

# **TROISIEME PARTIE : LES NOMENCLATURES BUDGETAIRES**

***Plan***

*Chapitre 4 : Les nomenclatures des dépenses et des recettes*

*Chapitre 5 : Le tableau des opérations financières de l'Etat*

Les nomenclatures budgétaires, tant des dépenses que des recettes, recouvrent un enjeu important. Les nomenclatures de présentation du budget (les nomenclatures d'exécution sont traitées plus loin, en relation avec les questions de comptabilité) sont fondamentales pour la compréhension et l'analyse du contenu du budget.

Parmi ces nomenclatures, l'une joue un rôle particulier, celle dans laquelle est établi le *tableau des opérations financières de l'Etat* (et qui est la nomenclature du *Manuel de statistiques de finances publiques* du FMI). Elle permet en effet, par son caractère universel, des comparaisons entre les budgets de différents pays dans le monde.

## Chapitre 4 : Les nomenclatures des dépenses et des recettes

### *Plan*

*La classification des recettes*

*La classification administrative*

*La classification par programmes*

*La classification fonctionnelle*

*La classification économique*

*Les croisements de nomenclatures de la présentation budgétaire*

Il existe différentes classifications des recettes et surtout des dépenses de l'Etat qui permettent autant de présentations différentes du budget de l'Etat : classification par *destination administrative*, par *programmes*, *fonctionnelle*, *économique*. Les classifications administrative ou par programmes et la classification économique conduisent, par croisement, à la nomenclature de présentation budgétaire la plus usitée. D'autres classifications sont envisageables, par exemple selon les sources de financement (fonds propres, dons et prêts intérieurs ou extérieurs) ou selon les bénéficiaires.

Par ailleurs, il existe aussi bien une normalisation internationale que des normalisations régionales ou nationales, chaque niveau étant à peu près cohérent avec le niveau supérieur.

La normalisation internationale, établie à des fins de comparaisons statistiques entre les pays, et qui couvre une partie seulement des classifications utilisées par les pays, se trouve dans le *Manuel de statistiques des finances publiques* du FMI (Manuel de SFP), ainsi que le présente l'encadré ci-dessous :

Classifications	Manuel de SFP		Budget d'un pays type	
	Recettes	Dépenses	Recettes	Dépenses
Destination				
Fonctionnelle				
Economique (nature)				
Programmatique				

Les recettes sont concernées par la seule nomenclature économique (ou par nature), les dépenses le sont par toutes les nomenclatures.

Au niveau régional, on retient dans ce chapitre la Directive n°08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA et la Directive n° 04/11-UEAC-190-CM-22 relative à la nomenclature budgétaire de l'Etat.

## La classification des recettes

Les nomenclatures des recettes diffèrent quelque peu entre la normalisation statistique internationale ou les deux directives, mais, et c'est le point le plus important, leurs périmètre sont identiques.

Au sens du Manuel de SFP, les recettes sont des opérations qui augmentent la valeur nette des administrations publiques. Le Manuel de SFP répartit les recettes en différentes catégories, précisées par le tableau 1, en particulier :

**Les recettes fiscales.** Elles regroupent les impôts, les taxes, les droits et autres transferts obligatoires autres que les cotisations de sécurité sociale ; c'est-à-dire les transferts obligatoires vers les administrations publiques.

**Les cotisations sociales.** Elles sont destinées à garantir le droit à des prestations sociales en faveur des cotisants. Elles peuvent être obligatoires ou volontaires.

**Les dons.** Les dons sont des transferts non obligatoires que les unités de l'administration publique reçoivent d'autres unités de l'administration publique, ou d'administrations publiques étrangères ou d'organisations internationales. Les dons peuvent être courants, en capital, en espèces, ou en nature.

**Les revenus de la propriété.** Ils sont perçus par les administrations publiques sur les actifs.

**Les ventes de biens et services.** Quand le prix perçu est sans commune mesure avec le coût du service rendu par l'administration, il est à classer dans les recettes fiscales et non dans les ventes.

**Tableau 1 – Classification des recettes – SFP – Statistiques de finances publiques**

II	Recettes fiscales	I3	Dons
III	Impôts sur le revenu, les bénéfices et les gains en capital	I31	Reçus d'administrations publiques étrangères
II2	Impôts sur les salaires et la main-d'œuvre	I32	Reçus d'organisations internationales
II3	Impôts sur le patrimoine	I33	Reçus d'autres unités d'administration publique
II4	Impôts sur les biens et services	I4	<b>Autres recettes</b>
II5	Impôts sur le commerce extérieur	I41	Revenus de la propriété
II6	Autres recettes fiscales	I42	Ventes de biens et services
I2	<b>Cotisations sociales</b>	I43	Amendes, pénalités et confiscations
I2I	Cotisations de sécurité sociale	I44	Transferts volontaires autres que les dons
I22	Autres cotisations sociales	I45	Recettes diverses et non identifiées

Note : la nomenclature SFP comporte trois niveaux ; seuls les deux premiers sont proposés ici.

La définition des recettes au sens du Manuel de SFP exclut, comme les deux directives : les cessions d'actifs non financiers, qui n'augmentent pas la valeur nette ; les opérations financières, pour les mêmes raisons. La lecture des tableaux 2 et 3 permet de s'en rendre compte.

Dans les deux directives, deux niveaux de codification sont obligatoires pour les recettes, l'*article* (en gras dans les tableaux 2 et 3) et le *paragraphe* (en maigre dans les tableaux 2 et 3). Le paragraphe peut se subdiviser en *rubriques* dans la CEMAC, en *rubriques* ou *lignes* (termes équivalents) dans l'UEMOA.

Les classifications des deux directives, comme celle du Manuel de SFP, sont par nature économique (essentiellement selon la nature de l'assiette de l'impôt) ou par origine des fonds. Elles sont cohérentes avec le Plan comptable de l'Etat.

**Tableau 2 – Classification des recettes – UEMOA**

<b>70 VENTES DE PRODUITS</b>	<b>74 DONS PROGRAMMES ET LEGS</b>
701 Ventes de produits	741 Dons des institutions internationales
702 Ventes de prestations de services	742 Dons des gouvernements étrangers
<b>71 RECETTES FISCALES</b>	743 Dons des organismes privés extérieurs
711 Impôts sur les revenus, les bénéfices et les gains en capital	744 Dons intérieurs
712 Impôts sur les salaires versés et autres rémunérations	745 Fonds de concours
713 Impôts sur le patrimoine	749 Autres dons et legs
714 Autres impôts directs	<b>75 RECETTES EXCEPTIONNELLES</b>
715 Impôts et taxes intérieurs sur les biens et services	751 Remises et annulations de dette
716 Droits de timbre et d'enregistrement	752 Restitutions au Trésor de sommes indûment payées
717 Droits et taxes à l'importation	759 Autres recettes exceptionnelles
718 Droits et taxes à l'exportation	<b>76 DONS PROJETS ET LEGS</b>
719 Autres recettes fiscales	761 Dons projets des institutions internationales
<b>72 RECETTES NON FISCALES</b>	762 Dons projets des gouvernements affiliés au Club de Paris
721 Revenus de l'entreprise et du domaine	763 Dons projets gouvernements non affiliés au Club de Paris
722 Droits et frais administratifs	764 Dons projets des organismes privés extérieurs
723 Amendes et condamnations pécuniaires	765 Fonds de concours
725 Cotisations de sécurité sociales	769 Autres dons et legs
729 Autres recettes non fiscales	<b>77 PRODUITS FINANCIERS</b>
<b>73 TRANSFERTS RECUS D'AUTRES BUDGETS</b>	771 Intérêts des prêts
731 Transferts reçus du budget général	772 Intérêts sur les dépôts à terme
732 Transferts reçus des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor	774 Revenus des titres de placements
	776 Gains de change

*Note* : les provisions pour risques financiers, inclus dans les recettes de la Directive portant nomenclature budgétaire de l'Etat, n'apparaissent plus dans le Guide didactique de la directive, à juste titre, ces produits comptables non encaissés (reprises de provisions) n'étant pas des opérations budgétaires. Le guide corrige également une erreur de codification de la directive, qui affecte aux dons projets et legs des numéros de comptes de bilan du plan comptable de l'Etat au lieu de numéros de comptes de produits.

**Tableau 3 – Classification des recettes – CEMAC**

<b>70 Ventes de produits et services</b>	<b>73 Transferts reçus d'autres budgets publics</b>
701 Ventes de produits	731 Transferts reçus du budget général
702 Ventes de prestations de services	732 Transferts reçus des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor
703 Variation des stocks produits	<b>72 Recettes non fiscales</b>
<b>71 Recettes fiscales</b>	721 Revenus de la propriété autres que les intérêts
711 Impôts sur les revenus, les bénéfices et les gains en capital	722 Droits et frais administratifs
712 Impôts sur les salaires versés et autres rémunérations	723 Amendes, pénalités et condamnations pécuniaires
713 Impôts sur le patrimoine	725 Cotisations de sécurité sociale
714 Impôts et taxes intérieurs sur les biens et services	726 Transfert volontaire autre que les dons des organismes privés extérieurs
715 Impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales	729 Autres recettes non fiscales
719 Autres recettes fiscales	<b>77 Produits financiers</b>
<b>74 Dons, legs et fonds de concours</b>	771 Intérêts des prêts
741 Dons des institutions internationales	772 Intérêts des dépôts à terme
742 Dons des administrations publiques étrangères	774 Intérêts sur les titres de placement
744 Dons intérieurs reçus autres que ceux provenant d'autres budgets publics	<b>75 Recettes exceptionnelles</b>
749 Autres dons et legs	752 Restitutions au Trésor de sommes indûment payées
	759 Autres recettes exceptionnelles

Quelques précisions peuvent être apportées au contenu de la nomenclature des recettes de l'UEMOA et de la CEMAC.

**Recettes fiscales et non fiscales.** La distinction entre recettes fiscales et recettes non fiscales (autres recettes au sens du manuel de SFP) repose sur l'absence ou la présence de contrepartie.

Les recettes fiscales sont constituées des paiements sans contrepartie et non remboursables, effectués au profit des administrations. Elles comprennent également les droits et frais perçus par les administrations n'ayant aucune commune mesure avec le coût ou l'ampleur du service fourni au payeur.

Les recettes non fiscales courantes comprennent tous les encaissements non remboursables des administrations ayant une contrepartie – à l’exception de ceux qui proviennent des ventes de bien en capital –, toutes les amendes et pénalités à l’exception de celles relatives aux infractions fiscales, et tous les encaissements courant des administrations publiques représentant des versements volontaires, non remboursables et sans contrepartie, de source autres que les administrations publiques.

## La classification administrative

*Définition.* Les dépenses de l’Etat sont réparties selon la classification administrative (on peut dire aussi classées par destination) lorsqu’elles le sont par services des ministères ou institutions ou par groupes de services. La classification administrative permet également d’identifier la situation géographique. Elle comprend deux niveaux : les ministères ou institutions au premier niveau – *section* –, les services ou groupes de services au deuxième niveau – *chapitre*. La codification du service permet d’identifier :

- le type de service (UEMOA : service centralisé, service déconcentré, service autonome, projet d’investissement ; CEMAC : budget opérationnel de programme, unité opérationnelle – exemples non limitatifs) ;
- le service (service principal, autres services) ;
- la situation géographique.

*Exemple :*

Ministère des transports  
 Cabinet  
 Secrétariat général  
 Direction des affaires administratives et financières  
 Direction des ressources humaines  
 Direction des études et de la programmation  
 ...  
 Direction générale des transports terrestres et maritimes  
 Direction générale de l’aviation civile et de la météorologie  
 Direction régionale du Centre  
 ...

## La classification par programmes

Les crédits budgétaires sont décomposés en *programmes* et *actions* à l’intérieur des ministères (dans les deux directives).

## La classification fonctionnelle

La classification fonctionnelle du Manuel de SFP, COFOG – *Classification of the Functions of Government* – (Classification des fonctions des administrations publiques – CFAP – dans la traduction française, rarement utilisée) repose sur le critère de la fonction, ou objectif socioéconomique de la dépense. Elle fait partie du groupe des nomenclatures des dépenses par fonction qui comprend trois autres nomenclatures (*Classification of Individual Consumption According to Purpose* – COICOP ; *Classification of the Purpose of Non-profit Institutions Serving Households* – COPNI ; *Classification of the Outlays of Producers According to Purpose* – COPP).

Toutes les dépenses relatives à une même fonction sont regroupées en une catégorie quelles que soient les modalités de leur mise en œuvre (transferts en espèces, achat de biens et services en vue de transferts, production de biens et services, acquisition d’un actif). La

nomenclature permet de faire la distinction entre les services individuels et collectifs, par l'addition, aux niveaux subalternes de la nomenclature, de SI ou SC.

Les rubriques de la nomenclature fonctionnelle devraient en principe être renseignées à partir de chaque catégorie d'opération. Dans la mesure où ceci est difficile, la classification peut se faire selon les fonctions des unités des administrations publiques

Les directives UEMOA et CEMAC retiennent la nomenclature COFOG. Le tableau 4 présente le premier niveau de nomenclature qui en comporte trois : *division*, *groupe* et *classe*.

**Tableau 4** – Nomenclatures fonctionnelles COFOG (et UEMOA et CEMAC)

NOMENCLATURE COFOG (ET UEMOA ET CEMAC)			
01	Services généraux des administrations publiques	06	Logements et équipements collectifs
02	Défense	07	Santé
03	Ordre et sécurité publics	08	Loisirs, culture et culte
04	Affaires économiques	09	Enseignement
05	Protection de l'environnement	10	Protection sociale

*Note* : les nomenclatures COFOG comportent trois niveaux ; seul le premier est proposé ici.

## La classification économique

Le qualificatif *économique* appliqué à la classification des dépenses peut être entendu dans deux acceptions : *économique* (au sens strict) ou *par nature*.

**La classification économique** cherche à regrouper les dépenses de l'Etat et des autres administrations publiques en fonction de leur impact sur les autres secteurs de l'économie : marché des biens et services, marché des capitaux, ... ainsi que sur la répartition des revenus. Elle cherche donc à se rapprocher des classifications de la comptabilité nationale. Elle n'apporte pas nécessairement beaucoup plus de possibilité d'analyse que la classification par nature.

Le tableau 5 propose la classification économique du Manuel de statistiques de finances publiques.

**Tableau 5** – Classification économique (au sens de "proche de la comptabilité nationale") des dépenses du Manuel de statistiques de finances publiques

21	Rémunérations des salariés	26	Dons
211	Salaires et traitements	261	Aux administrations publiques étrangères
212	Cotisations sociales	262	Aux organisations internationales
22	Utilisations de biens et services	263	Aux autres unités d'administration publique
23	Consommation de capital fixe	27	Prestations sociales
24	Intérêts	271	Prestations de sécurité sociale
241	Aux non-résidents	272	Prestations d'assistance sociale
242	Aux résidents autres que les administrations publiques	273	Prestations sociales d'employeurs
243	Aux autres unités d'administration publique	28	Autres charges
25	Subventions	281	Charges liées à la propriété autres que les intérêts
251	Aux sociétés publiques	282	Autres charges diverses
252	Aux entreprises privées		

*Note* : la nomenclature des charges comporte trois niveaux ; seuls les deux premiers sont proposés ici.

**La classification par nature** repose sur le critère de la nature de la dépense, c'est-à-dire de ses caractéristiques propres indépendamment de sa destination administrative ou de sa fonction.

Dans la plupart des pays, le classement budgétaire des recettes et des dépenses par nature suit celui du plan comptable de l'Etat (PCE). Plus précisément, la nomenclature budgétaire reprend une partie seulement de la nomenclature du plan comptable, pour deux raisons :

- un grand nombre d'opérations enregistrées en comptabilité générale ne le sont pas en comptabilité budgétaire, qui est une comptabilité de caisse (voir un chapitre ultérieur) ;
- la nomenclature budgétaire par nature, qui est une nomenclature prévisionnelle est moins détaillée que la nomenclature du plan comptable de l'Etat, servi en exécution (voir un chapitre ultérieur).

Les classifications par nature des deux directives sont cohérentes avec le plan comptable général de l'Etat de chacune des deux zones. Elles sont également cohérentes avec les regroupements par nature de dépenses des deux directives relatives aux lois de finances (qui sont les 5 titres dans en CEMAC et non précisément nommés en UEMOA – on peut convenir de les appeler *catégories* de dépense).

Deux niveaux de codification sont obligatoires, l'*article* et le *paragraphe*. Les tableaux 6 et 7 proposent le premier niveau.

**Tableau 6** – Classification économique (au sens de "proche du plan comptable") des dépenses de l'UEMOA (premier niveau)

DEPENSES COURANTES	DEPENSES EN CAPITAL
60 ACHATS DE BIENS	21 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
61 ACQUISITIONS DE SERVICES	22 ACQUISITIONS ET AMENAGEMENTS DES SOLS ET SOUS-SOLS
62 AUTRES SERVICES	23 ACQUISITIONS, CONSTRUCTIONS ET GROSSES REPARATIONS DES IMMEUBLES
63 SUBVENTIONS	24 ACQUISITIONS ET GROSSES REPARATIONS DU MATERIEL ET MOBILIER
64 TRANSFERTS	25 EQUIPEMENTS MILITAIRES
65 CHARGES EXCEPTIONNELLES	26 PRISES DE PARTICIPATIONS - PLACEMENTS - CAUTIONNEMENTS
66 CHARGES DE PERSONNEL	
67 INTERETS ET FRAIS FINANCIERS	

*Note* : là encore le Guide didactique de la directive corrige une erreur de la Directive portant nomenclature budgétaire de l'Etat, qui inclut à tort dans la nomenclature économique budgétaire des charges calculées, non décaissables, de dotations aux provisions ou aux amortissements.

**Tableau 7** – Classification économique (au sens de "proche du plan comptable") des dépenses de la CEMAC (premier niveau)

67 CHARGES FINANCIERES DE LA DETTE	21 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
66 CHARGES DE PERSONNEL	22 IMMOBILISATIONS NON PRODUITES
60 ACHATS DE BIENS	23 ACQUISITIONS, CONSTRUC. ET GROSSES REPARATION DES IMMEUBLES
61 ACQUISITIONS DE SERVICES	24 ACQUISITIONS ET GROSSES REPARATIONS DU MATERIEL ET MOBILIER
62 REMBOURSEMENT DES REC. ENCAISSEES	25 EQUIPEMENTS MILITAIRES
63 SUBVENTIONS	65 AUTRES DEPENSES
64 TRANSFERTS	

## Les croisements de nomenclature de la présentation budgétaire

La présentation budgétaire des dépenses recourt toujours à plusieurs nomenclatures. Aux fins d'exécution du budget, la nomenclature administrative est souvent considérée comme indispensable. Elle est alors associée à une nomenclature économique ou programmatique.

En exécution, l'imputation budgétaire consiste à attribuer à chaque dépense les rubriques correspondantes des nomenclatures, sous une forme codifiée. Ainsi, une facture d'électricité payée pour le compte de la Direction de l'enseignement primaire, dans le cadre d'un programme "vie des élèves" pourrait être codifiée comme :



10 091 58 8 605 :

Ministère de l'éducation de base	10 (par exemple)
Fonction : enseignement préélémentaire et primaire	091 (nomenclature COFOG)
Programme : vie des élèves	58 (par exemple)
Service : direction de l'enseignement primaire	8 (par exemple)
Nature économique : eau, électricité, gaz et autres sources d'énergie	605 (plan comptable de l'Etat - UEMOA)

L'imputation budgétaire permet diverses analyses, par exemple le repérage des dépenses selon différents critères (le plus usité étant celui de la réduction de la pauvreté).