementaire	332
	Section I : L'intensification de l'activité juridictionnelle financière	332
	Paragraphe 1 ^{er} : Créer une Cour des comptes.....	333
I.	Le cadre juridique de la création de la Cour des comptes.....	333
II.	Rationaliser les missions de la Cour des comptes	335
	Paragraphe 2 : Rendre la Cour des comptes pleinement opérationnelle	337
I.	Intensifier le jugement des comptes publics	337
II.	Engager effectivement la responsabilité des gestionnaires publics	341
	Section II : La dynamisation du contrôle parlementaire	342
	Paragraphe 1 ^{er} : Dynamiser les contrôles traditionnels du Parlement sur le budget de l'Etat	342
I.	Accorder de l'intérêt aux travaux relatifs à l'adoption des lois de finances	343
II.	Réaliser les contrôles extérieurs à l'adoption des lois de finances	343
	Paragraphe 2 : Intensifier l'utilisation des nouveaux outils de contrôle	347

I.	Organiser régulièrement le débat d'orientation budgétaire.....	347
II.	Analyser avec intérêt les projets et rapports de performance des budgets.....	348
	Conclusion du chapitre.....	349
	Conclusion du titre	349
	Conclusion de la seconde partie	350
	Conclusion générale	351
	Liste des annexes.....	356
	Annexes.....	357
	Annexe n° 1 : Questionnaires de collecte d'informations et de données.	358
	Annexe n° 2 : Recommandations issues des questionnaires remplis par les participants à l'enquête.....	365
	Bibliographie.....	367
I.	Afrique	367
A.	Mali.....	367
1.	Ouvrages généraux	367
2.	Thèses et mémoires	369
3.	Articles de revue.....	369
4.	Documents institutionnels	370
5.	Rapports d'études	371
6.	Rapports de contrôles et d'activités	372
7.	Articles de presse	376
8.	Autres documents	377
B.	Autres pays africains	377
II.	Europe	380
A.	France.....	380
1.	Ouvrages généraux	380

2. Articles de revue.....	386
3. Thèses.....	396
4. Rapports	397
B. Autres pays européens	399
III. Amérique	399
A. Canada.....	399
B. Etats-Unis d'Amérique	399
IV. Autres pays	400
Liste des tableaux	402
Liste des graphiques	404
Index.....	405
Table des matières	412

L'évolution du système de contrôle des finances publiques au Mali.

Le contrôle des finances publiques n'a guère évolué au Mali. Les contrôles internes sont des procédures inhérentes au fonctionnement des organismes de gestion des deniers publics. Ils utilisent de plus en plus l'outil informatique mais avec des insuffisances significatives. Le nombre des organismes de gestion et des corps de contrôle augmente sans cesse. Les nombreuses réformes portent souvent sur la structure des organismes, rarement sur leurs fonctions. Les pertes financières et les dysfonctionnements constatés révèlent un dispositif peu performant. Les principaux facteurs sont l'impunité due à l'absence de suites aux contrôles et l'absence de vision globale dans la conception et l'exécution des différents contrôles.

La présente thèse s'appuie sur la théorie de l'évolution, le déterminisme causal, la théorie générale des systèmes, la théorie des contraintes et l'économie du bonheur pour proposer un cadre de réformes systémiques. Elle appréhende tous les contrôles comme un tout inter-relié. Elle préconise de planifier l'évolution du système dans un plan stratégique et de faire des ruptures : généraliser l'audit interne public, créer un corps d'auditeurs publics, effectuer le contrôle financier préalable des recettes, supprimer certaines inspections, en finir avec les impunités.

The control of Public Finances did not change in Mali. Internal controls are procedures inherent in the functioning of Public Funds management bodies. They use IT tools more and more, but with significant shortcomings. The number of management bodies and control bodies is constantly increasing. The many reforms often relate to the structure of organizations, rarely to their functions. The financial losses and the dysfunctions observed reveal a poorly performing system. The main factors are impunity due to the lack of follow-up to controls and the lack of a global vision in the design and execution of the various controls.

This thesis is based on Theory of Evolution, Causal Determinism, General Systems Theory (GST), Theory of Constraints (TOC) and the Economics of Happiness to propose a framework for systemic reforms. It sees all the controls as an interconnected whole. It recommends planning the evolution of the system in a Strategic Plan and making breaks: generalize the public internal audit, create a body of public auditors, carry out the prior financial control of revenues, eliminate some inspection bodies, put an end to all impunities.