

REPUBLIQUE DU SENEGAL

Un Peuple – Un But – Une Foi



MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR, DE LA RECHERCHE ET DE
L'INNOVATION

UNIVERSITÉ CHEIKH ANTA DIOP DE DAKAR



FACULTÉ DES SCIENCES JURIDIQUES ET POLITIQUES

DÉPARTEMENT DE DROIT PUBLIC

MASTER II RECHERCHE

MEMOIRE DE FIN DE CYCLE

**Sujet : Le contrôle juridictionnel des
comptes des comptables publics : le cas du
Sénégal**

Présenté par :

Jean Pierre Mamadou FAYE

Sous la direction du :

Dr. Mor FALL

Maître de conférences assimilé

Année Universitaire : 2021/2022

AVERTISSEMENT

« La faculté des sciences juridiques et politiques de l’université Cheikh Anta Diop de Dakar n’entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans ce mémoire. Elles doivent être considérées comme propres à leur auteur ».

EPIGRAPHE

*« Tout pouvoir exige un trésor, tout trésor exige un compte, tout compte exige un juge
désintéressé »*

— Pierre MOINOT

DEDICACES

Je dédie ce travail :

❖ ***A toi mon père, à toi ma mère,***

Pour votre amour et vos nombreux sacrifices consentis pour mon instruction, trouvez ici le fruit de votre sacrifice incommensurable. Malgré des conditions de vie très difficile, vous avez cru à l'éducation et à ma réussite. Que ce travail soit pour vous un motif de satisfaction et d'espoir !

❖ ***A Feu Agnès DIENG,***

Pour votre amour et votre bonté !

❖ ***A feu Pascal DIOUF,***

Un ami, brillant intellectuel qui a prématurément quitté cette terre !

❖ ***Aux jeunes de mon village et de mon pays,***

Ceux-là qui n'ont pas eu la chance d'aller à l'école ou de poursuivre leurs études !

Malgré le séjour prolongé d'un oiseau perché sur un baobab, il n'oublie pas que le nid dans lequel il a été couvé est dans l'arbuste.

REMERCIEMENTS

Nous tenons à exprimer nos sentiments de reconnaissance à tous ceux qui ont, de près ou de loin, contribué à la réalisation de ce travail, en particulier,

- ❖ A mon directeur de mémoire, le Docteur **Mor FALL**, qui a accepté d'encadrer ce mémoire malgré un emploi du temps chargé et a fait, à notre égard, preuve d'une disponibilité totale et d'une grande compréhension !
- ❖ A mon oncle **Blaise FAYE** et son épouse **Ndeye Marie DIOUF** pour leur soutien moral et matériel !
- ❖ A M. **Lamine SAMB** et sa famille à Nguéniène !
- ❖ Aux collègues de la promotion 2021-2023 de la sous-section greffe du Centre de Formation Judiciaire !
- ❖ Aux collègues des tribunaux d'instance et de grande instance de Fatick
- ❖ Aux camarades de promo à la FSJP de l'UCAD particulièrement notre responsable **Mame Diarra Bousso BA** et à **Malick SALL** pour les diligences, mes souhaits de succès dans vos projets et carrières respectifs
- ❖ Au personnel de la Cour des comptes, en particulier **M. Babacar DIOP**, vérificateur à la Cour qui a bien accepté de me relire, ainsi qu'à **Maître Ndeye Ndella SARR**, greffière à ladite Cour pour la documentation ;
- ❖ Aux amis avec qui j'ai partagé la vie estudiantine en particulier **Abdoulaye DIOUF**, **Abdoulaye SOW**, **El Hadji FAYE**, **Cheikh Mbacké SECK**, **El Hadji Niadou BALDE**
- ❖ Aux camarades de la chambre **8 V**

SIGLES ET ABREVIATIONS

C.E. ass. : Conseil d'Etat assemblée

CEDH : Cour européenne des droits de l'homme

CFJ : Centre de formation judiciaire

C.C : Cour des Comptes

CCJA : Cour commune de justice et d'arbitrage

DGCPT : Direction générale de la comptabilité publique et du trésor

DUDH : Déclaration universelle des droits de l'homme

FMI : Fonds monétaire international

INTOSAI : Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques

ISC : institution supérieure de contrôle

ISSAI : Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques

JORS : Journal officiel de la République du Sénégal

LOLF : Loi organique relative à la loi de finance

MEF : ministère de l'Économie et des finances

OHADA : Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires

ONU : Organisation des Nations Unies

UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

UMOA : Union Monétaire Ouest africaine

RGCP : Règlement général sur la comptabilité publique

V. : Voir

CE : Conseil d’Etat

CDC : Caisse de dépôt et de consignment

SOMMAIRE

AVERTISSEMENT	I
EPIGRAPHE	II
DEDICACES	III
REMERCIEMENTS.....	IV
SIGLES ET ABREVIATIONS	V
SOMMAIRE	VII
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : LE CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS : UN CONTRÔLE ASSURÉ PAR LA COUR DES COMPTES	13
CHAPITRE 1 : L'ORGANISATION ET LE FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES	13
SECTION 1 : LA COMPOSITION DE LA COUR DES COMPTES	13
SECTION 2 : LES DIFFERENTES FORMATIONS JURIDICTIONNELLES DE LA COUR DES COMPTES.....	24
CHAPITRE 2 : LE JUGEMENT DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS.....	29
SECTION 1 : LES REGLES DE PROCEDURES DEVANT LA COUR DES COMPTES .	29
SECTION 2 : LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES.....	43
DEUXIEME PARTIE : LE CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS AU SENEGAL : UN CONTRÔLE PERFECTIBLE	52
CHAPITRE 1 : LES ENTRAVES A L'EFFICACITE DU CONTROLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS	53
SECTION 1 : LES LIMITES LIEES AU CADRE INSTITUTIONNEL DE LA COUR DES COMPTES	53
SECTION 2 : LES INSUFFISANCES INHERENTES AUX PROCEDURES ET A LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES.....	64
CHAPITRE 2 : DES PERSPECTIVES POUR L'AMELIORATION DU CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS	74
SECTION 1 : LA REFORME DE L'ORGANISATION ET DU FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES	74
SECTION 2 : LA REFORME DES CONDITIONS DE MISE EN JEU DE LA RESPONSABILITE DES COMPTABLES PUBLICS.....	81
CONCLUSION GENERALE	91

BIBLIOGRAPHIE93

LEGISLATION.....93

TEXTES DE L’UEMOA93

TEXTES NATIONAUX :94

OUVRAGES :96

OUVRAGES GENERAUX :96

OUVRAGES SPECIAUX.....97

OUVRAGES DE METHODOLOGIE ET LEXIQUES99

THESES ET MEMOIRES100

ARTICLES101

AUTRES PUBLICATIONS106

WEBOGRAPHIE.....107

INTRODUCTION GENERALE

Si on peut convenir avec les constitutionnalistes que l'Etat est « une personne morale titulaire de la souveraineté »¹, « un pouvoir institutionnalisé »², « qu'il existe un Etat dès lors que trois conditions sont remplies : qu'il y ait un territoire, une population, une puissance publique »³ ou même avec les internationalistes pour qui, l'Etat est « une collectivité qui se compose d'un territoire et d'une population soumise à un pouvoir politique organisé »⁴ ou qu'il « s'identifie à la souveraineté, interne et internationale, du fait de la légitimité que lui reconnaît la population qu'il régit »⁵, on devrait aussi s'accorder avec Bernard CONTAMIN et Yves-André FAURE que « l'existence de l'Etat se repère d'abord à son budget »⁶ ou avec le Doyen Maurice HAURIOU qui faisait des finances publiques l'élément le plus important de la chose publique⁷ et même avec le civiliste Jean CARBONNIER qui voient en lui « L'Etat-fisc, qui s'enroule autour de lui comme un lierre »⁸. Il faut admettre que « l'Etat a besoin de ce qui constitue l'une des conditions de sa viabilité sans lesquelles il ne pourrait pas vivre ou survivre : les finances »⁹. En effet, comme l'affirme à juste titre Maurice DUVERGER, « Les problèmes de l'Etat ne se situent pas seulement dans l'atmosphère éthérée des principes à priori et des raisonnements logiques, mais sur le terrain des faits, et des plus prosaïques et brutaux parmi les faits : les questions d'argent »¹⁰. Si l'on en

¹ Claude LECLERCQ, *Droit constitutionnel et institutions politiques*, Paris, Librairies techniques (Litec), 9^e édition, 1995, p. 56.

² Georges BURDEAU, *Traité de science politique*, Paris, LGDJ, tome 2, 3^e édition, 1969, p. 119

³ Francis HAMON & Michel TROPER, *Droit Constitutionnel*, 35^e édition, LGDJ Lextenso, 2014, p. 25

⁴ Jean Denis MOUTON, *L'Etat selon le droit international : diversité et unité*. SFDI, Colloque de Nancy, L'Etat souverain à l'aube du XXI^e siècle, (p. 79-106). Paris : A. Pedone, p. 80.

⁵ Pierre-Marie DUPUY & Yann KERBRAT, *Droit international public*, 12^e édition, Dalloz, Paris, 2015, p. 31.

⁶ Bernard CONTAMIN et Yves-André FAURE, « Des économies et des Etats en Afrique Francophones : pour comprendre l'interventionnisme », disponible sur :

https://horizon.documentation.ird.fr/exl-doc/pleins_textes/pleins_textes_4/sci_hum/35893.pdf&ved=2ahUKEwiy_cfv2_D1AhVDExoKHddtDZ0QFnoECACQAQ&usg=AOvVaw1T3jdNG7klCNZXXJIDxMnz, consulté le 04 février 2021, p. 307.

⁷ Maurice HAURIOU, *Précis de droit administratif et de droit public général : à l'usage des étudiants en licence et en doctorat ès-sciences politiques*, Paris, 4^e édition, 1901, p. 739

⁸ Voir Jean CARBONNIER, « L'Etat dans une vision civiliste », *Droits*, Paris, Vol. 0, N°15, janvier 1992, p. 33.

⁹ Lamine KOTE, « Les finances publiques positives au Covid 19 ? ». p. 1, <https://ceracle.com/>, consulté le 13 février 2022

¹⁰ Maurice Duverger, *Finances publiques*, PUF, Paris, 1956, p. 5.

croit bien le Professeur Moussa ZAKI, « *les finances publiques constituent un levier indispensable à la vie d'une Nation et une grille de lecture privilégiée du fonctionnement de la démocratie* »¹¹. La gestion saine des deniers publics est devenue alors un impératif implacable surtout pour des pays sous-développés¹². Décidément, pour les pays membres de l'UEMOA, les déficits publics ont quelque chose de structurel dans la mesure où le socle économique n'est pas suffisamment consistant pour optimiser les prélèvements au titre des ressources publiques destinées à la couverture des charges publiques¹³. De surcroît, les ressources budgétaires des Etats sont faites en grande partie d'impôts. L'impôt, en tant que « *prélèvement pécuniaire requis des particuliers à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques* »¹⁴ fut et demeure aujourd'hui « *la principale mamelle nourricière du budget de l'état* »¹⁵. Elle est la principale ressource publique dans les Etats contemporains¹⁶. Pour réaliser ses missions régaliennes, l'Etat a recours à l'impôt et cette imposition a des incidences directes sur le contribuable. Ainsi donc, « *le contribuable participe à la couverture des dépenses publiques* »¹⁷ par les prélèvements que l'Etat opère soit directement ou indirectement sur ses biens. Cette nécessité de l'impôt figure dans la déclaration des droits de l'homme et du citoyen en ces termes : « *pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable* »¹⁸. Le citoyen a donc « *un intérêt patrimonial à ce que ces dépenses soient régulières* »¹⁹. Il est donc évident que « *Le contrôle des finances publiques est nécessaire et inéluctable* »²⁰. Comme l'ont écrit François ADAM, Olivier FERRAND et Rémy RIOUX, le contrôle de la gestion financière publique est « *une nécessité en raison de la masse financière en jeu et de la nature particulière des recettes des administrations, essentiellement constituées de prélèvements obligatoires* »²¹. Il faut

¹¹ Moussa ZAKI, « le contrôle de constitutionnalité des lois de finances : serpent de mer ou miroir des ombres ? », disponible sur : https://ceracle.com/wp-content/uploads/2022/07/CONTROLE_CONSTITUTIONNALITE_LF.pdf, consulté le 16 mars 2022, p. 1.

¹² V. Ibrahima TRAORE, *L'Etat de droit dans les Républiques du Mali et du Sénégal*, Paris, L'Harmattan, 2017, p.127

¹³ Nicaise MEDE, « réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA » *Afrilex*, p. 6

¹⁴ Définition classique de l'impôt de Gaston JEZE cité par Maurice DUVERGER, *Les finances publiques*, op. cit., p. 106.

¹⁵ Magazine trimestriel de la DGID - N°25 octobre - novembre - décembre 2019, p. 6

¹⁶ Voir Maurice DUVERGER, *Les finances publiques*, op. cit., p. 107

¹⁷ Alain BOCKEL, *Droit administratif*, Dakar, NEA, 1978, p. 467

¹⁸ Article 13 DUDHC

¹⁹ Alain BOCKEL, *Droit administratif*, op cit, p. 467.

²⁰ Sébastien KOTT, « Le contrôle des dépenses engagées. Evolutions d'une fonction », *comité pour l'histoire économique et financier de la France*, Paris, 2004, p. 3, <https://books.openedition.org/igpde/2477>, consulté le 03 mars 2022

²¹ François ADAM, Olivier FERRAND et Rémy RIOUX, *Finances publiques*, Paris, Presses sciences-po et DALLOZ 200, 4^e édition, p. 291

donc veiller au renouvellement du consentement à l'impôt et de « l'utilisation de l'impôt conformément au consentement donné »²² car « rendre compte est de l'essence même de la démocratie. C'est une responsabilité particulière qui pèse sur tous les détenteurs de l'autorité publique »²³. L'imposition automatique et obligatoire du citoyen doit faire face à une obligation de transparence et de régularité. Comme l'a expliqué Hélène GISSEROT, « l'exigence de responsabilité est d'abord le fait de l'opinion publique qui supporte d'autant moins qu'irrégularité et mauvaise gestion restent sans suite qu'il s'agit de l'argent public, c'est-à-dire de celui du citoyen, du contribuable ou de l'usager, qui appelle une protection spécifique »²⁴. S'il appert aujourd'hui qu'il y a des dépenses publiques et qu'il « faut les couvrir par l'impôt »²⁵, le contribuable a le droit « d'en suivre l'emploi »²⁶ et de « contrôler le prélèvement et l'emploi des ressources publiques »²⁷. A ce titre, « Il est évident qu'il faut créer des ressources pour couvrir les dépenses de l'Etat, mais cela implique, en ces temps modernes, une bonne organisation des finances publiques et la mise sur pied d'un organe de contrôle pour l'intérêt majeur des contribuables »²⁸. Selon MONTESQUIEU, « Le peuple qui a la souveraine puissance doit faire par lui-même tout ce qu'il peut faire et, ce qu'il ne peut pas bien faire, il faut qu'il le fasse par ses représentants ou ses ministres »²⁹. Le contribuable doit d'abord être au cœur du contrôle de la destination de son impôt. C'est l'un des fers de lance de la transparence de la vie publique³⁰ pour la prémunir contre ce qu'Eloi DIARRA qualifie de « maladies infantiles des finances publiques africaines »³¹. Or malheureusement « les peuples contribuables n'ont pas l'occasion et ne sont pas

²² François CHOUVEL, *Finances publiques*, 23^e édition, Gualino L'extenso, 2020, p. 21

²³ Rémi PELLET, *La Cour des comptes*, Paris, Éditions la Découverte, 1998, p. 3

²⁴ Introduction de Madame Hélène GISSEROT, Procureur général près de la Cour des comptes française au colloque du Conseil économique et social sur le thème : *Finances publiques et responsabilité : l'autre réforme*.

²⁵ Gaston GEZE, *Cours de finances publiques*, Paris, 1930 cité par Bernard VINAY, *Epargne, fiscalité, développement*, Paris, Armand Colin, 1968, p. 6

²⁶ Article 15 DUDHC

²⁷ Meissa DIAKHATE, « La relativité du principe de sincérité des finances publiques dans les Etats de l'UEMOA », p.1, <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2020/03/Le-principe-de-sinc%C2%A3rit%C2%A3-en-finances-publiques-publi%C2%A3-par-les-Nouvelles-Annales-africaines.pdf>, consulté le 08 mars 2022

²⁸ Wemo DJUNGA, *Contrôle externe des finances publiques type latin, étude comparative de l'importance des cours des comptes de Belgique, de France et du Zaïre, ainsi que l'impact de leur contrôle sur l'exécution du budget de l'Etat et sur les interventions du trésor au profit des organismes d'intérêt public*, Bruxelles, éd Bruylant, 1993, p. 12

²⁹ MONTESQUIEU, *De l'esprit des lois*, Livre II chapitre II, GF Flammarion, 1979, p 132.

³⁰ Didier MIGAUD, « La Cour des comptes : un acteur au service de la soutenabilité des finances publiques », *Revue française de finances publiques*, 2015, n°131, p. 5

³¹ Eloi DIARRA, « Pour un observatoire des finances publiques africaines », juin 2012, p. 2, disponible sur http://afrilex.u-bordeaux.fr/wp-content/uploads/2021/03/3-Pour_un_observatoire_des_finances_publiques_africaines.pdf, consulté le 12 mars 2023.

en mesure d'exercer ce contrôle autrement que par la voie de leurs représentants ou des institutions qui en ont reçu mandat »³². Ce contrôle qui doit être opéré sur la gestion financière apparaît aujourd'hui comme « une nécessité primordiale au regard du respect de la légalité budgétaire, c'est-à-dire de la conformité de l'exécution administrative et comptable aux règles de droit ainsi qu'à l'autorisation budgétaire donnée par le parlement »³³. Le contrôle est désormais un impératif qui offre la possibilité aux entités publiques de limiter les gaspillages, de rationaliser le circuit de la dépense et d'améliorer le système de gestion³⁴.

Fort de ce constat global, l'UEMOA a entendu donner « *une suite et un prolongement financier aux grandes questions de gouvernance politique qui ont constitué la trame de la vie des Etats au cours de la décennie 1990 : renouveau démocratique, transition démocratique, nouveau constitutionnalisme, pluralisme politique, libéralisme politique ...* »³⁵. Selon le législateur communautaire, « *L'argent public est au cœur de l'Etat de droit et de la démocratie (...) Les citoyens (...) sont mis en capacité d'exercer, dans le débat public, leur droit de regard sur les finances de toutes les administrations publiques* »³⁶. Si « *le contrôle de l'exécution des finances publiques est un défi permanent pour tous les Etats africains* »³⁷ et en attendant *l'avènement d'une société civile suffisamment impliquée et influente dans le contrôle des finances publiques*³⁸, il urge donc de mettre en place des dispositifs adéquats et pertinents de contrôle des finances publiques. Aux termes de l'article 85 de la directive n°07/2009/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de L'UEMOA « *les opérations d'exécution du budget de l'Etat sont soumises à un double contrôle, administratif et juridictionnel*.

L'organisme communautaire a alors institué un contrôle des finances publiques qui « *peut se faire selon plusieurs modalités qui, d'ailleurs, ne sont pas exclusives les unes des autres et que l'on peut distinguer en : contrôle a priori, concomitant ou a posteriori, sur pièces ou sur place, interne ou externe* »³⁹.

³² Rémi PELLET, *La Cour des comptes*, op. cit., p. 3

³³ Michel BOUVIER, Marie-Christine ESCLASSAN et Jean-Pierre LASSALE, *Finances publiques*, LGDJ, 17^e édition, 2018-2019, p. 509

³⁴ Janvier FERMOSE, « Le contrôle financier spécialisé en droit camerounais », in *Annales africaines* janvier 2022, p. 99

³⁵ Nicaise MEDE, « Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », *Afrilex*, p. 3

³⁶ Préambule du code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA, adopté par la directive n°01/2009/CM/UEMOA.

³⁷ Cheickna TOURE, « Le système de contrôle des finances publiques au Mali ». *Afrilex* N°4, p. 170

³⁸ Daniel Yannick EFANGON, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques en Afrique regard croisé sur la CEMAC et l'UEMOA*, L'Harmattan, Paris, 2022, p. 49

³⁹ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les finances publiques dans l'UEMOA, le budget du Sénégal*, op. cit., p.221

Le contrôle interne « est exercé par l'administration sur ses propres agents et, pour cette raison, il est qualifié de contrôle administratif. Il peut être a priori, concomitant ou a posteriori. Lorsqu'il est exercé à la demande de l'autorité supérieure de l'agent vérifié, il est qualifié de hiérarchique. Lorsqu'en revanche, il est le fait de corps spécialisés indépendants de l'autorité de tutelle, il est qualifié d'organique »⁴⁰.

Le contrôle externe s'exerce d'une part par l'Assemblée nationale et d'autre part par la Cour des comptes. Si l'on en croit bien Franck WASERMAN, l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, rappelle que c'est une mission essentielle et nécessaire pour le Parlement que de voter le budget et d'en contrôler la bonne exécution⁴¹. Cette mission de contrôle dévolue à l'Assemblée nationale se justifie par sa mission de représentation populaire⁴², « de ce qu'il jouit de la compétence en matière financière et de ce que, par sa nature politique, il peut conduire à la censure du gouvernement »⁴³. Comme le font souligner certains auteurs, le Parlement a un rôle prééminent en matière de finances. En effet selon eux, l'Assemblée "vote seule la loi", alors que les lois de finances et la fiscalité sont du domaine de la loi⁴⁴.

Il exerce, d'abord, un contrôle *a priori* lors du vote de la loi de finances, en cours d'exécution budgétaire et *a posteriori* lors du vote de la loi de règlement. Mais hélas, malheureusement le pouvoir du parlement sénégalais se réduit pour la plupart du temps à ce qu'un auteur a qualifié de « simple droit d'enregistrement »⁴⁵ car, « ... même lorsque les parlementaires interviennent, leurs prérogatives sont restreintes »⁴⁶. Face à de tels aléas c'est donc manifesté « la nécessité de la mise sur pied d'un organe technique capable et indépendant pour assurer le contrôle »⁴⁷.

C'est pour cela que parallèlement au contrôle parlementaire des finances publiques qui est essentiellement politique, il est aménagé un contrôle exercé par la Cour des comptes. Selon le législateur de l'UEMOA, 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

⁴⁰ Mor FALL et Ibrahima TOURE, *Finances publiques, approche théorique et pratique*, L'Harmattan, 2018, p. 247

⁴¹ Voir Franck WASERMAN, *les finances publiques*, 8^e édition, la documentation française, avril 2016, pp.128, 129

⁴² « L'Assemblée représentative de la République du Sénégal porte le nom d'Assemblée nationale. Elle exerce le pouvoir législatif. Elle vote, seule, la loi, contrôle l'action du gouvernement et évalue les politiques publiques. » Voir article 59 de la constitution du Sénégal.

⁴³ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les finances publiques dans l'UEMOA, le budget du Sénégal*, op. cit., p.249

⁴⁴ Voir Mor FALL et Ibrahima TOURE, *Finances publiques, approche théorique et pratique*, op cit., p. 292

⁴⁵ Ibrahima DIALLO, « Pour une appréciation concrète des pouvoirs du parlement sénégalais en matière budgétaire » p. 20, disponible sur <http://afrilex.u-bordeaux.fr/author/ibrahima-diallo/>, consulté le 11 mars 2022.

⁴⁶ Raymond MUZELLE, *Finances publiques*, Editions Sirey, 14^e édition 2006, p. 17

⁴⁷ Wemo DJUNGA, *Contrôle externe des finances publiques*, Bruxelles, éd. Bruylant, 1993, p.12

Etat membre⁴⁸ ; exigence communautaire respectée par le Sénégal depuis 1999. La Cour des comptes est une institution supérieure de contrôle des finances publiques qui incarne le pouvoir judiciaire au même titre que le Conseil constitutionnel, la Cour suprême et les cours et tribunaux⁴⁹.

Au Sénégal, la Cour des comptes est une institution constitutionnelle du fait qu'elle est consacrée par la constitution qui fixe ses compétences. Créée par la loi constitutionnelle du 29 janvier 1999, mais réellement installée au début de l'année 2000, la Cour des comptes reprend, plus largement et avec des moyens renforcés, l'héritage laissé par la Cour Suprême (de 1960 à 1992) puis par le Conseil d'Etat (de 1992 à 1999).

La Cour des comptes a donc des attributions administratives et des attributions juridictionnelles. Les attributions administratives renvoient au contrôle de la gestion exercée sur les ordonnateurs. Selon le Professeur DIOUKHANE, « *c'est un contrôle extra juridictionnel mais qui peut avoir des suites juridictionnelles ou judiciaires devant la Cour, si les ordonnateurs sont comptables de fait ou auteurs de fautes de gestion* »⁵⁰.

Quant à la compétence juridictionnelle de la Cour des comptes qui nous intéresse dans le cadre de cette étude, elle s'exerce dans le cadre du contrôle des comptes des comptables publics et dans celui de la discipline financière. Les contrôles dévolus à la Cour des comptes visent à promouvoir l'obligation de rendre compte, de déceler toute irrégularité ou infraction par rapport aux normes juridiques et de gestion en vigueur de manière à permettre, dans chaque cas, de prendre les corrections nécessaires, d'engager la responsabilité des personnes en cause, d'obtenir réparation ou de prendre des mesures propres, pour l'avenir, à éviter la répétition de tels actes de mesurer les performances réalisées dans la gestion des services et organismes publics⁵¹. En s'assurant de la régularité des comptes des comptables publics, de l'efficacité et de la transparence dans la gestion des deniers publics, de la sanction des manquements aux règles de bonne gestion et de sauvegarde du patrimoine public la Cour des comptes apporte désormais une contribution importante à la consolidation de l'Etat de droit⁵². Ce contrôle a donc une valeur significative et doit retenir particulièrement notre attention. C'est dans ce sens que s'inscrit l'objet de cette présente étude qui s'intitule : le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics : le cas du Sénégal.

⁴⁸ Voir article 5. 6 du code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de L'UEMOA adopté par la directive N°01/2009/CM/UEMOA.

⁴⁹ Voir article 88 de la Constitution sénégalaise.

⁵⁰ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les finances publiques dans l'UEMOA, le budget du Sénégal*, op. cit., p. 243

⁵¹ Voir Mor FALL et Ibrahima TOURE, *Finances publiques, approche théorique et pratique*, op cit., p. 283

⁵² Rapport public de la Cour des comptes 2000-2001

Un contrôle s'entend comme « *l'examen de certains droits ou de certains faits* »⁵³, d'un acte ou d'une action de vérification d'une situation ou d'un fait par rapport à une norme, une règle, un dispositif préalablement mis en place et dont la situation qui fait l'objet de ce contrôle devrait se conformer ; contrôler implique l'idée de s'assurer qu'un acte ou une gestion est conforme à une norme donnée qui lui sert de référence⁵⁴. Il peut consister à vérifier « *la conformité à une norme juridique d'une décision, d'une situation, d'un comportement* »⁵⁵. Cette norme peut être une règle de droit ou un principe de saine gestion. Selon l'ancien commissaire au droit devant la Cour des comptes du Sénégal, « *en droit, le contrôle consiste à apprécier des actes par rapport à des normes qui leur servent de référence. En droit budgétaire, il revient à confronter l'exécution du budget par le gouvernement à l'autorisation donnée par le Parlement... En matière de dépenses, le contrôle revêt une tout autre dimension en raison de la nécessité de préserver les deniers publics et de garantir que l'usage qui en est fait est conforme aux intérêts et aux besoins de la collectivité* »⁵⁶. En finances publiques, il renvoie aux vérifications faites sur la nature, les auteurs, les moyens et les fins des actes accomplis par les agents de l'exécution du budget des entités publiques⁵⁷.

Un contrôle est dit juridictionnel lorsqu'il est exercé par une juridiction de jugement. Par juridiction de jugement, nous entendons les institutions exerçant le pouvoir judiciaire⁵⁸ et qui dans leur domaine de compétence respectifs sont habilités à dire le droit et trancher les litiges qui leurs sont soumis. C'est un contrôle effectué par « *une juridiction financière, par un juge spécialisé de la question appelé magistrat financier* »⁵⁹. Il s'entend comme celui exercé par la Cour des comptes à travers ses magistrats⁶⁰.

Les comptes retracent ou enregistrent des opérations financières. Aux yeux de Rémi PELLET, « *Les comptes ne sont pas des actes juridiques, au sens de déclaration de volonté qui produisent*

⁵³ Cheikhna TOURE, « Le système de contrôle des finances publiques au Mali », *Afrilex*, n°4, décembre 2004, p. 7

⁵⁴ V. Nguyen Chanh TAM, *Finances publiques sénégalaises*, Paris, L'Harmattan, 1990, p. 310

⁵⁵ Gérard CORNU, *Vocabulaire juridique*, 10^e édition, PUF-Quadrige, 2014, p. 78

⁵⁶ Abdourahmane DIOUKHANE, *finances publiques dans l'UEMOA*, op. cit., p. 221

⁵⁷ Janvier FERMOSE, « Le contrôle financier spécialisé en droit camerounais » op cit., p. 102

⁵⁸ Selon l'article 88 de la constitution de la République du Sénégal, « *Le pouvoir judiciaire est indépendant du pouvoir législatif et du pouvoir exécutif. Il est exercé par le Conseil constitutionnel, la Cour suprême, la Cour des Comptes et les Cours et Tribunaux.* » Article unique de la loi constitutionnelle n° 2008-34 du 7 août 2008 portant révision de la Constitution (JORS du 8 août 2008, p. 755), article remplaçant les mots « Conseil d'Etat, Cour de Cassation » par « Cour suprême ».

⁵⁹ Daniel Yannick EFANGON, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques en Afrique regard croisé sur la CEMAC et l'UEMOA*, L'Harmattan, op. cit., p. 38.

⁶⁰ Voir Daniel Yannick EFANGON, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques en Afrique regard croisé sur la CEMAC et l'UEMOA*, op. cit., p. 39

des effets de droit ; ce ne sont que des états descriptifs des opérations financières »⁶¹. Les comptes doivent décrire « *les opérations effectivement exécutées, régulières ou non* »⁶². Les comptes des comptables publics retracent des opérations qui se sont traduites par des faits matériels d'encaissement et de décaissement⁶³. Si « *La cour juge les comptes, non les comptables* »⁶⁴, compte et comptables ne peuvent être séparés⁶⁵ puisque tout compte retrace la gestion d'un comptable et tout comptable est tenu de produire un compte de gestion. Les comptes publics sont tenus par des comptables publics.

Les comptables publics sont des agents qui, sous leur responsabilité pécuniaire, sont habilités à recouvrer les créances et payer les dettes de la majeure partie des personnes publiques, ainsi que pour manier et conserver les fonds et valeurs appartenant ou confiés à ceux-ci⁶⁶. Ce sont des « *agents publics qui à la différence des ordonnateurs, occupent ès qualité un emploi et exercent à titre exclusif ou principal, des attributions proprement financières* »⁶⁷. Les comptables publics sont « *chargés des opérations matérielles de maniement de fonds et, notamment, du paiement de la dépense* ». ⁶⁸ A l'égard de la Cour des comptes, « *est comptable public tout fonctionnaire ou agent ayant qualité pour exécuter au nom d'un organisme public des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres, soit au moyen des fonds et valeurs dont il a la garde, soit par virements internes d'écritures, soit par l'entremise d'autres comptables publics ou de comptes externes de disponibilités dont il ordonne ou surveille les mouvements* »⁶⁹. Aux termes des dispositions de l'article 210 du Code général des collectivités territoriales (CGCT), les recettes et les dépenses de la collectivité territoriale sont exécutées par un comptable, chargé seul et sous sa responsabilité de poursuivre la rentrée de toutes les recettes de la collectivité locale et de toutes les sommes qui lui sont dues, d'acquitter les dépenses ordonnancées par l'organe exécutif local et d'assurer la garde des fonds et valeurs⁷⁰. Le décret n° 2020-978 du 23 Avril 2020 portant règlement général sur la

⁶¹ Rémi PELLET, *La Cour des comptes*, op. cit., p. 41

⁶² *Ibid.*

⁶³ V. Francis-J. FABRE, *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, 4^e édition, Dalloz, Paris, 1996, p. 61

⁶⁴ Commissaire du gouvernement Romieu dans ses conclusions sur l'affaire Nicolle (C.E. ass, 12 juillet 1907) Voir *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, 3^e édition, Sirey, p. 143

⁶⁵ V. Francis-J FABRE : *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, op. cit, p. 61

⁶⁶ Voir *Lexique des termes juridiques* 2017-2018 Dalloz, p. 247

⁶⁷ *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, sous la direction de Loïc Philip, Paris, Economica, 1991, p. 386

⁶⁸ François CHOUVEL, *Finances publiques*, 23^e édition, Gualino L'extenso, 2020, p. 149

⁶⁹ Article 29 Loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des Comptes, JORS n° 6711 du Samedi 2 Février 2013.

⁷⁰ Voir Article 210 de la Loi n° 2013-10 du 28 décembre 2013 portant Code général des Collectivités locales, JORS n° 6765 du Samedi 28 Décembre 2013

comptabilité publique définit les comptables publics et procède à leur catégorisation. Selon ce texte, les comptables publics sont des agents publics ayant la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes de l'Etat ou d'un organisme public⁷¹ ; ils encourent une responsabilité civile et pénale. On distingue les comptables deniers et valeurs et les comptables d'ordre. Les comptables deniers et valeurs sont des personnes habilitées, affectées au maniement et à la conservation des fonds publics, des valeurs qui sont des valeurs de portefeuille, bons, traites, obligations, rentes et actions de société. Les comptables d'ordre sont encore appelés comptables centralisateurs, en ce sens qu'ils centralisent les opérations exécutées par d'autres comptables, et les présentent dans leurs écritures et leurs comptes⁷². Le comptable principal est celui qui rend directement ses comptes au juge des comptes alors que le comptable secondaire est celui dont les opérations sont centralisées par un comptable principal. Le comptable supérieur est celui qui a sous son autorité hiérarchique un ou des comptables subordonnés. Est comptable de fait, toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public ou sans agir sous contrôle et pour le compte d'un comptable public, s'immisce dans la gestion des deniers publics⁷³. Ils sont personnellement et pécuniairement responsables de la conservation des fonds, valeurs et quittanciers dont ils ont la garde, de la justification de ses opérations et de l'exacte concordance entre leur résultat et la position de ses comptes de disponibilité⁷⁴.

Il résulte de ces définitions que les comptables publics sont plutôt définis par rapport à leur mission et à leur responsabilité dans le maniement des deniers publics. Au Sénégal, cette responsabilité est mise en jeu devant et par la Cour des comptes. Cependant, comme précisé plus haut, tous les comptables publics ne sont pas justiciables de la cour des comptes. Mais cette distinction entre les différents comptables ne va pas trop attirer notre attention ; elle sera plutôt accessoire par rapport à la démarche que nous voulons adopter ; notre approche sera principalement orientée vers le jugement des comptables publics en général tout en distinguant les comptables de fait aux comptables de droit. Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics renvoie donc à l'ensemble des mécanismes d'ordre juridictionnels mis en place dans le cadre communautaire et national pour encadrer et éventuellement sanctionner les opérations effectuées

⁷¹ Voir Article 24 Décret n° 2020-978 du 23 Avril 2020 portant règlement général sur la comptabilité publique. JORS n° 7309 du 02 Mai 2020

⁷² Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, *op. cit.*, p. 56

⁷³ Voir article 24 décret portant RGCP

⁷⁴ Voir article 8 décret n° 62-195 du 17 mai 1962, JORS n° 3531 du 02 juin 1962

par les comptables publics sur les deniers publics. Elle s'inscrit forcément dans « *la problématique de la gouvernance publique financière* »⁷⁵.

Certes, on se rend compte qu'il y'a un dispositif de contrôle juridictionnel de contrôle des comptes des comptables publics qui est mis en place. Mais aujourd'hui à l'heure des réformes, à l'ère du budget programme, dans un contexte pandémique et de régression de la croissance économique, de cloisonnement des marchés et de rareté des ressources, où l'efficacité, l'économie et l'efficience doivent être de rigueur, où « *la question de la qualité de la gouvernance publique, plus exactement de la gouvernance financière publique devient le point axial des préoccupations des politiques et des gestionnaires* »⁷⁶, le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics au Sénégal soulève naturellement la question suivante : Le dispositif normatif mis en place permet-il à la Cour des comptes de contrôler judicieusement les comptes des comptables publics ?

Une réponse à cette question passera sans doute par une revue de la littérature sur les finances publiques tant sur le plan national, communautaire qu'international. Ce sera aussi l'occasion de revisiter les textes de l'UEMOA relatifs aux finances publiques en plaçant en pole position les textes nationaux encadrant les finances publiques, les juridictions sénégalaises et plus spécifiquement les textes ayant trait au contrôle de la loi de finance, ceux réglementant les comptables publics etc. Toutefois, on ne pourrait évoquer une activité juridictionnelle sans laisser part belle à l'œuvre prétorienne. Cette démarche nous conduira d'une part vers les acteurs du contrôle et ceux qui sont concernés et d'autre part sur les décisions des juridictions en la matière. Cette démarche justifie pleinement l'intérêt que nous attachons à une telle problématique.

Un intérêt à cette problématique découle d'emblée de son actualité. En effet, un intérêt est à rechercher dans le débat que suscite la gestion des deniers publics au Sénégal où, telle une arlésienne, « *la volonté d'assurer une saine gestion des deniers publics* »⁷⁷ ne se fait pas ressentir et même si « la gestion sobre et vertueuse » semble être le leitmotiv des gouvernants. Le dernier rapport de la Cour des comptes portant sur la gestion du fond Covid 19 a fini de replacer le débat sur la haute institution ainsi que la gestion des deniers publics au cœur de l'actualité. C'est un débat qui fait charrier les organisations politiques, les acteurs de la société civile, les organisations

⁷⁵ Daniel Yannick EFANGON, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques en Afrique, regards croisés sur la CEMAC et l'UEMOA*, op. cit., p.25

⁷⁶ Nicaise MEDE, « réflexion sur le nouveau cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA » *Afrilex*, p. 3, disponible sur <https://docplayer.fr/16680441-Reflexion-sur-le-cadre-harmonise-des-finances-publiques-dans-l-espace-uemoa.html>, consulté le 11 janvier 2022.

⁷⁷ François CHOUVEL, *Finances publiques*, op. cit., p. 22

religieuses, les médias, les gouvernants, le citoyen. A cela s'ajoute le fait que depuis un certain moment, on assiste de la part d'une certaine classe politique une tentative de discréditation des corps de contrôle⁷⁸. Le contrôle des comptes des comptables publics a le mérite de susciter un vif intérêt chez le citoyen sénégalais.

Un intérêt éthique est aussi à rechercher dans cette réflexion. On le sait la gestion saine et efficace des ressources publiques, au-delà des sanctions encourues, appelle plus à une question de responsabilité individuelle, de morale pratique et donc d'éthique. En tant que morale, de la conception d'Epicure ou au sens où Émile Littré la définit, l'éthique correspond aux règles qui doivent diriger l'activité libre de l'homme donc du gestionnaire public. L'intérêt éthique dans les finances publiques à retrouver dans la recommandation Kantienne. Selon l'auteur de *la critique de la raison pure*, l'éthique implique « *d'agir de telle sorte que l'on puisse vouloir que la maxime de notre action devienne un principe de législation universelle* ». L'éthique devient alors, une formule de vie commune à tout une société dans le sens que les sociologues donnent à ce vocable⁷⁹. En effet, l'éthique de la gestion des finances publiques tend désormais à reposer plus sur la conscience professionnelle des acteurs que sur le respect scrupuleux de la règle⁸⁰ car « *manier les deniers publics expose paraît-il à la tentation* »⁸¹.

A l'intérêt éthique, peut s'ajouter l'intérêt économique. En effet, comme on l'a vu plus haut, les finances publiques constituent le socle de l'économie d'un pays. Une bonne gestion des finances publiques est le corolaire nécessaire et indispensable du développement économique d'un pays. Dans les pays en voie de développement comme le Sénégal, le contrôle des comptes des comptables publics apparaît nécessairement comme le moyen privilégié de redresser l'économie de notre Etat. Comme le soutient Cheickna TOURE, « *un contrôle correctement effectué constitue le corolaire indispensable et logique d'un régime qui entend œuvrer dans le sens de l'intérêt général, pour la réalisation du bien commun* »⁸².

⁷⁸ Selon le Ministre Mansour FAYE, certains vérificateurs de la Cour des comptes ont des casquettes politiques et se cachent derrière des institutions pour atteindre leur but. Voir le journal L'Observateur dans sa livraison du jeudi 22 décembre 2022, pp 4 & 5

⁷⁹ Voir leçon inaugurale du juge Kéba MBAYE, « L'éthique, aujourd'hui », le 14 décembre 2005 à l'UCAD.

⁸⁰ Voir Marcel GUENOUN, Jean-François ADRIAN, « l'éthique de la gestion publique », <https://books.openedition.org/igpde/4263>, consulté le 01 septembre 2022

⁸¹ Philippe DUFRESNOY, « La responsabilité des comptables publics : une assurance raisonnable de régularité des comptes » p.1 ; GFP N° 2, 2018, Mars Avril 2018, www.gfp.revueonline.com, consulté le 11 mai 2022.

⁸² Cheickna TOURE, « Le système de contrôle des finances publiques au Mali », *op. cit.*, p. 7

L'intérêt porté au contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics au Sénégal se justifie par le sentiment de désespoir qui anime le citoyen sénégalais dans la gestion des ressources publiques. Ainsi, il est constaté un gaspillage sans précédent des deniers publics dans un pays où les ressources financières se font rares et où des investissements prioritaires sont attendus dans le domaine de la santé, de l'éducation, des infrastructures, de la sécurité, dans le désenclavement de certains terroirs, l'équité territoriale etc. Mais tel Sisyphe, on va de réformes en réformes sans pour vraiment trouver la solution propice à protéger sainement et favoriser une gestion transparente des deniers publics.

Il s'agira alors, dans le cadre de cette réflexion d'essayer de voir d'abord le dispositif qui est mis en place pour encadrer le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics au Sénégal. Une analyse dynamique de ce modèle de contrôle instauré par le législateur sénégalais et/ou communautaire nous permettra de voir les différents aspects d'achoppement du contrôle.

S'il est évident qu'avec la réforme intervenue avec la loi organique de 2012 sur la Cour des comptes pour remplacer celle de 1999, son décret d'application de 2013 et le décret de 2020 portant règlement général sur la comptabilité publique, le législateur sénégalais a mis en place un pertinent dispositif pour permettre à la Cour des comptes d'assurer le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics (première partie), il faut dire aussi que dans sa mise en œuvre, le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics est perfectible. Ce contrôle achoppe en effet sur plusieurs problèmes. Il est alors plus que jamais prégnant de réfléchir sur des moyens plus aptes à favoriser la transparence et la responsabilité des comptables publics pour l'amélioration de ce contrôle (deuxième Partie).

PREMIERE PARTIE : LE CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS : UN CONTRÔLE ASSURÉ PAR LA COUR DES COMPTES

Aujourd'hui, les finances publiques tiennent une place importante dans l'actualité. Cela est dû en grande partie au rôle privilégié du budget dans les économies des Etats. C'est au regard de ce rôle privilégié que les finances publiques font l'objet d'un encadrement strict par la législation nationale et communautaire. Le budget de l'Etat, préparé, présenté par le gouvernement et autorisé par le parlement doit faire l'objet d'un contrôle après son exécution par le gouvernement. Toutefois, il existe une pluralité de contrôles sur les finances publiques. Mais dans la plupart des cas, ces contrôles ne sont pas exercés par des juridictions sauf dans le cadre du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. Au Sénégal, le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics est assuré par la Cour des comptes. Cette juridiction s'appuie sur un pertinent modèle d'organisation et de fonctionnement (Chapitre 1) mis en place et apte à permettre à la Cour de remplir sa mission de jugement des comptes (Chapitre 2).

CHAPITRE 1 : L'ORGANISATION ET LE FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES

Un contrôle efficace des comptes des comptables publics ne peut être assuré que par un organisme juridictionnel doté d'un capital humain apte à assurer ses missions (SECTION 1) avec différentes formations juridictionnelles (SECTION 2).

SECTION 1 : LA COMPOSITION DE LA COUR DES COMPTES

En confiant à la Cour des comptes une mission aussi capitale qu'est le contrôle des comptes des comptables publics, le législateur sénégalais n'a pas lésiné sur les moyens notamment ceux humains. En effet, la Cour est composée d'un personnel magistrat (PARAGRAPHE 1) et d'un personnel non-magistrat (PARAGRAPHE 2).

PARAGRAPHE 1 : LE PERSONNEL MAGISTRAT DE LA COUR DES COMPTES

Pour étudier le personnel magistrats de la Cour des comptes, nous verrons d'une part, les règles communes à tous les magistrats de la Cour (A) avant de voir les attributions des différents magistrat (B).

A. CONSIDERATIONS GENERALES SUR LES MAGISTRATS DE LA COUR DES COMPTES

Les magistrats de la Cour des comptes sont régis par la loi organique n°2016-26 du 05 août 2016 abrogeant et remplaçant la loi organique n°99-13 du 17 février 1999 portant statut des magistrats de la Cour des Comptes. Selon le législateur organique du Sénégal, l'adoption de la nouvelle loi organique sur la Cour des Comptes s'est traduite corrélativement par des innovations tenant aux conditions d'accès à la Cour, de nomination, de rang et de carrière pour les magistrats de la Cour.⁸³

Le recrutement des magistrats de la Cour obéit aux conditions générales d'accès de la fonction publique sénégalaises. Cependant contrairement aux magistrats des autres juridictions, l'accès au corps des magistrats de la Cour des comptes a une particularité ; le candidat doit être fonctionnaire ou agent non-fonctionnaire de l'Etat, des collectivités territoriales ou de tout autre organisme public, magistrat ou militaire ayant au moins cinq ans d'ancienneté dans la hiérarchie AI, A-spécial ou assimilé.⁸⁴ L'accès à ce corps de « prestige » se fait par voie de concours⁸⁵. Toutefois, des nominations par décret, au tour extérieur⁸⁶ peuvent avoir lieu dans les grades de conseiller maître et de conseiller-référendaire.⁸⁷ Pour les nominations au tour extérieur au grade de conseiller-

⁸³ Voir exposé des motifs de la loi organique n°2016-26 du 05 août 2016 abrogeant et remplaçant la loi organique n°99-13 du 17 février 1999 portant statut des magistrats de la Cour des Comptes JORS N° 6958 du samedi 20 Aout 2016.

⁸⁴ Voir article 09 la loi organique n°2016-26 du 05 août 2016 abrogeant et remplaçant la loi organique n°99-13 du 17 février 1999 portant statut des magistrats de la Cour des Comptes

⁸⁵ Voir 1^{er} alinéa de l'article 10 de la loi organique n° 2016-26

⁸⁶ Il ne faut pas confondre nomination à la discrétion du gouvernement avec celle du tour extérieur. Cette dernière est une modalité exceptionnelle d'accès aux corps de la fonction publique en dehors des règles normales de recrutement par voie de concours. A ce titre, voir Marianne Lévy-ROSENWALD, « *Les nominations au tour extérieur : quels apports pour la Cour des comptes* », disponible sur <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2017-06/20160125-nominations-Tours-externes-Cour-des-comptes.pdf>, consulté le 11 février 2022.

⁸⁷ Voir 2^{ème} alinéa de l'article 10 de la loi organique n° 2016-26

référénaire de deuxième classe, premier échelon, le Premier Président de la Cour peut proposer à la nomination directe les fonctionnaires ou agents non fonctionnaires de l'Etat, des collectivités territoriales ou de tout autre organisme public de hiérarchie au moins égale à A1 ou assimilés, comptant au moins douze (12) ans dans ladite hiérarchie et pour le grade de conseiller-maître de deuxième classe, premier échelon, le Premier Président de la Cour peut proposer à la nomination directe les fonctionnaires ou agents non fonctionnaires de l'Etat, des collectivités territoriales ou de tout autre organisme public de hiérarchie au moins égale à A1 ou assimilés et comptant au moins vingt (20) ans dans la dite hiérarchie.⁸⁸ Le Premier Président de la Cour et le Procureur général près la Cour sont nommés par décret du Président de la République. Toutes les autres nominations aux grades de la hiérarchie et aux emplois de la Cour sont faites par décret, après avis du Conseil supérieur de la Cour des Comptes⁸⁹.

La fin de la carrière du magistrat de la Cour est constatée par décret et entraîne la radiation des cadres et la perte de la qualité de magistrat de la Cour des comptes. En principe, cette cessation de fonction du magistrat de la Cour intervient par la mise à la retraite. Mais elle peut aussi résulter d'une démission régulièrement acceptée ou d'une révocation. Dans ces cas, la cessation de fonction est constatée par décret après avis du Conseil supérieur de la Cour des Comptes⁹⁰.

Comme tout agent de l'Etat, les magistrats de la Cour ont droit à une rémunération. A ce titre, toute remise en ordre ou revalorisation des traitements ou des suppléments pour charges familiales ou de tout autre élément de rémunération au sein de la Fonction publique s'applique à la rémunération des magistrats de la Cour des comptes.⁹¹

Les magistrats de la Cour des comptes peuvent bénéficier d'un logement dans les conditions fixées par la réglementation en vigueur en la matière. Ils ont toutefois droit à une indemnité représentative de logement lorsqu'ils ne sont pas logés par l'Administration. Les magistrats du siège sont indépendants ; ils exercent librement les attributions qui leurs sont dévolues par la loi organique sur la cour des comptes et la loi organique sur le statut des magistrats de la Cour. Ils sont inamovibles sans pour autant faire obstacle au pouvoir qu'a le Premier Président de modifier leur

⁸⁸ Voir article 11 de la loi organique n° 2016-26

⁸⁹ Voir article 12 loi organique n°2016-26

⁹⁰ Voir article 24 de la loi organique 2016-26

⁹¹ Voir dernier alinéa de l'article 19 de la loi organique 2016-26

affectation à l'intérieur du service conformément à l'article 21 de la loi organique sur la cour des comptes.⁹²

Les magistrats de la Cour ont droit à une protection. Ils sont, conformément aux dispositions du code pénal⁹³ et des autres lois en vigueur, protégés contre les menaces, attaques, outrages, injures ou diffamations dont ils peuvent être l'objet dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de leurs fonctions. La réparation du préjudice direct qui en résulterait incombe à l'Etat qui se trouve alors subrogé dans les droits et actions de la victime contre le ou les auteurs du dommage.⁹⁴ Les magistrats de la Cour des comptes bénéficient du privilège de juridiction. Ils ne sont justiciables que devant la Cour suprême pour les crimes et délits qu'ils peuvent commettre. En matière correctionnelle, c'est la chambre criminelle de la Cour suprême qui statue. En revanche, en matière criminelle, l'instruction est assurée par la chambre criminelle qui prononce la mise en accusation et renvoie devant les chambres réunies de Cour suprême.⁹⁵

Si les tâches attachées à la fonction de magistrat de la Cour des comptes justifient ces droits ; ce même motif plaide en faveur des nombreuses obligations auxquelles sont soumis les magistrats de la Cour.

Les magistrats de la Cour des comptes sont soumis à plusieurs obligations. Avant d'entrer en fonction, ils doivent obligatoirement prêter le serment solennel suivant « *Je jure de bien et loyalement remplir mes fonctions de magistrat, de les exercer en toute impartialité dans le respect de la Constitution et des lois de la République, de garder scrupuleusement le secret des délibérations et des votes, de ne prendre aucune position publique, de ne donner aucune consultation à titre privé sur les questions relevant de la compétence de la juridiction et d'observer en tout la réserve, l'honneur et la dignité que ces fonctions imposent* »⁹⁶. Cependant, préalablement à sa prestation de serment, tout magistrat de la Cour des Comptes a l'obligation, de déclarer son patrimoine.

Conformément au statut général des fonctionnaires et à la loi organique 2016-26, les magistrats de la Cour sont tenus au secret professionnel. Ils doivent en toutes circonstances, faire preuve de

⁹² Article 05 de la loi organique 2016-26

⁹³ Voir article 94 et suivants du code pénal.

⁹⁴ Voir article 05 de la loi organique 2016 -26

⁹⁵ Voir article 7 de la loi organique 2016-26

⁹⁶ Voir article 29 de la loi organique 2016-26

réserve, d'honnêteté et de dignité. Outre le secret des investigations et des délibérations, la communication de tout document ou renseignement concernant les travaux de la juridiction est interdite aux magistrats, sauf disposition expresse de la loi ou autorisation du Premier Président de la Cour.⁹⁷ Toute manifestation politique leur est interdite. Toute manifestation d'hostilité envers le Gouvernement, de même que toute démonstration de nature politique incompatible avec la réserve que leur imposent leurs fonctions leur sont également interdits. Ils ne sont pas éligibles aux assemblées politiques, ne peuvent ni se constituer en syndicat, ni exercer le droit de grève. Un magistrat de la Cour ne peut, sous quelle forme que ce soit, directement ou par personne interposée avoir des intérêts dans un organisme sur lequel s'exercent les contrôles de la Cour⁹⁸. Les fonctions de magistrat de la Cour des comptes sont incompatibles avec toute autre activité publique ou privée ou tout mandat électif.⁹⁹ séance du Conseil supérieur et prend effet le jour de cette notification.¹⁰⁰ Outre les avertissements que peut donner le Premier Président de la Cour ou le Procureur général près de ladite Cour en dehors de toute action disciplinaire, les sanctions applicables aux magistrats de la Cour sont : le blâme avec inscription au dossier ; la radiation de la liste d'aptitude ; l'abaissement de un à trois échelons ; la rétrogradation ; la retraite d'office ou l'admission à faire cesser ses fonctions lorsque le magistrat n'a pas droit à une pension de retraite ; la révocation sans suspension des droits à pension ; la révocation avec suspension des droits à pension. Si un magistrat est poursuivi en même temps pour plusieurs faits, il ne pourra être prononcé contre lui que l'une des sanctions.¹⁰¹

B. LES ATTRIBUTIONS DES DIFFERENTS MAGISTRATS DE LA COUR DES COMPTES

Les magistrats de la Cour des comptes peuvent être répartis en deux grandes catégories : les magistrats de siège et les magistrats du parquet. Les magistrats qui composent le siège de la cour des comptes sont : le premier président, les présidents de chambre et les autres magistrats que sont les conseillers- maîtres, les conseillers référendaires et les conseillers.

⁹⁷ Voir article 31 loi organique 2016-26

⁹⁸ Voir article 33 loi organique 2016-26

⁹⁹ Voir article 36 loi organique 2016-26

¹⁰⁰ Voir article 45 de la loi organique 2016-26

¹⁰¹ Voir article 46 de la loi organique 2016-26

Le premier président de la Cour est nommé par décret pour une durée de cinq (5) ans renouvelable une fois.¹⁰² Sa nomination est laissée, conformément à l'article 29 de la loi organique sur le statut des magistrats de la Cour des comptes de 1999, à la discrétion du Président de la République. Toutefois, s'il est choisi en dehors des magistrats de la Cour, il est nommé, au préalable, en qualité de magistrat et au grade de président de chambre.¹⁰³ Avant d'entrer en fonction, le premier président est installé au cours d'une audience plénière solennelle, présidée par le président de chambre le plus ancien dans l'ordre de nomination. Il prête le serment prévu pour les magistrats de la Cour des comptes¹⁰⁴. Le Premier Président de la Cour des comptes assure la direction générale de l'institution.¹⁰⁵ A ce titre, il est à la fois chef de service et de juridiction.¹⁰⁶

En tant que chef de juridiction, le Premier Président préside l'audience plénière solennelle, les chambres réunies et les organes consultatifs. Il peut, en outre, présider les audiences des chambres ou des commissions internes. Il assure la direction générale de la Cour, organise et coordonne ses travaux. Il est assisté d'un secrétaire général choisi parmi les magistrats de la Cour et nommé par décret, arrête le programme annuel d'activité préparé par le comité des rapports et des programmes, sur la base des propositions formulées en chambres. Il le communique, pour information, au Président de la République et au Président de l'Assemblée nationale. Il signe les arrêts et autres décisions rendus sous sa présidence, fait connaître, par voie de référés, au Président de la République, au premier ministre et aux ministres concernés, les observations formulées par la Cour. Il exerce ces prérogatives par arrêté, décision, ordonnance, ordonnance prise en chambres réunies, note ou référé.¹⁰⁷ Le premier Président prend en tant que chef de service un arrêté portant règlement intérieur de la Cour et veille à son application. Il remet le rapport public général annuel au Président de la République et au Président de l'Assemblée nationale. Il dépose le rapport sur le projet de loi de règlement et la déclaration générale de conformité sur le bureau du Président de l'Assemblée nationale, et les transmet au ministre chargé des Finances. Également en sa qualité de chef de service, le Premier Président administre les services de la Cour. Il exerce les fonctions

¹⁰² Voir article 08 loi organique 2016-26

¹⁰³ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit., p. 26.

¹⁰⁴ Voir article 09 loi organique 2016-26

¹⁰⁵ Voir article 3 décret n° 2013-1349 fixant les modalités d'application de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes.

¹⁰⁶ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit. p 26.

¹⁰⁷ Voir article 8 loi organique 2016-26

d'ordonnateur du budget de la Cour. Il assure la gestion des personnels et des autres moyens affectés à cette institution. Il met à la disposition du Procureur général les moyens matériels et humains nécessaires à l'exercice des fonctions de ministère public. Le premier président prépare le projet de budget annuel de la Cour et le soumet, pour adoption, aux chambres réunies. Il rend compte de l'utilisation annuelle des crédits aux membres de la Cour, sur rapport d'un ou de plusieurs magistrats désignés par lui¹⁰⁸. En cas d'absence ou d'empêchement, le premier président est suppléé par le plus ancien des présidents de chambre dans l'ordre de nomination à la Cour.¹⁰⁹

Les présidents de chambre sont choisis parmi les magistrats de la Cour des comptes qui ont au moins le grade de conseiller-maître, deuxième classe, deuxième échelon. Toutefois, en cas de nécessité, ils peuvent l'être parmi les conseillers référendaires de première classe, dans les mêmes formes. C'est le premier président qui affecte les présidents de chambre¹¹⁰. L'affectation des présidents de chambre et des autres magistrats, ainsi que la création des sections dans les chambres est décidée par ordonnance du premier président, après avis des chambres réunies¹¹¹. Les présidents de chambre dirigent les activités de leur chambre.¹¹² « *Ils sont chargés de répartir les dossiers entre les magistrats et de présider les audiences et réunions de leurs chambres* ». ¹¹³ Les présidents de chambre transmettent au premier président de la Cour les projets de référés et d'insertions au rapport général public annuel après leur adoption en chambre.¹¹⁴

Les autres magistrats du siège sont repartis en conseillers maitres, conseillers référendaires et conseillers. Les conseillers maitres sont nommés par décret après avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes, parmi les conseillers référendaires sans toutefois exclure la possibilité de nominations au tour extérieur. En effet peuvent être nommés directement conseillers maîtres, sur proposition du premier président les fonctionnaires ou agents non-fonctionnaires de l'Etat, des collectivités territoriales ou de tout autre organisme public de hiérarchie au moins égale à A1 ou

¹⁰⁸ Voir article 10 loi organique 2016-26

¹⁰⁹ Voir article 11 loi organique 2016-26

¹¹⁰ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit., p. 28

¹¹¹ Article 21 loi organique 2016-26

¹¹² Article 23 loi organique 2016-26

¹¹³ Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit., p. 28

¹¹⁴ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit., p. 28

assimilés et comptant au moins vingt (20) ans dans ladite hiérarchie.¹¹⁵ Ils exercent les fonctions de rapporteurs dans les chambres ou ils sont affectés.

Les conseillers référendaires eux sont nommés par décret après avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes. A l'image des conseillers-maîtres, ils peuvent être recrutés au tour extérieur. Les conseillers référendaires exercent les fonctions de rapporteurs et participent aux délibérations des différentes chambres de la Cour sur les rapports qu'ils présentent.

Les conseillers à la Cour des comptes sont recrutés par voie de concours. Ils peuvent être recrutés, en plus du concours normal d'accès au grade de conseiller de deuxième classe, par concours au grade de première classe, parmi les fonctionnaires et agents non fonctionnaires du secteur public, de la hiérarchie A, avec une ancienneté d'au moins six ans dans cette hiérarchie et des compétences en matière de droit, finances, économie et comptabilité.¹¹⁶

Le parquet général de la Cour des comptes a vu le jour avec la réforme de 2012¹¹⁷. Il est dirigé par un Procureur général qui exerce les fonctions de ministère public près de la Cour des Comptes. Il est assisté d'un premier avocat général et d'avocats généraux.¹¹⁸ Il est nommé par décret, mais après avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes, contrairement à ce que prévoyait la loi organique de 1999 pour la nomination du Commissaire du Droit.¹¹⁹ Le premier avocat général et les avocats généraux sont choisis parmi les magistrats de la Cour. Ils sont nommés par décret après avis du Conseil supérieur de la Cour des Comptes. Le premier avocat général et les avocats généraux sont choisis parmi les magistrats de la Cour. Ils sont nommés par décret après avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes.

Les attributions du procureur général près la Cour des comptes sont fixées par l'article 12 de la loi organique 2016-26. Il peut les déléguer au premier avocat général ou à un avocat général. Ces derniers peuvent le suppléer en cas d'absence ou le représenter. Comme l'affirme Christian

¹¹⁵ Voir article de la loi organique 2016-26

¹¹⁶ Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la cour des comptes du Sénégal*, op cit., p. 29

¹¹⁷ Avant la réforme de 2012, le ministère public de la Cour était assuré par un commissaire du droit nommé par décret, conformément à l'article 7 alinéa 2 de la loi organique sur la Cour des comptes de 1999

A ce titre, voir Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit., pp 33,34, 35,36

¹¹⁸ Voir alinéa premier de l'article 06 loi organique 2016-26

¹¹⁹ Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit., p. 35

ODESCHEEMAER, « *dans les juridictions financières, le ministère public a une mission générale de garant du respect des lois et de la jurisprudence financière* »¹²⁰. Le procureur général près de la Cour est présent ou représenté dans toutes les instances internes de la Cour, comme les commissions, les comités ou les groupes de travail. Il peut déléguer certaines de ses attributions ou être représenté par un premier avocat général ou ses avocats généraux. Comme l'avait rappelé le commissaire du droit dans son avis, n° 04 du 22 juillet 2010 sur un projet d'ordonnance du président de la Cour créant un Comité chargé d'examiner le projet de compte de gestion de la Caisse des dépôts et des consignations, ce texte était illégal et contraire aux dispositions de la loi organique sur la cour des comptes car le ministère public n'y était pas représenté.

Les fonctions de ministère public près la cour des comptes se matérialisent à travers les réquisitions, les conclusions, les notes et les avis du procureur général. Ce dernier peut aussi émettre des observations orales aux différentes séances des formations de la Cour.

Plus généralement, le procureur doit veiller à la production des comptes dans les délais prescrits, déférer à la Cour les opérations présumées constitutives de gestion de fait, à son initiative ou à la demande du ministre chargé des Finances, des ministres intéressés, des représentants légaux des collectivités locales, des établissements publics et des agences d'exécution, des représentants de l'Etat auprès des collectivités locales, des comptables supérieurs chargés de l'apurement administratif, sans préjudice du droit de la Cour de se saisir d'office de ces opérations, notifier aux autorités concernées tous les arrêts relatifs aux procédures donnant lieu au prononcé d'une amende, tenir l'état des ordonnateurs et des comptables publics ainsi que celui des collectivités locales, des entreprises publiques et autres personnes morales assujetties au contrôle de la Cour et suivre avec les services habilités du ministère chargé des Finances, l'exécution des arrêts et décisions de la Cour.

Certes, les magistrats de la Cour des comptes ont la lourde charge de contrôler les comptes des comptables publics ; mais ce travail est mené de concert avec un personnel non-magistrat.

PARAGRAPHE 2 : LE PERSONNEL NON-MAGISTRAT DE LA COUR DES COMPTES

¹²⁰ Christian ODESCHEEMAER, *La Cour des comptes*, cité par Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op cit., p. 37

Le personnel non-magistrat de la Cour des comptes est constitué essentiellement des assistants de vérification, des rapporteurs particuliers et des greffiers même si la Cour peut recourir à des experts pour les enquêtes à caractère technique désignés par le premier président et tenus à l'obligation du secret professionnel.

A. LES RAPPORTEURS PARTICULIERS ET LES ASSISTANTS DE VERIFICATION

Les rapporteurs particuliers et les assistants de vérification sont des agents destinés à assister les magistrats de la cour dans l'exercice de leurs missions.

Aux termes de l'article 26 de la loi organique 2012-23, les assistants de vérification sont affectés dans les chambres par ordonnance du premier président de la Cour. Ils ont pour mission de participer aux travaux de vérification des comptes et au contrôle sur place et sur pièces, sous la direction et la responsabilité des magistrats rapporteurs. Ils ne peuvent exercer à la Cour aucune activité juridictionnelle. Ils sont assujettis au secret professionnel et bénéficient de la même protection que les magistrats dans l'exercice de leurs missions.

Les rapporteurs particuliers sont, aux termes de l'article 27 placés sous l'autorité du président de la chambre au sein de laquelle ils sont affectés par ordonnance du premier président de la Cour. Ils ne peuvent exercer à la Cour aucune activité juridictionnelle. Ils sont assujettis au secret professionnel et bénéficient de la même protection que les magistrats dans l'exercice de leurs missions. Ils interviennent dans les travaux de vérification des comptes et de contrôle sur pièces et sur place, pour seconder les magistrats rapporteurs ou les rapporteurs particuliers. À cet effet, ils sont recrutés parmi les fonctionnaires ou agents non-fonctionnaires disposant de compétences en matière juridique, fiscale, douanière, économique, comptable ou financière. Comme les assistants de vérification, les rapporteurs particuliers, ne peuvent exercer aucune activité juridictionnelle, sont

assujettis au secret professionnel et bénéficient des mêmes garanties que les magistrats dans l'exercice de leurs missions.¹²¹

B. LE SERVICE DU GREFFE DE LA COUR DE COMPTES

A l'instar des juridictions de l'ordre judiciaire, la cour des comptes dispose d'un service du greffe composé d'un greffier en chef et des greffiers. Les greffiers sont membres de leur juridiction d'exercice. Ils tiennent la plume à l'audience, assistent le juge dans les actes de sa juridiction et authentifient les actes juridictionnels. Les greffiers concourent au bon fonctionnement des juridictions en assurant le respect des prescriptions de délai dans l'accomplissement des actes de leur ministère inhérent aux procédures.¹²² Il est dirigé par un greffier en chef nommé par décret, sur proposition du Premier Président, parmi les greffiers de la Cour ou, à défaut, parmi les agents du corps des administrateurs des greffes et parquets ; le greffier de la Cour nommé greffier en chef bénéficie, à son entrée en fonction, d'un avancement d'échelon à l'intérieur de son échelonnement indiciaire. En cette qualité, il est tenu d'assurer la coordination des greffes de chambre, réceptionner et enregistrer les comptes, les pièces justificatives, les recours, les réponses et de tous autres documents transmis ou déposés à la Cour, préparer l'ordre du jour des séances de la Cour autres que celles des chambres et veiller à l'archivage et la bonne conservation dossiers après exécution. Il tient les rôles, registres et dossiers correspondants. Il est l'interlocuteur privilégié du Parquet général pour toutes les questions communes, notamment en ce qui concerne la production des comptes et le suivi des procédures préparer l'ordre du jour des séances de la Cour autres que celles des chambres et les PV des différentes formations et des audiences solennelles de la Cour, à destination du Premier président, du Procureur général et des présidents de chambre et enfin notifier les arrêts et autres actes de la juridiction, dont il peut délivrer copies ou extraits certifiés conformes.¹²³ Pendant l'audience plénière solennelle, Le greffier en chef tient le registre des délibérations. En cas d'absence, il est suppléé par un greffier de chambre.

Le Premier Président de la Cour affecte les greffiers de chambre et le greffier chargé du secrétariat du Procureur général. Ce dernier est affecté après avis du Procureur général. Le Premier

¹²¹ V. Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la cour des comptes du Sénégal*

¹²² V. article 21 du décret 2019-509 du 12 avril 2019 portant statut particulier du cadre des fonctionnaires de la justice.

¹²³ V. article 16 de la loi organique n°2012-23 du 27 décembre 2012.

Président règle par ordonnance les relations entre le Greffe central, les greffes de chambre et le Secrétariat du parquet. Les greffiers sont choisis par le Premier Président de la Cour parmi les fonctionnaires de la hiérarchie B affectés à la Cour.

SECTION 2 : LES DIFFERENTES FORMATIONS JURIDICTIONNELLES DE LA COUR DES COMPTES

L'étude des formations de la Cour des comptes nous conduit à voir d'une part, les formations spéciales de la Cour des comptes (Paragraphe 1) et d'autre part, les différentes chambres de la Cour des comptes (Paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : LES FORMATIONS SPECIALES DE LA COUR DES COMPTES

Il s'agira ici de voir d'une part l'audience plénière solennelle (A) et d'autre part les chambres réunies (B)

A. L'AUDIENCE PLENIERE SOLENNELLE

Cette formation regroupe l'ensemble des membres de la Cour des comptes, qui se réunissent, sous la direction du Président de la Cour. La Cour des Comptes siège en audience plénière solennelle à l'occasion de l'ouverture de l'année financière, pour recevoir le serment des magistrats et procéder à leur installation dans leurs fonctions et pour approuver le rapport général public, le rapport sur le projet de loi de règlement et la déclaration générale de conformité ou pour d'autres motifs sur un ordre du jour particulier arrêté par le premier président. C'est une audience publique, « à la différence des autres formations juridictionnelles, l'audience plénière solennelle n'est pas

*une formation de jugement. C'est la seule des formations de la Cour dont le caractère public des séances est la règle ».*¹²⁴

B. LES CHAMBRES REUNIES

C'est une formation de la cour des comptes qui se compose du premier président, des présidents de chambre, des chefs de section et de deux magistrats de chaque grade élus pour deux ans par leurs pairs. Pour chaque affaire, les chambres réunies sont complétées par un rapporteur qui a voix délibérative. En cas de partage de voix, celle du Premier président. Le procureur général est présent aux audiences des chambres réunies et peut présenter des conclusions en vertu de l'article 12 de la loi organique sur la cour qui dispose que les conclusions orales sont présentées devant toutes les formations de la Cour. La formation des chambres réunies ne peut siéger qu'avec au moins sept de ses membres.

Selon l'article 19 de la loi organique, la cour des comptes siège en chambres réunies pour juger les affaires qui lui sont déférées par le premier président de la Cour, sur renvoi d'une chambre, sur réquisitoire du Procureur général, sur renvoi après cassation ou sur recours en révision d'un arrêt de la chambre de discipline financière¹²⁵ et statuent sur l'amende pour entrave à l'exercice de leurs fonctions par les magistrats et les rapporteurs de la Cour¹²⁶. En outre, les chambres réunies peuvent siéger pour rendre des avis sur les questions importantes de procédure ou de jurisprudence, pour adopter le texte du rapport général public annuel, le rapport sur le projet de loi de règlement et la déclaration générale de conformité, pour également adopter le texte de l'avis que la Cour des comptes donne sur les rapports annuels de performance, le système de contrôle interne et le dispositif de contrôle de gestion mis en place par les responsables de programmes, de même que sur les procédures comptables et les comptes. Enfin, les chambres réunies approuvent les projets de budget de la Cour.

¹²⁴ V. Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 43.

¹²⁵ Cette compétence semble poser problème selon le Professeur DIOUKHANE qui estime qu'en principe, la révision d'un arrêt est de la compétence de la formation qui l'a rendu.

Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*. Op. cit., p. 45

¹²⁶ V. article 63 loi organique sur la Cour des comptes.

PARAGRAPHE 2 : LES CHAMBRES DE LA COUR DES COMPTES

Pour étudier les différentes chambres de la Cour des comptes, nous verrons d'une part, les éléments communs à toutes les chambres de la Cour (A) et d'autre part les spécificités de chaque chambre (B)

A. LES ELEMENTS COMMUNS A TOUTES LES CHAMBRES DE LA COUR DES COMPTES

La Cour des Comptes est organisée en chambres dont le nombre est fixé par décret, sur proposition du premier président de la Cour. A sa création, la cour comptait quatre chambres dont trois permanentes ; aujourd'hui, elle en compte cinq.

D'après l'article 52, la chambre est composée de six magistrats au moins. Chaque chambre est formée d'un président de chambre, de chefs de section s'il y a lieu, de conseillers maîtres, de conseillers référendaires et de conseillers. L'affectation des présidents de chambre et des autres magistrats, ainsi que la création des sections dans les chambres est décidée par ordonnance du premier président, après avis des chambres réunies. Elles siègent en audience, avec, au minimum, trois magistrats de la chambre y compris le président de chambre ou le chef de section ; en l'absence de quorum, il peut être fait appel à un magistrat d'une autre chambre. Le conseiller rapporteur assiste à l'audience avec voix délibérative. Le greffier de la chambre est présent et rédige le procès-verbal de la séance. Chaque président dirige l'activité de sa chambre. Lorsqu'un contrôle relève du domaine d'intervention de plusieurs chambres, le Premier Président de la Cour constitue, par ordonnance, une équipe de magistrats appartenant aux chambres concernées et désigne le rapporteur qui en dirige les travaux. Des sections peuvent être créées au niveau des chambres. Elles sont chargées de la bonne conduite des missions dans le domaine des compétences de la chambre qui leur est attribué. Les rapports établis dans les sections sont obligatoirement délibérés en chambre.

Aucune chambre permanente ne peut se réunir régulièrement si le quorum est atteint. Celui-ci est au minimum de trois magistrats de la chambre y compris le président de chambre ou le chef de section. Les délibérations sont prises à la majorité des membres présents. En cas de partage égal

des voix, celle du président de séance est prépondérante. En outre, il est à noter que les règles relatives à la composition des juridictions ou des formations de jugement sont d'ordre public¹²⁷.

B. LES DIFFÉRENTES CHAMBRES DE LA COUR DES COMPTES

Aux termes de l'article 6 du décret 2013-1349, La Cour des comptes comprend cinq chambres permanentes dénommées respectivement : Chambre des Affaires budgétaires et financières, la Chambre des Affaires administratives, la Chambre des Collectivités locales, la Chambre des Entreprises publiques et la Chambre de Discipline financière.

La Chambre des Affaires budgétaires et financières est compétente pour juger les comptes de l'Etat et le contrôle de la gestion de ses services financiers. Elle est chargée, notamment, de vérifier la régularité et la sincérité des recettes et des dépenses décrites dans les comptabilités de l'Etat, s'assurer du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les services financiers de l'Etat, juger les comptes des comptables principaux de l'Etat, préparer le rapport sur l'exécution des lois de finances et la déclaration générale de conformité et de formuler l'avis de la Cour sur le système de contrôle interne et le dispositif de contrôle de gestion, sur la qualité des procédures comptables et des comptes ainsi que sur les rapports annuels de performance.

La chambre des Affaires administratives, quant à elle est chargée de juger les comptes des établissements publics dotés d'un comptable public et de contrôler la gestion des établissements publics à caractère administratif et des services de l'Etat autres que les services financiers.

La chambre des collectivités locales est chargée du contrôle des comptes, des collectivités locales et des organismes publics qui leur sont rattachés. Elle juge les comptes des comptables (receveurs) des collectivités locales et prononce à leur encontre les charges relevées dans leurs comptes (débet) ou amendes qui en découlent, s'assure du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les collectivités locales et des organismes qui leur sont rattachés.

La Chambre des entreprises publiques est chargée de juger les comptes des agences d'exécution, des autorités administratives indépendantes et autres entités assimilées. Elle est, en

¹²⁷ C'est ce qu'avait décidé le conseil d'Etat sénégalais dans un arrêt du 12 mars 2008 par lequel, la haute juridiction avait cassé et annulé l'arrêt n° 01 du 26 mars 2002 rendu par la chambre de discipline financière pour non-respect des dispositions de l'article 45 de la loi organique de 2019 en ce sens que la chambre de discipline financière qui avait siégé avec trois magistrats pour rendre son arrêt a violé dispositions d'ordre public de l'article 45

outre, chargée de vérifier les comptes et de s'assurer du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les établissements publics à caractère industriel et commercial, les sociétés nationales, les sociétés anonymes à participation publique majoritaire, les établissements publics à caractère scientifique et technologique, les établissements publics à caractère professionnel, les établissements publics de santé, les établissements publics à statut spécial, les autres organismes créés sous la forme d'agences d'exécution visées à l'article 30 de la loi organique de 2012¹²⁸ ou d'autorités administratives indépendantes. Cette chambre peut aussi contrôler les comptes et la gestion de tout organisme dans lequel l'Etat ou les organismes soumis au contrôle de la Cour détiennent, directement ou indirectement, séparément ou ensemble, une participation au capital social permettant d'exercer un pouvoir prépondérant de décision ou de gestion, les institutions de sécurité sociale, y compris les organismes de droit privé qui assurent en tout ou en partie la gestion d'un régime de prévoyance ou de retraite légalement obligatoire, tout organisme public ou privé faisant appel à la générosité publique et de tout organisme bénéficiant, sous quelque forme que ce soit, du concours financier ou de l'aide économique de l'Etat et des organismes soumis à son contrôle¹²⁹.

D'abord, Cour de discipline budgétaire, puis Cour de discipline financière, puis chambre non permanente de la Cour, la Chambre de discipline financière est devenue une chambre permanente avec la loi organique de 2012. Elle ne se réunit qu'en tant que de besoin, c'est-à-dire en fonction des affaires déférées devant elle. Selon l'article 32 de la loi organique sur la Cour des comptes de 2012, c'est la chambre qui est compétente pour sanctionner les fautes de gestion, dans le cadre de la discipline financière. Elle peut juger toute personne investie d'un mandat public national ou local. Seuls, le président de la République et les membres du gouvernement échappent à sa compétence.¹³⁰

Avec un personnel qualifié et compétent reparti dans différentes formations juridictionnelles, la Cour des comptes assure le jugement des comptes des comptables publics.

¹²⁸ Au sens de l'article 30 de la Loi organique de 2012, Constituent des organismes publics, l'Etat, les collectivités locales, les établissements publics ainsi que les agences d'exécution et les autres structures administratives similaires visées par la loi n° 2009-20 du 4 mai 2009.

¹²⁹ V. les dispositions combinées des articles 10 du décret 2013-1349 et 31 de la loi organique de 2012

¹³⁰ V. rapport public 1999-2000 de la cour des comptes p. 12

CHAPITRE 2 : LE JUGEMENT DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS

En tant que juridiction, la décision rendue par la Cour (Section 2) obéit à une procédure bien déterminée (Section 1)

SECTION 1 : LES REGLES DE PROCEDURES DEVANT LA COUR DES COMPTES

La procédure de jugement des comptes devant la Cour des comptes peut varier selon que le comptable en question est de droit (Paragraphe 1) ou de fait (Paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : LA PROCEDURE DE JUGEMENT DES COMPTES DES COMPTABLES PATENTS

La procédure devant la cour des comptes est une procédure essentiellement écrite, secrète, contradictoire, impartiale et dans ce cadre, la Cour jouit d'une compétence d'office, obligatoire.¹³¹ Comme l'affirmait le Commissaire du gouvernement Romieu dans ses conclusions sur l'affaire Nicolle, la cour des comptes ne juge pas les comptes, mais elle juge plutôt les comptes, la procédure passe nécessairement par la production des comptes (A) avant que la Cour ne puisse statuer (B).

A. LA PRODUCTION DES COMPTES PAR LE COMPTABLE PUBLIC

La production des comptes est une obligation qui lie les comptables publics. C'est l'un des éléments qui constitue même leur sens. Elle tire son essence de l'obligation de rendre compte qui lie tous les agents publics.

Tout comptable qui sort de fonction avant d'avoir établi et rendu son compte peut donner à l'un de ses successeurs procuration à cette fin. Cependant, lorsque plusieurs comptables se sont succédé, un compte commun est établi et rendu par celui qui est en fonction à la clôture de la gestion. Celui-ci peut, cependant, formuler des réserves sur les opérations de son prédécesseur sans que ces dites réserves puissent avoir un effet sur la ligne de compte à la clôture de la gestion.¹³² Selon la Cour suprême du Sénégal, en l'absence de comptable de rattachement, le comptable public en fonction

¹³¹ Selon l'article 62 de la loi organique sur la Cour des comptes du 27 décembre 2012 : « *La Cour des comptes exerce de plein droit les compétences prévues dans la présente loi organique (...)* »

¹³² V. article 23 décret d'application de la loi organique sur la Cour des comptes.

en fonction, doit, au même titre que les comptables principaux, produire son compte à la Cour des comptes pour un apurement juridictionnel.¹³³ Tout comptable public assujetti à cette obligation qui omet d'établir et de rendre son compte s'expose à des sanctions. Il en est de même de ceux qui produisent leurs comptes dans les délais sans qu'ils soient en état d'examen. Selon l'article 33 de la loi organique sur la cour des comptes, le comptable qui ne présente pas ses comptes dans le délai prescrit peut-être condamner à une amende dont le recouvrement est assuré par le Receveur général du trésor par tout moyen de droit notamment par précompte sur le traitement, le salaire et les indemnités reçus par le comptable.¹³⁴ Dans la pratique, comme le prévoit l'article 21 du décret du 13 novembre 2013 précité, le Parquet fait souvent des mises en demeure avant de déclencher la procédure d'amende.¹³⁵

La recevabilité des comptes est soumise à des conditions. Aux termes de l'article 33 de la loi organique sur la cour des comptes, les comptables publics principaux sont tenus de présenter à la Cour leurs comptes de gestion accompagnés de toutes les pièces justificatives de recettes et de dépenses ainsi que des pièces générales prévues par la réglementation, par l'intermédiaire de leur supérieur hiérarchique qui s'assure que les comptes sont en état d'examen. Cependant, Les comptes ne sont censés donc être déposés par le comptable public qu'à la condition qu'ils aient été réceptionnés par le greffier en chef de la Cour des Comptes et que cette réception ait été faite au niveau de ladite Cour. Seul, le dépôt des comptes au greffe de la juridiction financière vaut saisissement.¹³⁶ La mise en état consiste à s'assurer que le compte est établi en forme régulière, qu'il est accompagné des pièces justificatives requises et produit à la Cour dans les délais prescrits.¹³⁷ Un compte est en état d'examen s'il obéit aux conditions de fond et forme.

En la forme, un compte est réputé être en état d'examen s'il est établi et signé par le comptable qui en a la charge ou par tous les comptables qui se sont succédé dans sa gestion et qui l'affirment sincère et véritable en recette et en dépense. En plus, le compte doit être certifié par le comptable

¹³³ V. Cour suprême du Sénégal, arrêt n° 04 du 07 avril 2020, Amar AW contre Procureur général près la Cour des comptes.

¹³⁴ V. les articles 33 et 36 de la loi organique 2012 sur la Cour des comptes.

¹³⁵ Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal ; op cit. p. 218*

¹³⁶ Voir Jacques MAGNET cité par Abdourahmane DIOUKHANE « La responsabilité des comptables publics devant le juge des comptes » Revue du Trésor français, www.gallica.bnf.fr, consulté le 12 février 2022, p. 798

¹³⁷ Voir Instruction du ministre de l'Economie et des Finances n° 001/MEF/DGCPT/DCP du 08 mai 2006 fixant les modalités d'application de l'article 201 du décret n° 2003-101 du 13 mars 2003 portant Règlement général sur la Comptabilité publique.

supérieur chargé de la mise en état par sa signature. En effet, selon la Cour, cette formalité de régularité du compte faite la par le comptable supérieur et attesté par son visa sur les fascicules doit être considérée comme substantielle et est un motif de rejet du compte.¹³⁸ Dans son rapport public de 2005, la Cour estime que l'absence de visa de l'autorité hiérarchique chargé du contrôle de la régularité formelle des comptes ainsi que le défaut d'enchaînement ont constitué les motifs de rejet.¹³⁹

Les conditions de fond renvoient à l'ensemble des pièces qui doivent constituer le compte pour qu'il soit en état d'examen. Selon le nouveau décret RGCP Le compte de gestion de chaque comptable principal de l'Etat comprend : l'inventaire qui fait ressortir l'acte de nomination du comptable, la liste des procurations données a ses mandataires, les documents généraux se rapportant aux opérations des régisseurs et la récapitulation des opérations budgétaires et de trésorerie, la balance générale des comptes arrêtées à la clôture de la gestion, l'état détaillé par compte d'imputation des dépenses et des recettes du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésors, l'état des restes à recouvrer et restes à payer sur la gestion, l'état de développement des soldes en ce qui concerne les comptes qui se justifient en solde et les pièces justificatives de ces différentes opérations.¹⁴⁰ Pour les comptables des collectivités territoriales, leur compte de gestion est constitué des pièces relatives à la situation du comptable, le budget primitif et les actes modificatifs, le compte administratif, la balance générale des comptes, les états de développement des soldes pour les comptes qui se justifient en solde, les états nominatifs des restes à recouvrer et des restes à payer, les fiches de suivi budgétaire des recettes et des dépenses, les délibérations des conseils sur les demandes d'admission en non-valeur et les états de l'actif et du passif.¹⁴¹ Ainsi, les comptes en état d'examen, sont présentés dans les six mois qui suivent la fin de l'année financière à la Cour par l'intermédiaire du supérieur hiérarchique du comptable public concernés. La date du dépôt du compte en état d'examen est importante car, *les comptes de gestion, déposés en état d'examen à la Cour des comptes, doivent être jugés dans un délai de 5 ans. En l'absence de jugement de la Cour des comptes dans ce délai, le comptable public est*

¹³⁸ Voir arrêt n°02/ du 27 avril 2005 de la Cour des comptes

¹³⁹ Voir rapport public Cour des comptes de 2005, p. 19

¹⁴⁰ Voir article 186 décret n° 2020-978 portant règlement général sur la comptabilité publique.

¹⁴¹ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 214

*déchargé d'office de sa gestion.*¹⁴² Si l'on en croit bien l'inspecteur du trésor Modou BEYE, Le point de départ de la computation du délai prévu par les textes est le dépôt du compte de gestion en état d'examen à la Cour.¹⁴³

B. LE DOUBLE ARRET

En évoquant la notion d'arrêt, il ne s'agira pas à cette étape de voir la décision de la cour en tant que telle, mais la procédure qu'adopte la Cour pour aboutir en passant par un arrêt provisoire avant de prendre un arrêt définitif. En effet, une bonne justice ne peut être envisagé que si les personnes mis cause sont mises dans les conditions de présenter leurs moyens de défense dans le cadre d'une procédure contradictoire. Le contradictoire est un principal général de droit¹⁴⁴ et la condition *sine qua non* d'un procès équitable. Comme l'affirme à juste titre le Professeur DIOUKHANE, « *le principe du contradictoire rejoint celui des droits de la défense. C'est une règle générale de procédure qui s'impose même en l'absence de texte* ».¹⁴⁵ C'est dans ce sens que la loi organique sur la Cour des comptes a aménagé cette règle dans un souci de donner au comptable en question la connaissance des arguments de fait, de droit et de preuve et de pouvoir les discuter et faire ses observations. En France cette règle a été supprimé par une loi du 28 octobre 2008 à la suite de l'affaire Martinie contre la France.¹⁴⁶ Le double arrêt¹⁴⁷ permet à la Cour de prendre un arrêt qui est provisoire et de permettre au comptable d'apporter ses moyens de défense avant de prendre un arrêt définitif.

Une fois que le compte en état d'examen est déposé à son greffe central, la cour est saisie.¹⁴⁸ Le greffier en chef de la Cour transmet les comptes au greffier de la chambre qui est compétente.

¹⁴² Article 71 alinéa 02 et 03 de la Loi organique n°2020-07 du 26 février 2020 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011 relative aux lois de finances.

¹⁴³ Voir Modou BEYE, « La prescription en matière de jugement des comptes de gestion des comptables publics au Sénégal », p. 4, disponible sur <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/02/La-prescription-en-matiere-de-jugement-des-comptes-de-gestion-des-comptables-publics-au-Senegal-par-Modou-BEYE-Inspecteur-du-Tresor.pdf>, consulté le 11 mai 2022.

¹⁴⁴ Voir arrêt Veuve Trompier Gravier du 05 mai 1944

¹⁴⁵ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit, p. 184.

¹⁴⁶ Voir CEDH, 12 avril 2006, Martinie C/ France, affaire numéro 58675/00

¹⁴⁷ Le double arrêt ne doit pas être considéré comme un double degré de juridiction en ce sens que, ce sont les mêmes juges qui connaissent de la même procédure à différentes étapes de la procédure.

¹⁴⁸ Voir article 23 du décret n°2013-1349

Ce dernier en avise le Président de chambre qui prend une ordonnance pour désigner un magistrat rapporteur. C'est ce dernier qui est chargé de l'instruction du compte.

Tant en matière financière, pénale ou civile¹⁴⁹, l'instruction est une étape pendant laquelle une autorité est chargée de préparer une décision finale. C'est une phase préparatoire. Au niveau de la Cour des comptes, est chargé de vérifier la régularité d'un compte qui lui est transmis. Ce contrôle commence par l'examen de l'état du compte. En effet, le magistrat rapporteur doit procéder à la mise en état même si le parquet et / ou le greffe avaient déjà procédé à un tel contrôle. Cela se justifie par le fait que c'est le magistrat qui est l'autorité compétente pour déclarer un compte en état. Si le compte n'est pas en état, il peut tout simplement rejeter le compte comme non conforme ou rendre un arrêt avant-dire droit pour continuer l'instruction s'il estime que les pièces essentielles sont produites.¹⁵⁰

Si le compte est en état d'être examiné, le magistrat rapporteur procède à un contrôle des soldes. Ce contrôle tend à vérifier si les soldes inscrits dans le compte concordent avec leurs justifications. En effet, il s'agit pour le rapporteur de vérifier que les soldes de la balance de sortie du dernier compte jugé sont exactement repris dans la balance d'entrée du compte en jugement.¹⁵¹ Il s'agit dans ce cas de voir si effectivement si des opérations inscrites à la balance des soldes ont été effectivement exécutés. Enfin, le rapporteur doit procéder à la vérification des opérations de recettes et de dépenses qui sont inscrits dans le compte à examiner en se basant sur les pièces justificatives produites et en phase avec la législation budgétaire et comptable.¹⁵²

A la fin de son instruction, le juge rapporteur doit déposer un rapport à fin d'arrêt provisoire. Dans ce rapport, il est fait mention de la situation du comptable en question ainsi que l'examen des opérations de sa gestion. Une fois le rapport disponible, le greffier en avise le Président de chambre. Ce dernier prend un soit-transmis et à la diligence du greffe, le dossier accompagné du rapport est communiqué au parquet général de la Cour pour ses conclusions.¹⁵³ Le ministère public près la

¹⁴⁹ En matière civile, l'instruction trouve son pendant dans la mise en état

¹⁵⁰ Voir arrêt n° 04 du 7 janvier 2004.

¹⁵¹ Voir Abdourahamane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p.224

¹⁵² La législation budgétaire et comptable renvoie aux directives sur la comptabilité publique, au décret concernant les comptables publics, portant comptabilité publique sénégalais, portant plan comptable de l'Etat, portant régime financier des collectivités locales etc.

¹⁵³ Voir alinéa 8 de l'article 12 de la loi organique sur la Cour des comptes.

Cour a un délai d'un mois pour présenter ses conclusions.¹⁵⁴ Une fois le dossier retourné à la chambre, le Président fixe une date d'audience. A cette audience, des remarques sont faites sur le rapport. Il en est dressé verbal et un arrêt provisoire est pris. Celle-ci est contresigné et communiqué au comptable en question. L'arrêt provisoire contient s'il est décelé des irrégularités, des injonctions et des sommations sur la base des charges auxquelles le comptable doit répondre. Les injonctions doivent être motivés, si elles prescrivent des reversements, indique le montant des sommes à verser. Les sommations doivent clairement indiquer l'identité du comptable en cause et les détails des charges qui pèsent contre lui. Selon l'article 24 du décret d'application¹⁵⁵ de la loi organique sur la Cour des comptes, en plus des injonctions, l'arrêt provisoire peut contenir des réserves ayant pour effet de différer l'admission des recettes ou l'allocation des dépenses en attendant l'aboutissement de procédures de mise en jeu de la responsabilité du comptable en raison d'omission, d'irrégularité ou de survenance d'un fait connexe aux opérations dont il a la charge et des mentions ayant pour objet de constater l'accomplissement de certaines formalités requises ou l'exécution de certaines opérations. L'arrêt provisoire n'a pas l'autorité de la chose jugée.¹⁵⁶ Il doit être notifié au comptable ou, s'il est décédé, à ses héritiers.

L'arrêt provisoire a pour objet de permettre au comptable défaillant de présenter ses moyens de défense face aux injonctions valant charges énoncées dans cet arrêt. Le comptable doit apporter des justifications sur ces différentes injonctions. C'est une garantie d'une justice sereine dans une matière d'une grande complexité technique.¹⁵⁷ Une fois qu'il est mis en demeure d'apporter ses explications, Le comptable dispose d'un délai maximum de deux mois pour répondre aux observations et injonctions de l'arrêt provisoire.¹⁵⁸ Le retard du comptable dans la production des justifications peut être sanctionné dans l'arrêt définitif par une amende de 100.000 francs au maximum par injonction et par mois de retard s'il ne fournit à la chambre aucune justification

¹⁵⁴ Contrairement à la loi organique de 1999 qui était silencieux sur cette question, la loi organique de 2012 renvoie à l'article 15 de son décret d'application n° 2013-1349 du 13 novembre 2013.

¹⁵⁵ Décret n° 2013-1349 du 13 novembre 2013 fixant les modalités d'application de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes

¹⁵⁶ L'autorité de la chose jugée empêche à un juge de trancher à nouveau sur le même objet du litige. En ce sens, voir Souleymane KANE, note complémentaire et préparatoire à la décision des chambres réunies, *Annales africaines*, Janvier 2019, p. 367

¹⁵⁷ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, *op. cit.*, p 186.

¹⁵⁸ Voir article 36 de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2013 sur la Cour des comptes.

valable de ce retard.¹⁵⁹ A défaut de réponse dans le délai de deux mois, les injonctions sont réputées non satisfaites.¹⁶⁰

Les réponses du comptable sont déposées au greffe central de la Cour où elles sont enregistrées et transmises immédiatement au greffier de la chambre compétente. Ce dernier communique les justifications au rapporteur qui a en charge le dossier. Le rapporteur les examine, procède au besoin à une instruction complémentaire et en fait rapport à la chambre. Le rapport est transmis au Président de chambre qui fixe une date d'audience. A l'issue de celle-ci, la chambre délibère et rend un arrêt définitif.

PARAGRAPHE 2 : LA PARTICULARITE DE LA PROCEDURE DE GESTION DE FAIT

Les finances publiques ainsi que l'exécution du budget sont assises sur plusieurs principes sacrosaints dont l'annualité¹⁶¹, l'universalité¹⁶², l'équilibre¹⁶³, la sincérité¹⁶⁴, la séparation des fonctions entre ordonnateurs et comptables etc. La séparation des fonctions est un principe axé sur l'incompatibilité des fonctions d'ordonnateurs et de comptables. Elle implique alors la division des tâches. Comme le souligne Stéphanie DAMAREY, ce principe peut se justifier par l'incompétence de certains ordonnateurs en matière de comptabilité publique et du fait que le comptable public est le garant de la régularité des opérations projetées par l'ordonnateur.¹⁶⁵ L'exécution du budget doit donc être confiée à deux agents distincts hiérarchiquement indépendants l'un de l'autre et exerçant des compétences différentes mais complémentaires.¹⁶⁶ Néanmoins, « *Il se peut que des*

¹⁵⁹ Voir article 36 de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2013 sur la Cour des comptes.

¹⁶⁰ Voir article 24 décret d'application de la loi organique sur la Cour des Comptes.

¹⁶¹ Principe selon lequel, l'autorisation budgétaire donné par le Parlement soit valable une année et soit renouvelée chaque année.

¹⁶² Le principe d'universalité suppose la présentation intégrale des recettes et des dépenses du budget de l'État

¹⁶³ L'équilibre budgétaire tend à équilibrer les recettes et les dépenses de manière à éviter les déficits ; pour le budget de l'Etat, il apparait plus comme un objectif par contre pour les budgets des collectivités locales, l'équilibre est de rigueur.

¹⁶⁴ Le budget étant un document de prévision, les données qu'il contient doivent être de bonne foi, c'est-à-dire élaborés avec prudence et réalisme en tenant scrupuleusement compte des informations disponibles au moment de l'élaboration du budget. Elle suppose une absence de toute intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre déterminé par la loi de finances (voir Conseil constitutionnel français, 25 juillet 2001, décision n° 448 DC, Loi organique relative aux lois de finances).

¹⁶⁵ Voir Stéphanie DAMAREY, *l'essentiel des finances publiques*, Editions Galino, 8^e édition, 2020 p.130.

¹⁶⁶ Nguyen Chanh TAM, *Finances publiques sénégalaises*, Paris, L'Harmattan, 1990, p. 248.

*ordonnateurs ou d'autres fonctionnaires, ou même des particuliers s'ingèrent dans ce maniement, soit par fraude, soit par ignorance.*¹⁶⁷ La violation de ce principe donne inéluctablement lieu à des sanctions. En effet, tout comptable qui paie une dépense sans ordonnance ou recouvre une recette sans titre s'expose à un arrêt de débet ou d'être déclaré concussionnaire¹⁶⁸. Parallèlement, toute personne qui s'immisce dans le maniement des deniers publics sans en avoir la qualité s'expose à des sanctions. En effet, « *Toute personne qui dépense de l'argent public, ou le recouvre, ou le détient sans autorisation, sera accusée de gestion de fait et déclarée comptable de fait* ». ¹⁶⁹ Avant d'attaquer la procédure dans le cadre de la gestion de fait (B), nous allons déceler les faits constitutifs de la gestion de fait (A).

A. LES FAITS CONSTITUTIFS DE GESTION DE FAIT

L'article 60-XI de la loi française du 23 février 1963 donne une belle et exhaustive définition de la notion de gestion de fait. Elle dispose que « Toute personne qui, sans avoir la qualité du comptable public ou sans agir sous le contrôle et pour le compte d'un comptable public, s'ingère dans le recouvrement de recettes affectées ou destinées à un organisme public doté d'un poste comptable ou dépendant d'un tel poste doit... rendre compte au juge financier de l'emploi des fonds ou valeurs qu'elle a irrégulièrement détenus ou maniés. Il en est de même pour toute personne qui reçoit ou manie directement ou indirectement des fonds ou valeurs extraits irrégulièrement de la caisse d'un organisme public, et pour toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public, procède à des opérations portant sur des fonds ou valeurs n'appartenant pas aux organismes publics, mais que les comptables publics sont exclusivement chargés d'exécuter en vertu de la réglementation en vigueur ». ¹⁷⁰ Selon le législateur sénégalais, est réputé être comptable de fait, toute personne qui effectue sans y être habilité par une autorité compétente, des opérations de recettes, de dépenses, de détention ou de maniement de fonds ou valeurs appartenant à un

¹⁶⁷ Dictionnaire encyclopédique des finances publiques, p. 869.

¹⁶⁸ La concussion est prévue et punie par l'article 156 du code pénal sénégalais. Les concussionnaires encourrent une peine d'emprisonnement de deux ans à dix ans et une amende de 250.000 à 500.000 francs. Ils s'exposent en plus à une interdiction d'exercer un emploi public pendant vingt ans au plus ainsi qu'à l'interdiction de l'exercice leurs droit civiques, civils et de famille pendant dix ans au plus à compter de l'expiration de la peine.

¹⁶⁹ Raymond MUZELLE, *Finances publiques*, op. cit., p. 385.

¹⁷⁰ Voir la loi 63-156 du 23 février 1963.

organisme. Il en est de même de toute personne qui reçoit ou manie directement ou indirectement des fonds ou valeurs extraits irrégulièrement de la caisse d'un organisme et de toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public, procède à des opérations sur les fonds ou valeurs n'appartenant pas aux organismes publics mais que les comptables publics sont chargés d'exécuter en vertu des lois et règlements en vigueur.¹⁷¹ Est alors comptable de fait toute personne qui dépense de l'argent public, le recouvre ou le détient sans autorisation.¹⁷²

La gestion de fait des deniers publics « est le maniement de ces deniers par des manutentiers qui ne sont pas comptables publics ¹⁷³ ». Elle suppose alors qu'il y ait un défaut de titre, une détention ou manipulation de fonds publics.

Le défaut de titre implique pour une personne l'exécution d'actes propres aux comptables publics sans en avoir la qualité. Aux termes de l'article 24 du décret portant Règlement général sur la comptabilité publique au Sénégal, « Les comptables publics sont des agents publics ayant (...) la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes de l'Etat ou d'un organisme public ». A défaut d'être régulièrement habilité à effectuer des opérations financières au nom d'un organisme public, on devient comptable de fait. Le comptable de fait est alors une personne dépourvue de la qualité de comptable public qui s'incruste dans la gestion de fonds publics. Mais comme le souligne à juste titre le Professeur DIOUKHANE, L'habilitation résulte du titre de comptable public.¹⁷⁴ L'accès à la fonction de comptable public exige d'abord un acte de nomination et de prestation de serment et ensuite des conditions de garanties requises à savoir la constitution du cautionnement et de l'hypothèque sur les biens du comptable. Selon l'article 24 du décret n°2020-978 du 23 avril 2020 portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique (RGCP), les comptables principaux sont nommés par décret, sur proposition du ministre chargé des Finances. Les comptables secondaires, ainsi que les comptables principaux des autres organismes publics sont nommés par arrêté du ministre chargé des Finances. La nullité de l'acte de nomination du comptable public aurait pour effet de priver rétroactivement ce dernier de sa qualité de comptable public et de l'exposer dans une situation de gestion de fait.¹⁷⁵ Avant d'entrer en fonction, les

¹⁷¹ Voir article 29 de la loi organique sur la Cour des comptes.

¹⁷² Voir Raymond MUZELLEC, *Finances publiques*, op. cit., p. 385.

¹⁷³ Jacques MAGNET, *Les gestions de fait*, LGDJ, 2^e édition, 2001, p. 7.

¹⁷⁴ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 85.

¹⁷⁵ Voir par exemple, Cour des comptes française, arrêt du 25 novembre 1999, Université française du Pacifique.

comptables publics doivent prêter un serment comme le souligne à juste titre l'article 32 du décret RGCP du 23 avril 2020, inspiré de la directive n°07/2009/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA « *Les comptables publics sont tenus de prêter serment et de constituer des garanties sérieuses* ». Au Sénégal, les comptables publics prêtent serment devant le tribunal de grande instance de son premier poste d'affectation à l'exception des comptables de la Caisse de dépôt et de consignation qui eux, prêtent serment devant la Cour des comptes. La formule du serment est ainsi libellée : « *Je jure de remplir mes fonctions avec exactitude, diligence, probité et fidélité, de me conformer aux lois et règlements qui ont pour objet d'assurer l'inviolabilité des fonds et valeurs, l'emploi régulier des fonds publics et la sauvegarde des droits des organismes publics dans le cadre des gestions et contrôles qui me sont confiés* ». ¹⁷⁶

A l'issue de cette séance, un procès-verbal attestant de la prestation de serment est délivré à cette fin. Cependant, il y a un assouplissement à cette règle, le juge des comptes peut estimer que le défaut de prestation ne transforme pas un comptable public en un comptable de fait et qu'il peut être passé outre si le comptable a demandé à prêter serment. ¹⁷⁷

En outre, pour éviter une insolvabilité ¹⁷⁸ éventuelle du comptable dans la mise en œuvre de sa responsabilité pécuniaire, ce dernier doit constituer des garanties financières. Celles-ci se font sous la forme d'un cautionnement tel que régi par le décret n°62 -0233 MF du 14 juin 1962 d'une part et d'autre part sous la forme d'un l'hypothèque légale sur les biens des comptables publics tel que régi par le décret n°63-478 MFAE du 13 juillet 1963. ¹⁷⁹

Le cautionnement du comptable public peut être entendu comme les garanties réelles constituées par le comptable public à la suite de sa nomination aux fins de couvrir sa responsabilité. C'est-à-dire il est une garantie fournie par l'agent comptable à l'établissement public, au regard des risques liés à sa responsabilité personnelle et pécuniaire. L'article 3 du décret n° 62.233 du 14 juin

¹⁷⁶ V. le décret n°2004-208 du 03/03/2004 relatif aux modalités de prestation de serment des comptables publics

¹⁷⁷ V. Abdourahmane DIOUKHANE, *Les finances publiques dans l'UEMOA, Le budget du Sénégal*, op. cit., p. 174

¹⁷⁸ Nous utilisons ici l'insolvabilité pour décrire la situation d'un particulier qui n'arrive pas à payer ses dettes ; non pas tel que le comprennent les pénalistes en tant que délit ou dans le cas particulier du droit des entreprises en difficulté. Pour s'en prémunir, les comptables publics peuvent aux termes de l'article 25 de la directive 06/97/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique contracter une assurance pour couvrir sa responsabilité pécuniaire sans que celle-ci puisse excéder les neuf dixièmes des sommes demeurants effectivement à sa charge sauf dispositions contraires résultant de l'agrément par le ministre chargé des Finances, des compagnies d'assurance en cause.

¹⁷⁹ En France, l'obligation cautionnement des comptables publics existe depuis 1907 mais avec la réforme du 23 mars 2022, elle a été supprimée.

1962 prévoit que « *La constitution du cautionnement pourra être réalisée soit en un seul versement, soit par versements mensuels d'un montant minimum égal à la moitié de l'indemnité de responsabilité allouée au titulaire du poste comptable. L'indemnité de responsabilité ainsi allouée mensuellement sera égale au douzième du montant du cautionnement auquel sera astreint le titulaire du poste comptable* ». Toutefois il est précisé que le cautionnement exigé doit être constitué pour chaque poste comptable un montant fixé par arrêté du ministre chargé des finances. Il est notamment constitué en numéraire ou en rente (cautionnement réel) généralement en argent ou en titre versé à la caisse des dépôts et de consignations. Si le comptable en a les moyens, il peut s'acquitter de la somme requise en un seul versement, à défaut, le cautionnement peut faire l'objet d'un paiement échelonné sur une durée inférieure à deux ans à compter de sa nomination. Les comptables qui se retrouveraient dans l'impossibilité de mobiliser les fonds nécessaires à la constitution du cautionnement avant leur entrée en fonction peuvent s'affilier par exemple à une association de cautionnement mutuel.

Cependant, concernant la libération du cautionnement elle peut être partielle ou totale et faite à la demande des comptables ayant cessé définitivement leurs fonctions. Ce cautionnement sera restitué à la fin de sa gestion si aucune charge n'est retenue contre lui pourra servir à épouser les débats éventuels prononcés à son encontre et le conditionnera à un accomplissement rigoureux de sa charge.

L'hypothèque une garantie juridique sur les biens immobiliers des comptables publics. Elle peut porter sur tous les biens immeubles du comptable acquis avant sa nomination, les immeubles acquis à titre gratuit ou onéreux après sa nomination, les immeubles acquis par son ou ses conjoints à titre onéreux après sa nomination. A cette fin, les biens du comptable font l'objet d'un recensement général et permanent. Il est lui-même soumis à une obligation de déclaration de toute acquisition de bien immobilier dans les huit jours et est tenu d'en demander l'inscription au livre foncier. Cependant la levée de l'hypothèque est automatique lorsque la Cour des comptes rend un arrêt de quitus comme le précise l'article 37.2 de la loi organique n°2012-23 du 27 décembre 2012 sur la cour des comptes : « *Si le compte est reconnu régulier, la chambre rend un arrêt de décharge à l'égard du comptable demeuré en fonction ; à l'égard du comptable sorti de fonctions, elle rend un arrêt de quitus qui donne mainlevée de toutes les sûretés et garanties grevant les biens personnels du comptable au profit du Trésor public* ».

Cependant, n'est pas un comptable de fait, l'agent qui exerce sur habilitation d'un comptable patent. Néanmoins, sera considéré comptable de fait, le comptable régulier s'ingérant dans la gestion d'un service qui n'est pas le sien, les agents habilités par les comptables patents, mais qui sont allés au-delà de l'habilitation, les fonctionnaires ou agents dépourvus de toute habilitation d'un comptable ou de toute autre personne non habilitée agissant elle-même sur instruction.¹⁸⁰

Sans avoir la qualité de comptable public, le gestionnaire de fait détient ou manipule des fonds publics. Selon François CHOUVEL, « *La gestion de fait implique pour un agent, de s'immiscer indûment dans une opération de recouvrement de recettes qui ne peut être réalisée que par un comptable patent, c'est-à-dire par un comptable public habilité* ». ¹⁸¹ Elle suppose pour l'agent de détenir ou de manipuler des fonds appartenant à un organisme public. Il peut s'agir des opérations d'encaissement ou de recouvrement de recettes. Cependant, la simple rétention de deniers publics peut être considérée comme une gestion de fait comme l'a admis la Cour suprême ivoirienne dans son arrêt provisoire du 28 août 1996.

Peut également être considéré comme comptable de fait, toute personne qui « *reçoit ou manie directement ou indirectement des fonds et valeurs extraits irrégulièrement de la caisse d'un organisme public, ou procède à des opérations portant sur des fonds ou valeurs n'appartenant pas aux organismes publics, mais que les comptables publics sont exclusivement chargés d'exécuter en vertu de la réglementation en vigueur* ». ¹⁸² La gestion de fait porte donc « *sur des deniers publics ou, éventuellement, sur des deniers privés réglementés, c'est-à-dire des deniers confiés à l'État ou à un autre organisme public* ». ¹⁸³ Les fonds publics peuvent être considérés comme « *des deniers appartenant ou confiés à l'État et aux autres organismes publics* ». ¹⁸⁴ Selon le Conseil d'Etat français, des deniers ont le caractère de deniers publics lorsqu'ils sont affectés à l'exécution d'un service public. ¹⁸⁵

Cependant, pour déclarer un agent de gestion de fait, il faut qu'il soit établi la mauvaise foi de l'agent au moment de l'immixtion dans la gestion des fonds publics. Ainsi en a jugé la Cour des

¹⁸⁰ Voir Mor FALL et Ibrahima TOURE, *Finances Publiques, approche théorique et pratique*, op. cit., p. 162.

¹⁸¹ François CHOUVEL, *mémentos lmd - finances publiques 2016*, 19^e édition, Gualino, 2016, p. 172.

¹⁸² François CHOUVEL, *mémentos lmd - finances publiques 2016*, 19^e édition, Gualino, 2016, p. 172.

¹⁸³ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des Comptes du Sénégal*, op.cit., p. 86.

¹⁸⁴ Article 02 de la directive RGCP de 1997.

¹⁸⁵ Voir CE, 11 mars 1938, affaire Fighiéra.

comptes du Sénégal dans l'affaire de la gestion de fait des deniers de la commune d'arrondissement de Grand-Dakar. Selon la haute juridiction financière, il n'était pas prouvé que le maniement des fonds « ait été fait de mauvaise foi ».¹⁸⁶

Toutefois, Une gestion de fait ne peut pas donc « *porter sur les deniers d'une entité qui n'est pas un organisme public, comme une société nationale* »¹⁸⁷ Ainsi en a jugé la Cour des Comptes du Sénégal dans son arrêt rendu le 31 décembre 2002 dans l'affaire de la gestion de fait des deniers de la société nationale La Poste. L'arrêt définitif est exécutoire et a l'autorité de la chose jugée.¹⁸⁸

B. LE JUGEMENT DES COMPTES DES COMPTABLES DE FAIT

La procédure de gestion de fait commence par un arrêt provisoire de déclaration de gestion de fait avant que la Cour ne puisse statuer dans un arrêt définitif

Aux termes du troisième alinéa de l'article 29 de la loi organique sur la Cour des comptes, La Cour juge les comptes que lui rendent les personnes qu'elle a déclarées comptables de fait. Il ressort de cette définition qu'une personne est considérée comme gestionnaire de fait à partir du moment que la Cour lui déclare comme tel. La cour est donc habilitée de plein droit à déclarer des personnes conformément à la législation en vigueur de gestionnaires de fait et de les juger sans préjudice des sanctions pénales dont les coupables peuvent être soumis. La Cour peut donc se saisir d'office des faits présumés constitutifs de gestion de fait relevés à l'occasion de ses contrôles juridictionnels ou non juridictionnels.¹⁸⁹ Si la Cour découvre dans l'examen des comptes dont elle est saisie qu'une personne dépourvue de la qualité de comptable public s'est immiscé dans cette gestion, la Cour la déclare comme comptable de fait.

A côté de l'auto-saisine, la loi astreint tout ministre, représentant légal des collectivités locales, des établissements publics, des agences d'exécution et des autres structures administratives similaires visées par la loi n° 2009-20 du 4 mai 2009 sur les agences d'exécution à communiquer à la Cour tous les faits présumés constitutifs de gestion de fait qui sont découverts dans leurs

¹⁸⁶ Arrêt n° 08 du 22 juin 2005 de la Cour des comptes du Sénégal.

¹⁸⁷ ¹⁸⁷ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des Comptes du Sénégal*, *op.cit.*, p. 87.

¹⁸⁸ Cette autorité de la chose jugée est édulcorée par le fait que le juge peut exceptionnellement revenir sur sa décision dans le cadre d'une procédure de révision. Voir plus loin.

¹⁸⁹ Voir article décret d'application de la loi organique sur la Cour des comptes.

services ou organismes. La même obligation incombe aux représentants de l'Etat auprès des collectivités locales et aux autorités de tutelle des établissements publics pour tous les faits présumés constitutifs de gestion de fait dont ils ont connaissance.¹⁹⁰

Le Procureur général près de la Cour peut à travers un réquisitoire introductif déférer à la Cour toute opération présumée de gestion de fait. Selon l'article 12 de la loi organique sur la Cour des comptes, Il défère à la Cour les opérations présumées constitutives de gestion de fait, à son initiative ou à la demande du ministre chargé des Finances, des ministres intéressés, des représentants légaux des collectivités locales, des établissements publics et des agences d'exécution, des représentants de l'Etat auprès des collectivités locales, des comptables supérieurs chargés de l'apurement administratif, sans préjudice du droit de la Cour de se saisir d'office de ces opérations. A cet effet, « *c'est une obligation pour la Cour de déclarer les gestions de fait qu'elle découvre ou qui lui sont déferées par le ministère public du fait que la reddition des comptes est d'ordre public* ». ¹⁹¹ Cependant, en dépit de cela, la Cour n'est pas obligée d'ouvrir une procédure lorsque la demande émane d'un particulier.¹⁹²

La Cour statue préalablement sur le rapport présenté par un rapporteur désigné à cet effet et après avis du Procureur général. Si elle estime que les faits ne constituent pas une gestion de fait, elle rend un arrêt de non-lieu. Cependant, dans le respect d'une procédure contradictoire, si la Cour estime qu'il y a lieu à poursuivre, elle déclare d'abord la gestion de fait par arrêt provisoire enjoignant au comptable de fait de produire son compte dans les deux mois à compter de la notification dudit arrêt. L'arrêt précise, en outre, dans ses dispositions, que l'intéressé a le droit de contester sa qualité de comptable de fait.¹⁹³ Toutefois, des difficultés d'imputation de la gestion de fait peuvent se poser en cas de pluralités de gestionnaires. En effet, « *lorsque plusieurs personnes ont coopéré à une même gestion de fait, elles sont, suivant une jurisprudence ancienne et constante, déclarées solidairement comptables de fait* ». ¹⁹⁴

Comme on l'a indiqué plus haut, l'intérêt de procéder à un double arrêt est de favoriser les droits de la défense dans une procédure contradictoire. Cela signifie que dans l'arrêt provisoire, la

¹⁹⁰ Voir article 30 du décret d'application de la loi organique sur la Cour des Comptes.

¹⁹¹ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 233.

¹⁹² Voir CE, 20 mai 1979, Guillemin.

¹⁹³ Voir les articles 31 et 32 du décret d'application de la loi organique sur la Cour des comptes.

¹⁹⁴ *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, sous la direction de Philip LOIC, Paris, Economica, p. 874.

Cour donne au comptable des fait des injonctions auxquelles ce dernier doit répondre. L'arrêt provisoire donne au comptable la possibilité de prouver qu'il n'était pas gestionnaire de fait conformément aux textes en vigueur. En méconnaissant cette obligation, l'arrêt de la Cour des comptes encourt l'annulation.¹⁹⁵

Si la personne dont la Cour a déclaré gestionnaire de fait ne conteste pas cette qualité, elle produit un compte certifié. Elle est définitivement déclarée comptable de fait.¹⁹⁶ Cependant, si elle entend contester la qualité de gestionnaire de fait, « *la Cour doit examiner les moyens avancés pour statuer définitivement...* ».¹⁹⁷ Elle doit, en cas de maintien de la déclaration provisoire de gestion de fait, réfuter dans un arrêt définitif tous les moyens invoqués et renouveler l'injonction de produire le compte dans le même délai.¹⁹⁸ Déclaré comptable de fait, tout gestionnaire demeure soumis aux mêmes obligations et charges que les comptables patens.

La procédure étant défini comme le cheminement à suivre par une juridiction, ou moyen à employer pour parvenir à un résultat, la procédure devant la Cour des Comptes doit aboutir à une décision.

SECTION 2 : LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES

S'intéresser à la décision de la Cour est le prétexte pour voir ses effets (Paragraphe 1) et les voies de recours possibles (Paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : LES EFFETS DE LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES

Les effets de la décision de la Cour varie selon sa nature (A). L'arrêt de la Cour doit être notifié et exécuté (B).

A. LA NATURE DE LA DECISION RENDUE PAR LA COUR

¹⁹⁵ Conseil d'Etat a annulé l'arrêt rendu le 26 avril 2001 par la Cour des comptes pour n'avoir pas respecté cette prescription.

¹⁹⁶ Alinéa 2 de l'article 32 du décret d'application de la loi organique sur la Cour des Comptes.

¹⁹⁷ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des Comptes du Sénégal*, op. cit., p. 234.

¹⁹⁸ V. dernier alinéa de l'article 32 du décret d'application de la loi organique sur la Cour des comptes.

La nature de la décision peut varier selon que le compte produit par le comptable public est régulier ou non. En effet, dans le cadre de la procédure de jugement des comptes des comptables publics, « *la mission du juge chargé de l'apurement du compte consiste à apprécier la responsabilité et à régler la situation du comptable qui l'a rendue, au vu des opérations comprises dans le compte* ». ¹⁹⁹ La Cour doit donc selon les informations contenues dans le compte et conformément à la réglementation générale sur la comptabilité publique, dire s'il y a lieu d'engager ou non la responsabilité du comptable public. Dans son arrêt du 30 septembre 1992, la Cour des comptes française a jugé que sa mission légale est d'apurer les comptes retraçant l'emploi des fonds publics. ²⁰⁰ Selon J-F FRANCIS, « *le juge des comptes est un juge administratif spécialisé dans le jugement des comptes des comptables publics et partant, jusqu'à un certain point, dans le jugement de la responsabilité des comptables publics* ». ²⁰¹ Si les comptables sont fautifs, c'est-à-dire présente des comptes irréguliers, la Cour des comptes prononce des sanctions. En effet, aux termes de l'alinéa 3 de l'article 37 de la loi organique sur la Cour des comptes, si le compte est irrégulier, c'est-à-dire si les écritures du comptable ne font pas état de tous les deniers qu'il a reçus ou aurait dû recevoir, ou s'il a payé à tort certaines dépenses, l'arrêt le déclare en débet. A travers le débet, la Cour déclare le comptable fautif « *débiteur envers sa collectivité publique du montant du préjudice qu'il lui a causé* » ²⁰². C'est « *l'obligation au paiement d'une somme d'argent imposé par un arrêté ministériel ou un arrêt du juge des comptes exécutoire à un comptable patent ou un comptable de fait dont la responsabilité pécuniaire a été engagée* ». ²⁰³ La responsabilité du comptable public est engagée à travers le débet.

La responsabilité des comptables peut être engagée en cas de déficit de caisse ou un manquant en deniers ou en valeurs a été constaté, si par la faute du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers et lorsqu'une recette n'a pas été recouvrée ou une dépense a été irrégulièrement payée, en manquement aux obligations de contrôles. ²⁰⁴ Aux termes de l'article 12 du décret 62-195 portant réglementation concernant les comptables publiques, la responsabilité pécuniaire d'un comptable public à raison des recettes dont

¹⁹⁹ Wemo DJUNGA, *Contrôle externe des finances publiques*, op. cit., p. 242.

²⁰⁰ Voir C.C France, 2^e chambre, 30 septembre 1992, NUCCI.

²⁰¹ Jean -Francis FABRE, *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, op. cit., p. 13.

²⁰² Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, précité, p. 186.

²⁰³ J-F FABRE, *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, op. cit., p. 41.

²⁰⁴ Voir article 29 de la directive 2009-07 portant RGCP.

le recouvrement lui est confié est engagée s'il ne peut justifier de l'exercice des contrôles qui lui incombent, de la prise en charge et du recouvrement des titres de recettes et de l'encaissement des droits. Il résulte de cette disposition qu'en matière de recette, les comptables doivent au risque de voir leur responsabilité engagée, exercer un certain nombre de contrôle. Ces contrôles portent sur l'autorisation de percevoir les recettes, dans les conditions prévues pour l'Etat et les autres organismes publics, par les lois et règlements et de la mise en recouvrement et de la liquidation des créances ainsi que de la régularité des réductions et des annulations de titres de recettes.²⁰⁵ En matière de dépense, l'article 17 du décret de 1962 relatif à la réglementation concernant les comptables publics organise la responsabilité du comptable public. Selon ce texte, La responsabilité pécuniaire d'un comptable public est engagée s'il ne peut pas en matière de dépense établir avoir vérifié la qualité de l'ordonnateur, l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée, la validité de la créance, la disponibilité des fonds ou valeur, l'imputation de la dépense et la disponibilité des crédits.

La responsabilité des comptables publics est alors « *une responsabilité objective sans faute qui est établie à chaque fois qu'un manquement aux contrôles, auxquels ils sont limitativement assujettis, est constaté* »²⁰⁶ Toutefois, « *le débet juridictionnel est fondé sur un constat objectif et non sur la notion d'erreur acceptable* ». ²⁰⁷ Néanmoins, à l'épreuve de tous ces contrôles, le comptable n'a pas à juger de l'opportunité de la dépense ; il n'a pas à s'immiscer dans les fonctions de l'ordonnateur. Ils ne sont toutefois pas aussi responsables Les comptables publics ne sont ni personnellement ni pécuniairement responsables des erreurs commises dans l'assiette et la liquidation des produits qu'ils sont chargés de recouvrer.²⁰⁸

Aux termes de l'article 25 du décret d'application de la loi organique sur la Cour des comptes, en cas de débet, l'arrêt définitif fixe le montant du débet qui est exigible en capital et intérêts au taux légal, dès la notification et nonobstant tout recours, sauf sursis à exécution prononcé par la juridiction compétente. Le débet fait obstacle à la décharge du comptable aussi longtemps qu'il n'a

²⁰⁵ Voir article 34 du décret n° 2020-978 du 23 avril 2020 portant RGCP.

²⁰⁶ Mor FALL et Ibrahima TOURE, *Finances publiques, approche théorique et pratique*, précité, p. 168.

²⁰⁷ Responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics, quelles évolutions pour l'avenir, le trait d'union, février 2002, p.24.

²⁰⁸ V. article 29 al 03 directive 2009 portant RGCP.

pas été apuré. Au vu de l'arrêt de débet, le ministre chargé des Finances met en jeu la responsabilité du comptable et, le cas échéant, les garanties et sûretés correspondantes.

Cependant, conformément à l'article 37 de la loi organique sur la Cour des Comptes, Si le compte est reconnu régulier, la chambre rend un arrêt de décharge à l'égard du comptable demeuré en fonction. A l'égard du comptable sorti de fonction, elle rend un arrêt de quitus qui donne main levée de toutes les sûretés et garanties grevant les biens personnels du comptable au profit du Trésor public. Toutefois, Si la cour rend son arrêt, celui-ci doit être notifié et exécuté.

B. LA NOTIFICATION ET L'EXECUTION DE L'ARRET DE LA COUR DES COMPTES

Si devant les juridictions de l'ordre judiciaire, la signification²⁰⁹ est le mode normal de communication des décisions, devant la Cour des comptes, c'est le procédé de la notification qui est utilisé. Les procédures qui comportent des amendes sont notifiées par le Procureur général.²¹⁰ Il incombe au greffier en chef près de la Cour de notifier tous les autres arrêts.²¹¹ Les arrêts de la Cour doivent être notifiés au comptable public concerné, à ses héritiers ou à son dernier domicile connu ou déclaré à la diligence du greffier en chef. Si du fait du refus du comptable ou de ses héritiers, ou pour toute autre cause, la notification ne peut atteindre son destinataire, le greffier en chef adresse, contre décharge ou récépissé, l'arrêt à la mairie ou à la sous-préfecture du dernier domicile connu ou déclaré. En cas de carence, un procès-verbal est dressé et communiqué au Directeur du Trésor Public. Le maire ou le sous-préfet fait notifier l'arrêt par un agent administratif. En cas de notification à personne, l'agent administratif doit retirer le récépissé du destinataire et en dresser procès-verbal. Cependant, si l'agent administratif ne trouve pas le destinataire, il dépose l'arrêt à la mairie ou à la sous-préfecture et dresse procès-verbal de carence qu'il joint à l'arrêt. Un avis officiel est alors affiché, pendant un mois, au lieu de dépôt. Cet avis a pour objet d'informer le comptable du dépôt d'un arrêt de la Cour des comptes le concernant à la mairie ou la sous-préfecture indiquée. L'avis est aussi une mise en demeure au comptable de venir se faire remettre

²⁰⁹ En matière civile, la signification emporte notification et remise de l'acte par l'huissier.

²¹⁰ Article 12 loi organique sur la Cour des comptes.

²¹¹ Article 16 loi organique sur la Cour des comptes.

contre récépissé ledit arrêt car, à défaut et après l'expiration d'un délai d'un mois, la notification dudit arrêt sera considérée comme lui ayant été faite à personne avec toutes les conséquences de droit. Le récépissé et les procès-verbaux prévus par le présent article et, le cas échéant, le certificat des autorités constatant l'affichage pendant un mois doivent être transmis immédiatement au greffier en chef.²¹²

L'exécution d'une décision de justice est soumise à une procédure précise. Si dans la plupart des procédures en justice, l'exercice d'une voie de recours fait obstacle à l'exécution de la décision sauf exécution provisoire prononcée par le juge, devant la Cour des comptes, il en est autre, en effet, selon l'article 66 de la loi organique sur la Cour des comptes, L'introduction d'une voie de recours ne fait pas obstacle à l'exécution de l'arrêt attaqué sauf les cas où la juridiction saisie du recours prononce le sursis à exécuter. Si l'arrêt donne lieu à une amende ou au prononcé du débet, il incombe au Greffier en chef de la Cour compétent pour délivrer la grosse d'apposer la formule exécutoire. Cette formule s'intitule ainsi « En conséquence, la République du Sénégal mande et ordonne à tous huissiers de justice sur ce requis, de mettre ledit arrêt à exécution, aux procureurs généraux, et aux Procureurs de la République près les Tribunaux régionaux d'y tenir la main, à tous commandants et officiers de force publique, de prêter main forte lorsqu'ils en seront légalement requis. En foi de quoi, nous, greffier de la Cour des Comptes, avons signé, scellé et délivré le présent arrêt pour première grosse à M. qui le requiert. POUR PREMIERE GROSSE ... DAKAR, le ... Le greffier. »²¹³ Il incombera alors au ministre chargé des Finances, à travers tous moyen de droit d'assurer l'exécution de l'arrêt de la Cour.

Comme on l'a vu plus haut, le principe du contradictoire signifie que les comptables mis en cause soient dans les conditions de répondre aux injonctions de la Cour. Pareillement, les droits de la défense plaident à ce que toute partie non satisfaite d'une décision qui la concerne demande à être jugée à nouveau.

²¹² Voir les articles 27 et 28 du décret fixant les modalités d'application de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des comptes.

²¹³ Article 66 de la loi organique sur la Cour des comptes.

PARAGRAPHE 2 : LES VOIES DE RECOURS CONTRE UN ARRET DE LA COUR DES COMPTES

L'intérêt d'une voie de recours est de donner au justiciable l'assurance que sa cause sera entendue deux fois. Une décision de justice peut faire l'objet de plusieurs voies de recours comme l'opposition, l'appel, la tierce opposition, la révision et le pourvoi. Cependant, aux termes de l'article 66 de la loi organique sur la Cour, les voies de recours admises contre les arrêts définitifs sont la révision et la rectification pour erreur matérielle devant la Cour des comptes (A) ainsi que la cassation devant la Cour suprême (B).

A. LES VOIES DE RECOURS OUVERTES DEVANT LA COUR DES COMPTES

Comme annoncé dans l'article 66 précité, devant la Cour des comptes, il existe deux voies de rétractation, à savoir la révision et la rectification d'erreur matérielle.

La révision est une voie de recours qui permet de demander à une juridiction qui a déjà statué d'examiner une nouvelle fois une décision qu'elle avait rendue en raison de la découverte d'éléments nouveaux. La demande de révision peut être à l'initiative du comptable lui-même ou de ses héritiers. Elle peut être aussi hors la demande du comptable pour des cas d'erreur, d'omission, de faux ou de double emploi. Selon l'alinéa 2 de l'article 38, elle peut être opérée d'office par la Cour. Pour justifier le bien-fondé de sa demande, le comptable doit produire des pièces justificatives retrouvées depuis le dit arrêt. Sont donc recevables dans la procédure de révision de révision les pièces qui soient antérieures à l'arrêt ou assimilables à des justifications comptables, inconnues du juge et que le requérant devait être dans l'impossibilité de produire lors de la première instance, pour des faits relevant de cas de force majeure.²¹⁴ La demande de révision peut aussi être l'initiative du Procureur général près la Cour des comptes. Il introduit alors l'instance par réquisitoire. Le ministre chargé des Finances et les représentants des collectivités et établissements publics concernés peuvent également demander la révision en cas de découverte de fait nouveau.

²¹⁴ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 199.

En principe, la révision d'un arrêt doit être de la compétence de la chambre qui l'a rendu. Cela se justifie par le simple fait que ce sont les juges de cette chambre qui avaient connu de l'affaire et qui sont donc mieux habilités à se prononcer sur la rétraction de l'arrêt. Au Sénégal, ni la loi organique sur la Cour des comptes ni son décret d'application ne précise l'entité de la Cour compétente en matière de révision. L'article 19 s'est borné à donner compétence aux chambres réunies de la Cour des Comptes pour connaître de la révision des arrêts de la chambre de discipline financière. Peut-être qu'en fixant de façon énumérative les attributions des chambres réunies sans y inclure la révision des arrêts des autres chambres, le législateur sénégalais a entendu extirper cette compétence et la laisser aux chambres qui ont rendus leurs arrêts.

Le comptable qui entend demander la révision doit adresser une requête au Premier Président. La requête doit comporter l'exposé des faits et des moyens invoqués par le requérant, être accompagnée d'une copie de l'arrêt attaqué, des justifications servant de base à la requête ainsi que des pièces établissant la notification de celle-ci aux autres parties. En principe, aucun moyen portant sur une erreur de droit n'est recevable. Un rapporteur est désigné pour instruire le dossier qui sera communiqué au Parquet. Un arrêt provisoire est pris pour permettre aux différentes parties d'apporter des éléments de réponse supplémentaires. L'arrêt définitif « rendu rejette l'arrêt entrepris ou prononce sa révision. Dans le second cas, l'arrêt attaqué est annulé et les opérations contestées sont jugées sous la forme d'une procédure ordinaire. »²¹⁵

La révision pour erreur matérielle est une procédure visant à rectifier des erreurs purement matérielles constatées après la signature de l'arrêt. Elle donne l'occasion au juge des erreurs ou d'omissions purement matérielles qui entachent ses arrêts et qui sont de nature à en altérer le sens. La rectification peut être à l'initiative du comptable concerné et des autres personnes auxquelles la décision est notifiée. Elle peut intervenir sur réquisitoire du parquet ou d'office par la Cour dans le cas où les erreurs sont constatées par le président de la chambre, le rapporteur ou le greffe. En cas de découverte d'une erreur « *après la signature de l'arrêt, un arrêt rectifié est simplement signé et substitué à l'arrêt initial* »²¹⁶

²¹⁵ Abdourahamane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 201.

²¹⁶ Précité, p. 203.

B. LE POURVOI EN CASSATION DEVANT LA COUR SUPRÊME

En principe, la cassation est ouverte pour la plupart des décisions de justice. Il a même été jugé que lorsque le législateur présente certains jugements comme insusceptibles d'aucun recours, il n'entendait pas exclure le recours en cassation.²¹⁷

Au Sénégal, le recours en cassation est de la compétence de la Cour suprême. D'après l'article 66 de la loi organique, les arrêts définitifs de la Cour des comptes peuvent être attaqués en cassation devant la Cour suprême.²¹⁸ Le pourvoi contre un arrêt définitif de la Cour des Comptes peut être de l'initiative du comptable lui-même, du Ministre chargé des finances, du Ministre concerné, du Procureur général près de la Cour des Comptes ou du représentant légal de l'administration dont dépend le comptable.²¹⁹

Contrairement à la procédure de révision, le pourvoi en cassation ne peut pas être fondé sur des moyens de fait, seuls des moyens de droit peuvent être invoqués. Le juge de la cassation doit se borner non pas à apprécier l'affaire mais la décision en tant que telle. Dans la procédure de cassation des arrêts de la Cour des comptes, la Cour suprême doit laisser l'appréciation des faits aux juges de la Cour des Comptes. En effet, selon l'article 39 de la loi organique sur la Cour des Comptes, les arrêts définitifs de la Cour peuvent être soumis à cassation pour cause d'incompétence, de vice de forme ou de violation de la loi. Dans son arrêt du 12 mars 2008, le Conseil d'Etat sénégalais (remplacé par la Cour suprême) avait jugé que « (...) le grief tiré de la dénaturation des faits échappe au contrôle du Conseil d'État statuant comme juge de cassation ».

En cas de cassation d'un arrêt définitif de la Cour des comptes, l'affaire est renvoyée devant la Cour siégeant en chambres réunies. Le cas contraire, la Cour rejette tout simplement le pourvoi. Cependant, « *lorsqu'il y a renvoi, les chambres réunies statuent dans le respect de la décision du juge de cassation qui s'impose sur le point de droit jugé* »²²⁰.

C'est vrai, tel que conçu par le législateur sénégalais et/ou communautaire, la Cour des comptes a les moyens juridiques d'assurer le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.

²¹⁷ Voir C.E Ass, 07 février 1947, Daillières

²¹⁸ Au Burkina et au Niger, c'est la Cour elle-même qui est compétente pour connaître du pourvoi.

²¹⁹ V. article 39 loi organique sur la Cour des comptes.

²²⁰ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 206

Elle repose sur un personnel expérimenté, qualifié et efficace, est bien organisée et s'appuie sur des procédures relativement performantes qui aboutissent à un jugement des comptes des comptables publics. Seulement, dans la pratique, on se rend compte, que la Cour des comptes est loin d'attendre les objectifs qui lui sont assignés. Cela se justifie naturellement par des insuffisances et problèmes que rencontre le juge des comptes dans sa mission et dont il urge de trouver des solutions pour améliorer le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.

DEUXIEME PARTIE : LE CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS AU SENEGAL : UN CONTRÔLE PERFECTIBLE

A travers le dispositif de contrôle mis en place par le législateur, la Cour des comptes du Sénégal assure une de ses missions qu'est le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. Mais toutefois, malgré les différentes réformes ms en œuvre tant sur le plan interne qu'externe, on se rend compte que le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics n'est pas efficace. Il achoppe sur de nombreuses difficultés qui ont trait à son modèle d'organisation, à ses procédures et même à l'effectivité de ses arrêts. C'est pourquoi, après avoir déceler des limites qui tendent à plomber l'efficacité ou l'efficience du contrôle juridictionnel (Chapitre 1) il est nécessaire de réfléchir sur des perspectives d'amélioration du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics (Chapitre 2).

CHAPITRE 1 : LES ENTRAVES A L'EFFICACITE DU CONTROLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS

Au Sénégal, dire que le contrôle des comptes des comptables publics connaît plusieurs difficultés est une lapalissade. Plusieurs problèmes sont recensés dans l'exercice de ce contrôle. Ils sont liés d'une part à l'organisation de la Cour elle-même (Section 1) et d'autre part à la procédure et aux décisions rendues par la Cour (Section 2).

SECTION 1 : LES LIMITES LIEES AU CADRE INSTITUTIONNEL DE LA COUR DES COMPTES

L'efficacité du contrôle des comptes des comptables publics achoppe souvent sur son modèle d'organisation. Des difficultés peuvent résulter des atteintes dont fait l'objet son indépendance (Paragraphe 1) ainsi que de la gestion de ses ressources humaines (Paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : LES ATTEINTES A L'INDEPENDANCE DE LA COUR DES COMPTES

L'indépendance de la Cour s'inscrit dans le cadre du débat suscité par l'indépendance de la justice au Sénégal. Au niveau de la Cour des comptes, des contrevenances à l'indépendance sont à rechercher sur le plan organique (A) et sur le plan fonctionnel (B).

A. LES EMPIETEMENTS DE L'INDEPENDANCE ORGANIQUE DE LA COUR DES COMPTES

L'indépendance constitue un des principes fondateurs du contrôle des finances publiques énoncée par la déclaration du IXème Congrès international de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des finances Publiques (INTOSAI), tenu à Lima du 17 au 26 octobre 1977²²¹. Selon l'INTOSAI, les ISC ne peuvent s'acquitter de leurs tâches de manière

²²¹ Voir rapport public Cour des comptes, 2012, p. 14

objective et efficace que si elles sont indépendantes de l'entité contrôlée et protégée contre toute influence extérieure des gouvernants qui les obligent à rendre des comptes. Cette indépendance passe nécessairement par l'indépendance des dirigeants et des membres des ISC y compris l'inamovibilité et l'immunité dans l'exercice normale de leurs fonctions.²²² Au Sénégal, d'importantes mesures ont déjà été prises pour le renforcement de l'indépendance de la Cour. L'indépendance de la Cour des comptes se fonde sur son fondement constitutionnel. Selon DIOUKHANE, « *C'est la Constitution qui la crée et en fait une institution de la République et une composante du pouvoir judiciaire qui, aux termes de l'article 88, est indépendant du pouvoir législatif et du pouvoir exécutif* ». ²²³ La Cour des comptes est aussi indépendante à l'égard du parlement. Les magistrats du siège de la Cour des comptes sont inamovibles.

Cependant, si un ensemble de dispositif est mis en place pour assurer l'indépendance de la Cour des comptes, des problèmes subsistent. On se rend compte, qu'il existe toujours des atteintes à l'indépendance organique de la Cour. Ces atteintes sont liées en grande partie au recrutement des membres de la Cour par le tour extérieur mais aussi par la nomination des hauts magistrats de la Cour des comptes par décret présidentiel.

En principe, l'accès au corps des magistrats de la Cour des comptes se fait par voie de concours. En tant que mode de recrutement le plus démocratique, le concours a vocation à favoriser le mérite des candidats et est plus propice à l'indépendance du magistrat. En effet, le magistrat admis à la Cour des comptes par voie de concours ne pense devoir son poste à la générosité d'une quelconque autorité et en dehors de toute influence politique. Il ne la doit qu'à son mérite et à son professionnalisme. Cependant, aux termes du deuxième alinéa de l'article 10 de la loi organique sur les magistrats de la Cour des comptes, des nominations par décret, au tour extérieur peuvent avoir lieu dans les grades de conseiller maître et de conseiller-référendaire. Selon l'article 11 du même décret, des nominations au tour extérieur peuvent avoir lieu dans le grade de conseiller-référendaire de deuxième classe, premier échelon et au grade de conseiller-maître de deuxième classe, premier échelon. A ces grades sus indiqués, le Premier Président de la Cour peut proposer à la nomination directe les fonctionnaires ou agents non-fonctionnaires de l'Etat, des collectivités territoriales ou de tout autre organisme public de hiérarchie au moins égale à AI ou assimilés et

²²² Voir principe 2 de la déclaration de Lima sur l'indépendance des ISC.

²²³ Abdourahmane DIOUKHANE, *les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit. p. 20.

comptant au moins vingt (20) ans dans ladite hiérarchie. Le tour extérieur « *est un accès exceptionnel aux corps de la fonction publique en dehors des règles normales de recrutement par concours* ». ²²⁴ Cependant, le recrutement au tour extérieur s'effectue dans la limite du tiers de l'effectif de chaque grade.

Toutefois, même si toute décision relative à l'accès au corps des magistrats de la Cour des comptes est précédée d'une enquête de moralité et que le dossier d'engagement d'un magistrat de la Cour des comptes comporte, obligatoirement, un exemplaire du document établi à l'issue de cette enquête conformément à l'article 10 du statut des magistrats de la Cour, ce procédé de recrutement pose problème au vu des missions cruciales confiées aux magistrats de la Cour des comptes. En effet, comme indiqué dans la déclaration de Mexico sur l'indépendance des ISC, le fonctionnement normal d'une institution supérieure de contrôle repose foncièrement sur l'indépendance de ses membres. Le tour extérieur est une pratique qui consiste à recruter du personnel dans l'administration en dehors des procédés de droit commun. Elle peut permettre au pouvoir politique de nommer directement des fonctionnaires ou placer des non-fonctionnaires à certains postes. Dans un corps aussi prestigieux que celui des magistrats de la Cour des Comptes et de leurs missions de contrôle des finances publiques, la nomination à ces fonctions laissée à la discrétion du pouvoir politique semble suspecte. On pourrait s'interroger avec Olivia BUI-XUAN à savoir si les nominations au tour extérieur ne relève-t-elle pas de la faveur ? ²²⁵ En effet, le pouvoir discrétionnaire du président de la République lui conduit à accorder son appui ou des avantages à une personne de préférence aux autres. Le tour extérieur s'analyse comme un bienfait, une indulgence accordée à une personne par rapport à une autre. Si le concours est le mode normal de recrutement des magistrats de la Cour des comptes, le recrutement par la voie du tour extérieur semble être un privilège par rapport à une norme sans forcément être fondé sur un mérite particulier. Elle peut impliquer au niveau de la personne nommée au titre de magistrat à la Cour des comptes sans forcément requérir le mérite ou une aptitude particulière, une idée d'estime, de gratitude, de remerciement et même de reconnaissance envers l'autorité politique qui serait à l'origine de cette faveur. Un tel comportement peut entraîner un effet domino et édulcorer toute la chaîne de contrôle des finances publiques. Les magistrats nommés au tour extérieur auraient tendance à avoir une

²²⁴ Marianne Lévy-ROSENWALD, « Les nominations au tour extérieur : quels apports pour la Cour des comptes », <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2017-06/20160125-nominations-Tours-exterieurs-Cour-des-comptes.pdf>, consulté le 11 mars 2022, p. 2

²²⁵ Voir Olivia Bui-XUAN, *La faveur et le droit*, 2009, p 227

certaine reconnaissance envers l'autorité qui les a nommés ou qui a proposé leur nomination. Le concours apparaît alors comme le mode privilégié de recrutement des magistrats pour la Cour des comptes et apte même à leur garantir leur entière indépendance et à leur enlever toute idée de reconnaissance à leur bienfaiteur. D'ailleurs même, si l'on en croit le Professeur de droit et ancien commissaire au droit près de la Cour des comptes, l'adoption de l'actuel loi organique régissant les magistrats de la Cour des comptes avait suscité des divergences entre le gouvernement et la Cour des comptes. Selon le Professeur Dioukhané, ces divergences portaient sur les dispositions relatives au recrutement de magistrats au tour extérieur à propos desquelles les désaccords portaient sur l'initiative qui était retirée au Premier président de la Cour des comptes au profit du ministre chargé des Finances, et sur le quota à recruter qui est porté à 2/5 de l'effectif de la Cour.²²⁶ Toutefois, au Sénégal, on se rend compte que dans la plupart des cas, c'est de hautes personnalités, expérimentés et compétents qui sont nommés magistrats à la Cour des comptes par la voie du tout extérieur.²²⁷

Au-delà de ce mode de recrutement très discutable, la nomination des hautes personnalités de la Cour des comptes peut susciter des interrogations. En effet, en ce qui concerne le Premier Président de la Cour des comptes, il est nommé de façon discrétionnaire par décret du Président de la République conformément à l'article 12 de la loi organique portant statut des magistrats de la Cour des comptes. La nomination du Premier président ainsi que du procureur général près de la Cour est extirpée du champ d'application de l'alinéa 02 de l'article 12 du même texte. Ce dernier ne soumet que les autres nominations aux grades de la hiérarchie et aux emplois de la Cour sont faites à l'avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes. Mais bien heureusement, contrairement à la loi organique de 1999, celle de 2012 le Premier président de la Cour des comptes est désormais nommé pour un mandat de cinq ans renouvelable une seule fois²²⁸. Mieux, le Premier Président et le Procureur général peuvent être nommés en dehors des magistrats de la Cour et acquiert automatiquement dans ce cas le grade requis pour être président de chambre conformément à l'article 13 du statut des magistrats de la Cour. En plus, aux termes de l'article 25 du même statut,

²²⁶ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., pp. 23, 24.

²²⁷ A titre d'exemple, par un décret du 08 janvier 2001, le Président de la République avait nommé 07 magistrat à la Cour des comptes par la voie du tour extérieur. Il s'agissait de Mamadou Koumé et Seydina Issa Sow, magistrats hors hiérarchie, de Ibrahima SAKHO et Mme Oulimata DIOP, Mme Khady NDAO, administrateurs civils principaux de classe exceptionnelle, de Mme Takia Nafissatou FALL CARVALHO, administrateur civil et de Mamadou DJITE inspecteur principal du Trésor, inspecteur général des Finances. Voir : <https://teranganews.sn/2021/01/cour-des-comptes-macky-sall-nomme-sept-nouveaux-magistrats/>, consulté le 05 novembre 2022.

²²⁸ Voir article 08 de la loi organique du 27 décembre 2012.

Le président de la République peut nommer magistrat honoraire un magistrat de la Cour admis à la retraite, sur proposition du Premier Président de la Cour, après avis du Conseil supérieur de la Cour des comptes.

En ce qui concerne les magistrats du parquet, ils ne bénéficient pas de l'inamovibilité. Le procureur général n'est pas indépendant à l'égard du pouvoir exécutif. Il est nommé par le Président de la République qui peut mettre fin à ses fonctions. Il est « *tenu de suivre les instructions ou les orientations que lui donnerait le ministre chargé des Finances* ».²²⁹

Certes, il est vrai que les différents éléments sus évoqués n'ont pas forcément effet à compromettre la neutralité des membres de la Cour des comptes dans le cadre de leurs missions de contrôle. Cependant, dans un souci d'accorder plus de crédibilité aux magistrats de la Cour des comptes, ces situations mériteraient d'être revues car comme le souligne à juste titre Daniel Yannick EFAGON, le moyen par excellence pour lutter contre les maux dont font face les finances publiques africaines est « *l'émergence d'un magistrat financier fort et neutre à même de sanctionner avec la plus grande impartialité, les infractions causées sur le trésor public* ».²³⁰

L'indépendance organique de la Cour des comptes pose problème. Mais dans son mode de fonctionnement, la Cour des comptes traverse certaines difficultés.

B. LES ENTORSES A L'INDEPENDANCE FONCTIONNELLE DE LA COUR DES COMPTES

L'indépendance fonctionnelle est un gage de la bonne marche de l'institution de contrôle ainsi que de la réussite de ses missions. L'autonomie financière participe au renforcement de son indépendance conformément à la résolution A/66/209 du 22 décembre 2011 de l'Organisation des Nations Unies, qui a établi « *la reconnaissance durable de la jonction et des tâches de contrôle des finances publiques par un renforcement de l'indépendance des ISC* ». Depuis sa création, un ensemble de dispositif a été mis en place pour assurer une indépendance de la Cour des comptes

²²⁹ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 35.

²³⁰ Daniel Yannick EFAGON, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques en Afrique, regards croisés sur la CEMAC ET L'UEMOA*, op. cit., p. 105.

dans son fonctionnement. Conformément à la Directive portant Code de Transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA du 27 mars 2009, la Cour des comptes met en œuvre une politique de contrôle indépendante. En effet, le programme et les méthodes de travail de la Cour des comptes ainsi que les conclusions de ses travaux, sont établis en toute indépendance du pouvoir exécutif.²³¹ En effet, « *La Cour est libre de sa programmation puisqu'elle établit, en toute indépendance, le contenu de son programme annuel de contrôles* »²³².

Cependant, même si la Cour est libre d'établir son programme annuel de contrôle ainsi que de la liste des organes à contrôler, cette indépendance de la Cour à contrôler tout organe rencontre des difficultés. Cela peut se situer au niveau de certaines administrations qui opposent leur veto au contrôle de leur organisme ou de leurs protégés. Si l'on en croit bien l'inspecteur général de l'administration de la justice Cheikh Tidiane LAM, « *certaines autorités, du fait de leur appartenance à la majorité au pouvoir, narguent carrément les auditeurs de la Cour des comptes s'ils ne refusent pas de se soumettre aux contrôles programmés par ces auditeurs* ».²³³ En effet, dans un article paru dans le journal le quotidien dans sa livraison du 29 mai 2017, l'actuel secrétaire général de la Cour des Comptes fustigeait l'attitude de certaines autorités politique vis-à-vis des missions de contrôle de la Cour. A l'époque, le haut magistrat et ancien secrétaire général de l'UMS affirmait ceci : « *La Cour des Comptes, dans son programme de contrôle de l'année 2016, avait inscrit l'audit du Fonds de l'entrepreneuriat féminin qui est sous la tutelle de Monsieur Moustapha DIOP, Ministre délégué auprès du Ministre de la Femme, de la Famille et de l'Enfance, chargé de la Microfinance et de l'Economie solidaire. Monsieur Moustapha DIOP était également le gestionnaire de ce Fonds antérieurement à son entrée dans le Gouvernement. Monsieur Moustapha DIOP, dans une arrogance légendaire, sans cette moindre délicatesse qu'appelle la fonction ministérielle, s'est opposé aux magistrats et vérificateurs de la Cour des comptes et a déclaré, urbi et orbi, que ce contrôle n'aurait pas lieu. Une telle posture, au-delà du fait qu'elle rame à contre-courant des valeurs républicaines, manque foncièrement de classe et d'élégance et rappelle celle des chiffonniers. Ce que ne mérite ni notre République, ni notre démocratie multiséculaires et modèles à travers le monde. Malgré tout, tout se passe comme si la situation actuelle donne raison*

²³¹ Voir point 5.6 de la Directive portant Code de Transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA du 27 mars 2009.

²³² Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 21.

²³³ Cheikh Tidiane LAM, *La modernisation de la justice au Sénégal, vers la recherche de la performance*, L'Harmattan, Dakar, 2019, p. 154.

*à Monsieur le Ministre. En effet, jusqu'à ce jour, le contrôle du Fonds n'a pu être effectué et tout laisse croire qu'il ne le sera pas, du moins pour les gestions visées qui le concernent personnellement. Dans une République qui se respecte, la première chose aurait été de le démettre de ses fonctions de Ministre. En plus, s'il existait une seule once d'indépendance du pouvoir judiciaire, le contrôle de la Cour allait se faire et en plus, Monsieur DIOP serait traduit devant les tribunaux répressifs pour entrave au travail de la Justice. Tout laisse croire qu'au lieu d'être sanctionné, Monsieur le Ministre aurait même pris des galons si l'on se réfère aux félicitations publiques de sa hiérarchie. Cette tragédie est à l'antipode d'une Justice indépendante ».*²³⁴

L'autre difficulté qui peut nuire ou ralentir le fonctionnement normal de l'institution supérieur de contrôle est le retard dans le dépôt des comptes. En effet, la mission de jugement des comptes des comptables publics n'a de sens qu'à partir du moment où les comptes des comptables publics sont déposés à temps puisque la Cour n'est saisie que du dépôt des comptes, c'est le dépôt des comptes en état au greffe central de la Cour qui vaut saisissement. Mais malheureusement, même si le retard dans le dépôt des comptes est sanctionné d'une amende²³⁵, l'on se rend compte que l'obligation de rendre compte n'est pas encore suffisamment ancrée dans la gestion publique du Sénégal d'après les chiffres du greffe centrale.²³⁶ Pour s'en convaincre, on peut remarquer avec l'inspecteur principal du trésor Modou BEYE qu'il « *suffit de regarder les arrêts provisoires de la Cour dont certains comportent des interpellations à l'endroit du comptable concernant des gestions anciennes de plus de dix (10) ans, mettant parfois le comptable dans l'impossibilité de répondre aux injonctions de la Cour du fait de l'ancienneté des gestions concernées* »²³⁷. Cette situation tend à impacter sur le déroulement normal des travaux de la Cour. Elle conduit la Cour à

²³⁴ Aliou NIANE, « Indépendance de la magistrature : profession de foi ou réalité, le cas du Ministre Moustapha DIOP, une preuve par 9 »

<https://www.linkedin.com/pulse/ind%C3%A9pendance-de-la-magistrature-profession-foi-ou-r%C3%A9alit%C3%A9-aliou-niane>, consulté le 02 novembre 2023.

²³⁵ Aux termes de l'article 33 de la loi organique sur la Cour des comptes, « Tout comptable public principal qui ne présente pas ses comptes dans le délai prescrit peut-être condamné par la chambre compétente à une amende dont le montant est fixé par décret ».

²³⁶ Voir Samba Penda BEYE, « Diagnostic de l'organisation et du processus de contrôle de la Cour des comptes du Sénégal », MBA CESAG, p. 31.

²³⁷ Modou BEYE, « La prescription en matière de jugement des comptes des comptables publics au Sénégal », p. 2, disponible sur <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/02/La-prescription-en-matiere-de-jugement-des-comptes-de-gestion-des-comptables-publics-au-Senegal-par-Modou-BEYE-Inspecteur-du-Tresor.pdf>, consulté le 13 février 2022.

juger des comptes produits tardivement après même que les responsables ne sont plus en état de répondre aux injonctions de la Cour.

Malgré les garanties constitutionnelles de son indépendance, la Cour des comptes connaît encore des limites. Toutefois, les problèmes qui entravent le fonctionnement normal de l'institution restent aussi liés son personnel.

PARAGRAPHE 2 : LES LIMITES LIEES AU PERSONNEL DE LA COUR DES COMPTES

En tant qu'acteur de la chaîne de contrôle des comptes des comptables publics, le personnel de la Cour des comptes mérite une attention particulière. Des difficultés peuvent être trouvés dans ce sens dans leur mode de recrutement (I) ainsi que de son insuffisance (II).

A. LES DIFFICULTES LIEES AU MODE DE RECRUTEMENT DU PERSONNEL DE LA COUR DES COMPTES

A ce niveau, il importe de rappeler le mode de recrutement des membres de la Cour des comptes. Les magistrats sont recrutés par voie de concours. Le concours est ouvert aux fonctionnaires et agents non-fonctionnaires de l'Etat, des collectivités locales ou de tout organisme public, aux magistrats et aux militaires ayant, au 1^{er} janvier de l'année de concours au moins cinq ans d'ancienneté dans les hiérarchies A1, A spécial ou assimilé. Le concours comporte deux épreuves d'admissibilité et deux épreuves d'admission. La première épreuve écrite d'admissibilité notée sur 20 porte sur une composition sur un sujet d'ordre général portant sur les problèmes politiques, économiques et sociaux mondiaux avec un coefficient de 3 et une deuxième épreuve écrite notée sur 20 porte sur une composition portant notamment sur les finances publiques, l'économie, les techniques de contrôle, la comptabilité publique ou privée avec un coefficient de 3. La première épreuve d'admission porte sur une première épreuve écrite notée sur 20 comportant la rédaction d'une note de synthèse des aspects juridique, budgétaire, financier et comptable d'un

dossier et débouchant sur des propositions relatives à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle de l'organisme étudié avec coefficient de 3. La deuxième épreuve est orale et notée sur 20 et porte sur un exposé oral de dix minutes sur un sujet portant sur le programme du concours, précédé d'une préparation de trente minutes et suivi d'un entretien avec les membres du jury de vingt minutes avec un coefficient de 2²³⁸.

La première remarque à faire de ce mode de recrutement est l'inexistence d'un concours direct. Le concours n'est ouvert qu'aux fonctionnaires et agents de l'Etat ayant aux moins 5 ans d'ancienneté. Cela a pour effet de priver à la Cour de l'expertise des agents du secteur privé, des expatriés et surtout des jeunes diplômés qui pourraient insuffler une dynamique et une énergie nouvelle au contrôle des comptes des comptables publics. L'autre problème est qu'à l'image des concours de recrutement de la fonction publique, le concours d'accès à la magistrature de la Cour des comptes ne recherche pas un personnel type en fonction des missions de la Cour. On a l'impression que la Cour cherche à recruter un personnel par rapport à des compétence d'ordre générales et non pas des compétences spécifiquement liées à la charge de contrôle des finances publiques. Il est vrai que les fonctionnaires des hiérarchies A1 et A spécial ou assimilés sont de hauts cadres diplômés, mais le fait que le recrutement à la Cour des comptes ne soient subordonnés à aucun diplôme spécifique peut poser problème. A ce titre, peuvent être candidats au concours d'accès à la magistrature de la Cour de hauts fonctionnaires qui bien qu'ils soient compétents dans leurs domaines respectifs ne soient pas en mesure d'exercer les missions spécifiques de la Cour. Il s'en suit que les magistrats admis intègrent directement la Cour sans auparavant intégrer une école nationale de formation pour affuter leur expertise.

A part le recrutement par concours, l'autre mode de recrutement des magistrats de la Cour est le tour extérieur. Comme on l'a vu plus haut, ce mode de recrutement est laissé à la discrétion du Président de la République. Rien ne contraint cette autorité à nommer tel ou tel. Il n'existe pas devant le chef de l'Etat une exigence d'expérience professionnel ou de diplômes pour la nomination de magistrats au tour extérieur. La nomination d'un personnel pas qualifié titre de magistrat à la Cour pourrait éventuellement plomber l'efficacité du contrôle juridictionnel des comptes.

En ce qui concerne les autres personnels, les assistants de vérification, le concours est ouvert au fonctionnaires et agents non-fonctionnaires de la hiérarchie A ainsi qu'aux brevetés du cycle A

²³⁸ Voir <http://www.courdescomptes.sn/concours-de-recrutement-de-magistrat/>, consulté le 30 novembre 2022.

de l'ENA totalisant 5 ans d'ancienneté. Là aussi on se rend compte du même problème que celui des magistrats. Pour le greffe de la Cour des comptes qui a aussi une mission essentielle surtout dans la vérification de l'état des comptes déposés au greffe central, les textes ne prévoient aucun mode de recrutement de ce personnel. Dans la pratique, on s'est rendu compte que les greffiers en service au niveau de la Cour des comptes sont des greffiers des tribunaux de l'ordre judiciaire qui sont placés en position de détachement et relèvent dans ce cadre du ministère en charge des finances. Cela pose problème dans la mesure où ils ne sont pas forcément membres de la Cour car n'étant pas de droit appelé à faire carrière au niveau de la Cour. En plus ce détachement n'obéit pas forcément à une compétence spécifique mais laissé à la discrétion des autorités.

Toutefois, si on soutient que le mode de recrutement du personnel de la Cour des comptes suscite des problèmes, un autre problème se situe dans l'insuffisance de ce personnel.

B. L'INSUFFISANCE DU PERSONNEL DE LA COUR DES COMPTES DU SENEGAL

On le sait, ces dernières années, la Cour des comptes s'est lancée dans une vaste entreprise de recrutement de personnel mais néanmoins on se rend compte qu'il y a un grand déficit si l'on met en évidence ce personnel avec les missions et charges de la Cour des comptes. La Cour souffre d'un déficit de personnel pour exercer efficacement le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.

La preuve de ce déficit de son personnel est donnée par la Cour elle-même. Dans son dernier rapport public général disponible à ce jour, au chapitre des principales difficultés relevées dans le jugement des comptes des comptables publics, il est indiqué que : *« le premier défi que rencontre la Cour dans le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics est le manque manifeste de personnel pour la couverture d'un champ de compétence qui n'a cessé de s'élargir au cours des années. En effet, la Cour des comptes a enregistré le départ à la retraite de plusieurs magistrats sans que ces départs aient été compensés par des recrutements. Ainsi, hormis le Premier Président, les Présidents de chambre et le Secrétaire général qui exercent des taches de supervision ou d'administration, l'effectif des magistrats a été considérablement réduit au cours des années de sorte que les magistrats rapporteurs sont au nombre de douze (12), dont deux affectés au parquet.*

Cette situation prolongée de sous-effectif n'a pas facilité l'exercice convenable du jugement des comptes des comptables publics. En effet, le nombre limité de magistrats est en proportion inverse du nombre important de comptes à apurer annuellement »²³⁹. Selon toujours ce rapport, à l'époque, avec un total de vingt-trois (23) magistrats, la Cour n'était qu'à un peu plus du 1/5 de ses effectifs théoriques dont le nombre est arrêté à cent (100).²⁴⁰

C'est dans ce même sens qu'abordait l'actuel Premier Président de la Cour des comptes en soulignant le sous-effectif de la Cour des comptes dû à l'absence de recrutement. En effet selon Mamadou FAYE parlant de l'insuffisance du personnel magistrat de la Cour, « *nous ne sommes que 21 magistrats, qui doivent juger des centaines de dossiers, qui doivent faire le rapport sur l'exécution, sur la loi des finances pour le contrôle du budget à travers la loi de règlement et la loi de règlement. Donc il va falloir qu'on recrute des magistrats mais aussi des assistants de vérification* »²⁴¹

Comme on vient de le voir, l'efficacité du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics peut être édulcoré par son organisation. Cependant, il est aussi à remarquer que les procédures suivies devant la Cour et la décision qui en résulte peuvent poser problème.

²³⁹ Voir rapport public général de la Cour des comptes, 2017, p. 126, <https://www.courdescomptes.sn/rapport-public-annuel-2017/>, consulté le 03 décembre 2022.

²⁴⁰ *ibid.*

²⁴¹ Discours du Premier Président de la Cour des comptes du Sénégal à l'occasion de la cérémonie officielle d'installation qui s'est tenue, le 12 mars 2018, à la salle d'audience de la Cour suprême, en présence de du Ministre de l'économie, des finances et du plan et d'une délégation de la Cour des comptes de l'UEMOA. Cité par Cheikh Tidiane LAM, *La modernisation de la justice au Sénégal vers la recherche de la performance*, op. cit., p. 155.

SECTION 2 : LES INSUFFISANCES INHERENTES AUX PROCEDURES ET A LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES

Elles sont d'une part liée aux procédures devant la Cour (Paragraphe 1) et d'autre part à la décision de la Cour (Paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : LES LIMITES LIEES AUX PROCEDURES DEVANT LA COUR DES COMPTES

Des limites tenant aux procédures devant la Cour sont à retrouver dans le jugement tardif des comptes des comptables public (I) et d'autre part des lourdeurs de la règle du double arrêt.

A. LE JUGEMENT TARDIF DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS

L'un des problèmes majeurs que rencontre le contrôle des comptes comptables publics est le jugement des comptes dans un délai raisonnable.²⁴² Les comptes en état déposés au greffe central de la Cour des comptes doivent être jugés dans un délai raisonnable et conduire suite à la mise en débet du comptable ou à sa relaxe. Le problème majeur se situe dans le fait que le comptable ne peut obtenir main levée sur sa caution ou sur l'hypothèque sur ses biens tant qu'il n'a pas fait objet d'une décision de relaxe. Malheureusement devant la Cour des comptes du Sénégal, tel n'est pas le cas. Les comptes ne sont pas jugés dans un délai raisonnable. Cet état de fait a déjà été fustigé par le Président de l'institution supérieure de contrôle des finances publiques. Selon Mamadou FAYE, « *il faut qu'on améliore la qualité des rapports sans compter la production des rapports à bonne date, parce que ça ne sert à rien d'attendre des années pour produire des rapports* ».²⁴³

²⁴² Le jugement dans un délai raisonnable est un droit fondamental. Ainsi, le droit à un jugement dans un délai raisonnable fait partie intégrante des droits de la défense. Selon l'article 6 §1 de la convention européenne des droits de l'homme : « Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable, par un tribunal indépendant et impartial ».

²⁴³ Discours du Premier Président de la Cour des comptes du Sénégal à l'occasion de la cérémonie officielle d'installation qui s'est tenue, le 12 mars 2018, à la salle d'audience de la Cour suprême, en présence de du Ministre de l'économie, des finances et du plan et d'une délégation de la Cour des comptes de l'UEMOA. Cité par Cheikh Tidiane LAM, *La modernisation de la justice au Sénégal vers la recherche de la performance*, op. cit., p. 155.

Le non-jugement des comptes des comptables publics dans un délai normal est une réalité devant la Cour des comptes du Sénégal. Si l'on en croit bien Modou BEYE, « *il suffit de regarder les arrêts provisoires de la Cour dont certains comportent des interpellations à l'endroit du comptable concernant des gestions anciennes de plus de dix (10) ans, mettant parfois le comptable dans l'impossibilité de répondre aux injonctions de la Cour du fait de l'ancienneté des gestions concernées* »²⁴⁴. Cette situation entraîne de facto la perte de plusieurs pièces justificatives ou leur détérioration. Il peut même arriver qu'entre temps, le comptable soit sorti de fonction ou est décédé. Cette situation porte atteinte à un principe fondamental de la procédure devant la Cour, à savoir la procédure du contradictoire.²⁴⁵

Cependant, avec le droit communautaire notamment l'UEMOA, le législateur a essayé de tempérer plus ou moins le retard dans le jugement des comptes des comptables publics. En effet, c'est la Directive n° 06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances qui a posé le dispositif²⁴⁶. Elle dispose : « Les comptes de gestion, déposés en état d'examen à la Cour des Comptes, doivent être jugés dans un délai de cinq (5) ans. En l'absence de jugement de la Cour des comptes dans ce délai, le comptable public est déchargé d'office de sa gestion ».²⁴⁷ La prescription tel que défini ici est un obstacle au jugement des comptes des comptables publics par la Cour. C'est une prescription quinquennale. Selon DIOUKHANE, « C'est une prescription extinctive de responsabilité car, en l'absence de jugement par la Cour des comptes, dans un délai de cinq ans, d'un compte déposé en état d'examen, le comptable est déchargé automatiquement de sa gestion au titre de l'exercice concerné. En cas de prescription, le juge des comptes ne peut plus prononcer une quelconque charge contre le comptable ».²⁴⁸

²⁴⁴ Modou BEYE « La prescription en matière de jugement des comptes de gestion des comptables publics au Sénégal », p. 2, <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/02/La-prescription-en-matiere-de-jugement-des-comptes-de-gestion-des-comptables-publics-au-Senegal-par-Modou-BEYE-Inspecteur-du-Tresor.pdf>, consulté le 02 avril 2022.

²⁴⁵ Abdourahmane DIOUKHANE : « Le principe du contradictoire dans la procédure de jugement des comptes des comptables publics », article publié dans la Revue *Trésor*, n° 3-4, mars-avril 2008.

²⁴⁶ Jusqu'à la Directive relative aux lois de finances du 26 juin 2009, aucun délai n'était imparti à la Cour des comptes pour juger les comptes des comptables publics. Ainsi, les procédures d'apurement des comptes étaient excessivement allongées du fait de l'énonciation tardive de charges. Les comptables pouvaient alors se trouver dans l'impossibilité de produire les pièces nécessaires à leur défense. Pour y remédier, le juge des comptes faisait recours à la notion de « délai raisonnable », ce qui l'amenait à lever des injonctions, alors même que les irrégularités étaient flagrantes. Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 220.

²⁴⁷ Voir les alinéas 5 et 6 de l'article 75 de la directive de 2009

²⁴⁸ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 220.

Mais ce délai de la prescription ne commence à courir qu'à compter de la réception des comptes en état d'examen à la Cour des comptes. La computation des délais ne commence qu'à partir du dépôt d'un compte en état devant la Cour. Pour faire courir le délai de la prescription, le compte doit être régulier en la forme et au fond conformément aux conditions de recevabilité et de mise en état des comptes vues plus haut. Il est donc évident qu'un « *compte déposé sans être en état d'examen équivaut à un compte non déposé. Il ne fait donc pas courir le délai de prescription* ». ²⁴⁹ Cette situation met le comptable dans l'incertitude car malgré qu'il ait déposé son compte, il doit attendre qu'il soit statué sur la recevabilité de son compte tant sur le fond que dans la forme et à n'importe quel moment, on peut lui renvoyer les comptes pour correction ou complément d'information. ²⁵⁰ Dans ces hypothèses, la date de production du compte sera celle à laquelle le greffe central délivre l'attestation une fois les anomalies corrigées. ²⁵¹ L'autre problème qu'on peut trouver dans la prescription est la pluralité de causes d'interruption de la prescription. Contrairement à la suspension qui arrête temporairement le cours du délai sans effacer le délai déjà couru, l'interruption a pour effet de faire courir un nouveau délai à compter de l'acte interruptif. L'interruption du délai de prescription du jugement des comptes du comptable public aurait pour effet, de recommencer un nouveau délai quinquennal à compter de l'acte qui a occasionné l'interruption. Les causes d'interruption de ce délai de prescription sont posées par l'article 83 de la loi organique de 2012 sur la Cour des comptes. Le caractère trop généraliste de cette disposition peut poser problème. En effet, selon ce texte, « Les procédures engagées devant la Cour interrompent toute prescription des actions pouvant se rapporter aux comptes ou aux affaires concernés ». Il est donc aujourd'hui constant que l'exercice de ces voies de recours interrompt la prescription au même titre que le jugement provisoire. ²⁵²

²⁴⁹ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 220.

²⁵⁰ L'article 23 du décret portant application de la loi organique sur la Cour des comptes fait de la mise en état une condition de recevabilité des comptes en disposant : « La Cour n'est saisie que par le dépôt des comptes en état d'examen à son Greffe central. Le greffier en chef, après contrôle du ministère public, retourne à l'administration centrale les comptes qui ne sont pas conformes afin qu'ils le soient dans le délai fixé par le ministère public ».

²⁵¹ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 220.

²⁵² Voir Modou BEYE, « La prescription en matière de jugement des comptes de gestion des comptables publics au Sénégal », p. 15, disponible sur <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/02/La-prescription-en-matiere-de-jugement-des-comptes-de-gestion-des-comptables-publics-au-Senegal-par-Modou-BEYE-Inspecteur-du-Tresor.pdf>, consulté le 11 mai 2022.

Le non-jugement des comptes des comptables publics dans un délai raisonnable est un problème majeur qui influe négativement sur l'efficacité du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. C'est pourquoi la Cour se doit de veiller à régler ce problème car la réduction des délais de jugement est aujourd'hui un indicateur de performance.²⁵³

Il existe beaucoup de facteurs endogène et exogènes liés aux procédures devant la Cour des comptes qui conduisent à édulcorer l'efficacité de son contrôle. Toutefois, la règle du double arrêt tant vanté par le législateur constitue une lourdeur de la procédure.

B. LA LOURDEUR DE LA PROCEDURE DU DOUBLE ARRET

Le double arrêt est la règle de procédure devant la Cour des comptes du Sénégal. Cette procédure permet à la Cour de prendre d'abord un arrêt provisoire par lequel, la Cour donne des injonctions au comptable. Le comptable doit répondre aux différentes injonctions de la Cour avant que la Cour ne puisse statuer par un arrêt définitif qui a l'autorité de la chose jugée.

C'est une procédure qui favorise le contradictoire et le respect des droits de la défense. Dans l'arrêt provisoire, C'est par le biais des injonctions que la Cour des comptes met en jeu la responsabilité d'un comptable public. Ce sont des sommations qui lui sont faites pour qu'il produise des justifications complémentaires ou manquantes.²⁵⁴ Les injonctions contiennent alors tous les moyens de faits et de droit reprochés au comptable.

Mais malheureusement, même s'il est incontestable que la règle du double arrêt favorise la protection comptable public et lui permet de se défendre, elle a aussi pour inconvénient de rendre la procédure complexe et longue.

On le sait, le fait de prendre un arrêt provisoire, laisser le comptable fournir ses réponses avant de prendre un autre arrêt contribue à l'allongement excessif de la durée de la procédure. Ce prolongement excessif de la durée de la procédure n'est finalement pas dans l'intérêt du comptable.

²⁵³ Voir l'indicateur 5.1 du programme « Cour des comptes et autres juridictions financières » de la mission « Conseil et contrôle de l'Etat »

²⁵⁴ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 186

L'autre problème soulevé par la règle du double arrêt est qu'elle ne favorise pas nécessairement l'impartialité de la procédure. Elle comporte bien des « *limites qui remettent en cause certains principes cardinaux du procès que sont l'impartialité* ». ²⁵⁵ Cette impartialité peut tenir du fait que c'est le juge rapporteur qui relève des irrégularités sur la gestion du comptable dans l'arrêt provisoire et paradoxalement, ce même juge participe au délibéré dans l'arrêt définitif. L'arrêt provisoire constitue déjà pour la Cour, des préjugés d'irrégularités sur la gestion du comptable public. Selon la Cour européenne de droit de l'homme, l'impartialité suppose que le tribunal ne manifeste subjectivement aucun parti pris ni préjugé personnel. Il doit offrir des garanties suffisantes pour exclure tout doute légitime à cet égard. ²⁵⁶

Les procédures devant la Cour des comptes soulèvent des problèmes qui entachent l'efficacité du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. Mais quand même, elles ont le mérite d'aboutir à une décision de la Cour des comptes. Seulement là aussi, on se rend compte que la décision de la Cour est source de difficultés liées en grand pompe à son exécution.

²⁵⁵ Modou BEYE, « La prescription en matière de jugement des comptes de gestion des comptables publics au Sénégal », p. 2, disponible sur <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/02/La-prescription-en-matiere-de-jugement-des-comptes-de-gestion-des-comptables-publics-au-Senegal-par-Modou-BEYE-Inspecteur-du-Tresor.pdf>, consulté le 12 mai 2022.

²⁵⁶ CEDH, 5^e section, 06 octobre 2016, Christian Beausoleil c./ France

PARAGRAPHE 2 : UNE EFFECTIVITE RELATIVE DES DECISIONS DE LA COUR DES COMPTES

Les arrêts de la Cour n'ont pas l'effectivité qui sied. Les décisions de la Cour ne sont pas dans la plupart exécutées. D'une part, c'est dû au pouvoir du ministre chargé des finances de décharger les comptables (A) et d'autre part à son impossibilité d'intenter des poursuites pénales (B).

A. LE POUVOIR DU MINISTRE CHARGE DES FINANCES DANS LA DECHARGE DES COMPTABLES MIS EN DEBET

Comme on l'a déjà vu, la Cour des comptes juge les comptes des comptables publics. Elle statue par un double arrêt d'abord provisoire et définitif. Si le compte est régulier, la Cour décharge le comptable de sa gestion. Le cas contraire, la Cour prononce le débet à l'encontre du comptable. Le cas échéant, la loi prévoit un régime rigoureux de responsabilité objective. En effet, le comptable doit rembourser lui-même la somme correspondante au débet. L'arrêt de débet a donc pour effet de rétablir la régularité comptable et de protéger les deniers publics.

Toutefois, on constate malheureusement que ce n'est pas toujours le cas. Il n'est pas contesté l'étendue des arrêts de débet de la Cour des comptes, mais l'exécution de ces décisions. On sait qu'au Sénégal l'exécution des décisions de justice est un véritable problème surtout lorsque le préjudice est subi par l'Etat, mais dans l'exécution des décisions de la Cour des comptes, le problème se situe plus dans les pouvoirs très étendus du Ministre en charge des finances dans la mise en jeu de la responsabilité des comptables publics. En effet, selon l'article 40 du décret portant règlement général sur la comptabilité public, les comptables publics peuvent obtenir décharge de responsabilité ou la remise gracieuse des sommes laissées à leur charge. Il est prévu une atténuation de la responsabilité des comptables publics à travers la décharge de responsabilité et la remise gracieuse.

La remise gracieuse est un mécanisme qui permet au Ministre en charge des finances de tenir compte des circonstances et des situations du comptable pour le remettre totalement ou

partiellement du manquement objet du débet. Elle atténue la portée de la sanction. La décharge de responsabilité quant à elle exclue toute idée de responsabilité, le comptable est déchargé de toutes ses irrégularités. Elles entravent l'exécution de la décision de la Cour des comptes. La compétence ministérielle d'accorder une remise gracieuse « méconnaît le principe d'indépendance de la juridiction financière ».²⁵⁷ En effet, la séparation des pouvoirs postule à ce qu'aucune autorité politique ne puisse remettre en cause une décision juridictionnelle. L'inconvénient majeur de ce pouvoir accordé au Ministre est qu'à terme, il peut entraîner une certaine subordination du comptable public, non pas à la réglementation comptable mais aux ordres du ministre des Finances. Si le comptable est convaincu que malgré les nombreuses irrégularités qui peuvent résulter de sa gestion et en dépit d'un arrêt de la Cour des comptes, le Ministre chargé des finances pourrait lui accorder une remise gracieuse ou une décharge de responsabilité, il s'évertuerait plus à s'accommoder aux ordres du Ministre qu'à une réglementation. Ce qui risque d'être la voie ouverte aux malversations et abus.

Selon Hélène GISSEROT, « L'usage extensif par le ministre des finances de son pouvoir de remise gracieuse, totale ou partielle, des débits prononcés par le juge des comptes, outre qu'il nuit à l'effectivité des décisions de ce dernier, contribue à aggraver la distorsion entre principes et réalités ».²⁵⁸

On pourrait alors s'accorder avec Modou BEYE quand il affirme ceci : « *En théorie, la Cour rend des décisions exécutoires lorsqu'elle exerce ses activités juridictionnelles. En pratique toutefois, l'intervention du ministre peut complètement neutraliser son action. La Cour peut ainsi se prêter à une mascarade qui consiste à donner l'illusion à la société que le contrôleur qu'elle est veille au grain et qu'il sanctionnera lorsque nécessaire* ».²⁵⁹

Pour tenter de tempérer ce pouvoir du Ministre en charge des finances, le législateur communautaire avait trouvé une alternative. En effet, comme la remise gracieuse portait atteinte à la décision de la Cour des comptes, le législateur a voulu subordonner la remise gracieuse à l'avis

²⁵⁷ Rakotondrahaso (F. T.), Les remises gracieuses accordées au comptables publics, *RFDA*, 2015, p. 417.

²⁵⁸ Introduction de Mme Hélène GISSEROT lors du colloque au Conseil économique et social sur le thème : *Finances publiques et responsabilité : l'autre réforme*. 05 avril 2005.

²⁵⁹ Modou BEYE, « L'avis conforme de la Cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet, quel ancrage en droit public financier ? », pp 5, 6, disponible sur <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2020/05/L%E2%80%99avis-conforme-de-la-Cour-des-comptes-sur-les-remises-gracieuses-des-suites-de-d%C3%A9bet-quel-ancrage-en-droit-public-financier.pdf>, consulté le 01 mai 2022.

de la Cour des comptes. Ainsi, il a été posé le principe de l'avis conforme de la Cour des comptes dans la remise gracieuse du Ministre chargé de finances dans le cadre de la mise en jeu de la responsabilité des comptables publics. En effet, aux termes de l'article 84 alinéa 2 de la Directive relative aux lois de finances de 2009 « *Tout agent public dont la responsabilité pécuniaire est engagée peut obtenir remise gracieuse des sommes laissées à sa charge dans les conditions prévues par la réglementation nationale. La remise gracieuse suite à un arrêt de débet est soumise à un avis conforme de la Cour* ». L'avis conforme institué par le législateur communautaire suscitait un intérêt majeur et un espoir considérable dans la protection des deniers publics. En effet, si cette disposition s'applique véritablement, le Ministre chargé des finances ne pourrait plus accorder des remises gracieuses sans l'avis conforme de la Cour des comptes.²⁶⁰ Mais hélas, comme l'a remarqué Modou BEYE, au moment de la transposition de la LOLF, cette disposition n'a pas été retenue dans sa rédaction initiale par la, celle-ci ne faisant aucunement mention de l'avis conforme de la Cour des Comptes.²⁶¹ Il a fallu attendre jusqu'en 2013 pour voir la notion d'avis conforme de la Cour des comptes intégrer le jargon du législateur sénégalais. C'est plus précisément dans le décret n°2013-1149 du 13 novembre 2013 fixant les modalités d'application de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes que le législateur sénégalais reprendra cette disposition communautaire en ces termes : « *La remise gracieuse peut être accordée par arrêté motivé du Ministre chargé des Finances, après avis conforme de la Cour des comptes pris en Chambres réunies* ». Mais là aussi on se rend compte qu'il y a un problème, la compétence de donner des avis conformes sur les remises gracieuses n'étant pas inscrit dans la loi organique sur la Cour des comptes, on verrait mal en quoi un décret d'application pourrait créer une nouvelle compétence pour la Cour des comptes alors que les compétences de la Cour relève d'une loi organique donc devant obéir à une procédure spéciale contrairement au décret. L'autre problème c'est que l'idée de remise gracieuse de la responsabilité des comptables publics est plutôt sujette aux conditions de travail, aux circonstances, plus généralement à la situation du comptable public. Mais hélas, on le sait aux termes de l'article 33 de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre

²⁶⁰ Au Mali, la décharge de responsabilité ou la remise gracieuse est accordée est accordée par le ministre chargé des Finances après avis du Directeur chargé de la comptabilité publique. Voir article 33 du décret n° 2014-0349/P-RM du 22 mai 2014 portant règlement général sur la comptabilité publique.

²⁶¹ Modou BEYE, « L'avis conforme de la Cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet, quel ancrage en droit public financier ? », p.3, disponible sur <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2020/05/L%E2%80%99avis-conforme-de-la-Cour-des-comptes-sur-les-remises-gracieuses-des-suites-de-d%C3%A9bet-quel-ancrage-en-droit-public-financier.pdf>, consulté le 13 juillet 2022.

2012 sur la Cour des comptes, la Cour des comptes juge les comptes des comptables publics. Si la Cour décide de donner un avis sur la remise gracieuse, cela lui conduirait à apprécier et juger le comptable lui-même et dans ce même cas, excéder ses pouvoirs.

Quoi qu'il en soit, les faveurs accordées au Ministre chargé dans la mise en jeu de la responsabilité des comptables publics doit être encadré car elle est une entorse grave au principe sacro-saint de la séparation des pouvoirs. A défaut, la responsabilité des comptables risque de devenir illusoire et la juridiction du juge des comptes qui la sanctionne, une formalité vide de substance [...].²⁶²

La décision de la Cour trouve une partie de son ineffectivité dans les pouvoirs du Ministre chargé des finances à décharger les comptables. Cependant, l'impossibilité pour la Cour de déclencher ou de contraindre les autorités à déclencher des poursuites pénales participe à la dépréciation de l'efficacité du contrôle.

B. L'ABSENCE DE POURSUITES SUR LE PLAN PENAL

Comme on l'a vu précédemment, les irrégularités des comptes des comptables publics sont des fois constitutives de fautes pénales. Il peut s'agir de concussion, de corruption, de détournement ou d'escroquerie sur les deniers publics, de faux et usages de faux en écritures publiques authentiques, de faux en écritures privées de banque et même sur des actes authentiques. Il existe des irrégularités sur les comptes des comptables publics qui ont comme source des malversations financières. Même si la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes ne cite qu'une seule faute pénale prévue à l'article 63, « *Toute destruction de preuve ou de pièces justificatives est considérée comme une entrave caractérisée et peut en outre faire l'objet de poursuites pénales* ». La Cour peut déceler dans ses contrôles des manquements ou actions punis par le code pénal. Mais malheureusement, dans ces cas-là, la Cour n'est pas dans la mesure d'intenter une quelconque poursuite. Elle doit s'en rapporter aux autorités politiques. En effet, selon l'article 30 du décret n°2013-1149 du 13 novembre 2013 fixant les modalités d'application

²⁶²Jacques Magnet, « La Cour des comptes, les institutions et les chambres régionales des comptes, 4^e édition », Berger Levraut, 1996, p. 194, cité par Modou BEYE in « « L'avis conforme de la Cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet, quel ancrage en droit public financier ? », p.5.

de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des comptes, « *La procédure pour gestion de fait ne fait pas obstacle à l'exercice de l'action pénale ou disciplinaire de droit commun. Si l'instruction ou la délibération sur la gestion de fait laisse apparaître des faits susceptibles de constituer un délit ou un crime, le Premier Président de la Cour saisit par référé le Garde des Sceaux, ministre de la Justice et en informe le Ministre chargé des Finances. De la même façon, si une sanction disciplinaire peut être encourue, le Premier Président de la Cour saisit l'autorité compétente.* »

Dans ce cas là aussi, rien n'oblige le ministre de la Justice à saisir le ministère public pour qu'il soit intenté des poursuites sur le plan pénal. Cette situation annihile les grands efforts consentis par l'institution de contrôle pour déceler des irrégularités.

En somme c'est ce que dénonçait l'inspecteur général de l'administration de la justice Cheikh Tidiane LAM en parlant de la Cour des comptes : « *Malheureusement, son efficacité et la portée de ses évaluations risquent d'être plombées par le refus des différentes administrations, et souvent celui des plus hautes autorités, d'une part, de traduire en actions ses recommandations par la mise en mouvement de l'action publique contre les comptables publics dont les fautes de gestion sont doublées de fautes à connotation pénale, et d'autre part, de prendre les sanctions administratives idoines contre les responsables coupables de malversations financières ou de fautes de gestion grave* ». ²⁶³

Généralement, la Cour des comptes fait preuve d'une grande transparence dans son travail. Seulement, il y a beaucoup d'aspects liés tant à son organisation, son fonctionnement, ses méthodes, ses procédures, ses rapports avec les autres pouvoirs etc. Il y a lieu alors d'essayer de voir des perspectives ou des pistes de réflexion pouvant permettre d'améliorer le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.

²⁶³ Cheikh Tidiane LAM, *La modernisation de la justice au Sénégal, vers la recherche de la performance*, op. cit., p. 154.

CHAPITRE 2 : DES PERSPECTIVES POUR L'AMÉLIORATION DU CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS

L'amélioration du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics peut passer d'une part par une réforme de l'organisation de la Cour des comptes (Section 1) et d'autre part par une réforme de la mise en jeu de la responsabilité de la responsabilité des comptables publics (Section 2).

SECTION 1 : LA REFORME DE L'ORGANISATION ET DU FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES

Une réforme de l'organisation et du fonctionnement de la Cour des comptes peut passer par à un renforcement de l'autonomie de la Cour des compte (Paragraphe 1) et par un renforcement des moyens de la Cour (Paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : LE RENFORCEMENT DE L'AUTONOMIE DE LA COUR DES COMPTES

Pour assurer un contrôle efficace et éminent des comptes des comptables publics, il importe de renforcer l'autonomie organique de la Cour (A) et l'autonomie fonctionnelle de la Cour (B).

A. L'AFFERMISSEMENT DE L'AUTONOMIE ORGANIQUE DE LA COUR DES COMPTES

Comme on l'a déjà vu, des atteintes à l'indépendance organique de la Cour des comptes pourraient résulter du mode de recrutement des magistrats de la Cour par le tour extérieur, na nomination des hautes personnalités de la Cour par le Président de la Cour et la subordination du

parquet. On l'a déjà dit, ces situations n'emportent pas obligatoirement un manque d'indépendance de la Cour, mais elles sont suspectes et entachent la crédibilité de la Cour.

Le recrutement par le tour extérieur n'offre pas les garanties d'indépendance, d'égalité et d'équidistance des membres de la Cour envers le pouvoir exécutif et les autorités qu'ils sont censés contrôler. Donc ce mode de recrutement devrait être tout simplement supprimé. A titre de comparaison, il est tout à fait inadmissible aujourd'hui, qu'un magistrat de l'ordre judiciaire soit recruté par cette procédure. Tout magistrat en service dans les juridictions de l'ordre judiciaire du Sénégal sont titulaires d'un diplôme de maîtrise ou d'un Master en droit, réussi au concours d'entrée de l'ex ENAM ou du centre de formation judiciaire, subi une formation théorique et pratique pendant deux ans et réussi à l'examen de sortie avant d'être nommé magistrat.

A défaut de supprimer le recrutement du tour extérieur pour l'accès au corps des magistrats de la Cour des comptes, une alternative devra être trouvée. Il faudra d'abord réduire le quota de ce mode de recrutement qui doit être un mode exceptionnel de recrutement. Ensuite, il sera question d'encadrer le recrutement des magistrats de la Cour au tour extérieur. En effet, une démarche peut conduire à établir une fiche de poste pour le recrutement du futur magistrat de la Cour. Ce recrutement obéira alors à des exigences de diplôme, d'expérience et d'expertise professionnelle, de probité morale et intellectuelle. Il faudra alors que ce choix du Président de la République n'obéisse pas à sa convenance personnelle mais la sanction positive d'un agent basé sur le mérite, la carrière et le parcours professionnel. Une autre démarche peut conduire à la mise en place d'une commission de présélection des magistrats à nommer par la voie du tour extérieur. Cette commission devra proposer une liste de présélection de plusieurs personnalités au Président de la République qui choisira parmi ces personnalités les futurs membres de la Cour des comptes.

A notre avis, il importe peu que le Premier Président de la Cour ou qu'une autre autorité de la Cour ait un quota dans la nomination des magistrats de la Cour de comptes. Pour parer à toute éventualité de subordination, il importe de ne pas laisser la possibilité ni au Premier Président de la Cour ni au Ministre chargé des finances de proposer des personnalités à nommer comme magistrat à la Cour des comptes. Ce qui importe le plus à notre avis, ce n'est pas que la Cour puisse proposer des membres, mais qu'elle ait un droit de regard sur les personnalités proposées, qu'elle puisse s'opposer à une nomination qui peut contrevenir à ses principes d'impartialité et de neutralité.

On pourrait aussi convenir avec Pedre MBODJ qu'au « *regard des compétences actuelles de la Cour, qui ne peuvent être garanties que lorsqu'elle se trouve en dehors de toute interférence politique et de tout parti pris, l'inamovibilité du Premier Président, qui vient récemment d'être nommé par décret n° 2018-457 du 13 février 2018, peut parfois susciter des débats dans une démocratie comme le Sénégal* ». ²⁶⁴

Le problème du parquet est l'une des plus grandes défaillances de notre système juridique. Depuis quelques années, le débat sur la subordination du ministère public aux autorités politiques se posent avec acuité. Là aussi, il nous semble qu'avec tous les pouvoirs que détient le parquet dans notre organisation judiciaire, sa dépendance à d'autres autorités est plus que suspecte et entache effectivement le fonctionnement normal du système. On l'a vu, au niveau de la Cour des comptes, le parquet général dirigé par un procureur général avait beaucoup de pouvoirs dans le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics à travers ses notes, réquisitions, avis etc. le simple fait que le Président de la République puisse mettre fin aux fonctions du Procureur général près de la Cour des comptes nuit gravement à son indépendance et peut être à son impartialité. Il incombe alors, de retirer le parquet de la Cour des comptes de la tutelle des autorités politiques et l'encadrer par des règles strictes dans l'intérêt du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.

Il existe autant de goulot d'étranglement qui peuvent édulcorer l'indépendance organique de la Cour dont il importe de régler. Mais dans son fonctionnement aussi, la Cour a besoin d'être protégé.

²⁶⁴ Pédre Mbodj, « *La Cour des comptes du Sénégal à l'épreuve de l'évolution de ses missions : quelles pistes pour une meilleure adaptation ?* », op. cit., p. 26.

B. L'ACCENTUATION DE L'AUTONOMIE DE FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES

Selon l'article 8, alinéa 4 de la loi organique n° 2012-23 le Président arrête le programme annuel d'activité préparé par le comité des rapports et des programmes, sur la base des propositions formulées en chambre et qu'il communique ce programme pour information au Président de la République et au Président de l'Assemblée nationale. Pour Abdourahmane DIOUKHANE, « *Les rédacteurs de cette disposition ont tiré les leçons d'une lettre du secrétaire général de la Présidence de la République, adressée au Président de Cour, dans laquelle il est déclaré que le chef de l'État approuve un programme de contrôles de la Cour qui lui était communiqué* ». ²⁶⁵

L'autonomie de fonctionnement permet à la Cour de fixer librement son planning de contrôle, de décider quelle entité contrôler etc. Mais dans la pratique, on s'est rendu compte que dans son fonctionnement, la Cour pouvait faire face à certaines difficultés liées au refus de certains organismes ou autorités politiques qui s'opposaient aux missions de contrôle de la Cour. Dans le cadre du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics, on a pu remarquer que le retard dans le dépôt des comptes pouvait entraver le fonctionnement normal de la juridiction des comptes.

Dans un état de droit, nul ne doit avoir la prérogative de s'opposer à l'activité des juges. Cela implique d'avantage un courage de la part des autorités politiques et juridictionnelles. Toute personne qui s'oppose à l'activité des juridictions doit être sanctionné.

Le retard dans le dépôt des comptes ne peut et doit être toléré. C'est une obligation pour le comptable public de rendre compte de sa gestion. Cette obligation de rendre compte qui figure dans la déclaration des droits de l'homme et du citoyen se matérialise pour le comptable par le dépôt de son compte en état devant la Cour des comptes. Ce dépôt doit être fait à la fin de chaque gestion.

Pour contraindre les comptables publics à rendre compte de leur gestion dans les délais légaux, il y a de rendre plus contraignante la sanction. En effet, dans son serment, le comptable s'est engagé à rendre compte de sa gestion dans les règles. Donc en cas de manquement à ses obligations, le comptable peut s'exposer à la parjure. Il faudrait alors, mettre en place un éventail de sanctions

²⁶⁵ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les finances publiques dans l'UEMOA, Le budget du Sénégal, op. cit.*, p. 237.

applicables au comptable. Elles peuvent sur le plan civil résulter sur des sanctions pécuniaires par jour de retard déductible directement du traitement et des indemnités qui lui sont dues par l'Etat ou les organismes publics. Sur la plan administrative, le statut général des contient autant de dispositions pertinentes pour permettre de réprimer les manquements de l'agent publics à ses obligations. Sur le plan pénal, il y a lieu aussi, de voir quel dispositif répressif mettre en place pour contraindre le comptable public à respecter ses obligations de rendre compte de sa gestion.

Un contrôle efficace et efficient des comptes des comptables publics passera sans doute une meilleure réorganisation des rapports de la Cour avec les autorités exécutives. Il faudra aussi que toutes les situations susceptibles d'entraver le fonctionnement normal de l'institution soit corrigées.

Pour remplir ses missions qui ne cessent de croître, la Cour doit voir aussi ses moyens être renforcés.

PARAGRAPHE 2 : L'AUGMENTATION DES MOYENS DE LA COUR DES COMPTES

Pour améliorer le dispositif contrôle des comptables publics par la Cour des comptes, il y a lieu de doter la Cour des comptes de moyens humains suffisants (A) et de moyens matériels (B).

A. LE REDOUBLEMENT DES MOYENS HUMAINS DE LA COUR DES COMPTES

Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics est assuré à tous les niveaux par un personnel. Mais comme on l'a remarqué, la Cour fait face à un déficit criard de personnel. C'est une situation qui est décrié par les hautes autorités de la Cour²⁶⁶ ainsi que les rapports de la Cour.²⁶⁷

Pour pallier ce manque de personnel, la voie la plus indiquée est le recrutement. C'est une nécessité fondamentale et une obligation pour les pouvoirs publics de doter la Cour des comptes d'un personnel suffisant. Dans le rapport public général annuel de 2017, il était rapporté qu'il est urgent de combler son déficit de personnel pour accroître sa performance et améliorer la couverture

²⁶⁶ Voir discours du Premier président de la Cour cité plus haut.

²⁶⁷ Voir rapport public annuel de 2017 de la Cour des comptes.

de son champ de contrôle.²⁶⁸ Il y a lieu de recruter plus de magistrats pour la Cour des comptes, plus d'assistants de vérification, plus de vérificateurs et plus de greffiers pour combler ce déficit en personnel.

Le recrutement du personnel de la Cour des comptes doit être plus axé sur la recherche de la performance. La Cour doit accueillir un personnel qualifié et expérimenté qui a exercé des fonctions au sein de l'Etat, mais elle doit aussi s'ouvrir à l'expertise des agents du secteur privé mais et surtout des jeunes diplômés qui par leur pragmatisme peuvent apporter un souffle nouveau de dynamisme au sein de la Cour ainsi que du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. A côté du concours professionnel d'entrée au corps des magistrats de la Cour des comptes, il doit être aménagé un concours direct.

C'est vrai qu'il faut recruter un personnel mais aussi il faut former les personnels recrutés. A ce niveau, il est important que la Cour se dote d'un centre de formation de son personnel. A ce titre, il semble que la Cour des comptes est dans cette voie. En effet nous apprenons qu'en vue de la création du Centre de Formation de la Cour des comptes, une délégation de la cellule permanente de formation dirigée par Monsieur le secrétaire général de la Cour des comptes a séjourné au centre de formation de la Cour des comptes du Maroc. L'objectif de cette mission étant de s'inspirer de l'expérience de la Cour des comptes du Maroc en matière de formation. La Cour des comptes du Sénégal a l'ambition de mettre en place une structure de formation d'envergure sous-régionale, voire régionale. Elle devra être la structure dédiée à la formation initiale et permanente des magistrats financiers sénégalais et africains. Elle sera également un trait d'union entre eux et les auditeurs des différentes administrations ainsi qu'un point de contact avec les experts comptables et les auditeurs du secteur privé²⁶⁹. Ce Centre de formation devra permettre à la Cour de se doter d'un personnel qualifié et plus apte à prendre en charge les spécificités du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.

²⁶⁸ Rapport public général annuel de la Cour des comptes, 2017, p. 127.

²⁶⁹ Voir La Cour des comptes du Sénégal sur LinkedIn, https://www.linkedin.com/posts/cour-des-comptes-du-s%C3%A9n%C3%A9gal-b4510a225_formation-courdescomptessaezgaezgal-activity-7014976687180234752-CGVf?utm_source=share&utm_medium=member_ios, consulté le 31 décembre 2022.

A ce titre voir aussi Cheikh Diassé sur linkedin voir : https://www.linkedin.com/posts/diass%C3%A9-cheikh-07673a84_la-cellule-permanente-de-formation-de-la-activity-6997954916551938050-JEFi?utm_source=share&utm_medium=member_ios, consulté le 31 décembre 2022.

Une fois que la Cour sera dotée d'un personnel suffisant, formé et qualifié, l'efficacité du contrôle juridictionnel pourra être entrevue. Mais il faudra néanmoins que les moyens matériels de la Cour des comptes soient renforcés.

B. L'ELARGISSEMENT DES MOYENS MATERIELS DE LA COUR DES COMPTES

En tant qu'institution de la république tel que prôné par l'article 06 de la Constitution du Sénégal, la Cour des comptes figure parmi les pouvoirs publics selon la classification établie par la loi de finance. A ce titre, elle dispose d'un budget propre pour assurer le financement de ses dépenses de fonctionnement et d'investissement.²⁷⁰

Au vu des larges missions de la Cour des comptes, le renforcement des moyens financiers est une obligation. L'augmentation des moyens financiers doit déboucher sur un renforcement de ses moyens matériels.

La Cour aura à cet effet besoin d'être renforcé sur la construction de locaux adaptés pour améliorer le cadre de travail en termes de bureaux, de matériels informatiques etc. La Cour doit être suffisamment doté de véhicule pour permettre aux différents membres de la Cour d'effectuer leurs différentes missions de contrôle.

Le renforcement des moyens financiers de la Cour des comptes doit permettre l'amélioration du traitement des membres de la Cour. Ces derniers doivent être rémunérés à hauteur des missions qui leurs sont confiés.

Pour améliorer le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics, il faudra nécessairement réformer l'organisation et le fonctionnement de la Cour et lui doter de moyens suffisants pour lui permettre de contrôler judicieusement les comptes des comptables publics.

²⁷⁰ Voir brochure Cour des comptes, https://www.courdescomptes.sn/wpcontent/uploads/2017/04/Brochure_CDC_-2009.pdf, consulté le 01 janvier 2023.

SECTION 2 : LA REFORME DES CONDITIONS DE MISE EN JEU DE LA RESPONSABILITE DES COMPTABLES PUBLICS

La Cour des comptes juge les comptes des comptables publics. Les décisions de la Cour ont directement des effets sur le comptable public. C'est pourquoi, la perfection de ce contrôle dépend en grande partie de la situation des comptables publics et de leur régime juridique. C'est pourquoi, il y a lieu de redéfinir la responsabilité public (paragraphe 1) avant de leur soumettre à un véritable régime de sanction (paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : LA REDEFINITION DE LA RESPONSABILITE PERSONNELLE ET PECUNAIRE DES COMPTABLES PUBLICS

Pour favoriser une véritable responsabilité des comptables, il faut qu'ils soient tous justiciables de la Cour et mettre fin à l'apurement administratif (A) et revoir la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics (B).

A. LA SOUMISSION DE TOUS LES COMPTABLES PUBLICS AU CONTROLE DE LA COUR DES COMPTES

On le sait tous, malgré que l'article 29 de la loi organique sur la Cour des comptes dispose que « Tout comptable public doit rendre compte de sa gestion devant la Cour des Comptes », tous les comptables ne rendent pas compte de leur gestion devant la Cour des comptes. Aux termes de l'article 33 de la loi organique sur la Cour des comptes, « La Cour juge les comptes des comptables publics principaux ».

Tous les comptables publics ne sont pas en principe justiciable de la Cour. C'est le comptable supérieur compétent qui apure les comptes présentés par les comptables des organismes qui lui sont rattachés. Dans ce cas, si le comptable supérieur estime que le compte du comptable qui lui est soumis est en règle, il le décharge et cette décision a les mêmes effets qu'un arrêt de la Cour.

Si le comptable le comptable supérieur compétent découvre des irrégularités, il met le comptable en débet, en fixe le montant à titre conservatoire et transmet le dossier et les pièces justificatives à la Cour des Comptes qui, après demande de justification au comptable, statue à titre définitif.

Selon le dernier alinéa de l'article 33 de la loi organique sur la Cour des comptes, les comptables supérieurs compétents procèdent à l'apurement administratif des comptes des comptables des collectivités locales, à l'exclusion de leurs propres comptes de gestion.

Aux termes de l'article 251 de la loi n°2013-10 du 28 décembre 2013 portant Code général des Collectivités locales, « Les comptes des collectivités locales dont la population n'excède pas 15.000 habitants et dont le montant des recettes ordinaires figurant au dernier compte administratif est inférieur à un montant fixé par décret²⁷¹, font l'objet, sous réserve des alinéas ci-après, d'un apurement administratif par les trésoriers-payeurs régionaux à l'exception de leurs propres comptes de gestion.

Les décisions d'apurement assorties, le cas échéant, de toute observation pouvant entraîner la mise en débet du comptable sont transmises par le trésorier-payeur régional à la Cour des Comptes. La mise en débet du comptable ne peut être prononcée que par le juge des comptes.

Pour les comptes soumis au régime de l'apurement administratif et qui ne font pas l'objet d'observations sous réserve des recours éventuels et du droit d'évocation du juge des comptes, les arrêtés des comptes des trésoriers payeurs régionaux emportent décharge définitive du comptable ».

Mieux, selon l'article 42 de la loi organique sur la Cour des comptes, le premier président de la Cour, sur proposition du président de la chambre compétente, peut, en cas d'encombrement de la chambre, décider, par ordonnance, de faire apurer certains comptes concernant les collectivités locales et leurs établissements publics par le comptable supérieur du Trésor compétent.

²⁷¹ L'article 1er du décret du 23 juin 2011 fixe ce seuil à 150 millions de francs par gestion.

Comme on vient de le voir avec ses dispositions, il y a un grand nombre de comptables publics qui échappent au contrôle de la Cour des comptes.²⁷² Cela ne favorise pas vraiment un contrôle judiciaire des comptes des comptables publics.

C'est pourquoi il importe à ce niveau, d'éliminer cette procédure d'apurement administratif. Un contrôle digne de ce nom voudrait que tous les comptables publics soient directement justiciables devant la Cour quel que soit le niveau de leur responsabilité et le montant de leur gestion.

Toutefois, cette soumission devant la Cour des comptes risque de poser un véritable problème car elle va considérablement augmenter la charge de travail devant la Cour des comptes. Mais, c'est qu'il faut se rendre que les activités de la Cour des comptes méritent d'être décentralisées. Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics ne doit pas se limiter seulement à Dakar.²⁷³

A titre d'exemple, il pourrait être mis en place des chambres régionaux de la Cour des comptes qui auront pour compétence de juger les comptes des comptes publics des collectivités territoriales se trouvant dans les régions de compétence. Une autre démarche peut conduire à réformer l'organisation judiciaire du Sénégal en associant les juridictions de l'ordre judiciaire comme les tribunaux de grande instance²⁷⁴ au contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. Il

²⁷² Il existe toutefois des éventualités dans lesquelles, la Cour peut se saisir de la gestion de ces comptables. D'une part, conformément à l'article 33 de la loi organique sur la Cour des comptes, il s'agit du droit d'évocation. Le droit d'évocation, exercé par voie d'arrêt, donne au juge des comptes la faculté de se faire produire un ou plusieurs comptes soumis à l'apurement administratif pour les juger, ce qui fait que le comptable concerné devient personnellement responsable devant elle. Selon l'article 251 de la loi du 28 décembre 2013 la Cour des comptes peut exercer son droit d'évocation sur les comptes qui n'ont pas fait l'objet d'observations, autrement dit sur les comptes déjà apurés. Elle doit le faire dans un délai maximum de six mois à compter de la date de notification des arrêts au comptable. D'autre part, la Cour se saisit des comptes soumis à l'apurement administratif lorsque le comptable supérieur estime que le compte du comptable est irrégulier, il prend une décision de charge provisoire qui fixe les soldes du compte et énonce les observations susceptibles d'entraîner la mise en jeu de la responsabilité du comptable. Il transmet alors le compte accompagné des pièces justificatives et des réponses du comptable à la Cour des comptes qui est seule compétente pour prononcer un débet à l'encontre du comptable. Après une procédure contradictoire et statuant à titre définitif, la Cour rend soit un arrêt de débet, confirmant la position du comptable supérieur, soit un arrêt de décharge, accompagné éventuellement de quitus. Dans ce sens, Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, La Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 62.

²⁷³ En parlant de Dakar, nous faisons référence à l'article 02 de décret n° 2013-1449 fixant les modalités d'application de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 qui dispose ceci : « Le siège de la Cour des Comptes est fixé à Dakar. Cependant, la Cour ou ses différentes chambres peuvent, en cas de besoin, tenir des réunions ou des audiences dans les chefs-lieux des régions autres que Dakar ».

²⁷⁴ Nous faisons référence au Tribunal de grande instance par choix au détriment du tribunaux d'instance et de la Cour d'appel. En effet, au Sénégal, le TGI est la juridiction de droit commun. Il connaît de l'ensemble des matières qui ne sont pas de la compétence d'une autre juridiction.

pourrait être mis en place des chambres spécifiques au niveau des TGI chargé de juger en premier ressort les comptes des comptables publics domiciliés dans les ressorts de la juridiction. Il appartiendra dans ce cas, à la Cour des cours d'être juge d'appel des jugements du tribunal sur les comptes de comptables publics.

Il y a effectivement lieu de soumettre tous les comptables publics à la compétence de la Cour des comptes mais aussi, il importe aujourd'hui de revoir les cas d'ouverture de la responsabilité des comptables publics.

B. LA REFORME DE LA RESPONSABILITE PERSONNELLE ET PECUNIAIRE DES COMPTABLES PUBLICS

Comme l'a rappelé le Professeur DIOUKHANE, dans la théorie générale du droit, la responsabilité découle de la violation d'une obligation juridique par un sujet de droit, et s'analyse comme la mise à sa charge de l'obligation de réparer les conséquences du dommage qui en résulte.²⁷⁵

Devant le juge des comptes, « *un compte présumé exact, c'est un compte qui répond aux exigences de forme et de fond que les législations successives ont prescrites. C'est finalement lorsqu'il acquiert la certitude, sans aucun doute possible, que le compte ne retrace que des événements qui ont eu lieu au cours d'une période ou bien l'état des choses à la fin de cette période, que l'examen du compte permet de décharger le comptable, lorsque nous jugeons un compte de comptable public ; qu'au regard des normes et des principes comptables le compte est régulier, sincère et présente une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'entité, lorsque nous certifions les comptes ; que les recettes et les dépenses décrites dans les comptabilités publiques sont régulières et que les fonds et les valeurs gérés par les services de l'État et les autres*

²⁷⁵ Voir Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 62.

*personnes morales de droit public ont été bien employés, lorsque nous procédons à un examen de la gestion ».*²⁷⁶

Le contrôle des comptes des comptables publics est un contrôle de régularité, régularité par rapport aux normes qui encadrent la comptabilité publique. Selon Michel Le CLAINCHE, « *Le système de contrôle des comptes publics repose sur les diligences des comptables publics qui ont le monopole du rôle de payeur des organismes publics et, à ce titre, doivent exercer un contrôle de la régularité financière de la dépense et des recettes* ». ²⁷⁷ Cela suppose que la responsabilité personnelle et pécuniaire (RPP) d'un comptable public est engagée dès lors qu'une dépense a été irrégulièrement payée, qu'une recette n'a pas été recouvrée ou qu'un déficit a été constaté dans sa caisse.

On pourrait dès lors observer avec Mamadou DJITE que le contrôle de régularité « *ne s'intéresse qu'à la conformité aux règles, sans aucune considération liée à la finalité. Ainsi, a-t-on qualifié le contrôle de régularité de contrôle normatif ou de contrôle bureaucratique, mû par le seul souci de vérifier la conformité de l'opération avec la règle* ». ²⁷⁸

C'est pourquoi aujourd'hui, il est plus que nécessaire de réformer cette responsabilité du comptable public. Dans le contexte du budget programme, il appartiendra de laisser plus de responsabilités et de marge de manœuvre. En effet, à l'heure du budget programme, la gestion comptable doit plus s'accommoder à la recherche de la performance. En effet, comme le soutient le Conseiller maître à la Cour des comptes, la régulation par le droit doit nécessairement s'adapter au paradigme de performance en vue de réaliser l'équilibre nécessaire entre la régularité et la performance de la gestion publique. ²⁷⁹ Il semble alors que ce système de la responsabilité des comptables publics est totalement inadapté aux exigences d'un management efficace. ²⁸⁰

²⁷⁶ Vincent FELLER, « Quelques réflexions sur l'obligation de rendre compte », p. 3, disponible sur <https://books.openedition.org/igpde/4116>, consulté le 21 février 2023.

²⁷⁷ Michel Le Clainche, « Responsabilité des comptables publics et management public » Dans *Gestion & Finances Publiques* 2017/5 (N° 5), pages 98 à 105.

²⁷⁸ Mamadou DJITE, « Le régime de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public dans un contexte de réformes budgétaire et comptable », p. 4, disponible sur <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/07/Le-regime-de-la-responsabilite-du-comptable-public-Mamadou-DJITE.pdf>, consulté le 14 février 2023.

²⁷⁹ *Ibid.*

²⁸⁰ Michel Le CLAINCHE, « Redevabilité financière et redevabilité managériale : séparation, concurrence ou complémentarité », RFAP, 2016/4, n° 160, p. 1097 et Responsabilité des comptables et management public, G&FP, n° 5-2017, p. 98, cité par Florent GAULLIER-CAMUS, « La responsabilité des gestionnaires publics : quelles réformes ? », p. 48.

En intervenant au cours de la cérémonie d'ouverture du panel des Amicales des Inspecteurs du Trésor (AITS), le samedi 26 juin 2021, à Saly portant sur le thème « Quel régime de responsabilité des comptables publics dans un contexte de réforme budgétaire et comptable ? », Monsieur Cheikh Tidiane DIOP, soutenait qu'il était devenu nécessaire d'affiner le régime notamment en redéfinissant le périmètre de la responsabilité, les modalités de mise en œuvre par l'introduction des injonctions pour l'avenir dans des cas bien définis. Selon toujours le directeur de la comptabilité publique, la question relative à la responsabilité des comptables n'est pas bien prise en charge dans les travaux réalisés jusque-là dans le cadre de cette réforme. A son avis, cela mérite d'être corrigé pour éviter de constituer un goulot comptable qui serait préjudiciable à l'atteinte des objectifs de performance qui constitue un axe majeur de la réforme.²⁸¹

Selon DJITE, l'adaptation de la rationalité juridique aux exigences de la quête de l'efficience de la gestion publique explique le besoin d'allègement du contrôle de régularité qui ne peut manquer d'impacter la responsabilité pécuniaire du comptable.²⁸² On peut dans ce sens convenir avec BASSERES et PACAUD que, « La responsabilité personnelle et pécuniaire (RPP) des comptables publics est un régime contre-productif et à bout de souffle qui doit être supprimé. »²⁸³

Pour donner échos à l'article 13 de la LOLF UEMOA qui dispose que « les modalités de mise en œuvre des contrôles budgétaires et comptables...tiennent compte tant de la qualité et de l'efficacité du contrôle interne que du contrôle de gestion pour chaque programme », il faut, à défaut de supprimer la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics, la modeler aux nouvelles exigences de performance et de rentabilité pour aller vers ce que Michel LASCOMBE qualifie de « *contrôle partenarial* ».²⁸⁴

²⁸¹ Intervention de Monsieur Cheikh Tidiane DIOP lors de la cérémonie d'ouverture du panel des Amicales des Inspecteurs du Trésor (AITS), le samedi 26 juin 2021, à Saly portant sur le thème « Quel régime de responsabilité des comptables publics dans un contexte de réforme budgétaire et comptable ? ». <https://www.sentresor.org/ledirecteur-general-de-la-comptabilite-publique-et-du-tresor-est-pour-un-large-consensus-avec-la-cour-des-comptes-pour-etablir-un-regime-de-responsabilite-equilibre/> consulté le 19 août 2022.

²⁸² Mamadou DJITE, « Le régime de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public dans un contexte de réformes budgétaire et comptable », p. 5.

²⁸³ Jean BASSERES et Michel PACAUD, Responsabilisation des gestionnaires publics, Rapport, juill. 2020 ([/document/j-basseres-et-m-pacaud-responsabilisation-des-gestionnaires-publics-rapport-juill-2020](https://document/j-basseres-et-m-pacaud-responsabilisation-des-gestionnaires-publics-rapport-juill-2020)).

²⁸⁴ Michel LASCOMBE, « Le constat : pourquoi ce colloque et pourquoi ce colloque aujourd'hui », RFFP, n°92 novembre 2005, p.152. Disponible sur <https://www.dalloz-actualite.fr/flash/vers-fin-de-responsabilite-personnelle-et-pecuniaire-des-comptables-publics>, consulté le 24 février 2023.

Bref, aujourd'hui, il semble plus que nécessaire de se pencher sur la question de la responsabilité personnelle et pécuniaire. Il s'avère que la France a ouvert la boîte de pandore de la suppression de la responsabilité personnel et pécuniaire.²⁸⁵ Il faudra toutefois, se pencher aussi sur la responsabilité des ordonnateurs.

En attendant d'envisager de tels réformes, il est impératif d'améliorer notre système de contrôle juridictionnel des comptes des comptables. On devra favoriser une véritable effectivité des décisions de la Cour mais tout, dans le respect des droits de la défense.

PARAGRAPHE 2 : L'EFFECTIVITE DES SANCTIONS DE LA COUR DANS LE RESPECT DES DROITS DE LA DEFENSE

Si l'objectif premier du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics est d'assurer une saine gestion et une protection optimale des deniers publics, il faudra veiller à l'exécution stricte des décisions et recommandations de la Cour des comptes (A) mais le tout dans le respect des droits des comptables publics à une défense adaptée (B).

A. LE DEFI DE L'EXECUTION DES DECISIONS DE LA COUR DES COMPTES

Comme on l'a vu précédemment, les décisions de la Cour ainsi que ses recommandations ne produisent pas souvent les effets escomptés. D'une part, les autorités politiques et administratives ne mettent pas en œuvre les décisions de la Cour et d'autre part, par le biais de remises gracieuses, le Ministre en charge des finances peut rendre sans effets une décision de la Cour.

Il nous faudra donc déjà réfléchir à un nouveau régime de sanction plus adapté à la situation des comptables. Il faudra alors que la Cour des comptes puisse à défaut de pouvoir prononcer des sanctions pénales et administratives puisse directement déclencher l'action publique pour la répression des infractions qu'elle découvre dans le cadre de ses contrôles et les infractions connexes

²⁸⁵ L'article 41 du projet de loi de finances pour 2022 autorise le gouvernement Français à supprimer par ordonnance la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics. Ce qui a été effectif avec l'ordonnance du 23 mars 2022.

liées au deniers public. Comme le soulignait Bruno LASSERE, il est tout à fait normal que soient sanctionnés pénalement les délits de corruption passive, de prise illégale d'intérêts ou encore de concussion.²⁸⁶

Il ne faut pas hésiter à le dire aussi, le pouvoir donné au Ministre chargé des finances pour décharger les comptables mis en débet par la Cour des comptes ne se justifie nullement. Dans un état de droit, force doit rester à la loi et il appartient au juge de trancher les litiges en disant le droit. Il urge de mettre fin à ce pouvoir du ministre car elle va à l'encontre de l'état de droit, de la démocratie²⁸⁷ et de la bonne gouvernance²⁸⁸.

En supprimant ce pouvoir du Ministre, on fera face à une sérieuse question, celle de situations de force majeur. Mais là aussi, il faudra tout simplement élargir le spectre du champ de contrôle du juge des comptes. La Cour ne doit plus se limiter à juger les comptes, mais il devra désormais prendre en compte la situation du comptable public. Dans la constatation du débet, la Cour des comptes devra prendre en considération l'existence des circonstances constitutives de la gestion de fait et surtout de l'existence d'un préjudice financier à l'égard de l'entité dont les comptes font l'objet du contrôle. En tenant compte de tous ses éléments, en toute indépendance et sans ingérence extérieure, la Cour saura apprécier sur le bienfondé ou non d'appliquer la sanction adéquate à l'encontre du comptable.

C'est bien de sanctionner les manquements aux obligations du comptable public mais aussi, une bonne administration de la justice voudrait que le jugement des comptes des comptables publics se fait dans les règles de l'art, c'est-à-dire dans le respect des droits de la défense.

²⁸⁶ Discours de clôture de Bruno Lasserre, Vice-président du Conseil d'Etat. Colloque organisé par le Conseil d'Etat et la Cour des comptes le Vendredi 18 octobre 2019 sur le thème : « La responsabilité des gestionnaires publics ».

²⁸⁷ La remise gracieuse peut porter atteinte à la démocratie car elle ne favorise pas l'égalité entre les citoyens.

²⁸⁸ Elle peut être la porte ouverte au gaspillage et la mauvaise gestion des deniers publics en collaboration avec le Ministre.

B. LE RESPECT DES DROITS DE LA DEFENSE

Un procès juste et équitable ne peut se concevoir sans le respect des droits de la défense. Ceux-là supposent une juridiction impartiale²⁸⁹, la possibilité pour la personne poursuivie de se défendre dans une audience publique, une procédure célère et sa possibilité de saisir un autre juge en cas de désaccord.

L'impartialité de la Cour des comptes est remise en cause en raison de la présence du rapporteur au délibéré. Selon le Professeur DIOUKHANE, L'impartialité de la Cour des comptes « *est sujette à caution en raison du pouvoir exorbitant de l'auto saisine dont elle dispose dans les procédures contentieuses des fautes de gestion et de la gestion de fait et à cause de la participation des rapporteurs au délibéré* ». ²⁹⁰ Pour y mettre un terme et favoriser la célérité de la procédure, on doit envisager la suppression de la règle du double arrêt, créer un genre de juge de la mise en état ou un juge d'instruction qui ne se chargera qu'à étudier les comptes en premier ressort sans participer aux délibérés de la Cour.

Il faudra aussi s'ouvrir à l'oralité, c'est-à-dire permettre au comptable de demander une audience publique devant la Cour des comptes, de se défendre oralement s'il le souhaite et être assisté d'un avocat pour assurer sa défense.

En ce qui concerne les voies de recours, en plus de la rectification, une procédure d'appel doit être ouverte.²⁹¹ En effet, le pourvoi n'assure pas véritablement le double degré de juridiction car la Cour suprême saisie d'un pourvoi en cassation ne s'intéresse qu'à l'application du droit et ne reviens pas sur les faits. En fin, dans une optique de communautarisation des finances publiques, les Etats de l'espace UEMOA doivent réfléchir à la mise en place d'une juridiction de contrôle commune. Dans ce sens, la CCJA²⁹² instaurée dans le cadre du droit OHADA est un bon exemple.

²⁸⁹ Le droit à un juge impartial est un droit fondamental consacré au plan international par la Déclaration universelle des Droits de l'Homme du 10 décembre 1948 et au plan régional par la Charte africaine des Droits de l'Homme et des Peuples du 27 juin 1981, auxquelles le Sénégal a adhéré en les inscrivant dans le Préambule de sa Constitution.

²⁹⁰ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 256.

²⁹¹ Dans ce sens, le législateur sénégalais pourrait s'inspirer de son homologue français. En effet, avec l'ordonnance n° 2022-408 du 23 mars 2022 sur les juridictions financières, la Cour des comptes rend des arrêts susceptibles d'appel devant la Cour d'appel financière qui, relève du Conseil d'Etat par la voie de la cassation.

²⁹² Au niveau de l'OHADA, la CCJA est la seule juridiction compétente en matière de cassation lorsque le contentieux porte sur l'application du droit des affaires notamment ses actes uniformes.

En effet, la création des Cour des comptes nationaux relevant d'une obligation communautaire, il est possible de créer une juridiction compétente en matière de pourvoi contre les décisions des Cours des comptes nationaux relatives aux jugements des comptes des comptables publics. Et dans ce sens, l'existence de la Cour des comptes de l'UEMOA peut faciliter les choses, il faudra juste envisager de revoir son domaine de compétence.

Globalement, dans la pratique, la Cour des comptes traverse des difficultés dont elle peut sortir. Il faudra de nouvelles réformes dans son organisation, ses moyens, ses compétences et la finalité de ce contrôle. C'est pourquoi, il est plus que jamais nécessaire d'envisager la réforme de la juridiction financière. Il faudra lui laisser plus de liberté dans son fonctionnement, lui allouer plus de moyens humains, matériels et financiers. La Cour devra aussi alléger ses procédures et juger les comptes des comptables publics dans des délais raisonnables. Il faudra aussi que le législateur communautaire et sénégalais ainsi que les acteurs se penchent sur la situation des comptables publics notamment les conditions de mise en jeu de leur responsabilité. Aujourd'hui, la responsabilité des comptables publics doit être en phase avec les objectifs de performance, d'efficacité et d'efficience. La responsabilité doit aussi être étendue à tous les gestionnaires publics notamment aux ordonnateurs publics. En France, la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics a disparu depuis le 01 janvier 2023 pour laisser place à un régime de responsabilité financière unifié pour les gestionnaires publics.

CONCLUSION GENERALE

En définitive, les finances publiques ainsi que le contrôle de leur gestion ont toujours constitué une préoccupation et une problématique au Sénégal. La mobilisation des ressources publiques reste l'une des préoccupations majeures de notre Etat. Mais dans une situation où la maîtrise de l'économie pose réellement problème, la priorité se situe plus dans la gestion optimale de ressources publiques. Malheureusement dans nos Etas, tel n'est pas toujours le cas. On assiste le plus souvent à un gaspillage des deniers publics ainsi qu'un lot de détournement des ressources publiques. C'est pour pallier ces mauvaises gestions, qu'il a été mis en place un dispositif ayant pour objectif de contrôler les finances publiques. C'est dans cet esprit que l'UEMOA a rendu obligatoire la création d'une Cour des comptes dans les Etats membres. Le Sénégal a répondu favorablement à cette exigence communautaire en mettant en place dès 1999 une Cour des comptes. La Cour des comptes du Sénégal est une Institution supérieure de contrôle des finances publiques indépendante et doté de l'autonomie financière qui incarne le pouvoir judiciaire. Elle tire son existence de la Constitution sénégalaise et ses compétences sont régies par une loi organique. Elle a des fonctions consultatives, administratives et juridictionnelles. La Cour des comptes assure dans ce sens le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. Ce contrôle a pour but de protéger les deniers publics et de sanctionner les manquements aux obligations des comptables publics.

Ce dispositif qui est mis en place s'appuie d'une part sur la qualité de son personnel magistrat et non magistrat et d'autre part sur des procédures bien maîtrisées et encadrées qui permettent à la Cour tant bien que mal d'assurer le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.

Mais comme on l'a vu, dans la pratique de ce contrôle, la Cour est confrontée à de nombreux problèmes qui ont trait à son organisation, à l'insuffisance de son personnel, ainsi qu'aux procédures qu'elle emploie pour juger les comptes des comptables publics. Ces derniers aussi font face à de nombreuses difficultés liées aux conditions très strictes de mise en jeu de leur

responsabilité ainsi qu'une réglementation devenue archaïque²⁹³. Ces difficultés ont pour effet d'édulcorer l'efficacité du contrôle.

C'est en tenant compte de cette situation et eu égard à la nécessité et l'importance du contrôle qui doit s'effectuer sur les comptables publics, nous estimons qu'il faille envisager une réforme de la Cour des comptes notamment dans son organisation et son fonctionnement, le recrutement de son personnel ainsi que le renforcement de ses moyens et plus particulièrement ses pouvoirs dans l'accomplissement du contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics. Il devient aussi nécessaire de réfléchir sur un nouveau régime de responsabilité des comptables publics et des gestionnaires publics.

En attendant tout cela, la Cour devra compter sur son génie s'appuyer sur le savoir-faire de son personnel et avoir le courage de ses décisions. Elle pourra se forger de nouveaux principes et s'affirmer comme une juridiction de référence tant par la qualité de sa jurisprudence et la portée de ses arrêts. La Cour des comptes a surtout intérêt à donner l'assurance d'une juridiction indépendante, impartiale, forte et respectée car il en va forcément de sa légitimité et de sa crédibilité. Pour se garantir un avenir radieux et pérenne dans le concert des grandes juridictions de ce pays et de l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal doit relever le défi de sa modernité afin de « *s'assurer de l'autorité et de la légitimité nécessaires pour se mouvoir dans un contexte où la culture du contrôle n'est pas encore définitivement ancrée* »²⁹⁴.

²⁹³ Le décret portant réglementation concernant les comptables publics date de 1962.

²⁹⁴ Abdourahmane DIOUKHANE, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des comptes du Sénégal*, op. cit., p. 256.

BIBLIOGRAPHIE

LEGISLATION

TEXTES DE L'UEMOA :

Traité de l'Union Economique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA) du 10 janvier 1994.

Protocole additionnel n° I relatif aux organes de contrôle de l'UEMOA.

Acte additionnel n° 04/99 portant Pacte de convergence, de stabilité, de croissance et de solidarité entre les États membres de l'Union Economique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA) du 8 décembre 1999, modifié.

Directive n° 01/2009/CM/UEMOA portant Code de Transparence dans la Gestion des Finances publiques au sein de l'UEMOA du 27 mars 2009.

Directive n° 06/2009/CM/UEMOA portant lois de finances au sein de l'UEMOA du 26 juin 2009, JORS N° 6671 du SAMEDI 16 JUIN 2012.

Directive n° 05/97/CM/UEMOA relative aux lois de finances du 16 décembre 1997, modifiée.

Directive n° 07/2009/CM/UEMOA portant Règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA du 26 juin 2009.

Directive n° 06/97/CM/UEMOA portant Règlement général sur la comptabilité publique du 16 décembre 1997, modifiée.

Directive n° 09/2009/CM/ UEMOA portant Plan Comptable de l'État (PCE) au sein de l'UEMOA du 26 juin 2009.

Directive n° 05/98/ CM /UEMOA du 22 décembre 1998, modifiée portant Plan Comptable de l'État.

Directive n° 01/2011/CM/ UEMOA portant régime financier des collectivités territoriales au sein de l'UEMOA du 24 juin 2011.

Directive n° 05/2005/ CM /UEMOA portant contrôle et régulation des marchés Publics et des délégations de service public d'ans l'UEMOA du 9 décembre 2005.

TEXTES NATIONAUX :

Loi n° 2001-03 du 22 janvier 2001 relative à la constitution sénégalaise, JORS du 22 janv. 2002

Loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 portant loi organique relative aux lois de finances, J.O. n° 6015 du samedi 10 novembre 2001

Loi n° 2011-15 du 8 juillet 2011portant loi organique relative aux lois de finances JORS n° 6618 du samedi 15 octobre 2011

Loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes, JORS n° 6711 du Samedi 2 Février 2013.

Loi organique n°2016-26 du 05 août 2016 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 99-13 du 17 février 1999 portant statut des magistrats de la Cour des comptes, JORS n° 6958 du samedi 20 août 2016

Loi organique n° 2017-09 du 17 janvier 2017 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 2008-35 du 08 août 2008 sur la Cour suprême, JORS n° 6986 du mercredi 18 janvier 2017

Loi organique n° 2017-10 du 17 janvier 2017 portant Statut des magistrats, JORS N° 6986 du mercredi 18 janvier 2017

Loi organique n° 2020-07 du 26 février 2020 relative aux lois de finances, JORS n° 1274 du mercredi 26 février 2020

Loi n° 2013-10 du 28 décembre 2013 portant Code général des collectivités locales, JORS N° 6765 du Samedi 28 Décembre 2013

Décret n° 62-0195 M.F du 17 mai 1962 portant réglementation concernant les comptables publics, JORS N° 3531 du samedi 02 juin 1962

Décret n° 66-510 du 04 juillet 66 portant régime financier des collectivités locales, JORS n° 3836,

Décret n°78-085 du 1er février en 1978 portant organisation et fonctionnement du contrôle financier, JORS du 1er février 1978

Décret n° 2000-179 du 2 mars 2000 fixant les costumes d'audience des membres de la Cour des comptes.

Décret n° 2003-101 du 13 mars 2003 portant comptabilité publique sénégalaise, J.O. n° 6094, p. 301

Décret n° 2003-657 du 14 août 2003 relatif aux régies de recettes et aux régies d'avances de l'État.

Décret n° 2003-736 du 7 juin 2013 portant organisation du ministère de l'Économie et des Finances.

Décret n° 2008-1377/ MEF du 28 novembre 2008 relatif aux dispositions applicables aux paiements sans ordonnancement préalable avant ou après service fait.

Décret n° 2011-872 MEF du 23, juin 2011 portant apurement administratif des comptes de gestion de certaines collectivités locales, JORS N° 6615 du Samedi 24 SEPTEMBRE 2011

Décret n° 2012-92 du 11 janvier 2012 portant Plan Comptable de l'Etat, JORS N° 6662 du samedi 5 MAI 2012

Décret n° 2013-1449 du 13 novembre 2013 fixant les modalités d'application de la loi organique n°2012-23 du 27 décembre 2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes, JORS N° 6766 du samedi 4 janvier 2014

Décret n 2013-1450 du 13 novembre 2013 portant régime financier de la Cour des comptes, JORS n° 6766 du samedi 4 janvier 2014

Décret n° 2013-736 du 7 juin 2013 portant organisation du Ministère de l'Economie et des Finances, JORS N° 6749 du Samedi 21 septembre 2013

Décret n° 2014-1472 du 12 novembre 2014 portant régime financier et comptable des établissements publics, des agences et autres structures administratives similaires ou assimilées, JORS n° 6821 du lundi 24 novembre 2014

Décret n° 2018-842 du 09 mai 2018 JORS n° 7100 du 02 juin 2018 JORS n° 7100 du 02 juin 2018

Décret n° 2020-1019 du 06 Mai 2020 portant plan comptable de l'Etat. JORS n° 7320 du 18 Mai 2020

Décret n° 2020-978 du 23 Avril 2020 portant règlement général sur la comptabilité publique. JORS n° 7309 du 02 Mai 2020, P 1

Arrêté n° 010641/MEF/DGCPT/ DCP/ BER du 8 juillet 2013 portant organisation de la Direction générale de la Comptabilité publique et du Trésor.

OUVRAGES :

OUVRAGES GENERAUX :

BOCKEL Alain, *Droit administratif*, Nouvelles Editions Africaines, Dakar-Abidjan, 1978, 541 p.

BURDEAU Georges, *Traité de science politique. L'Etat*. (T. 2, 3 3^e éd.) Paris, LGDJ 1969, 375 p.

GAUTRON, Jean-Claude et Rougevin-Baville, *Droit public du Sénégal*, Paris, Coll. Du Centre de Recherches, d'Etudes et de Documentation sur les Institutions et Législations africaines, Paris, A. Pédone, 1977, 447 p.

DUPUY Pierre-Marie & KERBRAT Yann, *Droit international public*, 12^e édition, Dalloz, Paris, 2014, 960 p.

HAMON Francis & TROPER Michel, *Droit Constitutionnel*, 35^e édition, LGDJ Lextenso, 2014, 800 p.

KELSEN Hans, *Théorie pure du droit*, la Baconnière, Neuchâtel, 1953, 205 pages, 79 p

LAMARQUE Jean, NEGRIN Olivier, AYRAULT Ludovic, *Droit fiscal général*, 3^e édition, LexisNexis, Paris, 1541 p.

Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics : le cas du Sénégal, Mémoire de Master présenté par Jean Pierre Mamadou FAYE, UCAD, 2023.

LECLERCQ Claude, *Droit constitutionnel et institutions politiques*, 10^e édition, Librairies techniques (Litec), Paris 1999, 657 p.

MONTESQUIEU, *De l'esprit des lois I*, GF Flammarion, 1979, 507 p.

NDIAYE Cheikh, *Finances et comptabilité des collectivités territoriales au Sénégal*, 2^e édition, L'Harmattan Dakar, 2022, 476 p.

SY Demba, *Droit administratif*, 3^e édition, L'Harmattan, 2021, 720 p.

TRAORE Ibrahima, *L'Etat de droit dans les Républiques du Mali et du Sénégal*, Paris, L'Harmattan, 2017, 388 p

VALETTE Jean-Paul, *Droit public économique*, 5^e édition, Hachette, 2019-2020, 167 p.

M. Hauriou, *Précis de droit administratif et de droit public général : à l'usage des étudiants en licence et en doctorat ès-sciences politiques*, Paris, 1901

OUVRAGES SPECIAUX

ADAM François, FERRAND Olivier & RIOUX Rémy, *Finances publiques*, 4^e édition, Paris, Dalloz, 2018, 648 p.

BERTUCCI Jean -Yves et MOATI Sophie, *La cour des comptes : « Ouvrez et voyez »*, Gallimard, 2006, 128 p.

BOUVIER Michel, ESCLASSAN Marie et LASSALE Jean-Pierre, *Finances publiques*, 17^e édition, Paris, LGDJ, 2018-2019, 933 p.

CELIMENE René, *Droit budgétaire et comptabilité publique au Sénégal*, Les Nouvelles Éditions Africaines, Dakar-Abidjan-Lomé, 1985, 182 p.

EFAGON Daniel Yannick, *Le contrôle juridictionnel des finances publiques en Afrique, regards croisés sur la CEMAC ET L'UEMOA*, L'Harmattan Paris 2022, 719 p

CHOUVEL François, *Finances publiques*, 23^e édition, Gualino L'extenso, 2020, Paris, 241 p.

Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics : le cas du Sénégal, Mémoire de Master présenté par Jean Pierre Mamadou FAYE, UCAD, 2023.

DAMAREY Stéphanie, *l'essentiel des finances publiques*, 10^e édition, Gualino l'extenso, Paris, 2022, 160 p.

DIOP Mamadou, *Finances publiques sénégalaises*, Les Nouvelles Éditions Africaines, Dakar-Abidjan, 1997, 271 p.

DIOUKHANE Abdourahmane, *Les finances publiques dans l'UEMOA - Le budget du Sénégal*, Paris, L'Harmattan, 2015, 267 p.

DIOUKHANE Abdourahmane, *Les juridictions financières dans l'UEMOA la Cour des comptes du Sénégal*, L'Harmattan, 2016, 280 p.

DJUNGA Wemo, *Contrôle externe des finances publiques*, Bruxelles, Ed Bruylant, 1993, 389 p.

Duverger Maurice, *Finances publiques*, PUF, 1956, 462 p.

FABRE Francis-J., *Le contrôle des finances publiques*, Paris, PUF, 1968, 204 p.

FABRE Francis-J., *Les grands arrêts de la jurisprudence financière*, Paris, 4^e édition, Dalloz, 1996, 534 p.

FALL Mor & TOURE Ibrahima, *Finances publiques, approche théorique et pratique*, l'Harmattan, Dakar, 2018, 402 p.

FOURIER Charles, *Finances publiques du Sénégal*, Paris, Coll. Du Centre de Recherche, d'Etude et de Documentation sur les Institutions et Législations africaines, Paris, A. Pédone, 1975, 396 p.

LAMARQUE D., *Contrôle et évaluation de la gestion publique. Enjeux contemporains et comparaisons internationales*, Bruxelles, Bruylant, coll. « Finances Publiques/Public Finance », 2016.

LAM Cheikh Tidiane, *La modernisation de la justice au Sénégal, vers la recherche de la performance*, L'Harmattan, Dakar, 2019, 451 p.

Le nouveau contrôle des finances locales par l'Etat du Congo in Droit économique africain, Finances publiques, fiscalité et douanes, EDJA, Novembre 2001, Mélanges africain, pp 103-109 278 p, 1^e édition.

MAGNET Jacques, *La gestion de fait des deniers publics locaux*, LGDG, Paris, 2000, 113 p.

Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics : le cas du Sénégal, Mémoire de Master présenté par Jean Pierre Mamadou FAYE, UCAD, 2023.

MAGNET Jacques, *Les gestions de fait*, 2^e édition, LGDJ, Paris, 2001, 213 p.

MEDE Nicaise, *Finances publiques* (UEMOA-UMOA), L'Harmattan, 2016, 548p

MORDACQ Frank, *Les finances publiques*, 6^e édition, Presses universitaires de France PUF, 128 p.

MUZELEC Raymond, *Finances publiques*, 14^e édition, Paris, Sirey, 714 p.

ODESCHEEMAERKER Christian, *La Cour des comptes*, Paris, La Documentation française, 2005, 206 p.

PELLET Rémi, *La Cour des comptes*, Éditions la Découverte, Paris, 1998, 122 p.

PHILIPPE Loïc, *Finances publiques*, tome1, éditions Cujas, Paris, 2000, 404 p.

TROTABAS Louis et COTTERET Jean-Marie, *Droit budgétaire et comptabilité publique*, 4^e édition, Dalloz, 1991, Paris, 545 p.

SAMBOU Siankolouté, *Les relations entre comptabilité et fiscalité : vers un passage de l'ère juridique à l'ère numérique*, L'Harmattan, Paris, 2014, 385 p.

OUVRAGES DE METHODOLOGIE ET LEXIQUES

BEAUD Michel, *L'art de la thèse*, Editions la Découverte, Paris, 2006, 195 p.

BERETI Nicolas, *Le mémoire de Master vite fait bien fait*, Paris, édition du Palio, 2012, 192 p.

CORNU Gérard, *Vocabulaire juridique*, 10^e édition, PUF-Quadrige, 2014, 1100 p

Dictionnaire du vocabulaire juridique 2016, 7^e édition, LexisNexis, 543 p.

Lexique des termes juridiques 2017-2018, Dalloz, 1200 p.

MONGEAU Pierre, *Réaliser son mémoire ou sa thèse*, Québec, 2009, Presses de l'Université du Québec, 145 p.

Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics : le cas du Sénégal, Mémoire de Master présenté par Jean Pierre Mamadou FAYE, UCAD, 2023.

PANSIER Frédéric-Jérôme, *Méthodologie du droit*, 7^e édition, LexisNexis, Paris, 2016, 507 p.

THIAM Samba, « *La méthodologie du droit et l'art du juriste* », L'Harmattan, Dakar 2021, 178 p.

P. Amselek, *Le budget de l'Etat sous la Vème République*, Paris, LGDJ, 4^{ème} édition, 1998.

SY Demba, *Réussir son droit*, L'Harmattan, Dakar, 2021, 195 p.

M. Hauriou, *Précis de droit administratif et de droit public général : à l'usage des étudiants en licence et en doctorat ès-sciences politiques*, Paris, 1901

THESES ET MEMOIRES

BALDE Abdoulaye, « *Le contrôle des finances publiques au Sénégal* », université de Perpignan, 1996.

BATONON Serge, « *Les systèmes financiers publics des Etats de l'UEMOA à l'épreuve de la nouvelle gouvernance financière publique* », thèse de droit, Université Panthéon-Sorbonne – Paris I, 2016, p.17.

BEYE Samba Penda, « *Diagnostic de l'organisation et du processus de contrôle de la Cour des comptes du Sénégal* », MBA CESAG.

BILOUNGA Stève Thiery, « *La réforme du contrôle de la dépense publique au Cameroun* », thèse de doctorat, Yaoundé 2, 2009.

OUEDRAOGO Djibrihina, « *L'autonomisation des juridictions financières dans l'espace UEMOA, étude sur l'évolution des cours des comptes* », thèse pour le doctorat en droit, Université Montesquieu-Bordeaux IV 2013, 672 p.

PEREZ Xavi, *La raison fiscale, de l'ancienne France à la naissance de l'Etat décentralisé contemporain*, 2011, Université Montesquieu-Bordeaux IV
<https://www.theses.fr/2011BOR40039.pdf&ved=2ahUKEwit4e3s3fD1AhXLxIUkHWgNDZ0QFnoECAYQAQ&usq=AOvVaw3yZ96uGLjP6GRiBzxpIa-n>

ZAKI Moussa, « *Le contrôle des finances publiques dans les Etats d'Afrique noire francophone : l'exemple du Niger et du Sénégal* », université des sciences sociales de Toulouse1, 1999.

MBODJ Pedre, Master spécialité administration et finances publiques parcours administration publique spécialisée « La Cour des comptes du Sénégal à l'épreuve de l'évolution de ses missions : quelles pistes pour une meilleure adaptation ? ».

<https://www.ena.fr/content/download/92198/1466786/version/1/file/MBODJ.pdf&ved=2ahUKEwjUl8mw3vD1AhURzYUKHQncA50QFnoECAMQAQ&usg=AOvVaw15YRzHa5gZ4t4MRIvPUpbB>.

43p

ARTICLES

ABDULGHANI Mohamad, « Le juge des comptes, juge de la force majeure », N° 1 - Janvier 2013 / Gestion & Finances Publiques, p. 54-59.

AMSELEK Paul : « Le budget de l'Etat et le parlement sous la Vème République », Paris, LGDJ, 4ème édition, 1998, RDP pp 1444-1473.

AMSELEK Paul : « Peut-il y avoir un Etat sans finances ? » RDP 1983, pp. 267-283.

BA Amadou Oury, « La réforme comptable de l'Etat : le pilotage dans tous ses états », in la revue le trésor public, magazine d'informations économiques de l'amicale des inspecteurs du trésor du Sénégal, Avril 2019, <https://www.sentresor.org/app/uploads/Revue-le-tresor-public-avril-2019.pdf>.

BA, Boubacar Demba, « Finances publiques et gestion par la performance dans les pays membres de l'UEMOA : étude de cas du Sénégal ». Droit. Université de Bordeaux ; Université Cheikh Anta Diop (Dakar), 2015. Français. ffNNT : 2015BORD0062ff, Finances publiques et gestion par la performance dans les pays membres de l'UEMOA: étude de cas du Sénégal (archives-ouvertes.fr)

BANGO, A « les droits de la comptabilité publique et de l'OHADA dans les espaces UEMOA et CEMAC », ANNALES DE L'UNIVERSITE MARIEN NGOUABI, VOL. 18 – N° 2 – ANNEE 2018, <http://annalesumng.org/index.php/sjp/article/download/457/182223>

BEYE Modou, « L'avis conforme de la cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet, quel ancrage en droit public financier » <https://ceracle.com/lavis-conforme-de-la-cour-des->

comptes-sur-les-remises-gracieuses-des-suites-de-debet-quel-ancrage-en-droit-public-financier/
22 P

BEYE Modou, « La prescription en matière de jugement des comptes de gestion des comptables publics au Sénégal », <https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/02/La-prescription-en-matiere-de-jugement-des-comptes-de-gestion-des-comptables-publics-au-Senegal-par-Modou-BEYE-Inspecteur-du-Tresor.pdf> , 17 p

CONTAMIN Bernard et Fauré Yves- André, « Des économies et des Etats en Afrique Francophones : pour comprendre l'interventionnisme. » 22 p.

https://horizon.documentation.ird.fr/exl-doc/pleins_textes/pleins_textes_4/sci_hum/35893.pdf&ved=2ahUKEwiy_cfV2_D1AhVDExoKHdDtDZ0QFnoEACQAQ&usg=AOvVaw1T3jdNG7klCNZXXJIDxMnz

DAMAREY Stephanie, « La procédure de jugement des comptes des comptables publics – Principe du contradictoire et rôle du ministère public » – Précisions (Note sous CE 5 avril 2013, Centre hospitalier de Compiègne, n° 347536 ; CE 5 avril 2013, Centre hospitalier intercommunal du bassin de Thau, n° 357938 ; CE 5 avril 2013, Agence nationale de la recherche, n° 349755), <http://hdl.handle.net/20.500.12210/6885>

DIAKHATE Meissa, La relativité du principe de sincérité des finances publiques dans les Etats de l'UEMOA.

<https://ceracle.com/wp-content/uploads/2020/03/Le-principe-de-sinc%C2%AErit%C2%AE-en-finances-publiques-publi%C2%AE-par-les-Nouvelles-Annales-africaines.pdf> 34 p

DIAKHATE Meissa, Le pilotage de la performance des finances publiques dans les Etats membres de l'Union économique et monétaire ouest-africaine (UEMOA).

<https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/09/Meissa-DIAKHATE-Le-pilotage-de-la-performance-dans-la-reforme-des-Finances-publiques-en-Afrique-subsaharienne-francophone.pdf>
, 31 p

DIARRA Eloi, « Pour un observatoire des finances publiques africaines », *Afrilex*, juin 2012, 11 p

Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics : le cas du Sénégal, Mémoire de Master présenté par Jean Pierre Mamadou FAYE, UCAD, 2023.

DIOUKHANE Abdourahmane : « Le principe du contradictoire dans la procédure de jugement des comptes des comptables publics », article publié dans la Revue. Trésor, n° 3-4, mars-avril 2008

DIOUKHANE Abdourahmane, « La responsabilité des comptables publics devant le juge des comptes, la revue du trésor ».

<https://docplayer.fr/22399083-Etranger-la-responsabilite-des-comptables-publics-devant-le-juge-des-comptes.html>

DJITE Mamadou, « Impact de l'évolution de la fonction comptable sur le rôle et la responsabilité des acteurs du système financier public » in la revue le trésor public, magazine d'informations économiques de l'amicale des inspecteurs du trésor du Sénégal, Avril 2019.
<https://www.sentresor.org/app/uploads/Revue-le-tresor-public-avril-2019.pdf>

DJITE Mamadou, « Le régime de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public dans un contexte de réformes budgétaire et comptable », 17p.

<https://ceracle.com/wp-content/uploads/2021/07/Le-regime-de-la-responsabilite-du-comptable-public-Mamadou-DJITE.pdf>

DOUMBIA Souleymane, « le contrôle des pouvoirs financiers par les juridictions constitutionnelles en Afrique francophone »

<http://afrilex.u-bordeaux.fr/le-controle-des-pouvoirs-financierspar-les-juridictions-constitutionnellesen-afrique-francophone/> 33 p

DUPRAT Jean Pierre, « l'activité des cours et chambres des comptes africaines », in les cours suprêmes en Afrique, Economica 1989

FERMOSE Janvier, « Le contrôle financier spécialisé en droit camerounais » in annales africaines, janvier 2022, p. 99-139

FELLER Vincent, « Quelques réflexions sur l'obligation de rendre compte », www.books.openedition.org

HERTZOG Robert, « Vers une refondation des juridictions financières », Gestion & Finances Publiques / N° 1 - Janvier 2013 p 39-47.

ISSOUFOU Adamou, « Fallait-il une nouvelle loi organique relative aux lois de finances au Sénégal ? » 12 p. <https://ceracle.com/fallait-il-une-nouvelle-loi-organique-relative-aux-lois-de-finances-au-senegal-adamou-issoufou/>

<https://ceracle.com/wp-content/uploads/2020/07/Fallait-il-une-nouvelle-loi-organique-relative-aux-lois-de-finances-au-S%C3%A9n%C3%A9gal.pdf>

ISSOUFOU Adamou, « La transparence des finances publiques : un nouveau principe budgétaire dans l'union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) » 37 p.

<https://ceracle.com/la-transparence-des-finances-publiques-un-nouveau-principe-budgetaire-dans-lunion-economique-et-monetaire-ouest-africaine-uemoa/>

KIRAT T. et MARTY F., « Règles de comptabilité publique, droit des marchés publics et management public : Réflexions sur les dimensions économiques et juridiques du contrôle de la dépense publique », texte présenté à la 17e conférence annuelle de Society for the Advancement of Socio-Economics (Budapest, 30 juin-2 juillet 2005), (disponible sur <https://halshs.archivesouvertes.fr/halshs-00004205>)

KOTE Lamine, « Les finances publiques positives au Covid 19 ? », www.centreцерif.com/pub/les-finances-publiques-positives-au-covid-19/

KOTT Sébastien, « Le contrôle des dépenses engagées. Evolutions d'une fonction, comité pour l'histoire économique et financier de la France », Paris, 2004

LASCOMBE Michel « La responsabilité comptable en devenir » *Gestion & Finances Publiques* / N° 1 - Janvier 2013, p. 17-23.

MEDE Nicaise, « Réflexion sur le cadre harmonisé des finances publiques dans l'espace UEMOA », *Afrilex* 2012 ;

<http://afrilex.u-bordeaux.fr/reflexion-sur-le-cadre-harmonise-des-finances-publiques-dans-lespace-uemoa/>

MIGAUD Didier, « La cour des comptes : un acteur au service de la soutenabilité des finances publiques », *Revue française de finances publiques*, 2015, n°131.

ROSENWALD Marianne Lévy, « Les nominations au tour extérieur : quels apports pour la cour des comptes », 2016, 50 p., www.courdescomptes.fr

MOUTON Jean-Denis. 1994. « L'État selon le droit international : diversité et unité ». SFDI, Colloque de Nancy, L'État souverain à l'aube du XXI^e siècle, (p. 79-106). Paris : A. Pedone

NIANE Aliou, « Indépendance de la magistrature : profession de foi ou réalité, le cas du Ministre Moustapha DIOP, une preuve par 9 » <https://www.linkedin.com/pulse/ind%C3%A9pendance-de-la-magistrature-profession-foi-ou-r%C3%A9alit%C3%A9-aliou-niane>

NGAFFO Nadine, « Le contrôle de l'exécution du budget des organes publics constitutionnels au Cameroun », in *Annales africaines*, janvier 2022

OUEDRAOGO Djibrihina, « L'autonomisation des juridictions financières dans l'espace UEMOA : Etude sur l'évolution des Cours des Comptes » <https://www.semanticscholar.org/paper/L%E2%80%99autonomisation-des-juridictions-financi%C3%A8res-dans-Ouedraogo/c40d66a61dd61153eae185ca72e599b5ec66bba2>

OUEDRAOGO Sylvain, « la comptabilité matières dans le renouveau des finances publiques au Burkina Faso » 32 p.

http://afrilex.u-bordeaux.fr/wp-content/uploads/2021/03/comptabilite_materieres_en_finances_publiques_S-_OUEDRAOGO.pdf

PHILIP Loïc, « Panorama du contrôle des finances publiques dans le monde » in RFFP n ° 101-Mars 2008, p. 15.

PICQ Jean « La Cour des comptes et l'information du citoyen », *Revue Gestion Finances Publiques*, n°1 janvier 2013, p. 7-12

SAWADOGO Elvis Flavien, « Les instruments de la convergence des politiques budgétaires dans la zone UEMOA ».

<https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-01492430/document>

SEGUIN Philippe, « La LOLF et la Cour des comptes » in RFFP n ° 97-mars 2007, p. 113.

SEYE Serigne Amadou, « l'évolution de la comptabilité publique au Sénégal, De l'ère précoloniale à l'avènement de la première génération de directives de l'UEMOA », in la revue le trésor public,

Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics : le cas du Sénégal, Mémoire de Master présenté par Jean Pierre Mamadou FAYE, UCAD, 2023.

magazine d'informations économiques de l'amicale des inspecteurs du trésor du Sénégal, Avril 2019.

<https://www.sentresor.org/app/uploads/Revue-le-tresor-public-avril-2019.pdf>

TOURE Cheickna, « Le système de contrôle des finances publiques au Mali ». Afrilex N°4
<http://afrilex.u-bordeaux.fr/le-systeme-de-controle-des-finances-publiques-au-mali/>

ZAKI Moussa, « le contrôle de constitutionnalité des lois de finances : serpent de mer ou miroir des ombres ? » *afrilex*

AUTRES PUBLICATIONS

Bulletin officiel de l'UEMOA.

Dictionnaire encyclopédique de finances publiques, Paris, éd Academica, 1991

Les grands arrêts de la jurisprudence financière, 3^e édition, Paris, Sirey 1991, p. 425

Journal officiel de la République du Sénégal.

La Revue française de Finances publiques, Paris, Les Éditions Juridiques Associées.

Rapports de la Cour des comptes du Sénégal.

Revue Gestion Finances Publiques, n°1 janvier 2013

Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques.

Revue le trésor public, magazine d'informations économiques de l'amicale des inspecteurs du trésor du Sénégal, Avril 2019, www.sentresor.org

Magazine trimestriel de la DGID - N°25 octobre - novembre – décembre 2019
www.impotsetdomaines.gouv.sn.

WEBOGRAPHIE

www.afrilex.u-bordeaux4.fr

www.ceracle.com

www.colloc.minefi.gouv.fr

www.courdescomptes.sn

www.Emploipublic.com

www.finances.gouv.sn

www.legifrance.gouv.fr

www.localjuris.com.fr

www.rffp.gerfip.org

www.sec.gouv.sn

www.viepublique.fr

TABLES DES MATIERES

AVERTISSEMENT	I
EPIGRAPHE	II
DEDICACES	III
REMERCIEMENTS.....	IV
SIGLES ET ABREVIATIONS	V
SOMMAIRE	VII
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : LE CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS : UN CONTRÔLE ASSURÉ PAR LA COUR DES COMPTES	13
CHAPITRE 1 : L'ORGANISATION ET LE FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES.....	13
SECTION 1 : LA COMPOSITION DE LA COUR DES COMPTES	13
PARAGRAPHE 1 : LE PERSONNEL MAGISTRAT DE LA COUR DES COMPTES	14
A: CONSIDERATIONS GENERALES SUR LES MAGISTRATS DE LA COUR DES COMPTES	14
B: LES ATTRIBUTIONS DES DIFFERENTS MAGISTRATS DE LA COUR DES COMPTES	17
PARAGRAPHE 2 : LE PERSONNEL NON-MAGISTRAT DE LA COUR DES COMPTES	21
A: LES RAPPORTEURS PARTICULIERS ET LES ASSISTANTS DE VERIFICATION 22	
B: LE SERVICE DU GREFFE DE LA COUR DE COMPTES.....	23
SECTION 2 : LES DIFFERENTES FORMATIONS JURIDICTIONNELLES DE LA COUR DES COMPTES.....	24
PARAGRAPHE 1 : LES FORMATIONS SPECIALES DE LA COUR DES COMPTES...	24
A: L'AUDIENCE PLENIERE SOLENNELLE.....	24
B: LES CHAMBRES REUNIES	25
PARAGRAPHE 2 : LES CHAMBRES DE LA COUR DES COMPTES	26
A: LES ELEMENTS COMMUNS A TOUTES LES CHAMBRES DE LA COUR DES COMPTES	26
B: LES DIFFÉRENTES CHAMBRES DE LA COUR DES COMPTES.....	27

CHAPITRE 2 : LE JUGEMENT DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS.....	29
SECTION 1 : LES REGLES DE PROCEDURES DEVANT LA COUR DES COMPTES .	29
PARAGRAPHE 1: LA PROCEDURE DE JUGEMENT DES COMPTES DES COMPTABLES PATENTS	29
A: LA PRODUCTION DES COMPTES PAR LE COMPTABLE PUBLIC.....	29
B : LE DOUBLE ARRET.....	32
PARAGRAPHE 2 : LA PARTICULARITE DE LA PROCEDURE DE GESTION DE FAIT	35
A : LES FAITS CONSTITUTIFS DE GESTION DE FAIT.....	36
B : LE JUGEMENT DES COMPTES DES COMPTABLES DE FAIT	41
SECTION 2 : LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES.....	43
PARAGRAPHE 1 : LES EFFETS DE LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES	43
A : LA NATURE DE LA DECISION RENDUE PAR LA COUR.....	43
B : LA NOTIFICATION ET L'EXECUTION DE L'ARRET DE LA COUR DES COMPTES	
46	
PARAGRAPHE 2 : LES VOIES DE RECOURS CONTRE UN ARRET DE LA COUR DES COMPTES	48
A : LES VOIES DE RECOURS OUVERTES DEVANT LA COUR DES COMPTES.....	48
B : LE POURVOI EN CASSATION DEVANT LA COUR SUPRÊME	50
DEUXIEME PARTIE : LE CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS AU SENEGAL : UN CONTRÔLE PERFECTIBLE	52
CHAPITRE 1 : LES ENTRAVES A L'EFFICACITE DU CONTROLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS	53
SECTION 1 : LES LIMITES LIEES AU CADRE INSTITUTIONNEL DE LA COUR DES COMPTES	53
PARAGRAPHE 1: LES ATTEINTES A L'INDEPENDANCE DE LA COUR DES COMPTES	53
A : LES EMPIETEMENTS DE L'INDEPENDANCE ORGANIQUE DE LA COUR DES COMPTES	53
B : LES ENTORSES A L'INDEPENDANCE FONCTIONNELLE DE LA COUR DES COMPTES.....	57
PARAGRAPHE 2: LES LIMITES LIEES AU PERSONNEL DE LA COUR DES COMPTES	60
A : LES DIFFICULTES LIEES AU MODE DE RECRUTEMENT DU PERSONNEL DE LA COUR DES COMPTES	60

B : L'INSUFFISANCE DU PERSONNEL DE LA COUR DES COMPTES DU SENEGAL	62
SECTION 2 : LES INSUFFISANCES INHERENTES AUX PROCEDURES ET A LA DECISION DE LA COUR DES COMPTES	64
PARAGRAPHE 1 : LES LIMITES LIEES AUX PROCEDURES DEVANT LA COUR DES COMPTES	64
A : LE JUGEMENT TARDIF DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS	64
B : LA LOURDEUR DE LA PROCEDURE DU DOUBLE ARRET	67
PARAGRAPHE 2 : UNE EFFECTIVITE RELATIVE DES DECISIONS DE LA COUR DES COMPTES	69
A : LE POUVOIR DU MINISTRE CHARGE DES FINANCES DANS LA DECHARGE DES COMPTABLES MIS EN DEBET	69
B : L'ABSENCE DE POURSUITES SUR LE PLAN PENAL	72
CHAPITRE 2 : DES PERSPECTIVES POUR L'AMELIORATION DU CONTRÔLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DES COMPTABLES PUBLICS	74
SECTION 1 : LA REFORME DE L'ORGANISATION ET DU FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES	74
PARAGRAPHE 1 : LE RENFORCEMENT DE L'AUTONOMIE DE LA COUR DES COMPTES	74
A : L'AFFERMISSEMENT DE L'AUTONOMIE ORGANIQUE DE LA COUR DES COMPTES	74
B : L'ACCENTUATION DE L'AUTONOMIE DE FONCTIONNEMENT DE LA COUR DES COMPTES	77
PARAGRAPHE 2 : L'AUGMENTATION DES MOYENS DE LA COUR DES COMPTES	78
A : LE REDOUBLEMENT DES MOYENS HUMAINS DE LA COUR DES COMPTES ..	78
B : L'ELARGISSEMENT DES MOYENS MATERIELS DE LA COUR DES COMPTES	80
SECTION 2 : LA REFORME DES CONDITIONS DE MISE EN JEU DE LA RESPONSABILITE DES COMPTABLES PUBLICS	81
PARAGRAPHE 1 : LA REDEFINITION DE LA RESPONSABILITE PERSONNELLE ET PECUNAIRE DES COMPTABLES PUBLICS	81
A : LA SOUMISSION DE TOUS LES COMPTABLES PUBLICS AU CONTROLE DE LA COUR DES COMPTES	81
B : LA REFORME DE LA RESPONSABILITE PERSONNELLE ET PECUNAIRE DES COMPTABLES PUBLICS	84

PARAGRAPHE 2 : L'EFFECTIVITE DES SANCTIONS DE LA COUR DANS LE RESPECT DES DROITS DE LA DEFENSE	87
A : LE DEFI DE L'EXECUTION DES DECISIONS DE LA COUR DES COMPTES	87
B : LE RESPECT DES DROITS DE LA DEFENSE	89
CONCLUSION GENERALE	91
BIBLIOGRAPHIE	93
LEGISLATION	93
TEXTES DE L'UEMOA	93
TEXTES NATIONAUX :	94
OUVRAGES :	96
OUVRAGES GENERAUX :	96
OUVRAGES SPECIAUX	97
OUVRAGES DE METHODOLOGIE ET LEXIQUES	99
THESES ET MEMOIRES	100
ARTICLES	101
AUTRES PUBLICATIONS	106
WEBOGRAPHIE	107
TABLES DES MATIERES	108