

**République Algérienne Démocratique et Populaire**

**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**

**Université Abderrahmane Mira – Bejaïa**

**Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de  
Gestion**

**Département des Sciences Financières et Comptables**

## ***MÉMOIRE DE FIN D'ÉTUDE***

**En vue de l'Obtention du Diplôme de Master en Science Financières et Comptable  
Option : Comptabilité, Contrôle et Audit (CCA)**

***Thème :***

***Le Système du Contrôle Interne au  
Sein des Finances Publiques***

***Cas Pratique : Trésorerie Communale de Kherrata***

**RÉALISÉ PAR :**

**Mr. ABBACHE Fares  
Mr. MAUCHE Idris**

**ENCADRÉ PAR :**

**Mr. OUYAHIA. M**

**~ Session : Juin 2022 ~**

## *Remerciement*

*Tous D'abord Nous Remercions Dieu Le Tout Puissant, De Nous Avoir Aidé Dans Les Moments Les Plus Difficiles Pour Accomplir Ce Travail, Qu'il Soit Toujours Dans Nos Cœurs Et Dans Nos Têtes.*

*Nos Remerciements Et Nos Gracitudes Se Portent Aussi Vers Notre Encadrant Monsieur OUYAHIA MOUSSI Qui Nous A Aidé Et Orienter Dans L'élaboration De Ce Mémoire Dont Il A Su Nous Guider Vers Les Axes Les Plus Pertinents.*

*Nous Le Remercions Pour Son Ouverture D'esprit Et Sa Grande Disponibilité.*

*A Tous Ceux Qui Ont Contribué De Prés Ou De Loin A L'élaboration De Ce Mémoire.*

# *Dédicace*

*Je dédie ce Mémoire,*

*A Ma Maman Et Mon Papa Qui M'ont Soutenu Et Encouragé Durant  
Toutes Mes Années D'études. Qu'ils Trouvent Ici Le Témoignage De Ma  
Profonde Reconnaissance.*

*A Ma Femme, Et Mes Deux Enfants Ines Et Ilyes,*

*A Mon Frère, Mes Sœurs Et Ceux Qui Ont Partagé Avec Moi Tous Les  
Moments D'émotion Lors De La Réalisation De Ce Mémoire. Ils M'ont  
Chaleureusement Supporté Et Encouragé Tout Au Long De Mon Parcours.*

*A Ma Famille, Mes Proches Et A Ceux Qui Me Donnent De L'amour Et De  
La Vivacité.*

*A Tous Mes Amis Qui M'ont Toujours Encouragé, Et A Qui Je Souhaite Plus  
De Succès.*

*A Tous Ceux Que J'aime*

*ABBACHE Fares*

# *Dédicace*

*Je dédie ce Mémoire,*

*A DIEU le plus puissant qui ma donné la santé, la force, le courage, la croyance et le soutien.*

*A la mémoire de ma sœur « NACERA » qui nous a quittés novembre 2020 et qui m'a demandé de continuer mes études.*

*A mes très chers et adorables parents, source de vie, d'amour et d'affection.*

*A ma femme qui m'a encouragé pendant mes études et depuis notre mariage.*

*A mes chers frères et leurs enfants, source de la joie et de bonheur.*

*A tous mes amis : ABDELHALIM, KARIM, FAOUZI.*

*A tous les fonctionnaires de la Trésorerie Communale de Kherrata qui m'ont aidé durant mon stage. Sans oublier mon cher collègue avant d'être binôme Fares pour son soutien moral, sa patience et compréhension tout au long de ce Mémoire.*

*A notre encadrant Mr : OUYAHYA qui a accepté gracieusement de superviser les travaux de ce Mémoire, et pour les conseils qu'il nous a prodigué lors de son cours de contrôle interne à la première année master.*

*MAOUCHE Idris*

## SOMMAIRE

<b>INTRODUCTION GENERALE :</b> .....	<b>3</b>
<b>CHAPITRE I : GÉNÉRALITÉS SUR LES FINANCES PUBLIQUES</b> .....	<b>5</b>
<i>Introduction :</i> .....	5
SECTION 1 : PROBLEMES GÉNÉREUX DES FINANCES PUBLIQUES .....	5
SECTION 2 : LES DÉPENSES ET LES RECETTES PUBLIQUES DE L'ÉTAT ET L'INTERVENTION PAR LA POLITIQUE BUDGÉTAIRE. ....	29
<i>Conclusion :</i> .....	32
<b>CHAPITRE II : LE TRÉSOR PUBLIC</b> .....	<b>33</b>
<i>Introduction :</i> .....	33
SECTION 1 : LES FONCTION DU TRÉSOR PUBLIC .....	33
SECTION 2 : PRÉSENTATION DE LA TRÉSORERIE COMMUNALE DE KHERRATA (TCSS) ORGANISME D'ACCEUIL. ....	39
<i>Conclusion :</i> .....	44
<b>CHAPITRE III : GÉNÉRALITÉS SUR LE CONTROLE INTERNE.</b> .....	<b>45</b>
<i>Introduction :</i> .....	45
SECTION 1 : LE CONTROLE INTERNE .....	45
SECTION 2 : LES PROCESSUS SUIVIS EN MATIERE DU CONTROLE INTERNE (FINANCES PUBLIQUES) .....	55
<i>Conclusion :</i> .....	85
<b>CHAPITRE IV : MISE EN PLACE DU CONTROLE INTERNE. CAS PRATIQUE DE LA TRÉSORERIE COMMUNALE ET SECTEUR SANITAIRE (TCSS) DE KHERRATA (W) DE BEJAIA.</b> .....	<b>86</b>
<i>Introduction :</i> .....	86
SECTION 1 : LE CONTROLE DE LA COMPTABILITÉ TRÉSOR.....	87
SECTION 2 : CONTROLE DE LA COMPTABILITÉ GERÉE .....	90
<i>Conclusion :</i> .....	95
<b>CONCLUSION GENERALE :</b> .....	<b>96</b>
BIBLIOGRAPHIE: .....	98
Table des Matières: .....	103
Résumé : .....	109

## Table des Illustrations

<b>Figure I</b> : Organigramme d'une Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire (TCSS) .....	44
<b>Tableau I</b> : Analyse comparative contrôle interne-contrôle de gestion .....	51
<b>Tableau II</b> : Analyse comparative audit interne- contrôle de gestion .....	52
<b>Tableau III</b> : Principe de nature juridique : .....	78
<b>Tableau IV</b> : Principe de nature administrative : .....	79
<b>Tableau V</b> : Documents et registres comptables.....	87
<b>Tableau VI</b> : Reste à recouvrer et Recouvrement des droits du loyer et de l'eau .....	90
<b>Tableau VII</b> : Nombre de mandats admis par le Trésorier .....	92
<b>Tableau VIII</b> : Etat de développement de solde relatif aux opérations hors budget de la Commune de KHERRATA .....	94
<b>Tableau IX</b> : Etat de développement de solde aux opérations hors budget de la commune de DRAA EL GAID.....	94
<b>Tableau X</b> : Situation des avance à recouvre ou à régulariser au 30/03/2020 .....	94

## **INTRODUCTION GENERALE :**

---

La gestion des ressources et des opérations est une tâche complexe. L'administration doit constamment ajuster ses méthodes de fonctionnement pour répondre aux besoins d'informations rapides à l'informatisation et à la rotation du personnel. Donc l'exigence de la croissance de plus en plus efficace et l'apparition des nouvelles méthodes des diagnostics, favorisent la réponse au questionnement: comment faire plus, mieux et moins cher ?

Dans cet environnement en constante évolution, on ne doit pas perdre de vue l'importance et la fiabilité de l'information financière pour la prise de décisions. À cette fin, le contrôle interne joue un rôle primordial; il contribue à améliorer l'efficacité et l'économie liées à certains processus décisionnels et permet de minimiser les risques de non-contrôle et d'inexactitude sur les données financières.

La situation est à peu près, la même pour les organismes sans but lucratif (publics); les fonds recueillis ont ils été utilisés à bon escient et selon les objectifs? Les budgets et les programmes ont-ils été respectés...?

Aujourd'hui tous les Etats éprouvent le besoin d'organiser un contrôle interne de leurs actions, parmi ces actions, les finances publiques ont de tout temps constitué le terrain privilégié d'exercice du contrôle qui constitue un levier essentiel dans l'équilibre des pouvoirs constitutionnels.

"Le contrôle interne? C'est mettre en place un dispositif de veille et d'ajustement". Ainsi, à notre insu, le contrôle interne existe de toute éternité et il existe en dehors de nous, donc mettre en place le contrôle interne et s'en préoccuper, c'est se faire vivre de façon raisonnée et rationnelle. Cela dit, tout un chacun essaye de rationaliser son action et de faire en sorte que tout marche bien, de s'organiser pour que les risques les plus inquiétants soient évités.

Le bon sens, la connaissance du travail à accomplir ont permis d'élaborer et de faire fonctionner des modalités d'organisation mettant à l'abri des risques essentiels. C'est le contrôle interne, mais dès l'instant que l'environnement se complexifie, les systèmes de

contrôle interne ainsi que leurs modalités sont eux aussi diversifiés et leurs objectifs se sont évolués.

Le concept du contrôle interne, souvent difficile à appréhender vise notamment l'élaboration d'un dispositif efficace aidant à la gestion des risques et à la réalisation des objectifs. Il est trop souvent source de confusions avec l'audit interne qui est chargé de l'amélioration du contrôle interne.

La fonction du contrôle interne dans le système institutionnel de l'Etat algérien notamment, le contrôle des finances publiques, est passée par trois grandes périodes, dont le contenu sera détaillé dans les chapitres ci dessous: de l'année 1962 à 1976, de 1976 à 1989 et de 1989 à 1996 qui verra le point de départ d'une nouvelle conception du contrôle pas encore définitive.

Dans ce contexte, le thème constitue :

- Une identification conceptuelle du contrôle interne ;
- Une synthèse des différents référentiels, des réglementations et des notions;
- Une présentation des dispositifs et outils de contrôle interne;
- Un mode d'emploi pour mettre en œuvre le contrôle interne d'un organisme ou une entité donnée;
- Une méthodologie de déploiement et de pilotage d'un système de contrôle interne efficace.

Enfin, comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne, c'est s'adresser aux managers de tous niveaux, aux membres des conseils d'administration, aux auditeurs internes et aux contrôleurs internes, aux contrôleurs de gestion, aux fonctionnaires des administrations publiques centrales et régionales, ainsi qu'aux responsables des cabinets d'audit, aux commissaires aux comptes et aux experts comptables.



# **CHAPITRE I : GÉNÉRALITÉS SUR LES FINANCES PUBLIQUES**

---

## **Introduction :**

La science des finances qui évolue profondément est la conséquence et le reflet de l'évolution de l'Etat.

Dans la réalité quotidienne et sur le terrain des faits, les questions d'argent constituent les problèmes les plus brûlants pour les sujets économiques et à plus forte raison pour l'Etat et les collectivités publiques qui ont la charge de l'organisation et du fonctionnement des services publics.

Cette réalisation des servitudes de service public est subordonnée à la mise en place de moyens humains et matériels qui vont engendrer des charges financières dont il faut assurer la couverture des ressources.

Historiquement la science des finances qui connu de grands bouleversements, était liée à la notion de l'Etat libéral et gendarme qui avait pour principe de limiter au minimum ses activités dans les taches de police, de justice et de diplomatie et réserver tout le reste à l'activité privée. <sup>1</sup>

## **SECTION 1 : PROBLEMES GÉNÉREUX DES FINANCES PUBLIQUES**

### **1- Notions essentielles :**

#### **1-1 Légende :**

Les finances publiques apparaissent à beaucoup comme une matière qui traite peu des préoccupations quotidiennes de chacun d'entre nous. Réputée difficile, la matière traite cependant de problèmes familiers qui marquent notre vie de chaque jour.

---

<sup>1</sup> Mansoura BOUZIANE, *cours de finance publiques et de comptabilité publique*. P.05

Rouler sur une route ,étudier dans une université, entrer dans une poste pour envoyer du courrier, faire appel à la justice, payer des impôts, souscrire un emprunt d'Etat, percevoir des prestations sociales sont autant d'acte qui relèvent des finances publiques. Phénomène familier, les finances publiques n'en sont pas moins ardues à définir.

Finances publiques est un concept qui composé de deux termes : Finance et Publique

- **Finance** : veut dire fournir de l'argent nécessaire pour réaliser une opération ou une activité économique.
- **Publique** : ça concerne le secteur étatique

Nous pouvons accorder plusieurs définitions aux finances publiques :

Les finances publiques peuvent être définies comme un instrument utilisé par l'Etat pour intervenir dans le domaine économique et social. Et comme l'ensemble des moyens utilisés par l'Etat pour assurer la croissance économique (production, investissement ...) et le progrès social (éducation, santé...)

C'est une science qui a pour objet d'étudier des phénomènes financiers publics : ressources, charges, trésorerie, procédure budgétaire, politique budgétaire...etc.

## **1-2 Définition des finances publiques :**

Les finances publiques sont une discipline du droit public, et plus précisément du droit public financier. Classiquement, en droit, on scinde les finances publiques en trois branches : le droit fiscal, le droit de la comptabilité publique et le droit budgétaire. <sup>2</sup>

Le droit fiscal s'intéresse à la question des ressources publiques, et plus spécifiquement aux règles techniques de détermination et de perception des recettes fiscales (impôts).

---

<sup>2</sup> AICHOOR Sarah, « cours Finances publiques », 2<sup>ème</sup> année gestion, université de Bejaia 2022

La comptabilité publique est l'ensemble des règles régissant l'encaissement et le décaissement de l'argent public, la tenue des comptes publics, et, d'une façon générale, les techniques de gestion publique.

Le droit budgétaire est l'ensemble des règles encadrant l'adoption et la mise en œuvre du budget, c'est-à-dire l'acte de prévision et d'autorisation financière pour l'exercice à venir.

Les finances publiques regroupent à la fois les dépenses publiques, les recettes publiques et le solde, qui correspond à la différence entre les recettes et les dépenses publiques, à savoir la dette publique. La dette publique désigne les déficits publics antérieurs et actuels.

## **2- La notion de budget :**

Le budget est un document comptable traduisant un plan d'action dans le domaine financier.

L'élaboration d'un budget va permettre de prévoir, pour l'année à venir, les dépenses et les recettes d'une personne ou d'un organisme public. Cette prévision est le préalable à toute possibilité d'autorisation.

### **2-1 Le caractère prévisionnel du budget :**

L'intérêt d'élaborer un budget est de permettre une évaluation préalable et aussi précise que possible de la nature et du montant des dépenses à effectuer, ainsi que des recettes à recouvrer.

Cependant, la prévision budgétaire reste incertaine.

Le montant des ressources ne peut être déterminé avec exactitude et ne présente qu'un caractère évaluatif. En effet, le rendement de certains impôts est très influencé par la conjoncture économique.

C'est la sensibilité fiscale, c'est-à-dire la rapidité et l'ampleur avec lesquelles le rendement d'un impôt est affecté par les variations de l'activité économique. Certains impôts

le sont particulièrement. La taxe sur la valeur ajoutée, est par exemple, extrêmement sensible aux variations de la conjoncture économique.

Assise sur le chiffre d'affaires des entreprises, elle voit son rendement décroître en période de récession et s'accroître en période de relance.

Il en va de même dans une moindre mesure, pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés. Cependant du fait d'un décalage d'un an dans leur perception, il est plus facile d'en prévoir le rendement.

A l'inverse, certains impôts n'ont guère de relation avec la conjoncture économique comme, par exemple, les droits de succession ou les impôts fonciers. Les systèmes fiscaux modernes sont composés en majorité d'impôts sensibles, ce qui rend, malgré le développement des outils statistiques, la prévision budgétaire complexe. Pour les dépenses, la prévision est plus simple.

Les besoins des différents services des organismes publics des organismes publics font l'objet d'une évaluation relativement facile. Cependant, celle-ci peut s'avérer inexacte, à la suite d'erreur ou de dépenses inattendues au moment de l'élaboration du budget.

La surévaluation des dépenses ne présente pas d'inconvénient, car les administrations ne sont pas obligées d'utiliser tous les crédits à leur disposition Il en va différemment lorsque les crédits sont insuffisants, ou lorsque la dépense n'a pas été prévue. Les dépenses ont en principe un caractère limitatif. Il n'est donc pas possible d'engager des dépenses au –delà du montant inscrit dans le budget. Cependant, ce principe connaît des exceptions pour permettre une gestion plus souple.

– Les crédits évaluatifs : Ils concernent des dépenses qui peuvent aller au-delà de ce qui a été prévu dans le budget. Ces crédits correspondent à des obligations reconnues par la loi et dont on ne pourrait admettre qu'elles ne soient pas honorées (par exemple : le remboursement des emprunts, les charges sociales de l'Etat, les frais de justice et réparations civiles, notamment).

– Les crédits provisionnels : Ils visent des dépenses impossibles à évaluer exactement en raison de l'indétermination du nombre des intéressées ou de l'imprévisibilité d'événement (frais d'élection politique à la suite d'une dissolution ou d'un référendum, aides aux sinistrés de catastrophes naturelles, aide sociale accordée à des personnes dont ignore le nombre exact à l'avance).

– Les crédits d'avance : Ils permettent au gouvernement, généralement en cas d'urgence, d'ouvrir des crédits supplémentaires non prévus par la loi de finance. Bien évidemment, ces ouvertures des crédits doivent ensuite être ratifiées par le parlement dans la loi de finance suivante. La pratique des décrets d'avance constitue une atteinte. Parfois abusive, au principe d'autorisation préalable du parlement, qui est mis devant le fait accompli.

La difficulté de la prévision budgétaire impose systématiquement le recours, en cours d'année d'exécution du budget, au vote de lois de finance rectificatives.

## **2-2 Le caractère d'autorisation du budget :**

Le régime financier des finances publiques est caractérisé par le principe de l'autorisation préalable. Cette autorisation doit être renouvelée chaque année par les organes compétents. Elle est donnée chaque année :

- Par le parlement dans la loi de finance pour le budget de l'Etat,
- Par les assemblées délibérantes, pour les autres organismes publics, même si certains éléments de leurs budgets, en particulier les ressources, dépendent directement du législateur et sont retracés et autorisés par la loi de finance.

## **2-3 Budget et loi de finance :**

Les notions de budget et de loi de finances sont souvent confondues. Pourtant, il faut distinguer le budget général, le budget de l'Etat et la loi de finance.

### ***2-3-1 La loi de finances :***

Les lois de finances déterminent la nature, le montant et l'affectation des ressources et charges de l'Etat compte tenu d'un équilibre économique et financier qu'elles déterminent

La loi de finances détermine l'ensemble des ressources et charges de l'Etat. L'autorisation qui est donnée par le parlement dans la loi de finances porte non seulement sur des dépenses et les recettes de l'Etat, mais également sur l'ensemble des charges ressources supportées par l'Etat.

Par exemple, la fiscalité locale est bien une ressource qui figure dans la loi de finance mais elle n'est pas une recette de l'Etat puisque elle sera reversée aux collectivités locales.

### ***2-3-2 Le budget de l'Etat :***

C'est l'aspect comptable de la loi de finances. Il détaille les autorisations données globalement dans la loi de finances. Cependant, la notion de budget de l'Etat est moins large que celle de la loi de finances puisqu'il retrace l'ensemble des ressources et des charges à caractère permanent, c'est-à-dire en excluant les opérations d'emprunts et de trésorerie qui ne sont pas budgétisées. Les ressources d'emprunt et de trésorerie sont recherchées après le vote de loi de finances en cours d'exécution du budget, par le ministère des finances. Elles sont donc autorisées dans leur principe dans la loi de finances, mais n'ont pas de traduction comptable dans le budget de l'Etat.

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

Le budget général regroupe les dépenses et recettes de l'Etat à caractère définitif, c'est-à-dire financées essentiellement par l'impôt.

Les budgets annexes retracent les dépenses d'organismes de l'Etat non dotés de l'autonomie juridique, financées par des recettes spécialement affectées qui ne sont généralement pas de nature fiscale.

Les comptes spéciaux du trésor retracent en principe les opérations à caractère temporaire comme, par exemple les avances aux collectivités locales jusqu'au recouvrement des impôts locaux.

### **3- L'évolution des finances publiques :**

La lutte pour le pouvoir financier à toujours dominé les problèmes politiques. Les institutions des grandes démocraties occidentales se sont construites à partir de la conquête du pouvoir financier de l'état.

#### **3-1 Les finances publiques de la période libérale :**

Pendant tout le 19ème siècle (1800) et jusqu'à la première guerre mondiale (1914) la vie économique est dominée par l'idée de supériorité de l'initiative privée telle qu'elle a été développée par les autres comme Quesnay F, A Smith et Say JB.

L'Etat doit donc laisser jouer la libre concurrence et les mécanismes du marché. Il doit se tenir en dehors de l'activité économique son action doit être aussi légère et neutre que possible. C'est le rôle de (l'Etat gendarme) l'idée de base de cette période d'évolution est celle de neutralité des finances publiques. Quatre grands principes qui sont mis en avant sont :

- Limitation au maximum des dépenses publiques ;
- Légèreté et neutralité de l'impôt ;
- Respect de l'équilibre budgétaire annuel ;
- Limitation de l'emprunt aux circonstances exceptionnelles.

En résumé au cours cette période, les finances publiques ne font pas l'objet d'une variable analyse économique, mais surtout de recommandation fondée sur une confiance absolue dans les mécanismes du marché visant à limiter le rôle de l'Etat à ses fonctions traditionnelles de puissance publique : armé, justice et défense nationale (Etat gendarme).

### **3-2 Les finances publiques de la période interventionniste :**

Au cours cette période qui est celle de l'entre-deux-guerres mondiale (1914-1918.1939-1945), la place des finances publiques dans la vie économique a connu des variations assez sensibles, mais elle est restée à des niveaux plus élevés que pendant la période libérale. La cause : la guerre et la crise de 1929 qui conduit l'Etat à intervenir pour soutenir l'activité économique. Ces événements ont fait évoluer la conception du rôle de l'Etat.

### **3-3 Les finances publiques de l'Etat-acteur économique :**

C'est surtout à partir de la fin de la seconde guerre mondiale que l'Etat est vraiment sorti, de manière constante et systématique de ses fonctions traditionnelles pour exercer un véritable rôle économique et sociale (Etat providence). Cette période est caractérisée par la succès des idées keynésiennes selon lesquelles l'Etat peut et doit exercer une action de relance de la demande globale lorsque l'économie se trouve dans une situation de chômage. A partir de 1945, le rôle de l'Etat s'est progressivement étendu à multiples domaines de l'activité économique et sociale qui se traduit par un gonflement et par un changement de la nature des finances publiques. Les grandes fonctions de l'Etat sont :

- La fonction d'affectation des ressources (allocation optimale des ressources) ;
- La fonction de redistribution des revenus ;
- La fonction de régulation de la vie économique.

## **4- Le cadre juridique des finances publiques :**

Les finances publiques connaissent aujourd'hui un formidable mouvement international de réforme, d'adaptation des cadres juridiques nationaux et de normalisation internationale à telle enseigne qu'il n'est pas de pays qui en soit épargné. La normalisation internationale porte sur les cadres juridiques budgétaires, les processus de budgétisation, les procédures de contrôle et les systèmes d'information comptables publics dans le monde entier. Les finances publiques deviennent ainsi véritablement un fait mondial. Initié sous l'égide de la Banque mondiale et bénéficiant de son appui technique et de son financement, le projet de Modernisation des Systèmes Budgétaires dit MSB est conduit lui-même à s'insérer dans ce mouvement international de réforme.



A l'évidence, cet effort de normalisation est encouragé voire implicitement imposé par le biais de divers instruments internationaux de normalisation. C'est sans doute pour cette raison que la LOLF de 2018 porte les relents d'un néolibéralisme à forte connotation anglo-saxonne. La loi organique relative aux lois de finances n° 18-15 du 2 septembre 2018 dite LOLF consacre dans le droit budgétaire et comptable algérien une profonde réforme à la fois politique, technique et de gestion. Le schéma conceptuel de la réforme repose prosaïquement sur deux axes majeurs: <sup>3</sup>

Le premier a trait aux changements intéressant la transparence budgétaire par l'adoption d'une nouvelle documentation budgétaire dans le cadre d'un nouveau calendrier et d'une nouvelle classification budgétaires, et par l'admission d'une comptabilité d'exercice dans la perspective de la certification des comptes de l'Etat par la Cour des comptes.

Le deuxième axe de la réforme procède du souci d'assurer une meilleure performance de la gestion publique par l'adoption d'une gestion budgétaire pluriannuelle et l'admission d'un nouveau principe de gestion, en l'occurrence, la performance publique axée sur la promotion d'une nouvelle catégorie de managers publics. <sup>4</sup>

Le droit budgétaire et financier, comme l'ensemble des branches du droit, doit respecter certaines contraintes constitutionnelles. La plupart des règles du droit budgétaire et financier ont valeur soit constitutionnelle, soit supra législative et presque toutes les lois de finances font l'objet d'un recours devant le conseil constitutionnel.<sup>5</sup>

Est irrecevable toute proposition de loi qui a pour objet ou pour effet de diminuer les ressources publiques ou d'augmenter les dépenses publiques, sauf si elle est accompagnée de mesures visant à augmenter les recettes de l'Etat ou à faire des économies au moins correspondantes sur d'autres postes des dépenses publiques. Outre les domaines réservés par la Constitution à la loi organique, relèvent également de la loi organique les matières suivantes :

---

<sup>3</sup> Nabil CHEURFA, « Les finances publiques algériennes à l'épreuve de l'internationalisation du droit budgétaire et comptable » *Revue Algérienne de Finances Publiques*, Vol 10/ N° 01(2020), P. 72\_ 89.

<sup>4</sup> Art. 139 ; 141, 143, 146, 147 et 148 de la constitution Algérienne.

<sup>5</sup> Pascal BERTONI, « Finances Publics », *l'essentiel du cours* P.19.

- L'organisation et le fonctionnement des pouvoirs publics ;
- Le régime électoral ;
- La loi relative aux partis politiques de la magistrature et l'organisation judiciaire ;
- La loi cadre relative aux lois de finances ;

La loi organique est adoptée à la majorité absolue des députés et des membres du Conseil de la Nation.

Elle est soumise à un contrôle de conformité par le Conseil constitutionnel avant sa promulgation. En cas de vacance de l'Assemblée Populaire Nationale ou durant les vacances parlementaires, le Président de la République peut, sur des questions urgentes, légiférer par ordonnance, après avis du Conseil d'Etat.

Le Président de la République soumet les textes qu'il a pris à l'approbation de chacune des chambres du Parlement, à sa prochaine session.

Sont caduques les ordonnances non adoptées par le Parlement.

En cas d'état d'exception défini à l'article 107 de la Constitution, le Président de la République peut légiférer par ordonnances.

Les ordonnances sont prises en Conseil des Ministres.

Les matières autres que celles réservées à la loi, relèvent du pouvoir réglementaire du Président de la République.

L'application des lois relève du domaine réglementaire du Premier ministre.

Le Président de la République peut adresser un message au Parlement.

Le Président du Conseil de la Nation, le Président de l'Assemblée Populaire Nationale, le président du Conseil constitutionnel, et le Premier ministre consulté, le Président de la République peut décider de la dissolution de l'Assemblée Populaire Nationale ou d'élections législatives anticipées.

Dans les deux cas, les élections législatives ont lieu dans un délai maximal de trois (3) mois. A la demande du Président de la République ou de l'un des Présidents des deux chambres, le parlement peut ouvrir un débat de politique étrangère.

Ce débat peut s'achever, le cas échéant, par une résolution du Parlement, siégeant en chambres réunies, qui est communiquée au Président de la République. <sup>6</sup>

## **5- Présentation et élaboration des lois de finances :**

Les modalités de conception et d'élaboration du cadrage budgétaire à moyen terme ont été fixées par un décret exécutif publié au [journal officiel \(JO\) N71](#).

L'élaboration du CDMT doit "s'inscrire dans le cadre des grandes orientations budgétaires, notamment la préservation de l'équilibre budgétaire", selon le texte.

Par ailleurs, le décret a expliqué que le plan d'engagement de dépenses est "l'acte de l'évaluation des dépenses budgétaires pour une année. Il traduit le niveau régulier des engagements de dépenses en exécution du budget de l'Etat".

Ce plan d'engagement de dépenses est élaboré par le ministre ou le responsable de l'institution publique, en retraçant, par mois et/ou par trimestre, le niveau d'engagement de chaque programme et ses subdivisions, souligne le texte.

Le ministre chargé des finances est rendu destinataire, au plus tard, à la fin de la période complémentaire, des copies des plans d'engagement de dépenses arrêtées, et effectue une consolidation devant traduire l'exécution du premier exercice du CDMT.

Le décret institue, auprès du ministre chargé des finances, un "haut comité d'évaluation et d'alerte des risques budgétaires" (HCRB), dont les missions et l'organisation sont fixées par arrêté du ministre chargé des finances.

---

<sup>6</sup> Art. 139 ; 141, 143, 146, 147 et 148 de la constitution Algérienne.

## 5-1 Les étapes d'adoption d'une loi de finances en Algérie :

Le Gouvernement exposera sa stratégie en matière budgétaire dans un « projet de loi de finances » qui sera présenté devant le parlement puis adopté pour devenir une « loi de finances ». Revenons sur les étapes d'adoption d'une loi de finances de l'année en Algérie.

### 5-1-1 Définition d'une Loi de finances :

Une loi de finances est un terme générique désignant “les lois qui déterminent la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'État”. L'article 4 de la [loi organique n° 18-15 du 2 septembre 2018](#) relative aux lois de finances précise d'ailleurs qu'ont le caractère de loi de finances :

- La loi de finances de l'année ;
- Les lois de finances rectificatives ;
- La loi portant règlement budgétaire.

Voici une brève définition de chaque notion afin de les différencier : <sup>7</sup>

– **Loi de finances de l'année** prévoit et autorise pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat destinées à la réalisation des programmes de l'Etat, conformément aux objectifs définis et aux résultats attendus et faisant l'objet d'une évaluation.

– **La loi de finances rectificative** a pour objet de modifier ou de compléter, en cours d'année, les dispositions de la loi de finances de l'année.

– **La loi portant règlement budgétaire** est l'acte par lequel il est rendu compte de l'exécution de la loi de finances de l'année et des lois de finances rectificatives relatives à la même année.

---

<sup>7</sup> Journal officiel N°53 du 02/09/2018.

Aucune disposition ne peut être insérée dans les lois de finances si elle n'entre pas dans l'objet de ces lois. Il faut préciser ici que la loi de finances est une loi dite « ordinaire » (votée par le parlement selon la procédure législative établie par la Constitution). Elle sera donc à distinguer par exemple de la Loi dite « organique » qui elle n'est pas une loi classique, mais une loi visant à préciser ou à compléter la Constitution.

### ***5-1-2 Processus d'adoption d'une Loi de finances de l'année :***

#### ***❖ Cadrage budgétaire :***

Chaque année le ministre chargé des finances propose un cadrage budgétaire à moyen terme au Gouvernement. Le Gouvernement arrête cette proposition au début de la procédure de préparation des lois de finances. Il détermine, pour l'année à venir, ainsi que les deux années suivantes, les prévisions de recettes, de dépenses et du solde du budget de l'État, ainsi que, le cas échéant, l'endettement de l'État. Ce projet peut être réajusté au cours de la préparation du projet de loi de finances.

#### ***❖ Dépôt par le premier ministre du projet de loi au Parlement ;***

#### ***❖ Délibérations par le parlement.***

La [Constitution](#) ajoute que tout projet ou proposition de loi fait l'objet d'une délibération successivement par l'Assemblée Populaire Nationale et par le Conseil de la Nation. Le Gouvernement soumet à l'une des deux chambres le texte voté par l'autre chambre. Chaque chambre délibère sur le texte voté par l'autre chambre et l'adopte.

Ce texte est soumis par le Gouvernement à l'adoption des deux chambres et n'est pas susceptible d'amendement, sauf accord du Gouvernement.

## **6- L'examen et le vote du budget :**

### **6-1 Mode de scrutin :**

Dans tous les cas, le Conseil de la Nation adopte le texte voté par l'Assemblée Populaire Nationale à la majorité de ses membres présents pour les projets de lois ordinaires.

En cas de désaccord des chambres : En cas de désaccord entre les deux chambres, le Premier ministre demande la réunion, dans un délai maximal de quinze (15) jours, d'une commission paritaire constituée de membres des deux chambres pour proposer un texte sur les dispositions objet du désaccord. La commission paritaire achève ses délibérations dans un délai maximal de quinze (15) jours.

En cas de persistance du désaccord entre les deux chambres, le Gouvernement peut demander à l'Assemblée Populaire Nationale de statuer définitivement. En ce cas, l'Assemblée Populaire Nationale reprend le texte élaboré par la commission paritaire, ou à défaut, le dernier texte voté par elle.

Si le Gouvernement ne saisit pas l'Assemblée Populaire Nationale, conformément à l'alinéa précédent, le texte est retiré.

## **6-2 Adoption de la Loi de finances :**

Le Parlement adopte la loi de finances dans un délai de soixante-quinze (75) jours au plus tard, à compter de la date de son dépôt (article 138 - 1 de la Constitution).

En cas de sa non-adoption dans le délai imparti, le Président de la République promulgue le projet du Gouvernement par ordonnance.

## **7- L'exécution de la loi de finances :**

L'exécution de la loi de finance comporte deux catégories de tâches :

➤ Assurer l'exécution des autorisations budgétaires contenues dans la loi de finances. Il s'agit d'un problème essentiellement juridique régi par les règles de la comptabilité publique.

➤ Assurer la disponibilité des fonds nécessaires aux dépenses publiques, c'est-à-dire trouver les moyens financiers nécessaires aux objectifs de la loi de finances. Cette mission est remplie par le Trésor et ses alliés (les correspondants du trésor).

## **7-1 Les agents d'exécution de la loi de finances :**

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

La séparation de l'ordonnateur et des comptables : Implique que les fonctions d'ordonnateurs sont incompatibles avec celle de comptables. L'intérêt de cette règle est de faciliter les contrôles et par la même de lutter contre la fraude, en interdisant que le même agent puisse engager une dépense et la payer, ou décider d'une recette et la recouvrer. Les malversations sont ainsi plus rares, car l'ordonnateur et le comptable se contrôlent mutuellement aucun des deux ne peut agir seul et il existe des possibilités de recoupement entre les comptes administratifs des ordonnateurs et ceux des comptables.

### ***7-1-1 Les ordonnateurs :***

#### **❖ Statut et rôle des ordonnateurs :**

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

#### **❖ Responsabilité des ordonnateurs :**

La responsabilité des ordonnateurs est délicate à mettre en œuvre, notamment pour les ordonnateurs principaux. Si cette responsabilité existe en théorie, elle est quasiment inexistante dans la pratique. Les possibilités de sanctions sont différentes selon qu'il s'agit de politiques ou de fonctionnaires.

Les politiques encourent trois types de responsabilité :

• **La responsabilité civile** : de multiples textes ont affirmé la responsabilité pécuniaire des ministres en cas d'irrégularité budgétaire. Dans la pratique, il n'a jamais été possible de la mettre en œuvre. Les dépassements de crédits se font le plus souvent dans l'intérêt de l'Etat. Par ailleurs l'importance des sommes en jeu rend impossible la mise en œuvre de la responsabilité civile pour d'insolvabilité.

• **La responsabilité pénale** : en cas de dépassement de crédits, les ministres sont passibles de cour de justice de la République. La rigueur de ce type de responsabilité explique la rareté de sa mise en œuvre.

• **La responsabilité politique** : c'est en fait la seule possibilité qui existe vraiment soit par la mise en jeu collective de la responsabilité du gouvernement ou la révocation du ministre concerné par le président de la République sur proposition du Premier ministre.

○ **Les fonctionnaires** : Ils connaissent également la responsabilité pénale et civile, la encore rarement engagées, pour les mêmes raisons. Ils peuvent, en outre, être poursuivis devant la cour des comptes (chambre de discipline budgétaire et financière), ainsi qu'encourir des sanctions disciplinaires. Agissant la plupart du temps dans l'intérêt du service sur ordre de l'ordonnateur principal, leur responsabilité n'est qu'exceptionnellement mise en œuvre.

Les possibilités de mise en jeu des ordonnateurs sont donc très limitées dans la pratique.

#### ***7-1-2 Les comptables :***

Les comptables principaux sont chargés de l'ensemble des opérations financières effectuées par les ordonnateurs principaux (ministres, walis, présidents d'APC) ainsi que de la centralisation des écritures des comptables secondaires (receveurs des impôts, domaines et les conservateurs fonciers).

#### **❖ Rôle des comptables :**

Le comptable est l'agent qui assume, sous l'autorité du ministre des finances, les tâches suivantes :

- L'encaissement de toutes les recettes des organismes publics ;



- Le paiement des dépenses de ces mêmes organismes, généralement sur ordre des ordonnateurs ;
- La conservation des fonds des organismes publics ;
- La tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent.

Les comptables ne se contentent pas de manier les fonds publics, ils exercent aussi toute une série de contrôle. A la différence des ordonnateurs, il s'agit d'un corps particulier de fonctionnaires, sauf pour les comptables de fait. Il existe diverses sortes de comptables :

❖ **Les comptables principaux sont :**

- *L'agent comptable central du trésor est chargé* : de centraliser les résultats des opérations de trésorerie de l'Etat avec l'institut d'émission, et d'arrêter le compte de gestion de l'Etat. <sup>8</sup>

- *Les comptables directs du trésor sont chargés* : d'effectuer toutes les opérations financières de l'Etat.

A cet effet, ils sont préposés : Au recouvrement des ressources et au paiement des dépenses publiques.

En outre, ils assurent les opérations de trésorerie qui permettent d'effectuer (dans le temps et dans l'espace, à tout moment et en tout lieu) le paiement des dépenses budgétaires ;

Ils forment une hiérarchie placée sous l'autorité exclusive du ministre des finances.

❖ **Les comptables secondaires sont :**

Ceux dont les opérations sont centralisées par un comptable principal ;

- Les comptables des budgets annexes (PTT) ;

---

<sup>8</sup> Pascal BERTONI, *Finances Publiques, l'essentiel du cours*, P.44.

- Les comptables chargés de la gestion financière des EPA (agents comptables).

## **8- Le contrôle de l'exécution de la loi de finance :**

Le contrôle des finances publiques en Algérie s'articule autour de deux types de contrôles : Premièrement, un contrôle avant l'exécution du budget de l'Etat qui s'applique à travers le vote de la loi de finance initiale et la loi de finances complémentaire d'un côté et d'un autre coté par le contrôle comptable et le contrôle financier ; Deuxièmement, un contrôle après l'exécution du budget de l'Etat qui se réalise par l'inspection générale des finances, la cour des comptes et le vote de la loi de règlement budgétaire, cette dernière vise à réaliser les principes de transparence des finances publiques et améliorer la gestion des finances publiques en la rendant plus efficaces.<sup>9</sup>

La fonction de contrôle est essentielle pour la bonne exécution du budget. Tout le droit budgétaire repose sur l'idée d'autorisation, le contrôle de l'exécution du budget consiste à s'assurer de la conformité de cette exécution aux autorisations données par le parlement pour protéger les deniers de l'état, plusieurs formes de contrôle à posteriori, les contrôles externes et internes.

Le contrôle à priori repose sur une intervention préalable à tout acte engageant les finances publiques, il est préventif. Il s'efforce de prévenir les irrégularités, son but est d'empêcher irrégularités soit commise. Il constitue cependant un facteur de paralysie de l'action administrative.

Le contrôle à posteriori intervient alors que la procédure de recette ou de dépense est déjà totalement réalisée, en sanctionnant les irrégularités commises, il évite la paralysie générée par le contrôle à priori mais il est beaucoup moins protecteur des deniers publics. Car les conséquences d'une irrégularité budgétaire sont souvent difficilement réparables.

---

<sup>9</sup> CHEHAT Ryma, [REZIG Kamel](#), « Revue du Département des recherches et études juridiques et politiques », *Règlement Budgétaire 2021, Volume 5, Numéro 2, Pages.556-566.*

En cas de dépenses engagées irrégulièrement, il ne reste, le plus souvent au parlement qu'a couvrir ces irrégularités.

Le contrôle en matière budgétaire tente d'instaurer un équilibre entre le contrôles peuvent se diviser entre contrôles a priori et le contrôle à posteriori.

Si l'on s'intéresse aux autorités chargées du contrôle, les contrôles peuvent se diviser entre contrôles interne et contrôle externes :

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

### **8-1 Les contrôles internes :**

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

#### ***8-1-1 Le contrôle sur les ordonnateurs : <sup>10</sup>***

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

---

<sup>10</sup> Pascal BERTONI, « Finances publiques » *L'essentiel du cours*, P.48

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

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

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

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

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

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

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

Là encore, le contrôle du comptable est un contrôle de régularité et non d'opportunité. S'il constate des irrégularités, il doit suspendre le paiement en informant l'ordonnateur. Celui-ci a la possibilité de passer outre au refus du comptable par la procédure de réquisition. Le comptable doit alors s'incliner et en informer le ministre des finances. Dans ce cas, le comptable est exonéré de sa responsabilité qui est assumée par l'ordonnateur lui-même. Le comptable doit cependant refuser d'obtempérer au ordre de réquisition si la suspension du paiement est motivée par l'indisponibilité des crédits, l'absence de service fait, l'absence de caractère libératoire du règlement, l'absence de visa du contrôleur financier.

#### ***8-1-2 Le contrôle sur les comptables :***

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

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

**b) Le Trésorier-payeur général :** surveille tout les comptable publics de son département ce contrôle est facilité parce qu'étant comptable principal de droit commun, il centralise tout les comptes des comptable publics du département.

## **8-2 Les contrôles externes :**

### ***8-2-1 Les contrôles juridictionnels :***

#### **a) La cours des comptes :**

La cours des comptes a été créée en 1976, Il s'agit d'une juridiction composée de magistrats inamovibles recrutés principalement par la voie de l'ENA, ses attributions sont très larges puisqu'elle connaît non seulement les comptes des comptables, mais aussi les comptes administratifs des ordonnateurs.

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

Les comptables dont les comptes sont directement rendus par la cour des comptes sont ceux des comptables principaux de l'état, mais la cour connaît aussi des opérations des

comptables secondaires de l'état au travers des écritures que ceux-ci fournissent aux comptables principaux.

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

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

La cour rend des arrêts qui peuvent être :

- Des **arrêts des charges** lorsque aucun charge n'a été retenu à l'encontre du comptable et que celui-ci a satisfait à l'ensemble de ses obligations ;
- Des **arrêts de débet** lorsque la cour constate que des irrégularités ont été commises.

La cour juge sans appel, les comptables peuvent seulement introduire un recours en cassation devant le conseil d'état pour vice de forme, incompetence de la cour, violation de la loi.

Le comptable dispose aussi d'un recours administratif. Il peut demander la remise gracieuse totale ou partielle en se fondant sur des considérations d'équité.

La cour se prononce sur des éléments matériels alors que le ministre se prononce sur la responsabilité subjective du comptable.

La cour des comptes est également juge d'appel des décisions rendues par la chambre des chambres régionales des comptes qui sont compétentes pour les finances des collectivités locales.

- Le contrôle sur l'ordonnateur : La cour des comptes ne statue pas sur la gestion des ordonnateurs. Elle exerce cependant un contrôle de plus en plus important sur l'exécution

administrative du budget. Elle se borne à donner son avis sur la gestion des ordonnateurs et signaler les irrégularités révélées par l'examen des comptes des comptables.

**b) La cour de discipline budgétaire et financière :**

Est une juridiction composée de membre du conseil d'état et de la cour des comptes.

La compétence de la cours de discipline budgétaire et financière s'étend à tous les agents qui participent à l'exécution du budget à l'exclusion des autorités détentrices d'un pouvoir politique. Ces personnes peuvent être poursuivies devant la cour pour infraction à la réglementation financière. Par exemple peuvent être poursuivis des fonctionnaires fiscaux qui négligent d'effectuer les ordres de recouvrement des impôts.

La cour de discipline budgétaire et financière peut théoriquement juger les comptables mais elle le fait rarement du fait que leur responsabilité peut être engager devant la cour des comptes.

Les agents traduits devant la cour de discipline budgétaire et financière encourent une amende en fonction de leur rémunération et qui peut aller jusqu'à deux fois le traitement brut annuel. Cette amende n'est pas exclusive des sanctions civiles, pénal ou disciplinaires. Le rôle de la cour est très limité car les condamnations sont peu nombreuses et les amendes généralement peu élevées.

**8-2-2 Le contrôle parlementaire :**

Théoriquement le contrôle parlementaire devrait être le principal contrôle en raison de la compétence de principe du parlement en matière budgétaire. Cette mission de contrôle est même devenue presque l'unique activité du parlement. Or, le contrôle de l'exécution du budget ne retient guère son attention.

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



Par ailleurs, le vote d'une loi de finance rectificative peut être l'occasion de critiquer l'exécution du budget.

Le parlement peut également utiliser la procédure des questions écrites.

Enfin, le contrôle du parlement peut s'exercer à l'occasion du vote de la loi de règlement. Le projet annuel de la loi de règlement constate le montant définitif des encaissements des recettes et des ordonnancements se rapportant à une même année. Il ratifie en outre les ouvertures de crédits non autorisées par la loi de finances initiale ou une loi de finance rectificative. Le projet de la loi de règlement est généralement voté dans l'indifférence générale alors qu'il pourrait être l'occasion d'un réel contrôle. Il est adopté en à peine deux heures et la presse n'y accorde aucune attention.

Le contrôle parlementaire de l'exécution du budget est peu efficace du fait principalement du phénomène majoritaire, de la relative faiblesse des moyens en matériel et en personnel à la disposition des parlementaires mais aussi de leur manque de disponibilité lié au cumul des mandats.

Le seul véritable contrôle efficace est le contrôle sur les comptes mais il ne peut remplacer un véritable contrôle politique du Parlement.

## **SECTION 2 : LES DÉPENSES ET LES RECETTES PUBLIQUES DE L'ÉTAT ET L'INTERVENTION PAR LA POLITIQUE BUDGÉTAIRE.**

### **1- Les recettes budgétaires (publiques) de l'Etat :**

Les recettes sont l'ensemble des ressources perçues par les administrations. Elles peuvent être fiscales comme elles peuvent être non fiscales.

– Les recettes fiscales : Les recettes fiscales désignent les recettes provenant du prélèvement obligatoire à savoir : les impôts et taxes.

– Les recettes non fiscales : les recettes non fiscales sont d'origines variées. Il n'existe pas de définition exhaustive des recettes non fiscales, cependant il est important de comprendre

que les recettes non fiscales représentent toutes les recettes qui ne sont liées ni à un impôt ni à une taxe. Ainsi, les recettes non fiscales proviennent entre autres :

- Des dividendes et recettes assimilées (dividende des entreprises dont l'Etat est actionnaire, bénéfices issus des biens dont l'Etat est propriétaire) ;
- Des produits des domaines de l'Etat (produits de la location ou de la vente des biens de l'Etat, redevances relatives à l'utilisation du domaine public ou privé de l'Etat) ;
- Des intérêts des prêts que l'Etat consent aux banques ou à des Etats étrangers ;
- Les recettes issues suite aux ventes de ses exportations.

## **2- Les dépenses publiques (budgétaires) de l'Etat :**

Les dépenses publiques sont divisées sur trois catégories qui sont les suivantes :

– Les dépenses de fonctionnement : Elles servent à la bonne marche des services publics (dépenses courantes de personnel (rémunération) et d'entretien, achats de fournitures...)

– Les dépenses de redistribution ou de transferts : Il s'agit de la canalisation des richesses de certains secteurs pour financer d'autre. Exemple : prestation en espèces versés aux ménages (ex : pensions de retraite, allocations familiales...) subventions versées aux entreprises et aux ménages ;

– Les dépenses d'équipement et d'investissement : Elles visent à renouveler ou à accroître le capital productif public (dépenses de recherche et de développement, achat d'armements, constructions de bâtiments et d'infrastructures...).

## **3- La politique budgétaire :**

### **3-1 Définition :**

Une politique budgétaire est un ensemble d'action et de stratégie mis en œuvre par un gouvernement pour agir sur la conjoncture économique. Ainsi, cette politique est menée en agissant sur les recettes et sur la répartition des dépenses publiques dans le but d'atteindre un ensemble d'objectif qui sont : la croissance économique, le plein emploi, la maîtrise de l'inflation, et l'équilibre ou l'excédent budgétaire.

### 3-2 Les types de la politique budgétaire :

Une politique budgétaire peut adopter trois orientations :

– Politique budgétaire expansionniste :

Appelée également politique budgétaire de relance ou également PB de demande, d'inspiration keynésienne. Cette politique intervient dans un contexte économique caractérisé par une faiblesse de croissance économique et un chômage élevé.

Les moyens ou bien les instruments utilisés sont : l'augmentation des dépenses publiques, baisse des impôts, subvention et aides au secteur jugé stratégique. Cette politique intervient à court terme sur la consommation globale, l'investissement et les exportations.

– Politique budgétaire de rigueur :

Appelée aussi politique budgétaire expansive, elle est d'inspiration libéral. Cette politique intervient dans un contexte économique caractérisé par un déficit public (déficit budgétaire) et une inflation gonflée. Pour intervenir l'Etat doit augmenter la demande afin de diminuer l'inflation, ou aussi à réduire les dépenses publiques et à augmenter les impôts pour réduire le déficit public.

– Politique budgétaire de l'offre :

Dans ce cas le gouvernement diminue les prélèvements obligatoires sur les entreprises. De ce fait, ces dernières pourront produire à moindre cout. Elles baisseront alors leurs prix. Par la suite, les quantités vendues augmenteront, ce qui relancera la production, les investissements et les offres de l'emploi. Autrement dit une augmentation du profit de l'entreprise permettra d'investir d'avantage et de résorber le chômage.<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> AICHOOR Sarah, « cours finances publiques » 2<sup>me</sup> année gestion, université de Bejaia 2022

## **Conclusion :**

Les finances publiques constituent un domaine important dans la vie non seulement économique mais aussi sociale, politique et autre d'un pays. Dès lors, leur mobilisation, leur utilisation, leur affectation ou répartition ainsi que leur évaluation exigent une bonne gestion pouvant permettre au gouvernement de réaliser ses objectifs économiques.<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> Jules KASEYA, *Gestion des finances publiques et son impact sur l'évolution de la croissance économique en RDC* Université de Lubumbashi - Licence 2011

## **CHAPITRE II : LE TRÉSOR PUBLIC**

---

### **Introduction :**

Le Trésor, parfois confondu avec le Trésor public, recouvre historiquement des notions différentes, dont les acteurs eux-mêmes reconnaissent combien il est difficile de les définir et de les distinguer. Si l'on se réfère à la définition de F. Bloch-lainé et P. de Vogue, le Trésor désigne tantôt les fonds destinés à l'acquittement des dépenses publiques, tantôt la caisse où ces fonds sont conservés, tantôt l'administration qui est chargée de les centraliser pour en régler l'emploi.<sup>13</sup>

### **SECTION 1 : LES FONCTION DU TRÉSOR PUBLIC**

#### **1- Définition du service du Trésor Public :**

L'institution du Trésor Public a consisté d'abord à créer une administration spéciale, constituée par un réseau comptable hiérarchisé sous l'autorité du Ministère des Finances.

Ce réseau des comptables publics, organisé de la base au sommet est chargé :

- De percevoir les recettes publiques ;
- D'assurer le paiement des dépenses publiques ;
- De centraliser le montant total des recettes et des dépenses publiques ;
- D'arrêter le compte de gestion de l'Etat.

Il est donc chargé de recouvrer tous les fonds provenant de la perception des recettes publiques et d'assurer le paiement des dépenses publiques.

On peut dire aussi que le Trésor Public, chargé de la gestion des opérations financières, est un service stratégique de l'Etat et incarne son pouvoir financier.

---

<sup>13</sup> Laure Quennouelle-Corre, « La direction du Trésor 1947-1967, l'Etat-banquier et la croissance » ; Collection Historique, 2001.p1.

Il contribue, à travers des services centralisés et un réseau de comptables publics répartis sur l'ensemble du territoire national, à l'exécution des dispositions contenues dans la loi de finances.

Dans ce cadre, le Trésor Public, en tant que Caissier et Banquier de l'Etat, encaisse, paie, emprunte, prête, rembourse et contribue ainsi à la régulation de la monnaie.

Aussi et face à cette lourde responsabilité, le souci majeur des responsables de l'administration du Trésor qui se sont succédés, a été la mise en place de services performants proches du citoyen et du contribuable.<sup>14</sup>

## **2- La fonction de caissier de l'Etat : <sup>15</sup>**

Cette unité administrative de l'institution du Trésor Public, caractérisée par l'unité du réseau des comptables publics permet d'assurer :

- L'unité de caisse.
- Le contrôle et le suivi des mouvements de tous les fonds publics.

Elle a pour conséquences d'accentuer l'emprise de l'ETAT sur toutes les collectivités administratives territoriales et techniques qui sont tenues de déposer leurs fonds dans les caisses des comptables publics c'est-à-dire dans la caisse UNIQUE du Trésor par imputation au compte N°530 intitulé « Compte Courant du Trésor à la Banque d'Algérie ».

Au plan comptable cette unité de caisse permet une compensation entre les encaissements et les décaissements, c'est-à-dire les recettes et les dépenses publiques.

Au niveau des comptables public, cette unité de caisse est opérée :

- Par le versement de tous les excédents des deniers au compte courant ouvert au nom du

---

<sup>14</sup> Code de déontologie des fonctionnaires du Trésor, Direction Générale de la Comptabilité, 2007

<sup>15</sup> MANSOURA Bouziane, « cours de finances publiques et de comptabilité publique », école nationale des impôts, ministère des finances. p.42.

Trésor Public auprès de l'institut d'émission c'est-à-dire la Banque d'Algérie ;

- Par l'approvisionnement des caisses des comptables publics.

Aujourd'hui tous les services publics et toutes les collectivités versent leurs fonds dans une caisse unique.

Grace à l'unité de caisse et à l'unité de gestion de cette caisse par l'administration du TRÉSOR, l'aménagement des fonds à la fois dans l'espace et dans le temps est assuré.

### **2-1 L'aménagement des fonds dans l'espace :**

Certaines caisses des comptables publics sont excédentaires alors que d'autres sont déficitaires.

Il s'agit d'opérer des compensations entre les unes et les autres.

Le mouvement général des fonds se traduit essentiellement par des écritures.

Les rapports entre les comptables locaux et le trésor central (ACCT) résident dans la tenue d'une comptabilité des mouvements de fonds.

### **2-2 L'aménagement des fonds dans le temps :**

Il n'y a pas un parallélisme rigoureux entre le recouvrement des recettes de l'Etat et le paiement des dépenses publiques.

Au début de l'année, les impôts ne sont pas perçus et les caisses sont à peu près vides, cependant, certaines dépenses doivent être payées sans retard.

Le rôle du Trésor Public consiste à ajuster dans le temps : recettes et dépenses.

### **3- La fonction de banquier de l'Etat :**

#### **3-1 Les ressources de trésorerie :**

Le Trésor Public dans sa fonction de Banquier est contraint d'évaluer et de rechercher les voies et moyens pour permettre à l'Etat de se procurer les ressources nécessaires pour la couverture des charges permanentes des institutions publiques.

Il va ainsi recourir à des activités bancaires qui lui seront édictées par la législation financière pour se procurer des ressources complémentaire aux recettes définitives dont parfois le recouvrement n'est pas réalisé dans les délais prévus et permettre à l'Etat de disposer de recette anticipées aux fins d'assurer les charges de fonctionnement permanent et continu des services publics.

Le Trésor Public a toujours servi à trouver de l'argent disponible.

Cependant cet argent n'est parfois qu'une anticipation de recettes budgétaire par le Trésor Public.

#### **3-2 Le dépôt de fonds des correspondants du Trésor Public :**

Les fonds des organismes publics autres que l'Etat sont déposés au Trésor.

Le Trésor reçoit les dépôts et en assure la gestion.

Il s'agit de dépôts des correspondants et des dépôts privés qui lui parviennent par diverses voies. Il y a parfois obligation de dépôts.

Certaines institutions publiques ne peuvent ouvrir un compte de dépôts auprès de l'institution financière de leurs choix.

Il s'agit d'abord de protéger certains fonds jugés dignes d'intérêt, dont notamment les fonds provenant du produit de la fiscalité et de la parafiscalité.



De plus il serait inopportun que des fonds appartenant à des organismes publics soient confiés à des organismes bancaires susceptibles de faillite ou qui risquent de les utiliser pour leur propre intérêt financier.

L'unification de l'appareil financier qui est caractérisée par l'unité de caisse est souvent accompagnée de l'obligation faite à certaines personnes publiques pour déposer leurs avoirs auprès du Trésor Public en application de la décision N° 04 du 18 Aout 2004 émanant de Mr le chef du gouvernement.

Les dépôts dans les comptes de fonds ont un caractère facultatif pour les déposants privés.

Bien entendu on peut prévoir des avantages en contre partie de leurs dépôts.

Il est constaté aussi que le rôle du Trésor dépassait celui d'une simple institution administrative chargé d'exécuter les décisions d'ordre financier de la puissance publique, car dans certains domaines il se conduisait non seulement comme un véritable agent économique mais plus précisément comme un intermédiaire financier.

Sur le plan comptable on retrouve au sein de la classe N°4 les opérations relatives aux :

- Dépôts de fonds obligatoires des correspondants.
- Dépôts de fonds facultatifs des particuliers.
- Les opérations de consignations administratives et judiciaires du service des dépôts et consignation dont la gestion est confiée au Trésor Public.

De plus et selon les termes de l'instruction générale N°16 du 12/10/1968 :

« Les correspondants du Trésor sont des organismes et particulier qui soit, en application des lois et règlements, soit en vertu de conventions, déposent à titre obligatoire ou facultatif des fonds au Trésor, ou sont autorisés à procéder à des recettes et des dépenses par l'intermédiaire de comptables du Trésor ».

Dans ce cadre le compte principal 41 comprend les comptes divisionnaires cités ci-dessous qui doivent retracer les opérations comptables des collectivités administratives : 410, 411, 412, 413, 414.

### **3-3 Le dépôt de fonds des déposants :**

Le compte principal N°42 intitulé « Déposants », conformément aux dispositions du décret N°63-407 du 14 Octobre 1963 organisant le dépôt au trésor des fonds à caractère public ou d'intérêt public. Les collectivités et organismes publics ou semi-public dont le trésor n'assure pas directement le suivi financier ainsi que certains officiers ministériels (notaires) sont tenus de placer leurs disponibilités en compte courant trésor.

Ces dépôts de fonds au trésor sont classés au sein du compte principal en plusieurs comptes divisionnaires : 420, 421, 422, 423, 424.

Les opérations de trésorerie sont exécutées par les comptables publics.

Les moyens employés par le TRÉSOR n'ont rien de mystérieux : ils se ramènent presque tous :

- Soit à emprunter dans le public.
- Soit à obtenir des émissions de billets.

### **3-4 Les emprunts du Trésor Public :**

La forme la plus courante et la plus développée des emprunts de trésorerie est réalisée par la formule des bons du Trésor c'est-à-dire les bons d'équipement en Algérie.

Le produit des souscriptions qui proviennent d'emprunts proprement « dits » sert à procurer des ressources en dehors de celle prévues au budget.

Ils ne constituent plus un procédé de trésorerie, mais une véritable ressource autonome.

La question posée est-elle plafonner le montant des bons en circulation.

### **3-5 Les émissions de monnaie :**

Le Trésor peut se procurer des ressources en ayant recours aux avances de la Banque d'Algérie (Institut d'émission) : celle-ci imprime des billets de banque et les met à sa disposition.

### **3-6 Les opérations de trésorerie :**

Sont définies comme opération de trésorerie tout les mouvements de numéraire, de valeurs mobilisables et de compte courant et sauf exception propre à chaque catégorie d'organisme public, les opérations intéressant les comptes de créances et de dettes.

Les opérations de trésorerie sont exécutées par nature, pour leur totalité et sans contraction entre elles.

Les charges et produits résultant de l'exécution des opérations de trésorerie sont imputés aux comptes budgétaires. Les opérations de trésorerie sont exécutées par les comptables publics.

## **SECTION 2 : PRÉSENTATION DE LA TRÉSORERIE COMMUNALE DE KHERRATA (TCSS) ORGANISME D'ACCEUIL.**

### **1- Présentation de la Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire de Kherrata :**

La Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire de Kherrata est située au centre ville de la commune de Kherrata, daïra de Kherrata, wilaya de Bejaia, sur l'axe routier de la RN 09.

Elle occupe le 2eme étage d'une annexe de l'APC de Kherrata, sa tutelle est la Direction Régionale du Trésor Sétif et elle est rattachée à la trésorerie de wilaya de Bejaia.

La mission de la TCSS de Kherrata est comme l'ensemble des TC, TCSS et TCHU à travers le territoire national, elle est chargée de la gestion financière des communes et établissements de santé qui en sont rattachés. Dans notre cas, ce sont les communes de : Kherrata, Draa el Gaid, Taskeriout et Ait Smail. Et les établissements de santé sont : Etablissement Public Hospitalier (EPH) de Kherrata et Etablissement Public de Santé de Proximité (EPSP) de Kherrata.

La TCSS de Kherrata contient 14 fonctionnaires composés de :

- Un Trésorier Communal ;
- Un Fondé de Pouvoir ;
- Un Inspecteur Central ;
- Trois Inspecteurs Principaux ;
- Deux Inspecteurs ;
- Deux Contrôleurs ;
- Deux agents de constatation.
- Deux gardiens.

## **2- Organisation et Attributions de la Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire de Kherrata: <sup>16</sup>**

La TCSS de Kherrata est placée sous l'autorité d'un Trésorier qui est assisté par un fondé de pouvoirs. Elle est organisée en six (6) subdivisions :

- Subdivision des dépenses et des établissements gérés ;
- Subdivision du règlement ;
- Subdivision de la comptabilité et de la caisse ;
- Subdivision du compte de gestion et des archives ;
- Subdivision du recouvrement ;
- Subdivision des poursuites et du contentieux.

### **2-1 La subdivision des dépenses et des établissements gérés est chargée :**

- De la réception, de la prise en charge et de la vérification, conformément à la réglementation en vigueur, des mandats émis dans le cadre de l'exécution du budget de la commune ;
- Des opérations de dépenses pour le compte de l'Etat ;

---

<sup>16</sup> Arrêté du 3 Chaâbane 1426 correspondant au 7 septembre 2005 fixant l'organisation et les attributions des trésoreries communales, des trésoreries des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires.

- De la réception, de la prise en charge et de la vérification, conformément à la réglementation en vigueur, des mandats émis dans le cadre de l'exécution des budgets des établissements publics à caractère administratif dont la gestion comptable est rattachée à la trésorerie communale ;
- De l'établissement des statistiques relatives aux émissions, admissions et rejets des mandats émis ;
- De la tenue du fichier des marchés publics.

## **2-2 La subdivision du règlement est chargée :**

- De la tenue de la comptabilité des crédits des budgets de la commune et des établissements publics à caractère administratif dont la gestion comptable est rattachée à la trésorerie communale ;
- Du contrôle et de la vérification des régies d'avances et de recettes ;
- De la comptabilisation et de l'apurement des virements ayant fait l'objet d'une réimputation ;
- De l'établissement des chèques de virement et des ordres de paiement ;
- De veiller à la régularité des opérations de virement ;
- D'assurer l'émargement, la comptabilisation et l'apurement des titres de paiement visés.

## **2-3 La subdivision de la comptabilité et de la caisse est chargée:**

- De la tenue des documents permettant la comptabilisation des opérations de recettes et de dépenses réalisées dans le cadre de l'exécution des budgets de la commune et des établissements publics à caractère administratif dont la gestion comptable est rattachée à la trésorerie communale ;
- Du paiement en numéraire des titres de paiement assignés payables à la caisse de la trésorerie communale ;
- De l'encaissement des paiements en numéraire ou par chèques des différentes taxes et recettes ; prises en charge dans les écritures de la trésorerie et d'en délivrer quittance ;
- De l'arrêt journalier de la caisse ;
- De l'établissement du relevé journalier des opérations du poste comptable ;
- De l'arrêt mensuel des écritures du poste comptable et de la production de la balance des comptes ;

- De l'établissement des documents statistiques périodiques destinés à la trésorerie de wilaya de rattachement.

#### **2-4 La subdivision du compte de gestion et des archives est chargée :**

- De l'établissement des comptes de gestion annuels du poste comptable et des établissements publics à caractère administratif dont la gestion comptable est rattachée à la trésorerie communale ;
- De la tenue et de la conservation des archives de la trésorerie et des établissements publics à caractère administratif dont la gestion comptable est rattachée à la trésorerie communale.

#### **2-5 La subdivision du recouvrement est chargée :**

- De la prise en charge des titres de perception et ordres de recettes émis par l'ordonnateur compétent ;
- De la prise en charge des rôles émis au titre des taxes dont le recouvrement est assigné à la trésorerie communale :
  - La taxe foncière ;
  - La taxe d'enlèvement des ordures ménagères ;
  - Les taxes spéciales du permis de construire, de lotir, de démolir et d'établissement des certificats de conformité, de morcellement et d'urbanisme ;
  - La taxe spéciale sur les affiches et plaques professionnelles ;
  - Les taxes écologiques ;
  - Les autres droits au comptant.
- Du recouvrement des titres de perception et rôles pris en charge par la trésorerie.

#### **2-6 La subdivision des poursuites et du contentieux est chargée:**

- De l'engagement de la procédure de recouvrement forcé conformément à la réglementation en vigueur ;
- De la prise en charge des titres rendus exécutoires ainsi que des arrêtés et arrêts de débet prononcés respectivement par le ministre des finances et la Cour des comptes;
- De l'établissement des situations mensuelles des recouvrements ;
- De la production des états des restes à recouvrer.

### **3- La Classification de la Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire de Kherrata :<sup>17</sup>**

La Trésorerie communale et Secteur Sanitaire de Kherrata est classée en Première catégorie.

La classification des trésoreries communales, des trésoreries des secteurs sanitaires et des trésoreries des centres hospitalo-universitaires découle de la combinaison des critères retenus au titre de l'année de référence, et qui tiennent compte de la spécificité de chaque poste comptable géré, comme suit :

#### **3-1 Pour les trésoreries communales :**

- Montant du budget de la collectivité communale ;
- Exécution du budget en dépenses et en recettes ;
- Population de la commune ;
- Situation géographique (grande agglomération, zone isolée, Sud et Grand Sud)
- Nombre d'établissements publics locaux à caractère administratif gérés par la trésorerie communale.

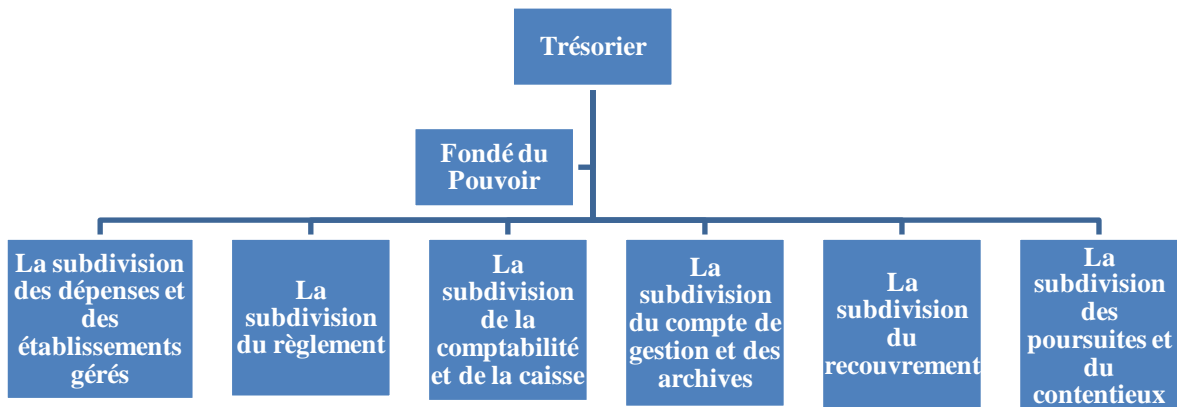
#### **3-2 Pour les trésoreries des secteurs sanitaires ;**

- Montant du budget ;
- Exécution du budget en dépenses ;
- Nombre de lits ;
- Nombre de structures sanitaires rattachées (polycliniques, salles de soins, etc...) ;
- Nombre de patients auscultés au titre des trois (3) dernières années ;
- Effectif du secteur sanitaire ;
- Nombre de communes couvertes ;

---

<sup>17</sup> Arrêté du 3 Chaâbane 1426 correspondant au 7 septembre 2005 déterminant les critères de classification des trésoreries communales, des trésoreries des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires.

- Situation géographique (zone isolée, Sud et Grand Sud).



**Figure I : Organigramme d'une Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire (TCSS)<sup>18</sup>**

### **Conclusion :**

Le souci prioritaire du Trésor a toujours été l'équilibre de la trésorerie, voire son aisance. Souci légitime lorsque l'on songe aux acrobaties comptables qui ont été nécessaire pour préserver au jour le jour un équilibre précaire et donc générateur de risque politique ou financiers, mais surtout souci permanent qui renvoie à l'essence originelle du Mouvement des fonds et à sa fonction régaliennne de battre monnaie.<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> *Source : fait par nous-mêmes conformément à l'arrêté du 3 Chaâbane 1426 correspondant au 7 septembre 2005 fixant l'organisation et les attributions des trésoreries communales, des trésoreries des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires.*

<sup>19</sup> *Laure Quennouelle-Corre, « La direction du Trésor 1947-1967, l'Etat-banquier et la croissance » ; Collection Historique, 2001.p558*



## **CHAPITRE III : GÉNÉRALITÉS SUR LE CONTROLE INTERNE.**

---

### **Introduction :**

En règle générale le contrôle se manifeste par la relation entre la conformité d'un acte par rapport à une norme préétablie.

Le contrôle évoque l'idée de comparaison entre ce qui est prévu et ce qui est appliqué par rapport aux règles juridiques, techniques, d'informations et d'évaluations. Donc contrôler: "c'est s'assurer si les choses sont bien telles qu'elles devraient l'être."

➤ Comment contrôler ? Par une démarche cohérente et par référence à des normes juridiques et techniques ...,

➤ Pourquoi contrôler ? On contrôle pour formuler une opinion, une appréciation, une analyse, un jugement ou une évaluation...sur un processus, une procédure, une organisation, résultat, un état...Le contrôle fait partie des faits sociaux qui prend une importance grandissante. Il s'avère donc, un élément de l'organisation administrative, il trouve ses raisons dans la légalité, l'efficacité et la légitimité.

Il collecte les données, décèle les anomalies et les irrégularités, rectifie les erreurs, fait des Analyses, exerce un pouvoir d'orientation et de conseil et oblige l'administration à travailler dans un cadre organisationnel.

### **SECTION 1 : LE CONTROLE INTERNE**

#### **1- Définition du contrôle interne :**

Le contrôle interne se définit comme : "l'ensemble des dispositifs ou processus organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement et mis en œuvre par les opérationnels de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités en vue de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de leurs objectifs".

Le contrôle Interne comptable et financier faisant partie aussi du contrôle interne auprès des Services Publics financiers (composante) telle que l'administration du trésor public et ces démembrements, porte également sur les activités d'expertise et de conseil.

## **2- Caractéristiques et distinction du contrôle interne avec les disciplines voisines :**

### **2-1 Les caractéristiques du contrôle interne :**

À la fois universel et original, le contrôle interne présente des spécificités qui le caractérisent. Il permet à travers les propositions du contrôleur de gestion, d'adapter les normes et procédures pour garantir le bon pilotage de l'administration. Les définitions révèlent la double dimension du contrôle interne: une dimension Universelle tempérée par une dimension Culturelle.

Cela signifie que, même si le contrôle interne organisé et rationnel n'est pas présent partout, il a juste vocation à l'être. On ne peut en déduire qu'il est uniforme, même s'il obéit aux mêmes règles, car il est coloré par la culture des milieux et des organisations.

Dans sa dimension Universelle, le contrôle interne peut se construire partout et avec les mêmes outils, Cette universalité nous donne une idée sur l'audit interne puisque ce dernier à pour finalité d'apprécier le contrôle interne.

Le contrôle interne concerne chaque activité: toute activité devant être maîtrisée, elle à son contrôle interne (le programme plus ou moins élaboré, plus ou moins réfléchi). Ainsi peut-on parler du contrôle interne du processus paie, de la fonction informatique, du service financier, du système budgétaire comptable d'une unité de statistiques..., tout comme on pourrait parler du contrôle interne du conseil d'administration ou encore du gardiennage, c'est-à-dire toutes les activités d'une entité de la plus simple à la plus complexe. Plus on descendra dans le détail au niveau des activités, plus on disposera d'un contrôle interne raffiné et pointilleux.

Le contrôle interne a vocation à s'appliquer à toutes les organisations.

Les entreprises, grandes ou petites, et les administrations (administrations centrales ou collectivités territoriales, armée ou Trésor public, communes ou conseils administratifs). On peut ajouter les associations, les hôpitaux ... etc.

Il a gagné ainsi la sphère publique au rythme des législations et réglementations. Cette évolution a touché également le monde associatif et les administrations centrales qui sont des parties prenantes dans ce dispositif.

Dans sa dimension Culturelle le contrôle interne à un rôle très important, qui varie selon l'environnement. Ce sont les aspects cachés, souvent affectifs, relevant de la psychosociologie et de la psychologie industrielle.

Les relations de groupe, les relations personnelles, l'histoire de l'organisation qui a façonné les mentalités, les parcours personnels, les communautés d'études...Cela se manifeste aussi bien dans les codes vestimentaires ou le langage que dans les méthodes de travail ou les modes de relation (l'éthique professionnelle).

La culture va se manifester dans des occasions de tension ou de difficultés : fusions d'entreprise, transfert de services (transfert des Trésoreries Communales) décisions importantes du management, implantation du contrôle interne ou arrivée des auditeurs internes.

"La culture d'entité est un ensemble de valeurs, de croyances, et de normes de comportement et se sont construites tout au long de son histoire en réponse aux problèmes rencontrés".

*Certes, le contrôle interne existe partout mais il n'est pas identique en tout, même si les principes qui le gouvernent sont les mêmes, et cela pour cette simple raison que les objectifs et les risques qui leur font échec ne sont pas identiques.*

## **2-2 Distinction du contrôle interne avec les disciplines voisines :**

Pour mieux comprendre la notion du contrôle interne, il est utile de procéder à certaines comparaisons conceptuelles et par conséquent déterminer le positionnement de la fonction

"son champ d'action" par rapport à celles qui jouxtent son domaine d'application. On évitera bien des confusions en précisant clairement comment se situe le contrôle interne par rapport:

- A l'audit interne ;
- A l'audit externe, à la mission du consultant externe, à l'inspection générale du département ministériel, à l'organisation interne ;
- Au contrôle de gestion ;

### ***2-2-1 L'audit interne et le contrôle interne :***

L'audit interne est une notion d'assistance, elle est reconnue en tant que fonction par son plus grand nombre d'actions de supervision. L'auditeur interne est auprès de chaque responsable dans la même situation que le fiscaliste à qui l'on fait appel pour résoudre une question d'impôts. De la même façon, le responsable se fait aider – ou mieux assister – par les auditeurs internes pour résoudre des problèmes d'une autre nature et qui sont relatifs aux dispositions prises pour bien maîtriser les activités. La spécialité de l'auditeur interne, c'est l'art (méthode) et la manière (outil) de procéder pour porter un jugement sur l'ensemble des dispositions précédemment évoquées (règles, procédures, organisation, système d'information, etc.). Cet ensemble de dispositions mis en place par tout responsable pour faire fonctionner son activité est désormais unanimement reconnu des spécialistes, par le nom "CONTRÔLE INTERNE".

Toutefois, on constate que ces deux notions, audit interne et contrôle interne, prêtent des confusions. Donc on peut dire que l'auditeur interne va «assister» les responsables pour leur permettre d'améliorer cet ensemble de dispositions (appelé contrôle interne), pour travailler avec plus d'efficacité, de sécurité et d'efficience.

En effet, la finalité de l'audit interne, c'est donner à une organisation l'assurance sur le degré de maîtrise de l'ensemble des dispositions (appelé dispositif du contrôle interne) et comment aider à mieux maîtriser les activités en examinant ce qui permet l'exercice de ce dispositif (CONTRÔLE INTERNE), et en recommandant ce qu'il convient de faire pour l'améliorer.

Le contrôle interne apparaît donc comme le socle (plate forme) sur lequel s'appuie la maîtrise des opérations d'une entité quelle qu'elle soit et la notion à partir de laquelle se définit la fonction d'audit interne dont la finalité est l'amélioration constante des contrôles internes de toutes natures.

Ceux-ci constituent donc la matière sur laquelle va travailler l'auditeur interne. De toutes les manières le contrôle interne n'est pas une fonction, mais un ensemble de dispositions, donc un état.

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses, mais l'accord se fait sur l'essentiel. Les auditeurs externes, commissaires aux comptes, experts comptables ont été les premiers à développer et à approfondir la notion de contrôle interne, et ce pour atteindre les objectifs spécifiques assignés à leur fonction: certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et résultats.

Le contrôle interne est, pour les responsables de l'entité, un moyen alors que pour les auditeurs internes est un objectif.

L'audit interne est donc une activité indépendante et objective spécifiquement chargée, dans une logique de contrôle périodique, de vérifier le fonctionnement du dispositif de contrôle interne, d'apprécier l'efficacité des procédures de maîtrise des risques et des procédures de contrôle associées, et de formuler des recommandations d'amélioration si nécessaire (ex. les recommandations des services de l'administration centrale appartenant à l'inspection des services comptables relevant de la direction générale de la comptabilité).

L'audit externe quant à lui évalue la qualité du dispositif de contrôle interne, formule des recommandations d'amélioration et émet un avis sur les comptes, le cas échéant, dans le cadre de leur certification.

La certification des comptes peut être définie comme l'opinion écrite et motivée que formule un organisme tiers (Cour des Comptes ou commissaires aux comptes) sur la conformité des états financiers d'une entité à un référentiel comptable donné.

En conclusion, la mise en œuvre de dispositifs de contrôle interne exhaustifs et adéquats dans les domaines financiers et comptables permet d'obtenir des résultats réguliers, sincères et fidèles; et pour apprécier ces qualités, les réviseurs - auditeurs internes- doivent examiner les dispositifs en question.

### ***2-2-2 Le contrôle interne et le contrôle de gestion :***

Le contrôle de gestion est un «système de pilotage mis en œuvre par le responsable d'une unité, d'un programme ou d'un service en vue d'améliorer le rapport entre les moyens engagés, l'activité développée et les résultats obtenus, notamment par le biais d'outils comptables ou statistiques».

La mise en place d'un contrôle de gestion cohérent adapté aux attentes de la direction et de son environnement est une étape indispensable dans l'activité de l'Organisation. Plus loin dans la démarche de «qualité comptable» on met en œuvre des actions pour identifier les besoins en matière de contrôle de gestion :

- Faire de la comptabilité un véritable outil de pilotage de la gestion de l'établissement;
- Permettre la certification des comptes par la mise en place de procédures de gestion conformes aux standards.

Alors que le contrôle interne -comme a été souligné, est un ensemble de lignes directrices, de mécanismes de contrôle et de structures administratives mis en place par la direction, en vue d'assurer la conduite ordonnée et efficace des affaires de l'entreprise et de toutes les opérations de toutes natures de toutes les entités, mis en œuvre par les responsables ou par l'encadrement de l'administration centrale pour :

- Maîtriser le fonctionnement de leurs activités;
- Fournir une «assurance raisonnable» quant à la réalisation de leurs objectifs c'est-à- dire :
  - ✓ Fiabilité des informations comptables et financières;
  - ✓ Protection des actifs et des ressources financières;
  - ✓ Conformité des opérations aux lois et règlements;
  - ✓ Optimisation des opérations, qualité de gestion.

Les tableaux suivants vont illustrer la comparaison entre ces différents concepts :

**Tableau I : Analyse comparative contrôle interne-contrôle de gestion <sup>20</sup>**

	Contrôle interne	Contrôle de gestion
Leur nature	Un ensemble de sécurités	Un ensemble de procédures et de méthodes permettant de suivre, d'analyser et de corriger la gestion de l'organisme.
Leurs Objectifs	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pour maîtriser le fonctionnement de l'établissement ;</li> <li>- Protection du patrimoine ;</li> <li>- Qualité de l'information ;</li> <li>- Amélioration des performances ;</li> <li>- Application des instructions</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Concevoir le circuit d'information pour faciliter sa circulation ;</li> <li>- Vérifier si les objectifs fixés sont atteints ;</li> <li>- Synthétiser l'ensemble des résultats permettant une vue globale de la situation.</li> </ul>
Leurs manifestations	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Organisation et mise en place de la procédure.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Budgets: élaboration États budgétaires par centre de coût ou de profit ;</li> <li>- Production/suivi de l'analyse des résultats ;</li> <li>- Rapports</li> </ul>

En conclusion, le contrôle interne permet à travers les propositions du contrôleur de gestion, d'adapter les normes et procédures pour garantir le bon pilotage de l'administration. Ce ci dit, le contrôle interne est au service du contrôle de gestion. C'est pourquoi il constitue pour ce dernier un outil privilégié. Et par conséquent, on peut dire que le contrôle de gestion fait partie du contrôle interne.

### ***2-2-3 L'audit interne et le contrôle de gestion :***

L'audit interne consiste à examiner et à évaluer le contrôle interne dans tous les domaines et à tous les niveaux. Il a pour but de déceler les problèmes et de développer les recommandations, conformément à la règle des trois « R » :

- Rechercher.
- Reconnaître.

---

<sup>20</sup> Source : J.consulting, séminaire de perfectionnement aux méthodes, outils et techniques de contrôle de gestion, Décembre 1986, p.12.

- Remédier.

Il s'agit en fait, d'un prolongement ou d'une continuité du contrôle interne.

**Tableau II : Analyse comparative audit interne- contrôle de gestion <sup>21</sup>**

Audit interne	Contrôle de gestion
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Action intermittente ;</li> <li>- Fonctionnel ;</li> <li>- Intervention à posteriori ;</li> <li>- Fonction de constatation ;</li> <li>- Recherche de l'information de façon indépendante ;</li> <li>- Peut faire appel à l'expertise externe.</li> </ul> <p><u>Objectif</u> : évaluer l'exactitude du flux d'informations et l'efficacité de l'action.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Responsabilité permanente ;</li> <li>- Opérationnel dans les services financiers ;</li> <li>- Prévisionnel ;</li> <li>- Aide à définir les objectifs à atteindre ;</li> <li>- Reçoit l'information et demande les informations ;</li> <li>- Fait partie généralement du personnel de l'organisme.</li> </ul> <p><u>Objectif</u> : mettre en place des méthodes de prévisions et l'efficacité de l'action et un système d'information aux directions et aux services.</p>

En somme, l'auditeur interne fait du contrôle-vérification-assistance alors que le contrôleur de gestion fait du contrôle-prévision-réalisation.

Toutefois, l'auditeur privilégie la sauvegarde et la protection du patrimoine, alors que le Contrôleur de gestion se préoccupe de la mesure des performances et la productivité du personnel.

### **3- Le Rôle du Contrôle Interne :**

Le contrôle interne comme a été souligné plus haut, est un dispositif, défini et mis en œuvre sous la responsabilité de l'encadrement.

Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres à chaque administration qui contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en charge les risques portant préjudice à sa gestion, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

---

<sup>21</sup> Source : Analyse comparative faite par A. MIKOL et H. STOLOWY



Ces risques ne peuvent être identifiés qu'au regard des objectifs que l'administration s'est fixés, ces objectifs ont été classés dans une typologie appropriée :

❖ La sécurité et la régularité des opérations visant :

- La sécurité des biens et des personnes;
- La maîtrise du système d'information;
- Le respect des règles déontologiques.

❖ La qualité des activités opérationnelles et de soutien portant sur :

- La qualité de l'organisation;
- La qualité de service;
- La qualité des travaux.

❖ La qualité des opérations comptables et financières concerne :

- La qualité budgétaire;
- La qualité comptable;
- La qualité bancaire.

En effet, le contrôle interne s'exerce sur les activités comptables et financières et il a pour objectifs :

- La réalisation et l'optimisation des opérations de recette, de dépense et de tenue des comptes;
- La protection des actifs et des ressources financières;
- La fiabilité des informations comptables et financières;
- La conformité aux lois et règlements;
- La qualité des prestations ;
- La maîtrise des risques, pour une bonne qualité comptable au sein des collectivités publiques.
- La maîtrise par chaque service de ses activités;

- La réalisation sécurisée des missions par la diminution de l'exposition aux risques (telle que la dilapidation des fonds publics);
- L'amélioration de la performance globale par la diminution du nombre des incidents et de leur impact et le renforcement en conséquence de sa fiabilité auprès de ses interlocuteurs et partenaires.

Ainsi la maîtrise des risques (objet du contrôle interne) se définit comme la mise en place d'un dispositif administratif s'assurant que, dans chaque entité de travail, il existe une description précise:

- De l'organisation ;
- Des processus de travail ;
- Des types de contrôle effectués permettant d'assurer la couverture des risques et de donner une assurance raisonnable de la maîtrise du fonctionnement des services et des activités.

Elle s'appuie sur les trois leviers du contrôle interne:

- La définition et l'organisation des tâches, des acteurs et des contrôles;
- La documentation des procédures;
- La traçabilité des opérations.

L'objectif de fiabilité comptable recouvre à la fois le respect des principes : *de régularité, de sincérité, d'image fidèle et du souci d'une bonne gestion*, chacun des critères de fiabilité comptable (régularité, sincérité, exactitude, exhaustivité, imputation et rattachement à la bonne période comptable et au bon exercice) doit être respecté.

Le contrôle interne comptable et financier vise à s'assurer que les principes de qualité comptable sont respectés et que l'objectif de fiabilité comptable est atteint.

Les contrôleurs internes, exercent leurs missions pour faciliter les travaux et en particulier :

- Gérer le changement du contrôle interne pour le compte des responsables et des opérationnels et en particulier son organisation et sa mise en œuvre;
- Servir de support méthodologique à tous les acteurs et veiller à leur formation;
- S'assurer de l'avancement des plans d'action et de la correction des déficiences relevées par l'audit interne;
- Veiller à la cohérence des différents dispositifs de contrôle interne mis en place par les managers ou préconisés par l'audit interne et à la cohérence globale s'il existe un service central de contrôle interne;

En dehors des appréciations du contrôle interne réalisées par l'auditeur en fin de mission, le contrôleur interne évalue en permanence le contrôle interne pour en mesurer les progrès.

## **SECTION 2 : LES PROCESSUS SUIVIS EN MATIERE DU CONTROLE INTERNE (FINANCES PUBLIQUES)**

### **1- Les outils du contrôle interne :**

#### **1-1 Références réglementaires (lois et réglementations) :**

L'objectif de fiabilité des comptes publics qui a été évoqué plus haut, est réglementé par les différentes instructions budgétaires et comptables (cadre normatif) qui reposent sur l'application des principes généraux du droit comptable.

Les exigences de fiabilité comptable et de transparence financière de tous les comptes publics ont été renforcées par la Constitution dévolu aux missions de la Cour des comptes qui dispose que les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères et doivent donner une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière (conformément aux principes généraux du droit comptable).

Depuis plusieurs années, l'amélioration de la fiabilité comptable est l'un des axes stratégiques des décideurs et un souci croissant des juridictions financières.

La comptabilité assure une visibilité indispensable en amont des prises de décision et constitue la base de l'analyse et de la communication financières, ainsi que le support de contrôle des comptes.

Elle constitue un outil utile à la gestion, notamment patrimoniale, elle contribue à la préservation des intérêts financiers. Disposer donc, de comptes fiables est à la fois une nécessité et un atout pour les administrations et les collectivités.

L'analyse des indicateurs et des résultats d'exploitation des Services publics est souvent complétée par l'identification des risques au moment des audits des trésoreries, du visa des comptes de gestion et de l'apurement administratif et juridictionnel des comptes publics.

### **1-2 Les plans d'action :**

Le recensement et la hiérarchisation des risques aboutissent à l'élaboration d'un plan d'actions annuel ou pluriannuel d'amélioration du contrôle interne (outil de contrôle).

Le plan d'actions hiérarchise et détaille les mesures à mettre en œuvre pour fiabiliser les procédures, maîtriser les risques et obtenir une assurance raisonnable en matière de qualité comptable.

Le plan d'actions doit être formalisé et diffusé aux acteurs concernés. Il doit désigner les acteurs responsables de la mise en œuvre des actions, les échéances imparties et les différentes origines des actions.

Il doit enfin, être régulièrement alimenté par les constats opérés par les acteurs du contrôle interne et les auditeurs.

Des contrôles de supervision adaptés à chaque procédure de l'exécution de ces plans permettent de s'assurer qu'elles sont correctement mises en œuvre.

### **1-3 Les référentiels du contrôle interne :**

Les référentiels du contrôle interne (RCI) appelés aussi "normes techniques" s'appuient sur l'analyse des principaux risques pouvant affecter le bon déroulement des processus à n'importe quelle étape de leur exécution.

Ces référentiels présentent les mesures de contrôle interne les plus adaptées pour couvrir les risques métiers et organisationnels et sécuriser ainsi le fonctionnement des services.

Ils sont normatifs car les mesures de contrôle interne doivent être mises en œuvre par l'encadrement, qui adopte un dispositif plus adéquat pour le justifier à l'audit interne et externe. Réalisées dans le cadre de l'activité courante, les opérations de contrôle interne permettent d'apprécier le niveau effectif de maîtrise des risques en analysant la nature des anomalies constatées, les conditions dans lesquelles elles sont intervenues et leur fréquence (vérification conformément aux normes réglementaires un dossier d'une dépense publique exécutée dans le cadre d'un marché public par exemple).

Les RCI servent de support aux diagnostics réalisés par l'encadrement et se déclinent en Référentiel organisationnel et Référentiel de processus comptable et budgétaire. Chaque RCI détaille par procédure et par tâche l'identification des principaux risques, l'indication des modalités de détection de ces risques et l'énumération des dispositifs à mettre en œuvre pour éviter la présence des risques (ex. Exécuter une dépense non réglementaire) :

Le RCI organisationnel traite des risques et des mesures de contrôle interne sur des thèmes intéressant tous les niveaux (organisation des structures, des compétences et des responsabilités; attributions des tâches, délégations des signatures; sécurité physique; circulation de l'information...).

Les RCI par processus comptable et budgétaire identifient, pour chaque processus, les risques susceptibles de compromettre les critères de qualité comptable et indiquent les mesures de contrôle interne les plus appropriées pour couvrir ces risques.

#### **1-4 Le guide d'autodiagnostic :**

(Tels les recueils, les instructions et les notes d'application) : C'est un document synthétique qui regroupe les principales questions que doit se poser un comptable qui souhaite diagnostiquer les dysfonctionnements et les risques opérationnels majeurs, en matière d'exécution financière, dans sa trésorerie.

## **1-5 L'outil informatique :**

Est également, un moyen facilitant la détection des anomalies comptables. L'important est que l'ensemble de l'organisation se réfère à un même guide de règles et de principes.

Par ailleurs, tous ces référentiels sont nombreux, divers et répétitifs. Il est alors, impératif que ces documents restent clairs, simples, précis et se réfèrent à l'activité et au métier.

En outre les réglementations qui s'imposent et qui doivent être prises en compte sont regroupées au niveau de ces référentiels. Mais elles restent le plus souvent générales et limitées à l'énoncé de quelques principes par fois insuffisantes.

## **2- Les Démarches du contrôle interne :**

On ne peut se lancer dans l'organisation d'un contrôle interne sans se référer à un modèle comportant une définition : il faut savoir ce dont on parle et ce que l'on a l'intention de faire.

La procédure permet, de savoir où l'on veut aller, et de recenser les objectifs de la démarche et donc les points de contrôle qui peuvent être prescrits et qui vont exiger la mise en place de dispositifs appropriés.

La démarche est des fois facile; on vérifie que chacun des éléments est en place et fonctionne efficacement. C'est une appréciation, une évaluation qualitative, et une mesure d'un chiffrage qui se réalise à l'aide de techniques plus exactement examinées pour se prémunir contre les risques ou les supprimer. C'est à travers le cadre de maîtrise qu'on analyse les dispositifs possibles et on étudie les (03) trois préalables de la démarche du contrôle interne pour identifier les points sur lesquels il convient d'être vigilant.

Dans une démarche d'élaboration du contrôle interne, chacun, à son niveau et dans son poste de travail, doit, avec le concours de sa hiérarchie, réfléchir à trois questions :

- Quel est le contenu de ma mission?

- Quels sont les facteurs de réussite dont la mise en œuvre ne dépend que de moi seul et qui conditionnent ma réussite dans la mission qui m'est confiée?
- Quelles sont les règles (règlement interne, réglementation, législation) que je dois connaître afin de les respecter dans la mise en place des dispositifs?

On ne peut commencer un travail d'élaboration du contrôle interne sans avoir répondu à ces trois questions et sans les avoir résolues.

## **2-1 La définition de la mission :**

On ne peut prétendre maîtriser ses activités si l'on ne sait pas avec précision en quoi elles consistent, il est donc impératif de clarifier la situation. Définir une mission, c'est répondre à trois questions :

- Quoi? Quelle action dois-je entreprendre?
- Pourquoi? Quelle est la finalité? le résultat à atteindre?
- Où? Quel domaine couvrir ?

- La question «Quoi?» : elle recouvre en général les tâches à accomplir:

- Je suis responsable du recrutement: ma mission c'est de recruter;
- Je suis responsable de la vérification: ma mission c'est de vérifier la conformité.

La question «quoi» induit le pourquoi. Ma mission c'est de vérifier, certes, mais pourquoi faire?

- La question «Pourquoi?» :

Trop souvent, on ne sait pas répondre. En effet, une même mission peut avoir des raisons divergentes, il s'en suivra un système de contrôle interne différent selon la finalité assignée à la fonction. Donc on ne peut définir son système de contrôle interne sans la réponse à la question «Pourquoi ?» qui révèle les natures des risques contre lesquels il va falloir se protéger.

- La question «Où?»:

Elle est tout aussi importante puisqu'elle va définir le domaine dans lequel le responsable concerné est en charge du contrôle interne; en d'autres termes, quelles sont les limites de son activité. Ce peut être une limite géographique: tel territoire, Ce peut être également une limite fonctionnelle.

Les réponses à ces questions impliquent des objectifs différents, donc des risques qui ne sont pas identiques. Il est donc indispensable que chaque responsable soit clair sur la réponse à ces trois interrogations qui vont générer un contrôle interne diversifié selon les cas.

Par ailleurs, la définition de la mission précède la fixation des objectifs qui sont déterminés dans le cadre de la mission. Chacun doit donc connaître parfaitement sa mission avant d'entreprendre une réflexion sur son contrôle interne. Et être clair, ce n'est pas seulement avoir les idées claires, c'est aussi, et surtout, être en accord avec sa hiérarchie car c'est elle qui décide du sens de la mission qu'elle entend confier à chacun.

## **2-2 La mise en œuvre et le pilotage du contrôle interne :**

Mettre en œuvre et ensuite s'organiser pour piloter un système de contrôle interne dans une organisation implique la définition d'un projet qui concerne toutes les parties prenantes du haut en bas de la hiérarchie. Et cela oblige :

- De s'informer sur les référentiels existants, la législation concernée, les expériences passées et toute documentation pouvant exister sur le sujet;
- De connaître avec intérêt la finalité et l'objectif de la feuille de route donnée.

Il y a donc, une phase de prise de connaissance, de documentation indispensable.

L'élaboration et la mise en place d'un contrôle interne doit être adapté à l'organisation.

Le contrôle interne n'est pas et ne peut pas être un produit fini que l'on achète sur le marché, l'essentiel reste à faire, c'est :

- Remplir les conditions indispensables à la mise en œuvre;



- Dérouler une méthode rigoureuse de mise en place;
- Assurer le pilotage pour maintenir en l'état.

Les huit éléments représentant les conditions indispensables pour un contrôle interne bien maîtrisé sont:

- Un environnement interne favorable;
- Une définition des objectifs stratégiques;
- Une identification des événements susceptibles d'avoir un impact négatif;
- Une évaluation du risque;
- Un traitement du risque;
- Des activités de contrôle;
- Une information et une communication;
- Un pilotage.

Pour chaque responsable, la mise en place d'un contrôle interne se fait en trois périodes successives :

- Appréciation (compréhension) des préalables;
- Identification des contrôles internes spécifiques;
- Validation de la cohérence entre les deux premiers points.

Dans sa dimension universelle, le contrôle interne repose dans tous les domaines d'activité sur un socle (plate forme) appelé l'environnement de contrôle et se concrétise par l'évaluation des risques et l'évaluation des activités de contrôle; ceux-ci est appelé le pilotage. Le tout est supporté par : l'information et la communication.

#### L'environnement de contrôle :

Est le milieu dans lequel se développe et s'organise le contrôle interne. Sa qualité va conditionner la qualité du contrôle interne et c'est pourquoi l'environnement de contrôle constitue le socle sur lequel tout va se construire. Il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôle. Sans environnement de contrôle favorable, il est inutile d'espérer arriver à un résultat significatif et donc à une maîtrise satisfaisante des activités: (On

construit sur du sable, ce qui laisse subsister un nombre de risques sans garantie de couverture).

La qualité de l'environnement favorable de contrôle est indispensable au bon déroulement du contrôle interne, en tout état de cause, et plus simplement.

#### L'équipe de contrôle :

Il est indispensable d'organiser une équipe qui va piloter la mise en place du contrôle interne. Pour bien remplir son rôle, cette équipe doit respecter un certain nombre de conditions :

L'équipe doit être constituée autour d'un noyau dur de quelques personnes qui vont suivre la réalisation de bout en bout et assurer sa cohérence. Parmi celles-ci figurent :

- Un ou deux membres de l'audit interne qui sont, en principe, les spécialistes de la question (dans notre domaine des finances publiques la fonction d'audit n'est pas encore mise en œuvre..) ;
- Et le contrôleur interne s'il y a un poste central pour cette fonction;
- Elle peut comporter des éléments variables constitués par les responsables des différents services/directions/processus, au fur et à mesure qu'ils seront traités, ainsi que leurs contrôleurs internes s'ils leur sont rattachés;
- Il n'est pas interdit à l'équipe de s'adjoindre des éléments extérieurs, spécialistes qui viendront apporter leur compétence soit en contrôle interne (cabinets d'audit) soit sur des thèmes spécifiques lorsqu'ils seront abordés (systèmes d'information, processus techniques...).

### **3- Hiérarchisation du contrôle interne :**

#### **3-1 Les outils et références du contrôle interne «Le système algérien» :**

L'analyse des textes et de la pratique algérienne en matière de contrôle est très riche en enseignement et nous permet d'observer l'évolution permanente de son contenu juridique, donc comme a été déjà souligné, les trois grandes périodes de la législation commencent par la première phase allant de l'indépendance jusqu'à la constitution de 1976, toute fois les deux

constitutions de 1963 et de 1976 n'ont pas prévu de lois organiques ce qui dénote que la fonction de contrôle n'était pas encore érigée en tant que telle.

La seconde période verra de 1976 jusqu'aux changements constitutionnels de 1989, l'émergence d'une autre conception de contrôle à connotation populaire avec construction d'un système cohérent intégrant les contrôles administratifs parlementaires et juridictionnels. La troisième enfin, de 1989 à 1996 a marqué l'institution et le renforcement du cadre réglementaire du contrôle des finances publiques.

En effet, ce n'est qu'en 1984 que l'Algérie s'est dotée d'une première loi organique n°84-17 du 07 Juillet 1984 relative aux lois de finances. Cette qualité de loi organique ne lui a été reconnue qu'en vertu de la constitution de 1996 qui a disposé en son article 162: «les institutions et organes de contrôle sont chargés de vérifier la conformité de l'action législative et exécutive avec la constitution et de vérifier les conditions d'utilisation et de gestion des moyens matériels et des fonds publics».

La loi organique dont l'origine est la constitution, est soumise à un contrôle de conformité par le conseil constitutionnel. (Article 123 de la constitution de 1996). Autrement dit, en plus du contrôle des organes délibérant (APN et APC) et des organes qui interviennent dans le domaine du contrôle des finances publiques, le système du contrôle est doté par des règles juridiques "outils de contrôle" telles que:

La loi organique n°84-17 du 07 Juillet 1984, relative aux lois de finances modifiée et complétée, fixant les principes budgétaires (annualité, unité, universalité et la spécialité des crédits) et définit les ressources et les emplois du budget de l'Etat ainsi que les modalités de préparation, d'adoption et d'exécution des lois de finances;

La loi n°90-21 du 15 Aout 1990 relative à la comptabilité publique, modifiée et complétée déterminant les règles d'exécution et de contrôle des opérations financières (séparation de l'ordonnateur et du comptable, service fait, responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable...) et la prescription aux ordonnateurs et aux comptables l'obligation de tenir une comptabilité dont les modalités et le contenu ont été précisés par le décret n° 91-313 du 07 Septembre 1991 pris en application de l'article 02 de cette même loi.

La comptabilité publique est une technique juridique permettant la mise en jeu des responsabilités des agents publics chargés de l'exécution budgétaire.

Un arsenal de textes législatifs et réglementaires constituant les références et le cadre normatif du contrôle interne financier et comptable.

Et les règles techniques :

Celles fixées par l'instruction générale de 1967 du Ministère des finances relative à la comptabilité de l'Etat (du trésor) ;

Les instructions interministérielles W1 et W2 pour les Wilayas; -L'instruction C1 pour les communes modifiées et complétées.

Et autres outils de contrôle interne financier et comptable confectionnés et instaurés en fonction des besoins de maîtrise d'activité ou de gestion de risques financiers, de conformité ou opérationnels.

### **3-2 Les différentes formes du contrôle :**

Des dispositifs sont mis en place pour surveiller à la fois ceux qui engagent les dépenses, et ceux qui perçoivent les recettes en un mot tous ceux qui manient les deniers publics.

Dans une optique essentiellement méthodologique, les spécialistes du contrôle retiennent quatre formes de contrôle en la matière :

- Le contrôle d'après la nature des personnes contrôlées : contrôle des ordonnateurs ou contrôle des comptables;
- Le contrôle d'après la nature des faits contrôlés: contrôle des opérations de dépenses, de recettes ou des comptes;
- Le contrôle d'après le moment du contrôle: on distingue le contrôle à priori du contrôle à postériori;
- Le contrôle d'après les organismes contrôleurs : le contrôle administratif, le contrôle politique ou le contrôle juridictionnel.

D'une manière générale, la classification du système de contrôle peut se faire sous diverses formes et ce, en fonction de plusieurs critères qui sont pris en considération :

***3-2-1 Le critère du moment d'intervention :***

- Le contrôle à priori : Il vient avant l'exécution des opérations financières et comptables.
- Le contrôle en cours d'exécution : Il s'exerce simultanément avec l'exécution des opérations financières et comptables.
- Le contrôle à posteriori : Il vient après l'exécution des opérations financières et comptables.

***3-2-2 Le critère des mécanismes du contrôle :***

- Le contrôle sur pièce.
- Le contrôle sur place.
- Le contrôle par sondage.
- Le contrôle systématique.

***3-2-3 Le critère des procédés de contrôle :***

- Le contrôle de la légalité.
- Le contrôle de régularité.
- Le contrôle d'opportunité.
- Le contrôle de rentabilité.
- Le contrôle d'efficacité.

***3-2-4 Le critère de la périodicité du contrôle :***

- Le contrôle permanent.
- Le contrôle discontinu.
- Le contrôle général.
- Le contrôle partiel.

### **3-2-5 Le critère de l'auteur du contrôle :**

- Le contrôle des organes délibérants : Il comprend le contrôle Parlementaire (APN) et le contrôle populaire (APW et APC).
- Le contrôle interne (Hiérarchique et de tutelle) qui a un caractère administratif :
  - Le contrôle de tutelle.
  - Le contrôleur financier (celui qui exerce le contrôle préalable des dépenses engagées).
  - Le contrôle des comptables sur les ordonnateurs.
  - L'inspection générale des finances.
- Le contrôle de la cour des comptes (contrôle juridictionnel).

### **3-3 Le contrôle interne des inspections générales des départements ministériels**

Le contrôle de tutelle fait partie du contrôle interne dans le système. C'est un contrôle qui est exercé par les différentes inspections générales créées auprès de chaque département ministériel et au prés de chaque wilaya.

Ce contrôle est confié généralement, à des inspections créées précisément dans le but d'évaluer et de contrôler les activités des structures et organismes sous tutelle.

L'administration centrale exerce un contrôle de tutelle (contrôle interne au sein de la même administration en respect de la hiérarchie) sur les crédits alloués aux ordonnateurs secondaires ainsi que les dépenses y afférentes.

En matière des marchés publics, au niveau central, l'inspection générale est chargée de procéder aux enquêtes qui ont pour objet de vérifier les conditions de régularité et d'impartialité dans lesquels ont été préparés, passés et exécutés les marchés publics conclus par le département ministériel ou les services déconcentrés ou les établissements placés sous tutelle.

A titre d'exemple, l'inspection générale du ministère de la formation professionnelle est habilitée à contrôler et à vérifier les marchés publics conclus par le département lui-même (à l'indicatif du Ministre de la formation professionnelle) ou ceux passés par ses sévices déconcentrés (Directions de wilaya de la formation professionnelle) ou encore les

établissements sous tutelle tels que les centres de formation (CFPA) et les instituts spécialisés de formation professionnels (INSFP).

Ce contrôle interne de la tutelle a pour mission:

- D'assurer le fonctionnement normal et régulier des structures sous tutelles et prévenir les défaillances dans leur gestion;
- D'assurer le suivi des décisions et orientations arrêtées par le Ministre concerné;
- De contrôler l'application de la législation et de la réglementation des normes et techniques spécifiques au secteur;
- De proposer toutes mesures et recommandations de nature à améliorer la gestion des organismes inspectés.

L'inspection générale exerce son contrôle dans le cadre d'un programme annuel d'inspection dûment approuvé par le ministre concerné.

Au niveau local, les inspections instituées auprès des wilayas sont chargées de contrôler et de vérifier la régularité des conditions de passation des marchés publics conclus par les communes et les établissements publics à caractère administratif relevant de celles-ci.

L'inspection placée sous l'autorité du wali assure une triple fonction :

Le contrôle, l'information et l'évaluation. Elle peut effectuer aussi des enquêtes que le wali juge utile de lui confier.

Ainsi le contrôle interne des finances publiques est un contrôle qui est exercé par des organes appartenant au pouvoir exécutif, c'est à dire par des organes qui n'ont pas d'indépendance juridique (l'assemblée populaire nationale et la cour des comptes).

### **3-4 Le contrôle interne des inspections des services comptables (ISC) :**

Avant d'aborder le contrôle interne de l'ISC, il est utile de souligner que le dispositif du contrôle interne comptable et financier s'appuie sur une architecture comprenant deux niveaux de contrôle relevant d'acteurs distincts.

Le premier niveau de contrôle interne comptable et financier vise à s'assurer du respect des critères de la qualité comptable et assurer la conformité aux lois. Les opérations de contrôle sont alors intégrées au fonctionnement courant du service sur les opérations impactant, directement ou indirectement, la comptabilité «tel que le contrôle du comptable public». Il est assuré par les services des trésoreries en charge de l'exécution des opérations financières des Services Publics. Le second niveau de contrôle interne comptable et financier est chargé de piloter la fonction comptable et financière et d'évaluer de manière permanente le contrôle interne du premier niveau il relève, à l'échelon national, du Bureau de contrôle et de vérification exécutant les directives de l'Inspection des Services comptables "ISC" de la DGC. Par la réalisation de son plan de contrôle interne, ce bureau a en charge le contrôle courant des opérations comptables effectuées par les agents comptables, ainsi que les contrôles de niveau national spécifiques aux arrêtés intermédiaires et annuels des comptes de l'État.

En effet, ce bureau a deux missions:

- La mission de conseil qui s'exerce auprès des trésoreries,
- La mission d'information se traduit par la diffusion des recommandations et des indications de qualité comptable et d'éléments d'information sur les enjeux et les insuffisances comptables.

Et se conclue par l'élaboration de rapports généraux de qualité comptable.

Il ne lui revient pas d'exécuter et de contrôler les opérations comptables et financières, mais de fiabiliser les constats (contrôle interne de supervision) opérés par l'encadrement des Trésoreries lors des contrôles du premier niveau tendant vers la fonction d'audit interne...

Complément indispensable au dispositif de maîtrise des risques comptables, l'audit interne est spécifiquement chargé, dans une logique d'évaluation périodique, de vérifier la qualité du contrôle interne, c'est-à-dire d'apprécier l'efficacité des procédures de maîtrise des risques et de formuler des recommandations d'amélioration si nécessaire.

Ces dernières alimentent les plans d'action comptable ministériels. Cette activité inclut également le conseil et le soutien aux différents acteurs du dispositif.



L'équilibre entre les deux niveaux doit donc être systématiquement recherché, afin d'éviter toute redondance entre leur mission.

Dans ce cadre, les dispositions de l'article 02 du décret exécutif n°95/198 du 25/07/1995, modifié et complété a confié à l'ISC les contrôles, inspections, vérifications et enquêtes pour apprécier la régularité des opérations financières et comptables exécutées par les comptables publics.

❖ **Ses missions :** (art.03 du décret suscité) consistent à:

- Préparer et mettre en œuvre les programmes annuels d'inspection des services centraux et des services extérieurs dont la communication est faite à la cour des comptes (contrôle externe);
- Arrêter les plans de charge des brigades d'inspection et de vérification des services extérieurs du trésor;
- Harmoniser, normaliser et coordonner les activités des services extérieurs du trésor en matière d'inspection;
- Centraliser et exploiter les rapports d'inspection et de vérification élaborés par les brigades.

❖ **Ses objectifs :**

- Réaliser une couverture plus grande et efficace en matière de contrôle;
- Assurer une mission de soutien pédagogique de mise à niveau sur place;
- Constituer un canal entre l'administration centrale et ses services déconcentrés en matière d'informations et de propositions;
- Unifier l'application de la réglementation et des procédures;
- Mettre fin aux irrégularités et autres malversations;
- Elever le niveau d'efficacité des agents et cadres des postes comptables.

Les interventions de l'ISC portent principalement sur la vérification des trésoreries de wilaya.

Les principaux constats et insuffisances relevés au titre des vérifications concernent notamment l'inobservation de la réglementation en matière:

- De l'organisation des services;
- D'affectation du personnel;
- Du recouvrement des titres de perception, des arrêts et arrêtés de débits et l'admission en non valeur des cotes irrécouvrables
- De l'apurement des opérations en instance et contentieuse ...

Les programmes d'intervention arrêtés par l'ISC pour les brigades déconcentrées relevant de la DRT et des différentes TW :

Les brigades relevant des DRT exécutent depuis l'année 2005 les programmes annuels de vérification établis pour le contrôle interne de supervision et du respect de l'application de la réglementation des Trésoreries communales (TC), des Trésoreries des établissements publics de santé (TEPS) et des TCHU.

Ce contrôle interne du second niveau s'exerce sur toutes les activités des Trésoreries:

- Organisationnelle
- Exécution budgétaire -écritures comptables -mouvement de fonds
- Exploitation des registres et imprimés comptables ...etc.
- Les principaux constats et insuffisances d'ordre réglementaire relevés au niveau des TC, TEPS et TCHU concernent notamment:
- La mauvaise interprétation des textes réglementaires par les TC, TEPS et TCHU;
- La non production des comptes de gestion;
- L'utilisation anarchique des frais de gestion du poste comptable;
- La non application des dispositions de l'instruction N°78 du 17/08/1991 relative à la comptabilité à partie double modifiée et complétée;
- Le non respect de la réglementation notamment les dispositions de loi n°90-21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique, en matière d'exécution de certaines dépenses publiques...etc.

Quant aux brigades relevant des TW, l'examen des opérations financières et comptables effectué en matière d'intervention interne touche les différents établissements publics à

caractère administratif (EPA) dont la plus grande partie relève des ministères de l'éducation nationale et de la formation professionnelle.

Ce contrôle interne du second niveau s'exerce également sur toutes les activités des EPA au même titre que les trésoreries : - Organisationnelle - Exécution Budgétaire - Ecritures Comptables - Mouvement de Fonds - Exploitation des Registres et Imprimés Comptables ...etc.

Les principaux constats et insuffisances d'ordre réglementaire relevés au niveau des EPA concernent notamment:

- La mauvaise interprétation des textes réglementaires;
- La non utilisation des documents et registres comptables conformément aux dispositions de l'instruction N°78 du 17/08/1991 relative à la comptabilité à partie double modifiée et complétée et l'instruction N°101 du 13/04/1993;
- Les insuffisances professionnelles dans la gestion de la plupart des agents comptables agréés;
- Le non respect de la réglementation notamment les dispositions de loi n°90-21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique, en matière d'exécution de certaines dépenses publiques...etc.

❖ **Les propositions et recommandations de l'ISC :**

A l'issue des différentes interventions dans le cadre du contrôle interne, les responsables de l'ISC ont établi des recommandations à envisager pour le redressement des situations de gestion défaillante:

- Veiller par tous les moyens à la compréhension et à l'application de la réglementation en vigueur notamment celle relative à la tenue de la comptabilité à partie double comme phase préliminaire obligatoire et examiner par la suite les procédures réglementaires d'informatisation des postes et agences comptables;
- Doter en permanence l'ensemble des poste comptables en supports réglementaires et vulgariser des projets de reformes lancés;

- Unifier les documents et registres comptables à l'instar de ceux des trésoreries de wilaya;
- Réviser la réglementation régissant les opérations hors budget;
- Mettre en place une commission interministérielle FINANCE/INTERIEUR pour l'examen et la régularisation des opérations contentieuses des divers comptes de consignation notamment ceux abritant les débits d'office issus de l'exécution des décisions de justice.
- Moderniser la gestion financière et comptable des EPA et des Trésoreries en question;
- Elaborer des guides de gestion de l'Agent comptable, du Trésorier communal et du Trésorier de l'établissement public de santé;
- Organiser des journées d'études et de réflexion (regroupements) au profit de l'ensemble des brigades locales de vérification;
- Organiser des cycles de perfectionnement en comptabilité publique et des séminaires de vulgarisation des textes y afférents au profit de l'ensemble des agents des EPA, TC et TEPS;
- Doter en moyens nécessaires l'organe chargé de l'apurement des opérations des TC et TEPS et du contrôle des budgets et les comptes de gestion au niveau des TW.

A la fin, si l'enregistrement comptable initial relève des gestionnaires placés sous l'autorité des autres ministères. La DGC doit néanmoins, être en mesure d'apprécier l'adéquation et l'efficacité de tous les éléments du dispositif de contrôle interne, (environnement de contrôle, définition d'objectifs, identification des risques, évaluation des risques, mesures de contrôle interne, information et communication, pilotage...), sur l'ensemble de ce périmètre et dans le cadre de la propre responsabilité de chaque ministère. L'objectif est d'inciter, de sensibiliser et de former le Contrôleur financier et le comptable public qui sont les interlocuteurs ou les conseillers de proximité des ministères pour l'ensemble des travaux financiers et comptables (ils constituent le relais et le garant).

### **3-5 Le contrôle préalable des dépenses engagées :**

Conformément au décret exécutif n° 09-374 du 16 Novembre 2009 modifiant et complétant le décret exécutif n°92-414 du 14 Novembre 1992 relatif au contrôle préalable des

dépenses engagées, ce contrôle est organisé en un service de l'Etat dépendant hiérarchiquement de la direction générale du budget relevant du Ministère des finances.

Il est chargé de vérifier les engagements des dépenses publiques exécutées par l'Etat, les collectivités territoriales (Wilayas et communes), des établissements publics à caractère administratif sous tutelle des différents Ministères, des comptes spéciaux du Trésor, des établissements publics à caractère scientifique et professionnel et des établissements publics à caractère assimilés.<sup>22</sup> Il y'a un contrôle préalable des engagements auprès de chaque Wilaya et de chaque commune, il est dirigé par un responsable appelé réglementairement "contrôleur financier" et assisté d'un à trois contrôleurs financiers adjoints selon l'importance de la collectivité. Le contrôleur financier est nommé par arrêté du Ministre des finances, parmi les missions qu'on lui a confié ; celles de conseiller de l'ordonnateur car il intervient avant la réalisation de la prestation (c'est-à-dire avant la liquidation de la dépense et le service fait) en visant ou en rejetant l'engagement proposé par l'ordonnateur.

❖ **Les missions liées à l'exercice du contrôle préalable:**

Le contrôle préalable des engagements de dépenses s'exerce sur deux catégories d'opérations :

**a) Les opérations administratives :**

Sa mission consiste à viser les actes de gestion des agents de l'Etat (nomination, confirmation, différents mouvements concernant la carrière des fonctionnaires ...) à l'exception de l'avancement d'échelon.

**b) Les opérations budgétaires :**

Le contrôle intervient Au niveau de l'engagement des dépenses publiques -première phase dans l'opération de l'exécution des budgets par les ordonnateurs- soumis au visa ou au

---

<sup>22</sup> Article 2 du décret exécutif N° 92-414 du 14 Novembre 1992, modifié et complété relatif au contrôle préalable des dépenses engagées.

refus du contrôleur financier. Article 2 du décret exécutif n° 92-414 du 14 Novembre 1992, modifié et complété relatif au contrôle préalable des dépenses engagées.

D'abord, il faut noter que l'exécution d'une dépense publique obéit à quatre phases, à savoir:

- L'engagement,
- La liquidation ou service fait,
- L'ordonnancement ou mandatement,
- Et enfin le paiement.

Les trois premières phases sont exécutées par l'ordonnateur et la dernière par le comptable public assignataire en vertu de la règle de séparation des fonctions de l'ordonnateur et du comptable.

Dans ce cadre le contrôle à priori des dépenses engagées intervient dans la première opération de l'exécution «engagement» où l'ordonnateur est astreint conformément à la réglementation à soumettre le dossier de la dépense au visa du contrôleur financier avant d'entamer la deuxième opération.

L'engagement se décline en :

- Engagement juridique: l'acte par lequel est née une dette à l'encontre de l'Etat.
- Engagement comptable: est l'affectation d'une partie de crédit budgétaire pour l'exécution de la dépense dont l'objet est né par l'engagement juridique.
- Dans le cadre de l'engagement comptable le visa est octroyé par les services du contrôle financier sur une fiche d'engagement annexée des pièces justifiant la dépense. Avant l'octroi de ce visa, le contrôleur financier doit veiller au respect de:
- L'imputation budgétaire conformément aux principes de la spécialisation des crédits, de l'annualité et de l'unité budgétaire;
- La régularité des dépenses publiques (conformité aux lois et règlements en vigueur concernant les finances publiques notamment la loi 84-17 du 07-07-1984 et la loi 90-21 du 15-08-1990 ainsi que les textes pris pour leur application);

- La qualité de l'ordonnateur: la nomination ou la désignation régulière du responsable chargé d'engager et ordonnancer les dépenses publiques;
- La disponibilité des crédits ou des postes budgétaires;
- La concordance du montant de l'engagement avec les éléments contenus dans les documents joints à la fiche d'engagement ;
- L'existence des visas ou des avis préalablement délivrées par un organe administratif habilité à cet effet, comme l'avis du personnels, le visa de la fonction publique, le visa de la commission des marchés publics... Quand ces conditions ne sont pas respectées, le contrôleur financier procède alors, soit au rejet provisoire ou au rejet définitif de l'engagement proposé.

❖ **Le rejet provisoire est exprimé dans les cas ci-après :**

- Absence ou insuffisance des pièces justificatives requises.
- Propositions d'engagement entachées d'irrégularités susceptibles d'être corrigées.
- Omission d'une mention substantielle sur les documents annexes.
- Calculs erronés.

❖ **Le rejet définitif est prononcé pour les motifs suivants :**

- Non conformité des propositions d'engagements aux lois et règlements.
- L'indispensabilité de postes budgétaires ou des crédits sauf pour ceux revêtant un caractère évaluatif qui s'engagent à découvert conformément aux dispositions de la loi n°84-17 sus citée.
- Le non respect par l'Ordonnateur des observations consignées dans la note de rejet provisoire.

❖ **Les délais d'exécution :**

Le contrôle préalable est soumis à des délais d'exécution. En effet, ces services ne peuvent garder à leur niveau le projet d'engagement au delà du délai réglementaire afin de ne pas freiner le fonctionnement de l'administration et provoquant la lenteur de l'exécution de son programme d'action. Ainsi, le législateur prévoit deux (02) délais:

- Un délai de dix (10) jours pour l'examen, la vérification, le visa ou le rejet des dossiers de dépenses de fonctionnement.
- Un délai de vingt (20) jours pour les dossiers des dépenses d'équipement et les dossiers complexes qui nécessitent une étude approfondie.

❖ **Le passer outre :**

Le contrôleur financier ne peut bloquer l'ordonnateur dans ses actions. En cas de rejet définitif d'un engagement, le législateur offre la possibilité à l'ordonnateur qui juge que le rejet est non fondé de passer-outre le refus du contrôleur financier. A ce moment, le contrôleur financier vise l'engagement considéré. La décision de passer outre est prise sous la responsabilité de l'Ordonnateur et est notifiée avec le dossier litigieux au ministère des finances, au ministère de tutelle de l'ordonnateur ou du Wali concerné. Le contrôleur financier est également, tenu d'adresser une copie du dossier au ministère des finances avec un compte rendu relatant les motifs de son rejet définitif.

Cependant, pour éviter la mauvaise gestion des deniers publics, le passer-outre des ordonnateurs ne peut être accepté quand il concerne :

- La qualité de l'ordonnateur (comptabilité de fait);
- L'indispensabilité des crédits;
- L'absence des visas et avis préalable prévus par la réglementation en vigueur;
- L'imputation irrégulière d'un engagement dans le but de dissimuler, soit un dépassement de crédits, soit une modification de la destination des crédits des concours budgétaires;

Le contrôle des dépenses engagées revêt donc, un caractère préventif en disant oui ou non à l'exécution d'une dépense publique, recrutement, promotion et différents classements ou positions des agents publics d'une part, et d'autre part les acquisitions de matériels, charges annexes, ou différents frais liés au fonctionnement des services publics.



### **3-6 Le contrôle des comptables publics sur les ordonnateurs :**

#### ***3-6-1 Le comptable public :***

Au sens de l'article 33 de la loi 90-21, modifiée et complétée relative à la comptabilité publique, le comptable public est toute personne régulièrement nommée pour effectuer les opérations suivantes:

- Recouvrement de recettes et paiement de dépenses,
- Garde et conservation des fonds, titres et valeurs, biens, produits et matières,
- Mouvement de comptes de disponibilité.

Les comptables publics sont soit des comptables principaux: L'Agent comptable central du trésor (ACCT), le Trésorier central, le trésorier principal, les Trésoriers de Wilaya (TW), les Trésoriers communaux, et les Trésoriers des établissements publics de santé et centres hospitalo-universitaires (TC. TEPS. CHU). Et des comptables publics secondaires dont les opérations comptables sont centralisées par les comptables principaux.

Il ya aussi, les agents comptables auprès des personnes morales publiques (EPA), nommés ou agréés respectivement par le Ministre des finances ou le trésorier de Wilaya.

#### ***3-6-2 L'ordonnateur :***

Au sens de l'article 23 de la loi 90-21, l'ordonnateur est toute personne ayant qualité pour effectuer les opérations suivantes:

##### ***❖ En recette :***

- Constatation de droit du créancier public,
- Liquidation de la recette au profit d'un créancier public et d'en ordonner le recouvrement.

##### ***❖ En dépense :***

- Engagement,
- Liquidation,

- Ordonnancement ou mandatement.

Les ordonnateurs sont soit des ordonnateurs principaux (primaires) ou secondaires.<sup>23</sup>

### **3-6-3 La séparation de pouvoirs entre les ordonnateurs et les comptables publics :**

Le contrôle des comptables publics sur les ordonnateurs est basé essentiellement, sur la gestion contradictoire des deniers publics qui s'exerce d'une façon permanente et automatique. En effet, afin d'assurer une bonne exécution du budget, avec beaucoup d'efficacité et de rationalité, deux principes fondamentaux font distinction entre ces fonctions et vont être détaillées ci- après :

- a) Principe de nature juridique ;
- b) Principe de nature administrative.

Article 31 du D-E n° 91-313 du 07- 09 -1991 fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.

#### **a) Principe de nature juridique : <sup>24</sup>**

**Tableau III : Principe de nature juridique :**

<b>Le Comptable public</b>	<b>L'Ordonnateur</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Il agit dans le cadre de la régularité, c'est-à-dire la conformité d'une opération, à la réglementation en vigueur (textes Législatifs Et réglementaires)</li> <li>- L'acte doit être donc légitime et légal.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Il agit dans le cadre de l'opportunité, il a un champ de choix très vaste.</li> </ul>

En définitif, le comptable public oblige l'ordonnateur à agir dans le cadre de la régularité, mais en pratique (réalité) cette distinction est très souple, c'est pourquoi nous

<sup>23</sup> Art 31 du décret exécutif N°91-313 du 07 Septembre 1991, fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.

<sup>24</sup> Art 26 et 27 de la loi 90-21 du 15 Aout 1990 relative à la comptabilité publique.

jugeons très utile l'intervention du législateur pour rétrécir le champ d'intervention de l'ordonnateur et en contre partie, élargir celui du comptable public.

**b) Principe de nature administrative :**

Ce principe est basé sur la séparation des fonctions entre ordonnateur et comptable publics (principe de la division de travail): le conjoint de l'ordonnateur ne peut faire fonction de comptable public d'un organisme auprès duquel cet ordonnateur est accrédité.

**Tableau IV : Principe de nature administrative :**

Le Comptable public	L'Ordonnateur
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Fonction de gestion, il ne peut pas faire la fonction de l'ordonnateur ;</li> <li>- Le conjoint du comptable ne peut pas être son ordonnateur ;</li> <li>- Il tient une comptabilité de gestion (Compte de gestion annuel).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Fonction administrative, il ne peut pas faire la fonction de comptable ;<sup>25</sup></li> <li>- Le conjoint de L'ordonnateur ne pas être son comptable public ;<sup>26</sup></li> <li>- Il tient une comptabilité administrative (Compte administratif annuel).</li> </ul>

L'Accréditation est matérialisée par la communication de l'ordonnateur au comptable assignataire de l'acte de sa nomination et du dépôt de son spécimen signature.

En conclusion, les fonctions d'ordonnateur et de comptable public sont incompatibles. Les ordonnateurs doivent être accrédités auprès des comptables publics assignataires des recettes et des dépenses dont ils prescrivent l'exécution.

---

<sup>25</sup> Art 55 de la loi 90-21 du 15 Aout 1990 relative à la comptabilité publique.

<sup>26</sup> Art 56 de la loi 90-21 du 15 Aout 1990 relative à la comptabilité publique.

### ***3-6-4 Les modalités d'intervention du comptable public :***

#### ***❖ La mise en œuvre du contrôle interne du comptable :***

##### *– En matière de recettes :*

Avant la prise en charge des titres émis par l'ordonnateur, le comptable public est tenu de s'assurer qu'il est autorisé par les lois et règlements. Il doit en outre,

Contrôler la régularité au plan matériel, des annulations des titres de recettes, des régularisations et des éléments d'imputation dont il dispose.<sup>27</sup>

##### *– En matière de dépenses :*

Avant le paiement, il doit intervenir suivant la démarche ci après :

Le comptable public reçoit le mandat de paiement + Les pièces justificatives, la réception se fait entre le 1er et le 20ème jour de chaque mois.<sup>28</sup>

Après la prise en charge du dossier de la dépense, il procède à la première opération dans la phase paiement (qu'est le contrôle interne du comptable) suivant l'article 36 de la loi n°90-21 sus citée :

- La conformité de l'opération avec les lois et règlements en vigueur;
- La qualité de l'ordonnateur ou de son délégué;
- La régularité des opérations de liquidation;
- La disponibilité des crédits;
- Que la créance n'est pas atteinte par une déchéance ou frappée d'opposition;
- Le caractère libératoire du paiement;

---

<sup>27</sup> Art 24 de la loi 90-21 du 15 Aout 1990 relative à la comptabilité publique.

<sup>28</sup> Art 2 du décret exécutif 93-46 du 6 Février 1993 fixant les délais de paiement des dépenses, de recouvrement des ordres de recettes et des états exécutoires et la procédure d'admission en non valeur.

- Les visas des contrôles prévus par les lois et règlements en vigueur;
- La validité de l'acquis libératoire.

Si à l'issue des vérifications, quand le service du comptable concerné par cette mission de vérification des mandats constate un manquement il doit le signaler à l'ordonnateur par une note de vérification en cas d'insuffisance qui peut se corriger et dans le cas contraire le comptable est obligé de rejeter définitivement pour des anomalies non conforme à la réglementation.

❖ **La réquisition :**

Au même titre que la procédure du passer outre citée dans la partie du contrôle des engagements, l'ordonnateur peut refuser le rejet du comptable et l'ordonne à payer la dépense par la décision de réquisition et ce, par la force de la réglementation. Le comptable se voit donc obligé de payer tout en se déchargeant de sa responsabilité qui sera engagée à l'encontre de l'ordonnateur.

**3-7 Le contrôle de l'inspection générale des finances IGF :**

L'Inspection générale des finances (IGF) exerce une mission générale de contrôle, d'audit, d'étude, de conseil et d'évaluation en matière administrative, économique et financière.

Elle peut également, recevoir des missions du Premier ministre et être autorisée à effectuer des missions à la demande d'autres autorités nationales, d'organismes publics, de collectivités territoriales ou de leurs groupements, de fondations ou d'associations. L'Inspection générale des finances est placée sous l'autorité du ministre des finances.

Donc, elle réalise plusieurs types de missions; des missions d'inspection et missions d'audit interne. L'IGF exerce le droit de communication avec l'obligation de répondre de la part des services contrôlés.

Universellement, la qualité du travail de l'IGF repose sur quelques principes méthodologiques rigoureux:

- Investigation sur place auprès de l'ensemble de la chaîne hiérarchique;
- Procédure contradictoire avec les services audités, garante de la rigueur des constats;
- Responsabilité personnelle des inspecteurs sur leurs rapports;
- Approche pluridisciplinaire (traitement des aspects financiers, économiques, juridiques, Ressources Humaines...);
- Propositions souvent formulées sous forme de scénarios;
- Forte réactivité pour répondre au plus vite aux demandes des commanditaires (absence de programme annuel, affectation à temps plein sur des missions d'une durée moyenne de trois mois).

L'inspection générale des finances est un organe de contrôle permanent, créé par le décret exécutif n°80-53 du 01 Mars 1980. Il exerce plusieurs genres de contrôles:

- Le contrôle administratif
- Le contrôle en cours d'exécution
- Le contrôle à posteriori
- Le contrôle ponctuel
- Le contrôle exogène
- Le contrôle de régularité et d'opportunité

Ses attributions sont définies par le décret exécutif n°08-272 du 06 septembre 2008 (publié au JORA n°50 du 07/09/2008) qui abroge totalement le décret exécutif n°92-78 du 22 février 1992. Le Ministre des finances arrête son programme annuel d'intervention tout en prenant en considération les demandes et propositions de contrôle faites par:

- Les membres du gouvernement;
- La cour des comptes;
- L'assemblée populaire nationale.

Ce programme peut être révisé en fonction des demandes urgentes émanant des différentes institutions de l'Etat.

- **Domaines d'intervention :**

Elle intervient dans le contrôle de la gestion financière et comptable des services de l'Etat, des collectivités locales, des établissements publics à caractère administratif, des établissements publics à caractère industriel et commercial, l'ensemble des établissements soumis aux règles de la comptabilité publique, les organismes à vocation sociale et culturelle bénéficiant du concours de l'Etat ou d'organismes publics et tout autre établissement public quel que soit son régime juridique. (Œuvres sociales, coopératives de consommation, centres culturels, maisons de jeunes, les offices des établissements de jeunes, ex CIAJ...). L'élargissement de ses prérogatives s'étend également, au contrôle de l'utilisation des ressources collectées, à l'occasion de la campagne de solidarité, par les organismes ou associations, quels que soient leurs statuts juridiques, qui font appel à la générosité publique pour soutenir des causes humanitaires, sociales, scientifiques, éducatives, culturelles et sportives car les nouvelles mutations l'obligent.

- **Organisation et missions de l'IGF :**

L'inspection générale des finances est organisée en trois départements:

- Le département de contrôle des institutions financières (banques, trésoreries, assurances...);
- Le département de contrôle des institutions économiques et coopératives;
- Le département de contrôle des institutions sociales et culturelles.

Les missions sont exercées par des inspecteurs généraux des finances, des inspecteurs et des inspecteurs assistants. Ses investigations portent essentiellement sur:

- Les conditions d'application de la législation financière et comptable et autres textes juridiques et réglementaires ayant trait à la vie économique et financière de l'Etat;
- La gestion de la situation financière des services et organismes contrôlés;
- L'organisation et la bonne tenue de la comptabilité;
- La conformité des opérations contrôlées aux prévisions des budgets;
- Les conditions de gestion des moyens et de leur utilisation qui sont mis à la disposition des organes de l'appareil financier de l'Etat.

Afin de bien accomplir les missions qui leurs sont assignées, les inspecteurs de l'inspection générale des finances sont habilités:

- A contrôler la gestion des caisses (vérification des fonds et valeurs);
- A se faire présenter des documents et pièces justificatives;
- A formuler des demandes de renseignement;
- A exercer un droit de révision sur les opérations effectuées par les comptables publics;
- A examiner la régularité des conditions d'exécution des prestations intervenant entre les administrations et les personnes du secteur privé.

Les inspecteurs accomplissent leur mission conformément à leur statut, ils sont tenus par la déontologie:

- De préserver le secret professionnel;
- D'exercer leurs missions en toute objectivité;
- De rendre compte par écrit des constatations faites;
- De faire des propositions qui peuvent améliorer l'organisation.

A la fin de chaque inspection, il est adressé un rapport de vérification à l'autorité hiérarchique du service contrôlé pour éléments de réponse dans un délai n'excédant pas un mois. En cas où L'IGF décèle des irrégularités, des retards dans la comptabilité d'un organisme ou institution - objet du contrôle-, elle peut ordonner immédiatement des travaux de remise en état et des redressements d'écritures comptables pour une meilleure organisation possible. Si le redressement de ces irrégularités paraît impossible dans l'immédiat (lacunes lourdes), un procès verbal de carence est alors établi et notifié à l'administration hiérarchique ou de tutelle et au président de la cour des comptes.

A la fin de chaque année, l'inspection générale des finances établit un rapport portant sur le bilan de ses activités, la synthèse de ses constatations, appuyé de ses propositions et recommandations jugées utiles pour l'amélioration de l'organisation des services. Ce rapport est notifié au Ministre des finances pour exploitation et prise de décisions appropriées.



## **Conclusion :**

La modernisation du contrôle interne s'inscrit certes dans une logique de maîtrise de dépenses publiques et d'amélioration de la gestion budgétaire. Cependant, les efforts entrepris ne donneraient les résultats escomptés que si les institutions budgétaires étaient assez fortes à soumettre tous les acteurs et actes budgétaires au contrôle requis. Cet engagement est essentiel pour tous les niveaux et particulièrement celui des superstructures qui doivent montrer l'exemple en se conformant elles-mêmes à la réglementation.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> *Mohamed MOINDZE « Modernisation du contrôle interne de la dépense publique dans les pays africains francophones », document 2011.p25.*

## **CHAPITRE IV : MISE EN PLACE DU CONTROLE INTERNE. CAS PRATIQUE DE LA TRÉSORERIE COMMUNALE ET SECTEUR SANITAIRE (TCSS) DE KHERRATA (W) DE BEJAIA.**

---

### **Introduction :**

- **Localité (Nature juridique du bien) :**

Les services de la Trésorerie communal de Kherrata occupent une bâtisse d'un seul niveau d'une superficie d'environ 240 mètres carrés de propriété communale, sis au centre-ville de la commue de KHERRATA.

- **Catégorie de classification et identification des budgets en charge :**

C'est une Trésorerie classée en Première Catégorie, qui gère les budgets des communes de Kherrata, Draa El Gaid, Taskeriout et Ait Smail et établissements de santé de l'EPH et EPSP de Kherrata .

- **Nomination et installation du Trésorier :**

Mr. ZEMMIT Rachid –Inspecteur Divisionnaire - est désigné en tant que Trésorier Communal par décision n° 128 du 31/12/2010.

- **Dates de vérifications antérieures depuis le rattachement à la DGC :**

La Trésorerie a fait l'objet de plusieurs vérifications depuis l'année 2005 par les brigades du contrôle et de vérification de la Direction Régionale du Trésor de Sétif.

Les périodes de ces vérifications s'étalent sur les périodes suivantes: 2009 - 2011 et 2015.

## SECTION 1 : LE CONTROLE DE LA COMPTABILITÉ TRÉSOR

« Le Contrôle interne effectué s'est basé sur les deux Communes de KHERRATA et DRAA et GAID pour l'exercice 2020 »

### 1- Les comptes financiers :

- **Le Contrôle du numéraire détenu au niveau du poste comptable :**
- La reconstitution du solde du Compte 100.002 d'après les écritures de la centralisation (H8) et leur rapprochement avec celui arrêté suivant le PV de caisse :

« Numéraire chez les Trésoriers des Communes, des Etablissements de Santé et des CHU »  
(Annexe n°01) :

➤ Solde de la veille arrêté à la date du 29/03/2020.....	869.748,48
➤ Numéraire à la date du 30/03/2020.....	869.748,48
Différence :	----- 0.00

- **Examen des documents et registres comptables concernés :**

**Tableau V : Documents et registres comptables**

DESIGNATION	OBSERVATIONS
- Journal auxiliaire de caisse – recettes - H1	BIEN TENUS
- Journal auxiliaire de caisse – dépenses - H5	
- Livre de fluctuation de l'encaisse.	
- Journal auxiliaire banques – recettes - H2	
- Journal auxiliaire des opérations diverses H4	
- Journal auxiliaire de CCP – recettes - H3	
- Journal auxiliaire de CCP – dépenses - H6	
- Journal auxiliaire du brouillard de caisse H7	
- Journal général ou centralisateur H8	
- Grand livre général 1ere partie H9	
- Grand livre général 2eme partie H10	

- **La vérification des opérations :**

- Les opérations de mouvement de fonds sur C/C Postal Compte 520.003 «Compte Courant Postal des Trésoriers des Communes, des Etablissements de Santé et CHU» (Annexe n°02) :

Ce compte est ouvert dans les écritures du Centre des Chèques Postaux sous le n° 308119 Clé 17, au jour de la vérification il présente un solde de : 13.718.948,61 DA.

L'état de rapprochement de solde établi en chaque fin d'année est visé par les services des CCP.

- Les opérations de recettes affectant le Compte Bancaire Compte 110.005 «Chèques émis en paiement d'impôts, droits et taxes et créances diverses au niveau des Trésoriers des Communes, des Etablissements de Santé et CHU» (Annexe n°03) :

Au jour de la vérification, ce compte présente un solde de 50.880,00 DA.

## **2- Les comptes de consignation en recettes et en dépense :**

- **L'examen des opérations de régularisation des sommes consignées provisoirement:**

La situation des comptes 510.006, 510.007 et 510.017, des comptes de consignation 431.001 et 431.006, des comptes à classer et à régulariser 500.001 et leurs états de développement de solde sur le livre H9 et H10, se présente ainsi :

- L'établissement des états de développement de soldes :

- 431.001 « Reliquats, restes à payer à des particuliers » :

L'état de développement de solde de ce compte accuse un solde nul.

- 431.006 « Services des dépôts et consignations administratives et judiciaires » :

L'état de développement de solde de ce compte accuse un solde nul.

- 500.001 « recettes diverses à classer et à régulariser » :

L'état de développement de solde de ce compte accuse un solde nul.

- 510.006 « dépenses des receveurs des régies financières et des trésoriers des Communes des EPS et CHU à régulariser » :

L'état de développement de solde de ce compte accuse un solde nul.

- 510.007 « Avances diverses des receveurs des régies financières et des Trésoriers des Communes des EPS et CHU à régulariser » :

L'état de développement de solde de ce compte est détaillé ainsi :

	<u>Débit</u>	<u>Crédit</u>
➤ Balance d'entrée :	5.264,00	//
➤ Opérations 2020 :	31.468.204,52	5.264,00
	----- 31.468.204,52	----- 5.264,00

Solde débiteur : 31.468 204,52 DA.

- 500.017 « Recouvrements des recettes des régies financières et des Trésoriers des Communes EPS et CHU P/C Trésor » :

L'état de développement de solde de ce compte accuse un solde nul.

- 510.017 « Paiements des receveurs des régies financières des Communes des EPS et CHU à régulariser » :

L'état de développement de solde de ce compte accuse un solde nul.

## SECTION 2 : CONTROLE DE LA COMPTABILITÉ GERÉE

### 1- Les opérations budgétaires.

❖ **La vérification des opérations de recettes notamment celles relatives à la procédure de recouvrement :**

En respect des dispositions du D.E n°93-46 du 06/02/1993 et l'instruction n°15 du 13/05/2006 et la tenue des registres comptables y afférents :

La procédure générale du recouvrement des droits au comptant tel que les droits de fêtes, droits de voiries, frais de cahier de charges, permis de construire...etc., est effectuée conformément aux dispositions réglementaires précitées, ces droits sont recouverts sur la base d'ordres de versement. Quant aux droits constatés tel que la taxe foncière et la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, leur mise en recouvrement, s'opère par l'envoi des avis à payer aux contribuables concernés.

• La désignation du montant global de toutes les recettes prises en charge, des recettes recouvrées et celui des restes à recouvrer :

Pour le recouvrement des droits du loyer et de l'eau, le Comptable procède au recouvrement de ces droits ensuite il sollicite la production des titres de recettes par l'ordonnateur. Leur situation est détaillée comme suit :

**Tableau VI : Reste à recouvrer et Recouvrement des droits du loyer et de l'eau**

Libellés	R.A.R au 31/12/2018	Constatation 2019	Recouvrement 2019	Annulation 2019	R.A.R au 30/03/2020
Le Loyer	0,00	3.210.788,64	1.583.482,16	0,00	1.627.306,48
L'eau	0,00	2.680.962,54	1.300.744,36	0,00	1.380.218,18

Le faible taux de recouvrement est dû au non paiement des droits par les redevables (Région déshéritée) et par le manque de moyens humains et matériels au niveau de la Trésorerie pour engager les poursuites à leurs encontre.

- L'élaboration de la situation des RAR concernant les établissements dissouts abrités au compte 402.002 conformément au tableau ci-joint en annexe :

La Trésorerie Communale de KHERRATA n'enregistre aucun reste à recouvrer concernant les sites dissouts.

- L'évaluation du Trésorier par la brigade de vérification en matière de recouvrement à travers l'usage de l'arsenal des mesures règlementaires en vigueur :

Malgré les démarches entreprises par le Trésorier pour le recouvrement, le montant des restes à recouvrer est important.

Il est à signaler que :

- Les poursuites se limitent à l'envoi des commandements.
  - La procédure d'admission en non valeur et d'admission en surséance ne sont appliquées.
  - L'Instruction N°15 du 13/05/2006 relative au recouvrement forcé n'est pas appliquée par le Comptable.
- Le Suivi de l'exécution des contrats d'adjudication (recettes) :

La vérification des contrats de marchés d'adjudication a concerné l'année 2019, puisque le dossier de 2020 n'est encore parvenu à la Trésorerie.

Il ya un seul dossier qui concerne la Commune de KHERRATA :

- La location du marché hebdomadaire pour une durée d'une année par Mr CHABANE Ali pour un montant annuel de: 930.000,00 DA suivant contrat N°01/2019 du 03/01/2019, approuvé le 11/03/2019 et valable du 01/01/2019 au 31/12/2019.

Le recouvrement des droits se fait régulièrement par le Comptable.

- La vérification des opérations de dépenses portant sur :

- Le contrôle des mandats "article 36 de la loi 90-21 du 15/08/1990, DE n°93-46 du 06/02/1993 et le code des marchés "

Les dépenses de fonctionnement sont exécutées à concurrence des crédits ouverts au titre des budgets adoptés par la tutelle. Les mandats sont admis conformément à la réglementation en vigueur notamment la Loi n° 90-21 relative à la comptabilité publique et le Décret n°93-46 relatif aux délais de paiement et de recouvrement.

❖ **La description détaillée du circuit des mandats appliqués:**

- Vérification des bordereaux journal des mandats :

Le nombre de mandats admis par le Trésorier est détaillé comme suit :

**Tableau VII : Nombre de mandats admis par le Trésorier**

Commune	Exercice courant (2020) 30/03/2020	
	KHERRATA	Fonctionnement 116
DRAA EL GAID	Fonctionnement 63	Equipement 16

- Le contrôle de paiement régulier des charges notamment CNAS et des états de virements:

Le virement des montants des charges sociales et fiscales (CNAS et Impôts), se fait simultanément avec le virement des salaires au CCP et s'opère par voie de transfert à la TW de BEJAÏA.



## **2- Les opérations hors budget :**

L'application de la règle de la déchéance quadriennale conformément aux dispositions de l'article 16 de la loi 84-17 du 07/07/1984 relative aux lois de finances :

Les dispositions de l'article 16 de la Loi 84-17 du 07/07/1984 sont respectées, néanmoins les opérations abritées à la rubrique RAT, concernant la Commune de KHERRATA, ne sont pas régularisées pour manque de titres de recettes. Le Trésorier a été instruit à appliquer la réglementation en la matière relative à l'apurement.

- La tenue du livre détail des opérations hors budget :

Les montants des opérations hors budget sont retracées sur le livre détail par rubrique créditrice ou débitrice (avances), il fait ressortir les restes à régulariser ou à recouvrer, ce document est bien tenu il présente clairement toutes les informations relatives à la nature de l'opération et à son ancienneté.

- L'examen des opérations de régularisation des sommes consignées provisoirement dans les rubriques hors budget : (EV, RAT, RAP, REIMP, CAUT...) :

Les opérations en hors budget sont exécutées conformément à la réglementation en vigueur, le comptable procède aux régularisations au fur et à mesure suivant les éléments dont il dispose.

Néanmoins les sommes de la rubrique R.A.T sont très anciennes et nécessitent une régularisation.

- L'établissement des états de développement de soldes relatifs aux opérations hors budget:

Ces opérations se présentent comme suit :

**Tableau VIII : Etat de développement de solde relatif aux opérations hors budget de la Commune de KHERRATA**

Libellés	Balance d'entrée au 01/01/2020	Opérations 2020	Régularisations 2020	R.A.R au 30/03/2020	Ancienneté
Excédent Versé	420,13	/	/	420,13	2011
RAP	149.400,00	123.490,72	33.700,00	239.290,00	2011
RAT	896.936,36	11.490,72	/	908.427,08	1996
Cautionnement	563.942,50	/	506.902,50	57.040,00	2006
Frais de Gestion	82.203,98	/	/	82.203,98	2012

**Tableau IX : Etat de développement de solde aux opérations hors budget de la Commune de DRAA EL GAID**

Libellés	Balance d'entrée au 01/01/2020	Opérations 2020	Régularisations 2020	R.A.R au 30/03/2020	Ancienneté
Cautionnement	3.488.599,90	1.377.898,40	74.970,67	4.791.527,63	1994
RAP	108.600,00	6.000,00	9.800,00	104.800,00	2010
RAT	580.266,80	125.093,40	/	705.360,20	2002
Ré imputé	280.689,39	/	/	280.689,39	2010
Excédent versé	125,03	3.119,12	/	3.244,15	2012

- Situation des avances à recouvrer ou à régulariser au 30/03/2020 :

Les avances concernent le loyer et les débits d'office opérés sur exécution des décisions de justice.

**Tableau X : Situation des avance à recouvre ou à régulariser au 30/03/2020**

Etablissement	Nature Opération	Repris au 01/01/2020	Opérations 2020	Rec. ou Régularisation	R.A.R au 30/03/2020
COMMUNE DE KHERRATA	- LOYER	1 169 699,49	/	5 051,31	1 164 648,18
	- Décision de Justice.	11 420 195,62	/	/	11 420 195,62
COMMUNE DE DRAA EL GAID	- LOYER	205 011,00	/	/	205 011,00
	- Décision de Justice.	352 860,30	/	/	352 860,30

- Les opérations d'avances concernant :

- L'application de la circulaire n°06 du 31/07/2012 relative aux dépenses effectuées au titre des frais de gestion ;

- La circulaire n°06 du 31/07/2012 relative aux opérations d'avances concernant les frais de gestion est appliquée.

- La désignation du montant des soldes non apurés à la date de vérification :

Un solde des frais de gestion de : 82 203,98 DA, datant de l'année 2012, n'est pas encore versé aux communes.

### **Conclusion :**

De la vérification effectuée auprès de la trésorerie communale de KHERRATA, il ya lieu de relever que les instructions données au Comptable lors des différentes interventions, ont été prises en charge, exception faite à deux anomalies, dont le Trésorier est instruit à plus de rigueur dans leur prise en charge :

- L'apurement des montants abrités en OHB et en avances. Le Trésorier a été instruit à appliquer la déchéance quadriennale et l'admission en non valeur pour les RAR du loyer.
- Les poursuites se limitent à l'envoi des commandements.
- La procédure d'admission en non valeur et d'admission en surséance ne sont pas appliquées.
- L'Instruction N°15 du 13/05/2006 relative au recouvrement forcé n'est pas appliquée par le Comptable.
- Le manque de moyens humains et matériels au niveau de la Trésorerie.
- Les états de développement de soldes relatifs aux Opérations Hors-Budget ne sont pas établis par le comptable.

## **CONCLUSION GENERALE :**

---

Le contrôle interne est une composante de toutes les activités. Lorsqu'on désire le domestiquer et le rationaliser, il doit obéir à un certain nombre de règles qui en constituent le fondement rationnel. Il est rentable grâce à des solutions logicielles de pointe de gouvernance, de gestion des risques et de conformité.

Toute fois, la maîtrise des mécanismes de contrôle et l'adaptation permanente de ses moyens juridiques d'investigation ne constituent pas des démarches suffisantes permettant d'adopter des jugements objectifs sur l'efficacité du contrôle.

Il ne suffit pas également de connaître les principes fondateurs pour bien maîtriser ses activités, encore faut-il pouvoir :

- Convaincre et adapter les mentalités;
- Recourir éventuellement à des spécialistes;
- D'autres facteurs, plus importants peuvent intervenir :
- Lorsque les agents ne connaissent pas bien ce qui est attendu d'eux,
- Lorsqu'ils considèrent ne pas avoir les compétences,
- Lorsqu'ils sont plus motivés par leur carrière que par le devenir de l'organisme.

Si l'on constate une indifférence largement répandue chez les responsables qui considèrent que le contrôle interne est une perte de temps précieux, ou une direction générale qui se contente d'une annonce symbolique puis passe à autre étape de gestion sans se soucier du suivi..., alors l'environnement de contrôle n'est pas arrivé à un degré de maturité suffisant pour que l'on puisse se lancer dans l'aventure.

Dans ce constat, le regard porté par les intéressés sur le risque est particulièrement éclairant: si nul ne s'en soucie, on est dans l'impasse. Alors que faire?

L'important n'est pas d'avoir bien compris le contrôle interne, et d'avoir su comment s'y prendre pour le mettre en œuvre. Pour que cette méthodologie donne des résultats cohérents entre les activités, les fonctions, les processus et les applications, il est indispensable d'avoir

la volonté de contrôler efficacement et que les critères d'une gestion globale des risques soient définis et connus de tous. C'est à partir de là que chacun va se déterminer.

L'efficacité du contrôle interne signifie la réalisation de l'équilibre entre «efforts fournis (les charges ou les coûts du contrôle) et les objectifs tracés dans le programme du contrôle interne qui sont atteints» c'est-à-dire; Rechercher l'équilibre du rapport = objectifs / couts.

Par ailleurs, la qualité comptable est l'une des composantes essentielles du concept "fiabilité comptable" recouvrant les notions de régularité, de sincérité et d'image fidèle.

L'objectif de cette fiabilité comptable revêt une importance particulière pour les activités comptables et financières des Services publics. Sur ce, le contrôle interne revêt une importance vitale dans la gestion courante du service.

De ce fait, la nécessité d'assurer une certaine souplesse et une liberté à l'action publique est indispensable, car si le contrôle est nécessaire il ne doit cependant pas être très sévère et personnalisé, voire complexe il risquerait alors de retarder et de paralyser les opérations d'exécution du budget influant ainsi négativement sur l'action de l'Etat.

Donc on relève que le contrôle des finances publiques en général et le contrôle interne en particulier, dont la motivation technique est de parvenir à éviter le gaspillage et la dilapidation des deniers publics, s'exercent sans paralyser l'action administrative.

La recherche de cet équilibre idéal entre l'exercice du bon contrôle et la souplesse de l'action de l'Etat a toujours été l'objectif des pouvoirs publics.

## **BIBLIOGRAPHIE:**

### **Ouvrages et Etudes:**

- BERTONI Pascale « l'essentiel du cours » Finance Publiques.
- Cours « Contrôle des finances publiques -2010 » dispensés au niveau de la DRT de Sétif.
- CHEURFA Nabil « Les finances publiques algériennes à l'épreuve de l'internationalisation du droit budgétaire et comptable » Revue Algérienne de Finances Publiques.
- MANSOURA Bouziane, Cours de finances publiques et de comptabilité publique, école nationale des impôts, ministère des finances.
- Manuel de contrôle des dépenses engagées – Direction générale du budget.
- AMF (2007), Le dispositif de contrôle interne: cadre de référence, IFACI.
- RENARD Jacques, « Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne » Docteur en droit et expert-comptable. vice-président de l'IFACI 2012
- AICHOUR Sara « Cours Fiances Publique » 2eme année gestion; université de Bejaia

### **Textes Législatifs et Réglementaires:**

- Loi n°84-17 du 07/07/1984 relative aux lois de finances
- Loi 90-21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique
- Loi n°92-414 du 14 Novembre 1992, modifié et complété relatif au contrôle préalable des dépenses engagées.
- Arrêté du 07/09/2005, portant organisation et attributions des structures extérieures de la Direction générale de la comptabilité
- Décret exécutif n°07-364 de la 28/11/2007 portant organisation de l'Administration centrale du ministère des finances.
- La loi 16-01 du 06 Mars 2016- journal officiel N°14 du 07 Mars 2016 (La constitution Algérienne.)

# ANNEXES

**RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTÈRE DES FINANCES  
DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ  
DIRECTION RÉGIONALE DU TRÉSOR DE SÉTIF**

**ANNEXE N°01**

**PROCES VERBAL DE CAISSE  
Compte 100.003**

L'An Deux Mil Vingt et le Trente du mois de Mars ; Nous soussignés MRS :  
ABBACHE Fares et MAOUCHE Idris, étant transportés à KHERRATA wilaya de BEJAIA, à  
l'effet de vérifier et inspecter la comptabilité de Monsieur ZEMIT Rachid. Trésorier  
communale de: KHERRATA

<b>Solde de la veille arrêté à la date du 29/03/2020.....</b>	<b>869 748,48</b>
Recettes du 30/03/2020 à 08H30.....	/
Dépenses du 30/03/2020 à 08H30.....	/
	-----
<b>Solde des écritures comptables en date du 30/03/2020 T1</b>	<b>869 748,48</b>

Numéraire en caisse au 30/03/2020 :

Billets de banque	Nombre	Montant	Pièces	Nombre	Montant
2.000	123	246 000,00	200	01	200,00
1.000	602	602 000,00	100	34	3 400,00
500	29	14 500,00	50	11	550,00
200	10	2 000,00	20	22	440,00
100	03	300,00	10	01	10,00
			5	64	320,00
			2	11	22,00
			1	06	06,00
			Petite monnaie		0,48
<b>TOTAL</b>		<b>864 800,00</b>	<b>TOTAL</b>		<b>4 948,48</b>
	<b>TOTAL GENERAL T2</b>		<b>869 748,48</b>		

Contrôle : T1 – T2 = 0.00

**Les vérificateurs :**  
ABBACHE Fares  
MAOUCHE Idris

**Le Caissier**

**Le Trésorier**  
ZEMIT Rachid



**RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTÈRE DES FINANCES  
DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ  
DIRECTION RÉGIONALE DU TRÉSOR DE SÉTIF**

**ANNEXE N°02**

**ETAT DE RAPPROCHEMENT  
DU SOLDE CCP N° 308119 Clé 17**

Arrêté à la date 30/03/2020

Compte 520.003

	<b>LIBELLE</b>	<b>MONTANT</b>	
A	Solde des écritures comptables	13 718 948	61
	<b><u>Opérations de crédit attendues au débit :</u></b>		
B	- Etat de rapprochement :	/	
	- Divers chèques comptabilisés, non encor notifiés par les CCP.	9 178 295	87
	<b>Total</b>	9 178 295	87
	<b><u>Opérations de débit attendues au crédit :</u></b>		
C	- Fonds de subvention:	/	
	<b>Total</b>	/	
D	- Nouveau solde	22 897 244	48
E	- Solde du compte courant au CCP suivant relevé du 09/03/2020.	22 897 244	48

**CONTROLE : (A+B)-C = (D-E) = 0.00**

**RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTÈRE DES FINANCES  
DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ  
DIRECTION RÉGIONALE DU TRÉSOR DE SÉTIF**

**ANNEXE N°03**

**ETAT DE DEVELOPPEMENT  
DE SOLDE DU COMPTE 110.005**

« Chèques émis en paiement d'impôts droits et taxes et créances diverses au niveau des  
Trésoriers »

Arrêté au 30.03.2020

<b>Reconstitution des opérations</b>		<b>Montant</b>	
Solde débiteur au 02/01/2020 (balance d'entrée)		/	
+	- Montant total des chèques remis à l'encaissement :	424 701	25
=	- Montant Total	424 701	25
-	- Montant total des récépissés reçus du trésorier de wilaya :	1	25
=	- <b>Solde débiteur : (Montant total des récépissés attendus)</b>	<b>50 880</b>	<b>00</b>

DEVELOPPEMENT DES OPERATIONS EN INSTANCE D'ENCAISSEMENT

<b>N° d'ordre</b>	<b>N° de chèque</b>	<b>Date</b>	<b>Désignation</b>	<b>Montant</b>	
01	3622142	27/02/2020	CPA Bejaia	50 880	00
			<b>Total</b>	<b>50 880</b>	<b>00</b>

## Table des Matières

Table des Illustrations .....	2
<b>INTRODUCTION GENERALE :.....</b>	<b>3</b>
<b>CHAPITRE I : GÉNÉRALITÉS SUR LES FINANCES PUBLIQUES .....</b>	<b>5</b>
Introduction : .....	5
<b>SECTION 1 : PROBLEMES GÉNÉREUX DES FINANCES PUBLIQUES .....</b>	<b>5</b>
<b><u>1-</u></b> Notions essentielles : .....	<b>5</b>
1-1 Légende :.....	5
1-2 Définition des finances publiques :.....	6
<b><u>2-</u></b> La notion de budget : .....	<b>7</b>
2-1 Le caractère prévisionnel du budget :.....	7
2-2 Le caractère d'autorisation du budget :.....	9
2-3 Budget et loi de finance : .....	9
2-3-1 La loi de finances :.....	10
2-3-2 Le budget de l'Etat : .....	10
<b><u>3-</u></b> L'évolution des finances publiques : .....	<b>11</b>
3-1 Les finances publiques de la période libérale :.....	11
3-2 Les finances publiques de la période interventionniste :.....	12
3-3 Les finances publiques de l'Etat-acteur économique :.....	12
<b><u>4-</u></b> Le cadre juridique des finances publiques : .....	<b>12</b>
<b><u>5-</u></b> Présentation et élaboration des lois de finances :.....	<b>15</b>
5-1 Les étapes d'adoption d'une loi de finances en Algérie :.....	16
5-1-1 Définition d'une Loi de finances : .....	16

5-1-2 Processus d'adoption d'une Loi de finances de l'année : .....	17
<b><u>6-</u></b> L'examen et le vote du budget : .....	17
6-1 Mode de scrutin : .....	17
6-2 Adoption de la Loi de finances : .....	18
<b><u>7-</u></b> L'exécution de la loi de finances : .....	18
7-1 Les agents d'exécution de la loi de finances : .....	19
7-1-1 Les ordonnateurs : .....	19
7-1-2 Les comptables : .....	20
<b><u>8-</u></b> Le contrôle de l'exécution de la loi de finance : .....	22
8-1 Les contrôles internes : .....	23
8-1-1 Le contrôle sur les ordonnateurs : .....	23
8-1-2 Le contrôle sur les comptables : .....	25
8-2 Les contrôles externes : .....	26
8-2-1 Les contrôles juridictionnels : .....	26
8-2-2 Le contrôle parlementaire : .....	28
<b>SECTION 2 : LES DÉPENSES ET LES RECETTES PUBLIQUES DE L'ÉTAT ET L'INTERVENTION PAR LA POLITIQUE BUDGÉTAIRE. ....</b>	<b>29</b>
<b><u>1-</u></b> Les recettes budgétaires (publiques) de l'Etat : .....	29
<b><u>2-</u></b> Les dépenses publiques (budgétaires) de l'Etat : .....	30
<b><u>3-</u></b> La politique budgétaire : .....	30
3-1 Définition : .....	30
3-2 Les types de la politique budgétaire : .....	31
Conclusion : .....	32

## **CHAPITRE II : LE TRÉSOR PUBLIC ..... 33**

Introduction : .....33

### **SECTION 1 : LES FONCTION DU TRÉSOR PUBLIC .....33**

**1-** Définition du service du Trésor Public : .....33

**2-** La fonction de caissier de l'Etat : .....34

2-1 L'aménagement des fonds dans l'espace : ..... 35

2-2 L'aménagement des fonds dans le temps : ..... 35

**3-** La fonction de banquier de l'Etat : .....36

3-1 Les ressources de trésorerie : ..... 36

3-2 Le dépôt de fonds des correspondants du Trésor Public : ..... 36

3-3 Le dépôt de fonds des déposants : ..... 38

3-4 Les emprunts du Trésor Public : ..... 38

3-5 Les émissions de monnaie : ..... 39

3-6 Les opérations de trésorerie : ..... 39

### **SECTION 2 : PRÉSENTATION DE LA TRÉSORERIE COMMUNALE DE KHERRATA (TCSS) ORGANISME D'ACCEUIL.....39**

**1-** Présentation de la Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire de Kherrata : .....39

**2-** Organisation et Attributions de la Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire de  
Kherrata: .....40

2-1 La subdivision des dépenses et des établissements gérés est chargée : ..... 40

2-2 La subdivision du règlement est chargée : ..... 41

2-3 La subdivision de la comptabilité et de la caisse est chargée: ..... 41

2-4 La subdivision du compte de gestion et des archives est chargée : ..... 42

2-5 La subdivision du recouvrement est chargée : ..... 42

2-6 La subdivision des poursuites et du contentieux est chargée: ..... 42

<b><u>3-</u></b>	La Classification de la Trésorerie Communale et Secteur Sanitaire de Kherrata :.....	43
3-1	Pour les trésoreries communales : .....	43
3-2	Pour les trésoreries des secteurs sanitaires ;.....	43
	Conclusion :.....	44
	<b>CHAPITRE III : GÉNÉRALITÉS SUR LE CONTROLE INTERNE.....</b>	<b>45</b>
	Introduction : .....	45
	<b>SECTION 1 : LE CONTROLE INTERNE .....</b>	<b>45</b>
<b><u>1-</u></b>	Définition du contrôle interne :.....	45
<b><u>2-</u></b>	Caractéristiques et distinction du contrôle interne avec les disciplines voisines :.....	46
2-1	Les caractéristiques du contrôle interne :.....	46
2-2	Distinction du contrôle interne avec les disciplines voisines : .....	47
2-2-1	L'audit interne et le contrôle interne :.....	48
2-2-2	Le contrôle interne et le contrôle de gestion :.....	50
2-2-3	L'audit interne et le contrôle de gestion :.....	51
<b><u>3-</u></b>	Le Rôle du Contrôle Interne :.....	52
	<b>SECTION 2 : LES PROCESSUS SUIVIS EN MATIERE DU CONTROLE INTERNE (FINANCES PUBLIQUES).....</b>	<b>55</b>
<b><u>1-</u></b>	Les outils du contrôle interne :.....	55
1-1	Références réglementaires (lois et réglementations) : .....	55
1-2	Les plans d'action : .....	56
1-3	Les référentiels du contrôle interne : .....	56
1-4	Le guide d'autodiagnostic :.....	57
1-5	L'outil informatique : .....	58
<b><u>2-</u></b>	Les Démarches du contrôle interne : .....	58

2-1 La définition de la mission : .....	59
2-2 La mise en œuvre et le pilotage du contrôle interne : .....	60
<b>3-</b> Hiérarchisation du contrôle interne : .....	62
3-1 Les outils et références du contrôle interne «Le système algérien» : .....	62
3-2 Les différentes formes du contrôle : .....	64
3-2-1 Le critère du moment d'intervention :.....	65
3-2-2 Le critère des mécanismes du contrôle :.....	65
3-2-3 Le critère des procédés de contrôle :.....	65
3-2-4 Le critère de la périodicité du contrôle :.....	65
3-2-5 Le critère de l'auteur du contrôle :.....	66
3-3 Le contrôle interne des inspections générales des départements ministériels .....	66
3-4 Le contrôle interne des inspections des services comptables (ISC) :.....	67
3-5 Le contrôle préalable des dépenses engagées :.....	72
3-6 Le contrôle des comptables publics sur les ordonnateurs : .....	77
3-6-1 Le comptable public :.....	77
3-6-2 L'ordonnateur : .....	77
3-6-3 La séparation de pouvoirs entre les ordonnateurs et les comptables publics :.....	78
3-6-4 Les modalités d'intervention du comptable public : .....	80
3-7 Le contrôle de l'inspection générale des finances IGF : .....	81
Conclusion :.....	85

## **CHAPITRE IV : MISE EN PLACE DU CONTROLE INTERNE. CAS**

### **PRATIQUE DE LA TRÉSORERIE COMMUNALE ET SECTEUR SANITAIRE**

#### **(TCSS) DE KHERRATA (W) DE BEJAIA. .... 86**

Introduction : .....86

#### **SECTION 1 : LE CONTROLE DE LA COMPTABILITÉ TRÉSOR .....87**

**1-** Les comptes financiers : .....87

<b><u>2-</u></b>	Les comptes de consignation en recettes et en dépense : .....	88
<b>SECTION 2 : CONTROLE DE LA COMPTABILITÉ GERÉE.....</b>		<b>90</b>
<b><u>1-</u></b>	Les opérations budgétaires. ....	90
<b><u>2-</u></b>	Les opérations hors budget : .....	93
Conclusion : .....		95
<b>CONCLUSION GENERALE :.....</b>		<b>96</b>
BIBLIOGRAPHIE: .....		98
Ouvrages et Etudes: .....		98
Textes Législatifs et Réglementaires: .....		98
Résumé : .....		109



## **Résumé :**

Le contrôle interne est l'une des préoccupations majeures de tout type d'organisation. En effet, chaque dirigeant ou responsable met en place et organise le contrôle à l'intérieur de son entité pour obtenir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs fixés. Le contrôle interne est un système de gestion indispensable qui contribue, avec le management des risques, à la maîtrise des activités des entreprises.

C'est le cas pour le secteur public, aussi, qui considère que l'applicabilité du contrôle interne avec efficacité est le gage d'une sécurité des deniers publics et d'une transparence des activités de toute administration.

Dans le présent mémoire nous avons essayé de comprendre la pratique du contrôle interne et connaître les différents intervenants en matière de contrôle au sein des finances publiques en général et à l'administration du Trésor Public en particulier où on a traité un cas pratique d'une mission de contrôle interne au sein de la Trésorerie communale de Kherrata.

## **ملخص :**

الرقابة الداخلية هي واحدة من الاهتمامات الرئيسية لأي نوع من المنظمات. في الواقع، يقوم كل مدير أو مسؤول بإنشاء وتنظيم الرقابة داخل كيانه للحصول على تأكيد معقول لتحقيق الأهداف المحددة. الرقابة الداخلية هي نظام إدارة أساسي يساهم، إلى جانب إدارة المخاطر، في التحكم في أنشطة الأعمال.

هذا هو الحال أيضًا بالنسبة للقطاع العام، الذي يعتبر أن تطبيق الرقابة الداخلية بكفاءة هو ضمان لأمن المال العام وشفافية أنشطة أي إدارة.

حاولنا في هذه المذكرة فهم ممارسة الرقابة الداخلية ومعرفة المتدخلين المختلفين من حيث الرقابة في المالية العامة بشكل عام وإدارة الخزينة العمومية بشكل خاص حيث تعاملنا مع حالة عملية لمهمة الرقابة الداخلية ضمن الخزينة البلدية لخراطة.