

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA

*FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, DES SCIENCES COMMERCIALES ET DES SCIENCES
DE GESTION*

DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTIONS

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Science de Gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

*La tenue de la comptabilité du Trésor public
cas : Trésor public de Bejaia*

Réalisé par :

M^{elle} MESSAOUDI Nadjiba
M^{elle} MEZHOUD Yasmina

Encadré par :

M^{me} TRAKI Dalila

Promotion
2016_2017

Remerciement

Nous remercions Dieu pour nous avoir donné la volonté et le plaisir de réaliser ce travail.

Nous remercions tout particulièrement, M^{me} TRAKI Dalila notre promotrice pour sa disponibilité, ses conseils, son suivi et notamment le temps qu'elle nous accorde.

Notre reconnaissance et notre estime sont également portés à l'intention de tout le personnel de la Trésorerie de Wilaya de Bejaia, pour leur accueil chaleureux et leur aide tout au long de notre stage. En particulier M^r SAHI Yahia.

Nos vifs et sincères remerciements vont à tous le personnel du bureau de la comptabilité pour leurs conseils, leur patience, et leur soutien tout au long de notre stage, en particulier M^r BRAHIMI Sofiane et BOUTEGRABET Mohamed.

Une pensée pour nos chers parents et amis, auxquels nous sommes toujours reconnaissants de nous avoir continuellement donné de précieux conseils et appuis.

Nous tenons à adresser nos plus vifs remerciements à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail.

Merci beaucoup

Dédicaces

*J*e tiens vivement, à dédier ce modeste travail :
A mes chers parents, que Dieu les protège

A mes chers frères Rafik et Karim

A ma belle sœur Khadidja

A toute ma famille

A tous mes amis sans exception

A ma binome et toute sa famille

A tous ceux qui me connaissent

M. Fasmira.

Dédicaces

*J*e tiens vivement, à dédier ce modeste travail :
A mes chers parents que Dieu les protège

A mes chers frères Fassine et Mounir

A ma très chère sœur Souhila

A mes nièces Acil et Assia

A toute ma famille

A tous mes amis sans exception

A ma binome et toute sa famille

A tous ceux qui me connaissent

M. Hadjiba

Liste des abréviations

ACCT : Agent Comptable Central du Trésor

APN : Assemblée Populaire Nationale

APW : Assemblée Populaire de la Wilaya

BA : Banque d'Algérie

BCA : Banque Centrale d'Algérie

BF : Budget de Fonctionnement

CCP : Centre des Chèques Postaux

CCT : Comptable Central du Trésor

CF : Contrôleur Financier

CNAS : Caisse Nationale des Assurances Sociales des travailleurs Salariés

DAL : Direction de l'Administration Locale

DRE : Direction des Ressources en Eau

EPA : Etablissement Public à caractère Administratif

EPIC : Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial

FRR : Fonds de Régulation des Recettes

IGF : Inspection Générale des Finances

NC : Note Comptable

PSD : Programmes Sectoriels Déconcentrés

PTT : Poste et télécommunication

PV : Procès-verbal

S/D : Sous-direction

TC : Trésorier Communal

TP : Titre de Perception

TP : Trésorier Principal

TPA : Trésorerie Principale d'Alger

TR : Tableau Récapitulatif

TW : Trésorier de Wilaya

TWB : Trésorerie de Wilaya de Bejaia

UFC : Université de la Formation Continue

LISTE DES TABLEAUX

Tableau N° 01 : Le relevé des opérations journalières (recettes) 90

Tableau N° 02 : Le relevé des opérations journalières (dépenses) 91

LISTE DES SCHEMAS

Schéma N° 01 : La phase d'exécution des dépenses publiques 59

Schéma N° 02 : L'organigramme de la Trésorerie de la Wilaya de Bejaia (TWB)..... 67

Schéma N° 03 : La structure de la nomenclature des comptes du Trésor 72

Sommaire

INTRODUCTION GENERALE	01
CHAPITRE 01 : Généralités sur le Trésor public et la comptabilité publique.....	04
Introduction	04
Section 01 : Notions de base sur le Trésor public	04
Section 02 : Concepts de la comptabilité publique.....	10
Section 03 : Les agents d'exécution des opérations financières	20
Conclusion.....	36
CHAPITRE 02 : Le budget de l'Etat et les opérations du Trésor public	37
Introduction	37
Section 01 : La nature des budgets exécutés par le Trésor public	37
Section 02 : Le contrôle des opérations de recettes et de dépenses	46
Section 03 : L'exécution des opérations de recettes et de dépenses.....	48
Conclusion.....	60
CHAPITRE 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia	62
Introduction	62
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	62
Section 02 : Présentation des comptes du Trésor	68
Section 03 : Les documents périodiques et les écritures de fin d'exercice	89
Conclusion.....	117
CONCLUSION GENERALE.....	118
ANNEXES	
BIBLIOGRAPHIE	

Introduction

Le fonctionnement de toute économie exige un arsenal de capitaux puisque tous les agents économiques, y compris l'Etat, peuvent être amenés à emprunter pour financer l'activité d'une part et régler les déficits d'autre part. Lorsque les agents économiques ont une épargne disponible qu'ils n'utilisent pas pour investir eux-mêmes, ils ont des capacités de financement qu'ils mettent à la disposition de l'ensemble de l'économie.

De ce fait, l'Etat est appelé à gérer les finances publiques de façon à ce que ses besoins de financement trouvent, en permanence, des ressources compatibles aux dits besoins, ce qui peut l'amener à intervenir au sein de la sphère financière du pays. Cette intervention se réalise via son agent financier qui est le Trésor public.

La personnification de l'Etat par le Trésor public se manifeste à travers l'ensemble des fonctions qu'il accomplit pour son compte, que ce soit au niveau de la gestion des finances publiques ou au niveau du marché monétaire comme étant un organe de création monétaire participant aux grands équilibres des marchés de capitaux .

Le Trésor public a été érigé en un moyen privilégié d'intervention de l'Etat dans l'économie. Dans ce cadre, le Trésor public est intervenu massivement dans le financement des investissements des entreprises publiques et de la construction de logements sociaux. Il apporte également son concours aux entreprises confrontées à des difficultés financières dans le cadre de la restructuration financière des entreprises publiques. De ce fait, on peut dire que le Trésor public ne s'est pas confiné exclusivement dans ses tâches classiques de caissier de l'Etat (paiement des dépenses publiques et recouvrement de l'impôt) mais s'est vu confié également des tâches économiques dans le cadre de la politique de développement et de soutien des activités productives.¹

Les finances publiques qui permettent d'étudier les ressources et les charges, le budget et les comptes des collectivités publiques sont au cœur de l'actualité politique et économique, comme elles l'ont toujours été à travers l'histoire. L'Etat n'a cessé de rechercher les moyens de financer son action en levant l'impôt et en prévoyant ses dépenses grevées par le poids de la dette.

¹ KOBTAN Mohamed, « Le Trésor public », Alger, 1990, P 03.

La formule, devenue très classique, est apparue sous la plume des enseignants chercheurs « *la diversité des disciplines qui concourent à la connaissance des finances publiques, tout en bénéficiant des enseignements de la science financière, donne aux finances publiques le caractère d'une science de carrefour* ». ²

Les finances publiques sont véritablement une discipline charnière qui inclut les questions théoriques et intellectuelles sur l'impôt d'une part, et qui ne peut pas faire l'économie de la réflexion sur les principes comptables, d'autre part. Ainsi, elles intègrent en outre dans leur champ disciplinaire tout ce qui est relatif aux budgets publics et aux différents contrôles existant sur l'emploi des deniers publics.

L'objectif de notre étude est d'apporter des éléments de réponse à la question principale suivante : comment le trésorier de la wilaya tient-il sa comptabilité et quels sont ses objectifs ?

Pour répondre à cette interrogation, d'autres questions secondaires s'imposent :

- Quel est le rôle du Trésor public ?
- Qu'est ce que la comptabilité publique ? quels sont ses principes ?
- Quelles sont les opérations du Trésor public ?

Nous allons émettre quelques hypothèses qui nous permettront de guider notre travail, et qui sont à vérifier tout au long de notre étude :

Hypothèse 1 : le Trésor public joue un rôle déterminant dans l'exécution des recettes et des dépenses que la loi de finance prévoit pour l'année civile, il peut aussi jouer le rôle de caissier et banquier de l'Etat et de gérer la trésorerie.

Hypothèse 2 : la comptabilité publique est l'ensemble des règles de présentation des comptes de l'Etat. Ses principes fondamentaux sont : le principe de séparation des comptables et des ordonnateurs en raison de leur différence de fonctionnement, la distinction entre l'opportunité et la régularité, aussi la responsabilité particulière des comptables publics, le principe de non affectation des recettes aux dépenses.

² GAUDEMET Paul-Marie, MOLINIER Joël, « Finances publiques », Montchrestien, 7^{ème} éd, 1996, P 17.

Hypothèse 3 : les opérations de trésorerie sont donc, tous les mouvements de fonds et de valeurs ou de comptes de créances ou de dettes des organismes publics qui ne constituent ni des recettes ni des dépenses.

La démarche méthodologique pour laquelle nous avons opté afin de répondre aux questions posées et de vérifier les hypothèses émises, est une démarche hypothético-déductive (allant d'un système d'hypothèses pour déduire des conséquences logiques qui seront ensuite confrontées à la réalité du terrain).

Notre étude est basée donc sur :

Une recherche bibliographique qui s'articule autour de l'utilisation des textes réglementaires relatifs à la comptabilité publique (lois, ordonnances, décrets, arrêtés et instruction) afin de comprendre leur fonctionnement, la consultation d'ouvrages, revues, mémoires et sites Internet ; ce qui nous permettra de bien cerner le sujet en abordant ses aspects les plus essentiels.

Un stage pratique de 30 jours réalisé au niveau de la trésorerie de Bejaia dans le but de collecter plus d'informations sur les étapes d'exécution des dépenses et des recettes et de savoir comment les agents de la trésorerie tiennent la comptabilité du trésor.

Et pour accomplir cette étude, nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

Le premier chapitre sera consacré aux généralités sur le Trésor et de la comptabilité publique. Il s'intéresse à l'ensemble des notions sur le Trésor et la comptabilité publique, les principes et les agents de la comptabilité.

Le deuxième chapitre sera consacré à l'exécution du budget de l'Etat et les opérations du Trésor public, il traite de la nature des budgets et les opérations exécutées par le Trésor public.

Le troisième chapitre, comportera une étude pratique, où nous présenterons l'organisme d'accueil de TWB, puis nous mettrons en pratique les informations acquises dans la partie théorique.

Enfin, nous terminerons par une conclusion générale qui résume les résultats essentiels de notre étude.

Chapitre 01 : Généralités sur le Trésor public et la comptabilité publique

Introduction

Le Trésor public consiste à créer une administration spéciale, constituée par un réseau comptable hiérarchisé sous l'autorité du Ministère des finances.

La comptabilité, tenue par les comptables de l'Etat, est règlementée par la loi n° 90-21 du 15 Août 1990, modifiée et complétée, relative à la comptabilité publique.

Dans ce chapitre, nous allons présenter les bases informationnelles du Trésor public et la comptabilité publique à savoir les attributions du Trésor, les principes de la comptabilité publique, et les agents d'exécution des opérations financières.

Section 01 : Notions de base sur le Trésor public

Le Trésor public est une institution non dotée de la personnalité morale qui regroupe l'ensemble des services financiers de l'Etat et des collectivités publiques, liés entre eux par une unité de caisse et chargé d'exécuter le budget de l'Etat et de ses collectivités publiques et de régulariser l'économie par des interventions ponctuelles³.

1. Les attributions du Trésor

Le Trésor public est un service essentiel de l'Etat investi d'attributions financières, bancaires et budgétaires :

1.1. Attributions financières

L'activité financière du Trésor consiste en des interventions à long terme dans l'économie, dont il va être la pièce maîtresse. Pour jouer ce rôle moteur qui lui est confié, le Trésor va emprunter pour pouvoir ensuite prêter ou investir.

³ KOBTAN M, op.cit, P 05.

1.1.1. L'emprunt public

D'un point de vue juridique, l'emprunt public peut être défini comme une prestation monétaire que des particuliers ou institutions versent au Trésor moyennant une promesse de remboursement du capital augmenté du service d'un intérêt⁴.

L'emprunt constitue une recette temporaire pour le Trésor dont il doit envisager le remboursement plus ou moins à longue échéance.

L'autorisation d'emprunter est accordée annuellement par la loi de finances qui comporte les formules suivantes :

Le ministre des finances est autorisé à procéder :

- A des émissions permanentes, auprès du public de bons d'équipements sur formules ;
- A des émissions de bons d'équipements en compte courant dont la souscription volontaire est réservée au public ;
- A des opérations d'emprunt de l'Etat sous forme des découverts, prêts et avances, d'émission des titres à court, moyen et long terme ;
- A des opérations de conversion de la dette publique, de reconversion ou consolidation de la dette flottante ainsi que la dette à échéance massive.

Les souscriptions sont reçues par :

- La Trésorerie Principale d'Alger, les trésoreries de la wilaya et les recettes des contributions diverses ;
- Les recettes des postes et télécommunication ;
- La Banque Centrale d'Algérie ;
- La Banque Extérieure d'Algérie ;
- La Banque Nationale d'Algérie ;
- Le Crédit Populaire d'Algérie ;
- La Caisse Nationale d'Epargne et de Prévoyance.

⁴ KOBTAN M, op.cit, P 96.

1.1.2. Le Trésor prêteur

Contrairement à l'impôt qui est une recette définitive, l'emprunt ne constitue qu'une recette provisoire pour l'Etat qui doit en assurer le remboursement⁵.

Le Trésor public intervient dans le financement des investissements des entreprises privées dans le cas où ces entreprises ne trouvent pas un moyen de financement sur le marché privé, il intervient de manière conjoncturelle en vue d'aider les entreprises publiques à surmonter leurs difficultés financières.

1.2. Attributions bancaires

L'activité bancaire du Trésor consiste en la mobilisation permanente des avoirs dans le temps et dans l'espace, en vue d'assurer la couverture de la trésorerie. Pour cela, il dispose de ressources et de moyens qui lui sont propres. Son activité bancaire consiste en une intervention à court terme, voire conjoncturelle pour garantir en tout temps et en tout lieu l'équilibre entre les charges et l'encaisse.

1.2.1. Le mouvement des fonds dans l'espace

Une des fonctions du Trésor consiste à s'assurer, qu'à tout instant, les comptables publics sont sur toute l'étendue du territoire, en mesure de faire face aux paiements exigés par les créanciers de l'Etat. Le Trésor public assure l'alimentation constante des caisses des comptables pour permettre en tout lieu du territoire le paiement des dépenses publiques ; procédant ainsi par un mouvement perpétuel des fonds dans l'espace⁶.

Le Trésor permet de remplir cette mission d'un côté, par l'utilisation d'une technique d'unité de caisse qui se caractérise par l'existence d'un comptable unique du Trésor à la banque centrale. Ce compte, fonctionnant auprès de toutes les agences de cette dernière, permet aux comptables d'y puiser pour payer les dépenses, la banque centrale s'avère ainsi un auxiliaire précieux pour le Trésor. De l'autre côté, par le service des chèques postaux. En effet, chaque comptable public, même dans les plus petites communes, dispose d'un compte de chèques postaux lui permettant d'obtenir les fonds nécessaires aux guichets des postes et d'y verser ses excédents.

⁵ KOB TAN M, op.cit, P 109.

⁶ Idem, P 78.

Ainsi, ces deux auxiliaires du Trésor permettant à celui-ci d'éviter les dangereux matériels des fonds, préoccupation essentielle des finances jusqu'à la dernière génération.

Par ailleurs, le problème de mouvement des fonds dans l'espace a été considérablement réduit par le développement de la monnaie scripturale, qui permet la réalisation des opérations de recettes et de dépenses par un simple jeu d'écritures.

1.2.2. Le mouvement des fonds dans le temps et problème de trésorerie

La rentrée des recettes et le paiement des dépenses ne coïncident pas nécessairement dans le temps. Or, le paiement des dépenses ne s'effectue pas en fonction et à concurrence des recettes réalisées mois par mois, voir au jour le jour. Les dépenses ne peuvent pas attendre, c'est tout le crédit de l'Etat qui est en jeu. A l'échéance d'une dépense, l'Etat ne peut refuser le règlement au motif que les recettes nécessaires n'ont pas encore été encaissées. C'est ce problème d'ajustement constant dans le temps des recettes aux dépenses auquel doit encore faire face le Trésor qui est réglé par les opérations de mouvement de fonds⁷.

Les dépenses publiques présentent une certaine régularité tel: paiement mensuel des salaires, paiement des situations mensuelles des marchés, paiement des subventions à des périodes fixes etc.... les recettes, sauf en ce qui concerne les impôts indirects qui ne présentent pas une pareille régularité. C'est ainsi, en matière d'impôts directs, une part importante n'est encaissée qu'en fin d'année. C'est là un problème de trésorerie qui se pose aussi bien aux finances privées qu'aux finances publiques.

Pour réduire le problème de trésorerie, le premier moyen consiste à régulariser les entrées fiscales et les mensualiser au maximum afin qu'elles correspondent au mieux à l'échéancier des dettes, lesquelles présentent une certaine régularité mensuelle ; donc les ressources du Trésor sont la solution au problème de trésorerie, qui peuvent être regroupées en cinq catégories :

- Les fonds propres du Trésor ;
- Les effets mobilisables (traites de douanes et obligations cautionnées) ;
- Les fonds des correspondants ;
- Les bons du Trésor ;
- Les avances de la banque centrale.

⁷ KOBTAN M, op.cit, P 79-80.

1.3. Attributions budgétaires

Dans le cadre de l'exécution du budget, le Trésor encaisse les recettes de l'Etat et paie ses dépenses.

Le Trésor public est un ensemble de services extérieurs relevant du ministre des finances, nous avons :

1.3.1. La Trésorerie Centrale

Au terme de l'article 6 du décret 91-129 du 11-05-1991 relatif à l'organisation, aux attributions et au fonctionnement des services extérieurs du Trésor, le Trésorier Central est chargé :

- De l'exécution des opérations financières de l'Etat ordonnées par les ministres ou leurs délégués ainsi que celles des établissements publics à caractère administratif ayant une compétence nationale ;
- De l'exécution des opérations de trésorerie de l'Etat (dépôt de fonds des personnes physiques et morales, opérations relatives à la dette publique) ;
- De la tenue de la comptabilité générale de l'Etat ;
- De la vérification des régies d'avances et des recettes fonctionnant auprès des ministères.

1.3.2. La Trésorerie Principale

Le Trésorier Principal est le comptable assignataire des pensions militaires, d'invalidité et de retraites ainsi que des pensions servies aux moudjahidines⁸.

La trésorerie principale est placée sous l'autorité d'un trésorier principale assisté d'un fondé de pouvoir. Elle est chargée :

- Du recrutement de la gestion du personnel vacataire, de la constitution de la tenue et du suivi des dossiers des agents, et de la gestion du matériel ;
- De la tenue des livres et des registres de la centralisation des opérations exécutées par la trésorerie principale ;

⁸ BISSAAD A, « Droit de la comptabilité publique », Alger, 2003, P 103.

- De la vérification et le règlement des mandats émis par des ordonnateurs sur le budget de fonctionnement de l'Etat, et sur le budget d'équipement ;
- Du suivi financier et l'exécution des opérations hors budget retracées dans des comptes spéciaux du Trésor ;
- Du transfert des prêts accordés aux collectivités locales.

1.3.3. La Trésorerie de la Wilaya

Chaque trésorerie est placée sous l'autorité d'un trésorier assisté d'un ou de deux fondés de pouvoirs. Elle est chargée :

- De l'exécution du budget de fonctionnement et d'équipement, de l'exécution des budgets des collectivités et des établissements publics à caractère administratif de la wilaya ; et du paiement des pensions ;
- De la comptabilité générale, du recouvrement des créances de l'Etat, étrangères à l'impôt et au domaine, de l'établissement du compte de gestion ;
- Du suivi et de la surveillance des opérations inscrites sur les comptes spéciaux, de l'analyse et de contrôle de l'utilisation du financement supporté par le Trésor public ;
- Du contrôle et de la vérification des régies d'avances et de recettes, du contrôle et de la vérification de la gestion financière des intendants et économes des établissements publics, de la coordination et du contrôle de l'action des agents comptables et comptables d'Etat.

L'article 53 du décret 91-313 du 07-09-1991 confère aux Trésoriers de wilayas la qualité de comptables principaux des budgets de wilayas. En vertu de l'article 34 du décret sus - visé, les comptables principaux de l'état sont tenus d'établir l'accord de leurs écritures avec celles des ordonnateurs tant en ce qui concerne les ordres de recettes émis et recouverts que les ordonnances ou mandats émis et admis en dépenses.

Par ailleurs, l'article 36 du même décret astreint ces comptables principaux à l'envoi mensuel et en fin de gestion, de la balance en deniers et en valeurs de leurs grands livres à l'Agent Comptable Central du Trésor.

2. Le rôle du Trésor public

Le Trésor public est un organisme qui juridiquement se confond avec l'Etat lui-même et qui a en charge différentes missions que l'Etat lui a confiées.

Le Trésor public a pour mission essentielle, le recouvrement des recettes étrangères à l'impôt et au domaine et le paiement des dépenses de l'Etat et des collectivités territoriales.

Le Trésor public est le principal acteur et l'institution majeur de la vie administrative et financière : agent financier de l'Etat et des autres collectivités publiques, il est un acteur privilégié de la politique économique, et il joue désormais un rôle important dans l'exécution des opérations budgétaires.

Quelque soit la définition des finances publiques, le Trésor public est à la fois le caissier et le banquier de l'Etat. Il assure la disponibilité des fonds dans le temps et dans l'espace grâce à son réseau de comptables publics.

Pour toutes les opérations du portefeuille réalisées sur les comptes de dépôts au Trésor (sans intérêts) des organismes divers, des caisses et organismes de sécurité sociale, des établissements bancaires, des comptes des séquestres, du service des dépôts et des consignations administratives et judiciaires, des dépôts de fonds des particuliers et des régisseurs ainsi que sur les comptes de consignation de fonds pour les chèques certifiés, le Trésor public agit en qualité de banquier.

Pour les opérations réalisées en numéraire, il agit en qualité de caissier.

Section 02 : Concepts de la comptabilité publique

La fonction essentielle de la comptabilité publique est d'assurer l'exécution du budget en évitant les abus d'une part et en mettant en place divers contrôles automatiques d'autre part.

1. Définition de la comptabilité publique

Aux termes des dispositions de l'article 1 du décret du 30/09/1953, « les règles de la comptabilité publique ont pour objet de déterminer les obligations et les responsabilités des ordonnateurs de dépenses publiques, des ordonnateurs de recettes publiques, et des comptables publics »⁹.

⁹ L'article 1 du décret du 30/09/1953.

Cette définition abandonne la notion de deniers publics. C'est elle qui a été retenue par le nouveau code de la comptabilité publique qui a été élaboré à la suite de l'abrogation de la législation en vigueur au 31 décembre 1962 par l'ordonnance 73-29 du 05/07/1973.

2. Les principes de la comptabilité publique

Après avoir défini la comptabilité publique, il convient maintenant de présenter ses différents principes. La gestion financière des personnes publiques obéit à des critères spécifiques que la doctrine, ensuite les textes et enfin la pratique ont élaboré peu à peu. La mise en vigueur de ces principes conditionne toutes les étapes. Il est nécessaire de présenter et d'analyser les principes qui fondent la comptabilité publique¹⁰.

- Le principe de séparation des ordonnateurs des comptables ;
- La distinction entre l'opportunité et la régularité ;
- La responsabilité particulière des comptables publics ;
- Le principe de non - affectation des recettes et des dépenses.

2.1. Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables

L'organisation des finances publiques repose sur un principe essentiel qui est l'intervention, dans la plupart des opérations de recettes et de dépenses, de deux catégories d'agents qui sont les ordonnateurs et les comptables publics qui exercent des fonctions différentes mais complémentaires.

L'objectif de ce principe est donc de permettre une gestion saine des finances publiques, l'exécution des opérations budgétaires, de trésorerie et sur le patrimoine.

Ce principe signifie que les ordonnateurs n'ont pas le droit d'exécuter les fonctions du comptable public et inversement. En effet, l'article 55 de loi n° 90-21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique stipule : « les fonctions de l'ordonnateur et celles du comptable public sont incompatibles »¹¹.

¹⁰ BISSAAD A, « Comptabilité publique : budgets, agents et comptes », Ecole national des impôts, 2001, P 08.

¹¹ Article 55 de la loi n° 90-21 du 15/08/1990 relative la comptabilité publique.

Le législateur étend cette incompatibilité aux conjoints dans l'article 56 de la même loi : « les conjoints des ordonnateurs ne peuvent être, en aucun cas, leurs comptables assignataires ».

Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables présente trois sortes d'intérêts, celui de la division du travail, celui du contrôle mutuel et celui de l'unité d'action financière.

- **La division du travail** : le principe de la séparation des fonctions de l'ordonnateur et du comptable permet d'obtenir une grande compétence des uns et des autres. Décider des recettes et des dépenses, les encaisser et les décaisser sont des tâches différentes qui n'exigent pas les mêmes aptitudes. La décision de la dépense ressort de la gestion administrative et doit être confiée à des fonctionnaires spécialisés dans chaque service public (les ordonnateurs). Elle s'oppose à l'opération matérielle du comptable qui consiste à encaisser des sommes ou à les décaisser. Cette seconde tâche est uniforme, elle est confiée à une seule catégorie de fonctionnaires ayant une compétence particulière et relevant de la tutelle ministère des finances (le comptable) ;
- **Le contrôle mutuel** : la séparation des ordonnateurs et des comptables permet d'exercer un double contrôle. Les ordonnateurs ordonnent les recettes et les dépenses mais les comptables qui reçoivent ces ordres sont tenus de contrôler leur régularité avant d'y donner suite. Si ces ordres s'avèrent irréguliers, les comptables refusent d'y déférer ;
- **L'unité d'action financière** : la règle de la séparation permet au ministre des finances d'exercer un contrôle sur l'ensemble des finances publiques. En effet, en tant que chef hiérarchique de tous les comptables publics, il a un droit de regard sur l'exécution de l'ensemble des organismes publics. Ce principe vise à assurer une unité d'action financière et à maintenir la cohérence de l'Etat lui-même en dépit de la diversité de ses actions.

2.2. Le principe de distinction entre l'opportunité et la régularité

La définition des frontières entre l'opportunité et la régularité demeure une des grandes problématiques de notre système financier public. Certes, le débat est très ancien, il a suscité des discussions controversées de la part de la doctrine. Aucune conclusion satisfaisante n'a été donnée à nos jours pour définir l'étendue et les limites du contrôle exercé par le

comptable sur les actes financiers de l'ordonnateur. Donc, il est nécessaire pour la cohérence de notre démarche de présenter qui peuvent servir de critères de distinction.

2.2.1. Problème de définition

En premier lieu apparaît la régularité comme la conformité de l'acte aux lois et règlements. De ce fait, le comptable public agit dans le cadre du respect de la régularité, par contre le domaine de l'opportunité est réservé à l'ordonnateur qui est également soumis au respect de la régularité au même titre que le comptable public. Les deux agents chargés d'exécution des opérations financières agissent à l'intérieur des deux zones qui apparaissent comme contradictoires alors qu'elles sont en réalité complémentaires.

L'exposé de cette question implique une division en fonction des domaines d'applications. La détermination de ces domaines résulte de l'application de deux paramètres : le premier découle directement des textes relatifs à la comptabilité publique ; par contre le second paramètre est lié à l'appréciation de la gestion. Or, dans la logique de notre système financier, l'appréciation de la gestion n'est pas reconnue au comptable, elle est expressément reconnue aux différentes instances de contrôle des finances publiques.

Pour tous ces organismes, il a donc été reconnu qu'au-delà d'un contrôle de légalité, de régularité destinée à assurer le respect du droit budgétaire et de la comptabilité publique, il y a place pour une appréciation financière de l'action publique, pour un examen de l'efficacité économique de la dépense. Ce contrôle de gestion s'exerce, non sur les comptables publics, comme le contrôle juridictionnel, mais sur les ordonnateurs.

Il en résulte que la gestion d'un comptable public n'est pas appréciée à partir de la notion d'opportunité mais de la régularité. Cela signifie que ce comptable n'est pas habilité à examiner l'opportunité d'une dépense publique dont il ne fait pas l'objet d'un contrôle.

Néanmoins, il demeure toujours difficile de tracer une frontière claire entre le contrôle de la régularité et le contrôle de l'opportunité. Même si la doctrine financière distingue l'opportunité de fonds de l'opportunité de forme, des zones de questionnement persistent chez une bonne partie des gestionnaires. La plupart des conflits relèvent de l'appréciation de l'opportunité de forme. Cette dernière est plus proche de la régularité que de l'opportunité proprement dite.

Si la régularité signifie la conformité de l'acte aux lois et règlements, l'opportunité est un ensemble de choix formulés par l'ordonnateur ; ce dernier tire ces choix à partir des éléments d'appréciation présents devant lui à un moment donné. Dans la pratique administrative, l'ordonnateur qui est le chef du service, fait appel à ses collaborateurs qui lui présentent plusieurs formules de réalisation d'une opération tout en mettant en relief la formule qui présente plus d'avantages à l'administration. Cependant, l'évaluation du degré de réussite du choix est difficile à évaluer au plan strictement réglementaire. C'est la raison pour laquelle, l'opportunité a été dissociée de la régularité ; bien que l'ordonnateur reste tenu de formuler ses choix dans le cadre du respect de la régularité s'il veut que l'opération soit réalisée et que sa responsabilité ne soit pas engagée.

2.2.2. Les règles de fond et les règles de forme

Le débat est donc partagé par deux thèses ; la première consiste à reconnaître au comptable le pouvoir d'exercer un contrôle sur la régularité de fond des dépenses mises en paiement par les ordonnateurs ; la deuxième, par contre soutient l'idée que le comptable ne pouvait vérifier que la régularité de forme (extrinsèque) de la dépense. Le contrôle quant au respect des règles de fond et du ressort des instances de contrôle administratif et juridictionnel.

La majorité de la doctrine financière reconnaît l'existence des règles de fond et des règles de forme en matière des actes relevant de la comptabilité publique. Ainsi, suivant le premier courant, comptable public n'est pas appelé à examiner les règles de fond avant d'admettre une dépense au paiement. Les règles de fond concernent plus particulièrement les zones réservées à l'ordonnateur. Au cas où le comptable a des doutes quant à la sincérité des pièces de la dépense ou la réalité du service fait, il doit aviser l'ordonnateur et ses supérieurs : il peut suspendre le paiement et non le refuser. S'il refuse le paiement il va se substituer à l'ordonnateur et entraverait par ses exigences successives le bon fonctionnement des services.

Un contrôle de forme est donc le domaine réservé au comptable, il ne doit en aucun cas élargir ses prérogatives au domaine des règles de fond.

2.3. La responsabilité particulière des comptables publics

Suivant une définition générale, la responsabilité est : « une obligation de réparer le dommage que l'on a causé par sa faute, dans certains cas déterminée par la loi »¹². La responsabilité est également une obligation morale de réparer une faute, de remplir un devoir et d'assurer les conséquences de ses actes. La responsabilité des agents publics chargés d'exécution des opérations financières et une responsabilité déterminée par la loi. Pour le comptable public, elle découle directement de la définition de ce dernier par l'article 33 de la loi n° 90-21 relative à la comptabilité publique, « Est comptable public toute personne régulièrement nommée pour effectuer des opérations de recouvrement et de paiement, la garde et la conservation des fonds, titres, valeurs, objets ou matières dont il a la charge ; ainsi que du mouvement de comptes de disponibilité dont il ordonne ou surveille les mouvements »¹³.

Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables attribue à ceux-ci des fonctions de contrôle et d'exécution des opérations financières et leur réserve le maniement des deniers publics. Ainsi, à la responsabilité disciplinaire commune à tous les fonctionnaires et agents publics peut s'ajouter une responsabilité pécuniaire qui sanctionne l'inobservation des règles de la comptabilité publique et procure la réparation du préjudice qu'elle a causé. La responsabilité ainsi organisée en matière de comptabilité publique constitue pour le comptable à la fois une incitation à exercer soigneusement sa mission et une garantie d'indépendance et d'autorité à l'égard de l'ordonnateur¹⁴.

2.3.1. Une responsabilité spécifique

Si le comptable public est un agent de l'Etat, le droit financier enregistre une singularité par rapport aux autres fonctionnaires en prévoyant une responsabilité « personnelle et pécuniaire » du comptable public envers l'Etat. Cette responsabilité a un caractère objectif. Elle est fondée sur la constatation des faits tels que : l'omission de recette, le déficit de caisse, paiement d'une dépense à tort. Cette objectivité s'explique par le fait qu'elle ne nécessite pas une appréciation de la conduite personnelle du comptable. Donc, la responsabilité du comptable public est une responsabilité particulière.

¹² Dictionnaire HACHETTE, Paris, 2009, P 1387.

¹³ Article 33 de la loi n° 90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique.

¹⁴ CHARRIER J, « La responsabilité du comptable public », in comptabilité publique : Continuité et modernité, P 164.

La responsabilité du comptable public obéit à des règles très spécifiques, elle est immédiatement et automatiquement engagée dès qu'un fait générateur du débet est constaté. Elle signifie qu'en cas de déficit ou débet, le comptable public doit solder de ses deniers personnels les droits dus par les redevables, dont la perception lui est confiée, les paiements effectués à tort ou les sommes dont il a la garde et qui viendraient à disparaître. L'argument souvent présenté par les juridictions c'est que la collectivité a subi une perte en deniers, suite au non-recouvrement d'une recette, au paiement d'une dépense irrégulièrement ou à un déficit de caisse ; qu'il est nécessaire de le combler des deniers personnels du comptable.

Il s'agit donc d'une responsabilité qui repose sur une faute présumée de la part du comptable. Les cas où celui-ci peut dégager sa responsabilité sont strictement définis par les lois et règlements : force majeure, réquisition, admission en non-valeurs.

2.3.2. Opérations génératrices de responsabilité

La responsabilité du comptable public est fondée sur les obligations de ses fonctions. C'est ainsi qu'elle porte à la fois sur les opérations qu'il exécute lui-même et sur les contrôles qu'il est tenu d'assurer. Les faits générateurs de la responsabilité du comptable public correspondent exactement aux fonctions qui lui sont attribuées par la loi relative à la comptabilité publique. Cette responsabilité s'étend, dans le temps, de la date de son installation jusqu'à la date de cession de ses fonctions.

Les comptables publics sont responsables en ce qui concerne les faits générateurs suivants : recettes, dépenses, opérations de trésorerie, préjudice causé à tiers, conservation des fonds et valeurs, tenue de la comptabilité et conservation des pièces justificatives, conservation des biens et droits non pécuniaires. Ainsi, aux termes de l'article 45 de la loi 90-21, le comptable public est personnellement et pécuniairement responsable de la tenue de la comptabilité, de la conservation des pièces justificatives et documents de comptabilité et de toutes les opérations relatives aux recettes, aux dépenses et aux opérations de trésorerie.

- **Recette** : les comptables sont responsables de la surveillance, de la mise en recouvrement, des contrôles préalables au recouvrement, enfin du recouvrement lui-même. La mise en recouvrement des recettes incombe aux ordonnateurs. Les comptables sont seulement chargés d'y veiller, c'est-à-dire de rappeler les ordonnateurs à l'exercice de leurs fonctions dans la limite des éléments dont ils disposent, c'est-à-dire des documents dont ils sont dépositaires ou qui doivent

réglementairement leur être communiqués. Les contrôles que les comptables sont tenus d'exercer sur les recettes portent sur l'autorisation de percevoir et sur la régularité des réductions et annulations ;

- **Dépense** : les comptables sont responsables des contrôles préalables au paiement des dépenses et au paiement lui-même. Les contrôles que les comptables sont tenus d'exercer sur les dépenses sont définis par la loi sur la comptabilité publique. Ils sont donc responsables des dépenses payées en dépassement des crédits disponibles ; sans pièces justificatives ou sur des pièces justificatives insuffisantes ; d'après des liquidations erronées, ou en dépit de la prescription. Le paiement, au sens de l'acquittement des dettes, est l'affaire des seuls comptables, qui sont en conséquence responsables des dépenses payées en sus de ce qui était dû, à des personnes autres que les créanciers ou leurs ayants droit ou en méconnaissance d'une opposition ou d'un nantissement.

2.4. Le principe de non affectation des recettes aux dépenses

Les dépenses et les recettes forment deux blocs séparés ; il n'est pas possible d'affecter une recette à une dépense. Il s'agit d'une règle générale qui n'autorise aucune affectation. En effet, pour des considérations multiples ce principe a une portée stricte. Financièrement, il limite des gaspillages et rend l'autorisation budgétaire plus claire. Politiquement, l'assignation serait désastreuse pour l'intérêt général, car les dépenses seront dans ce cas hiérarchisées, les dépenses les mieux garanties seraient celles qui s'appuieraient sur des recettes sûres. Toutefois, et également pour des considérations multiples (politiques, techniques et financières), des dérogations ont été reconnues par la loi. Ces exceptions concernent les comptes spéciaux du Trésor,¹⁵ la procédure de rétablissement de crédits et les fonds de concours¹⁶.

Par ailleurs, il est nécessaire de traiter différemment la portée de ce principe au plan budgétaire (affectation des crédits) et au plan comptable (affectation des fonds). Si au plan budgétaire, le principe de non-affectation découle de la règle de l'universalité qui contient à côté du principe de non-compensation entre recettes et dépenses, le principe de non-affectation d'une recette à une dépense déterminée. La règle de l'universalité en interdisant

¹⁵ Articles 48 à 61 de la loi n° 84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finances modifiées et complétées.

¹⁶ Article 10 de la loi n° 84-17 ; Décret exécutif n° 98-199 du 09 juin 1998, portant application de l'article 10 de la loi n° 84-17 ; Instruction n° 29 du 09-09-1998 relative à la procédure de rétablissement de crédits.

une telle affectation entre recette et dépense est complétée par la règle de spécialité qui ne concerne que les crédits (affectation des dépenses uniquement par nature ou par service). Au plan comptable, le principe conserve la même définition, mais il n'a pas la même portée, puisque il concerne la non-affectation des fonds.

Le principe doit être analysé à partir de deux angles différents : une unité de la trésorerie publique au niveau national « au plan macro-économique », et une unité de caisse au niveau de chaque poste comptable « au plan micro-économique ». Il s'agit là d'un principe d'organisation administrative et comptable qui ne supporte que quelques rares exceptions.

2.4.1. La règle de l'unité de trésorerie

Les deniers publics se distinguent, suivant les organismes qui en sont propriétaires, en deniers de l'Etat, deniers de la wilaya, deniers communaux et deniers des établissements publics. Mais cette distinction n'apparaît pas dans les écritures.

Tous les deniers des organismes publics sont gérés en commun. Les fonds étant en effet centralisés dans une caisse unique, le Trésor pourra en assurer la gestion et la réparation adéquate malgré la dissémination des postes comptables.

L'unité de la trésorerie est un principe fondamental, qui se matérialise par une obligation qui pèse sur toutes les collectivités publiques ou organismes publics qui font partie de la sphère de la comptabilité publique. Cette obligation est celle du dépôt de leurs fonds au Trésor public.

2.4.2. La règle de l'unité de caisse

Comme la règle de l'unité de trésorerie, cette règle est une application du principe de non-affectation des fonds. La règle de l'unité de caisse s'applique à tous les fonds, sous quelque forme qu'ils soient détenus. Il en résulte que chaque comptable ne doit avoir qu'une seule caisse et un seul compte postal. Cette interdiction a été instituée pour éviter la répartition des fonds sur plusieurs caisses ce qui rendrait le contrôle difficile et parfois inefficace. Par ailleurs, la spécialité des crédits au plan budgétaire n'est pas suivie par une spécialité des fonds, la création de plusieurs caisses n'aurait aucune justification pratique. Le comptable public n'est pas autorisé à ouvrir des « tiroirs » au niveau de son poste afin de désigner à chaque catégorie de dépenses les fonds qui lui sont réservés. Un organisme public

ne peut pas refuser le paiement d'une dépense au motif que les recettes correspondantes n'ont pas été recouvrées.

Les comptables publics et les régisseurs sont tenus d'ouvrir un compte courant postal. Ce compte est ouvert au comptable public ou au régisseur es-qualité. Son intitulé ne doit pas comprendre le nom patronymique du comptable ou du régisseur. Aucun montant minimum n'est exigé pour l'ouverture d'un compte postal, les prestations relatives aux opérations sur compte sont également gratuites¹⁷.

Sauf dérogations spéciales, les comptables publics et les régisseurs ne sont pas autorisés à ouvrir un compte bancaire. Parmi les dérogations connues figurent celles accordées aux postes diplomatiques et consulaires. Cette dérogation n'a qu'un effet minime, du fait que les recettes collectées (droit de chancellerie) sont versées périodiquement à la trésorerie centrale. Notons par ailleurs, que suivant le principe de l'unité de trésorerie, l'utilisation du circuit bancaire n'est pas admise en comptabilité publique. Le recours au circuit bancaire, peut être utilisé à un titre occasionnel pour le paiement de certaines dépenses par accreditif. Il ne s'agit pas d'une dérogation, mais d'un simple aménagement du mode de règlement d'une dépense publique¹⁸.

L'unité de caisse signifie également au plan matériel, que les fonds disponibles chez un comptable public, quel que soit leurs natures, sont destinés au règlement des dépenses (numéraire, avoirs au compte courant postal, compte de Trésor). Ces disponibilités sont constituées également à partir des versements par les tiers ou par les autres comptables, en numéraire, au compte courant,...etc.). Un seul bloc qui ne supporte aucune répartition ou affectation préalable.

¹⁷Les articles 1, 2 et 3 de décret exécutif n° 92-26 du 13 janvier 1992, relatif aux courants des comptables publics et des régisseurs.

¹⁸ Décret exécutif n° 92-19 du 9 janvier 1992, fixant la procédure de paiement par accreditif des dépenses de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif. Instruction n° 009-006 du 18 avril 1992, paiement par accreditif.

Section 03 : Les agents d'exécutions des opérations financières

L'exécution des opérations financières publiques nécessite l'intervention de plusieurs agents qui ont des statuts et des rôles différents. On peut les classer en trois catégories distinctes :

- La première catégorie est composée des membres des assemblées délibérantes qui discutent et arrêtent les budgets publics et en surveillent l'exécution. Ces assemblées et conseils n'interviennent qu'indirectement dans l'exécution, puisqu'ils donnent des autorisations d'exécution à une autre catégorie d'agents placée sous leur contrôle.
- La deuxième catégorie est composée des agents d'exécution proprement dits, plus particulièrement les ordonnateurs et les comptables. Cependant, il y a deux autres agents qui, soit par les visas qu'ils délivrent (contrôleurs des dépenses engagées) ou par le maniement des fonds (les régisseurs) concourent également à l'exécution des opérations financières publiques, malgré qu'ils n'apparaissent pas comme les deux principaux acteurs : les ordonnateurs et les comptables.
- La troisième catégorie est composée essentiellement des juges, qui peuvent, même à titre occasionnel intervenir dans l'exécution des opérations financières, soit par les jugements.

C'est sans doute, la deuxième catégorie (ordonnateurs, comptables, régisseurs, contrôleurs financiers), chargés du contrôle des dépenses engagées qui concoure directement à l'exécution des opérations financières des organismes publics.

1. Les ordonnateurs

1.1. Définition

Aux termes des dispositions de l'article 23 de la loi 90-21, « est ordonnateur de recettes ou dépenses, toute personne ayant qualité, au nom de l'Etat, d'une collectivité ou d'un établissement public pour ; contracter, constater, liquider une créance ou une dette, ordonner soit le règlement d'une créance, soit le paiement d'une dette »¹⁹.

Ainsi donc, généralement placé à la tête d'un service public, l'ordonnateur a pour mission principale, le fonctionnement de son service dans les meilleures conditions. Il doit normalement associer ses efforts pour assurer une meilleure prise en charge des besoins des usages, tout en respectant la réglementation.

¹⁹ Article 23 de la loi n° 90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique.

Les fonctions de l'ordonnateur ne sont pas toutes d'ordre financier ; il est d'abord le gestionnaire principal ou secondaire du service (au plan du droit administratif), il est l'ordonnateur (vu sous l'angle de la comptabilité publique).

1.2. Les différentes catégories d'ordonnateurs

Aux termes des dispositions de l'article 25 de la loi 90-21, « les ordonnateurs sont soit des ordonnateurs primaires ou principaux soit des ordonnateurs secondaires soit des ordonnateurs uniques »²⁰.

1.2.1. Les ordonnateurs primaires ou principaux

Sont ceux auxquels les autorisations budgétaires sont directement données et qui sont placés à la tête de la personne morale publique pour décider des recettes et des dépenses du budget.

- **Au niveau de l'Etat**

Budget général : les ministres ont la qualité d'ordonnateurs primaires ou principaux sur le budget général de l'Etat. En principe, le ministre est seul compétent dans le cadre des autorisations budgétaires pour décider des recettes et des dépenses intéressant son département, pour faire acquérir des droits de l'Etat et lui faire contracter des obligations. Il émet des ordonnances de paiement au profit des créanciers de l'Etat et des ordonnances de délégation de crédits au profit des ordonnateurs secondaires. Il notifie, dans la limite des autorisations de programme, les ordonnances de délégation d'autorisation de programme aux ordonnateurs.

Budget annexes : sont des ordonnateurs primaires ou principaux les responsables dûment désignés des services de l'Etat dotés d'un budget annexe. Actuellement, le seul budget annexe existant est celui des postes et télécommunications. Les crédits sont ouverts au ministre des postes et télécommunications, ordonnateur primaire de ce budget annexe. Notons que les activités de ce secteur sont transférées au profit d'un établissement public à caractère industriel et commercial (E.P.I.C) pour la poste et à un opérateur des télécommunications, conformément à la nouvelle réforme de ce secteur, (lois n° 2000/03 du 5 août 2000)²¹.

²⁰ Les articles 25 et 27 de la loi n° 90-21 ont été modifiés et complétés par l'article 73 du décret législatif n° 92-04 du 11 octobre 1992 portant loi de finances complémentaire pour 1992.

²¹ Article 116 de la loi n° 2000/03 du 5 août 2000, fixant les règles générales relatives à la poste et aux télécommunications.

- **Au niveau des collectivités locales**

- **La wilaya** : le wali est ordonnateur principal de la wilaya (Art. 26 de la loi 90-21) ;
- **La commune** : le président de l'assemblée populaire communale est ordonnateur principal de budget de la commune (Art. 173 du code communal et l'Art. 26 de la loi 90-21).

- **Au niveau des établissements publics à caractère administratif (E.P.A)**

Est ordonnateur principal du budget de l'établissement public à caractère administratif le responsable dûment désigné auprès de cet établissement, en vertu de l'article 26 de la loi 90-21. L'appellation de ce responsable diffère selon l'activité de l'établissement : (directeur, directeur général, recteur, proviseur, conservateur...).

1.2.2. Les ordonnateurs secondaires

Selon l'article 27 de la loi n° 90-21 du 15/08/1990, les ordonnateurs secondaires sont responsables, en leur qualité de chefs de services déconcentrés, des fonctions définies à l'article 23 de la loi n° 90-21 du 15/08/1990.

L'ordonnateur secondaire est une autorité déconcentrée chargée es-qualité, dans les limites d'une circonscription territoriale, d'exécuter certaines opérations financières à l'exclusion de maniement de deniers. Les ordonnateurs secondaires rendent compte des mandats de paiement admis en dépense par des situations mensuelles aux ordonnateurs principaux. Ils tiennent une comptabilité des engagements et des ordonnancements des dépenses.

- **Au niveau de l'Etat**

Chaque année, les ministres délèguent une partie des autorisations budgétaires aux chefs des services de wilaya qui ont, à ce titre, la qualité d'ordonnateurs secondaires. Aux termes de l'article 27 de la loi 90-21, sont ordonnateurs secondaires, les chefs des services déconcentrés pour le budget de fonctionnement de l'Etat. Pour ce qui est dépenses d'équipement centralisées inscrites à l'indicatif des ministres, elles peuvent faire l'objet de délégation d'autorisation de programme et de crédits de paiement au profit des ordonnateurs secondaires concernés.

« Les ordonnateurs secondaires sont donc, les directeurs régionaux et les directeurs de wilaya de chaque ministère, suivant l'organisation des services déconcentrés de l'Etat. Au niveau des présentations diplomatiques et consulaires de l'Algérie à l'étranger, le chef de poste (Ambassadeur ou Consul général) est ordonnateur secondaire »²².

- **Au niveau de la wilaya**

Jusqu'en 1990 le législateur a privilégié l'unité et la centralisation en désignant dans le code de la wilaya le wali comme ordonnateur secondaire de toutes les opérations financières intéressant les services civils déconcentrés de l'Etat.

C'est ainsi que le principe posé fait du wali l'ordonnateur secondaire exclusif des crédits mis à sa disposition pour le fonctionnement des services déconcentrés de l'Etat.

Cette mesure n'était toutefois pas absolue, en ce sens que lorsque les nécessités le justifient, d'autres ordonnateurs secondaires sont prévus (cas des établissements pénitentiaires, wilayas sièges des régions militaires, etc.).

- **Au niveau des établissements publics à caractère administratif (E.P.A)**

S'il n'est pas prévu d'ordonnateurs secondaires pour l'exécution des budgets des collectivités locales, en revanche certaines établissements à compétence nationale possédant des unités ou antennes (annexe) éloignées du siège central, peuvent avoir des ordonnateurs secondaires chargés de prescrire l'exécution des recettes et des dépenses. Toutefois, « La désignation de ces ordonnateurs secondaires doit être prévue par le texte réglementaire fixant les statuts de l'établissement concerné »²³.

1.2.3. Les ordonnateurs uniques

La qualité d'ordonnateur unique a été conférée au wali pour l'exécution des opérations d'équipement public déconcentrées (Art. 27 de la loi n° 90-21). Les programmes sectoriels déconcentrés de l'Etat (P.S.D), concernent les programmes d'équipement inscrits à l'indicatif du wali, dont l'autorisation de programme par sous secteur de la nomenclature est notifiée par décision programmée du ministre chargé des finances ; conformément au programme annuel

²² Article 8 du décret présidentiel n° 97-498 du 27 décembre 1997, relatif à la gestion administrative et financière des postes diplomatiques et consulaires.

²³ Article 61 du décret n° 91- 313 du 7 septembre 1991, fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.

d'équipement retenu par le gouvernement²⁴. Les crédits de paiement correspondants sont affectés par le ministre des finances au wali par sous-secteur. Par la suite, le wali procède par décision à la répartition par chapitre des crédits de paiement qui lui sont notifiés. Il peut en outre, dans la limite des crédits de paiement qui lui sont notifiés, procéder à des versements d'un sous-secteur à une autre au sien d'un même secteur.

Un ordonnateur unique, n'est ni principal ni secondaire. Il n'est pas principal car il n'administre pas un budget qu'il lui soit propre, et les crédits qu'il exécute sont ventilés à partir du budget d'équipement de l'Etat. Il n'est pas aussi secondaire, car les crédits ne lui sont pas délégués au moyen d'ordonnances de délégation de crédits mais affectés au début de l'année, en exécution du programme annuel d'équipement.

1.2.4. Les mandataires

Les ordonnateurs principaux et secondaires peuvent déléguer leurs pouvoirs ou se faire suppléer en cas d'absence ou d'empêchement. D'après l'article 28 et 29 de la loi n°90-21 du 15 août 1990.

A cet effet, il y a lieu de distinguer la délégation de signature de la délégation de pouvoir.

- **La délégation de signature**

Est l'acte par lequel une autorité administrative qui dispose de certains pouvoirs, donc d'une certaine compétence, autoriser un fonctionnaire qui lui est subordonné à signer certaines décisions à sa place mais sous son contrôle et sous sa responsabilité.

Elle n'entraîne pas le transfère de compétence, le délégant (ordonnateur) conserve la possibilité d'évoquer (statuer une 2^{ème} fois) une affaire déterminée à tout moment.

En outre, elle est toujours un acte personnel et en cas de modification dans les fonctions du délégant ou du délégataire, elle devient caduque.

- **La délégation de pouvoir**

Cette délégation entraîne le transfert de compétence au profit non pas d'une personne dénommée, mais titulaire d'une fonction déterminée.

²⁴ Article 16 du décret exécutif n° 98-227 du 13 juillet 1998, relatif aux dépenses d'équipement de l'Etat.

1.3. Les compétences des ordonnateurs

Ses compétences se résument en matière de recettes et en matière de dépenses :

1.3.1. En matière de recettes

L'ordonnateur est obligé de faire percevoir les recettes prévues au budget. Il ne dispose d'aucune liberté à cet égard. Le schéma général de la procédure de réalisation des créances est :

- **La constatation** : dans un 1^{er} temps, l'ordonnateur constate les droits, c'est-à-dire, l'existence d'une créance déterminée née au profit de l'organisation publique ;
- **La liquidation de la créance** : on déterminera le montant exacte en argent ;
- **L'établissement et la notification de l'ordre de service** : enfin, il devra établir et notifier au comptable l'ordre de recette destiné à faire assurer le recouvrement.

1.3.2. En matière de dépenses

Les ordonnateurs engagent et liquident les dépenses, et aussi ils émettent les ordres de dépenses et les adressent, accompagnés de justifications nécessaires, aux comptables chargés du règlement.

1.4. La responsabilité des ordonnateurs

Aux termes de l'article 31 de la loi n° 90-21 du 15 août 1990, les ordonnateurs sont responsables des certificats qu'ils délivrent. Dans la limite des dispositions légales, prévues en la matière, ils sont, en outre, responsables des irrégularités et erreurs qu'ils commettent et qu'un contrôle comptable sur pièces ne peut déceler.

1.4.1. responsabilité des Ministres

Les Ministres ordonnateurs principaux de l'Etat encourent, à raison de l'exercice de leurs attributions, les responsabilités que prévoit la loi.

En cas d'irrégularité budgétaire commise par les Ministres, la loi peut prévoir une responsabilité pénale ou une responsabilité civile.

1.4.2. La responsabilité des autres ordonnateurs

La responsabilité (sanction) encourue par les ordonnateurs lorsqu'ils violent la réglementation budgétaire et les règles de la comptabilité publique, peut être soit disciplinaire, soit pénale.

2. Les comptables publics

2.1. Définition

La qualité de comptable public correspond à une fonction, qui n'est pas attachée à la personne de l'agent qui l'occupe. Un agent peut passer d'une fonction comptable à une autre non comptable. Il peut occuper une fonction de comptable indépendamment de son grade (inspecteur, inspecteur principal ou central). Le statut particulier des corps du Ministère des finances, traite en partie, les conditions de base relatives à la nomination dans certains postes comptables²⁵ ; l'appréciation est laissée au pouvoir discrétionnaire de l'administration.

Notons par ailleurs, que d'autres comptables publics sont seulement agréés par le Ministre des finances parmi le personnel des autres administrations. L'agrément résulte de l'accord donné par le Ministre chargé des finances ou son représentant habilité, à la désignation d'un agent comptable et lui confère la qualité de comptable public²⁶. L'agrément est accordé aux agents remplissant statutairement la qualité d'agent comptable ou à défaut, aux agents ayant les qualifications professionnelles requises, sur propositions de l'ordonnateur ou de l'autorité ayant pouvoir de nomination.

Les comptables sont soumis donc à un ensemble de règles communes qui s'ajoutent au statut général des fonctionnaires et au statut particulier auquel ils appartiennent.

2.2. La classification fondamentale

Les comptables publics sont principaux ou secondaires comme le précise l'article 9 du décret exécutif n° 91-313 du 07/09/1991.

²⁵ Décret exécutif n° 90-334 du 27/10/1990 portant statut particulier des travailleurs appartenant aux corps spécifiques de l'administration chargée des finances.

²⁶ Art. 2 du décret exécutif n° 91/311 du 07/09/1991 relatif à la nomination et l'agrément des comptables publics.

➤ **Les comptables principaux**

Est comptable principal, celui qui est chargé de l'exécution des opérations financières exécutées dans le cadre de l'article 26 de la loi n° 90-21 du 15 août 1990.

➤ **Les comptables secondaires**

Les comptables secondaires sont ceux dont les opérations sont centralisées par un comptable principal.

2.3. Les comptables des différents organismes

➤ **Les comptables principaux de l'Etat**

Les comptables principaux de l'Etat sont :

- L'Agent Comptable du Trésor (ACCT)
- Le Trésorier Central
- Le Trésorier Principal
- Le Trésorier de Wilaya
- Les Agents Comptables des Budgets Annexes il s'agit notamment de l'Agent Central des P.T.

➤ **Les comptables secondaires**

Ceux sont, d'abord, les comptables des régies financières dont les opérations sont centralisées par les trésoriers de wilayas.

Ont la qualité de comptables secondaires :

- Les Receveurs des impôts,
- Les Receveurs des domaines,
- Les Receveurs des douanes,
- Les Conservateurs des hypothèques.

Ceux sont ensuite, les comptables secondaires des P. et T., constitués actuellement des Receveurs et des Chefs de Centre des P. et T. dont les opérations sont centralisées par l'Agent Comptable Central des P. et T.

➤ **Les comptables des Collectivités locales**

- **Au niveau de la wilaya**

C'est le trésorier de la wilaya qui est le comptable de la wilaya. Il a la qualité de comptable principal de la wilaya et doit rendre compte de sa gestion.

- **Au niveau de la commune**

Les fonctions du Receveur communal sont exercées par un comptable public nommé conformément à la réglementation en vigueur.

Celui-ci est chargé d'effectuer les opérations de recettes et de dépenses de la commune. Il est chargé seul et sous sa responsabilité de l'exécution du budget communal. Le receveur communal est, actuellement, le receveur des impôts.

Ce comptable public a la qualité de comptable principal du budget de la commune et doit en conséquence, produire un compte de gestion.

2.3.1. Les attributions des comptables

Les comptables publics sont chargés conformément à la définition de leurs fonctions :

- Du recouvrement des recettes,
- Du paiement des dépenses,
- De la garde et de la conservation des valeurs,
- Du maniement des fonds, De la conservation des pièces justificatives,
- De la tenue de la comptabilité de leur poste.

3. Le contrôle des ordonnateurs et des comptables

Le contrôle des organismes publics soumis aux règles de la comptabilité publique s'exerce dans des domaines très variés et selon des types et des modalités également différents.

3.1. Les différents domaines où s'exerce le contrôle des finances publiques

On distingue trois domaines ²⁷:

- Le domaine des organismes soumis aux règles de la comptabilité publique (l'Etat, collectivités locales et leurs établissements et les établissements publics nationaux à caractère administratif) ;
- Les établissements publics à caractère industriel et commercial qui échappent aux règles de la comptabilité publique (sociétés nationales, entreprises publiques) ;
- Les organismes de toute nature bénéficiant du concours financier d'une personne morale de droit public.

3.2. Les différentes formes de contrôles

Les contrôles peuvent être classés d'après :

- **La nature des personnes contrôlées** : il s'agit des contrôles exercés sur les ordonnateurs d'une part et des comptables d'autre part ;
- **La nature des faits contrôlés** : il s'agit du contrôle sur les recettes et les dépenses ;
- **Le moment auquel il intervient le contrôle** : soit à priori, soit en cours d'exécution, soit à posteriori ;
- **La nature de l'organisme chargé du contrôle**

3.2.1. Le contrôle administratif

Le contrôle administratif est exercé au sein de l'administration par des fonctionnaires c'est de l'auto contrôle et ce pour éviter que des erreurs ne soient révélées lorsque les autres contrôles politiques et juridictionnels seront effectués.

- **Le contrôle sur les ordonnateurs**

Le code de la comptabilité prévoit en ses articles 140,141, 142 trois contrôles différents sur les ordonnateurs du budget et de l'Etat :

- Le contrôle du ministre des finances par l'intermédiaire des corps d'inspection et de contrôle (IGF, CF) ;

²⁷ BENOUCHEFOUN Y, (SD), « La comptabilité publique », Alger : Ministère de l'intérieur, P 87.

- Le contrôle de chaque ministre sur les ordonnateurs qui lui sont rattachés (ordonnateurs secondaires) ;
- Le contrôle des comptables sur les opérations des ordonnateurs.

Dans ce cadre et avant d'effectuer le règlement d'une dépense, le comptable doit vérifier successivement :

- La conformité des opérations avec les lois en vigueur ;
- La qualité de l'ordonnateur ;
- La régularité des opérations de liquidation ;
- La disponibilité de crédits ;
- La créance n'est pas frappée d'opposition ;
- Visas des contrôles prévus par les textes.

• Le contrôle sur les comptables publics

Le contrôle administratif sur les comptables publics est essentiellement hiérarchique. D'après l'article 143 du code de la comptabilité publique, le contrôle de la gestion des comptables publics est assuré par les corps de contrôle compétents.

3.2.2. Le contrôle juridictionnel

Il est constitué une cour des comptes chargée du contrôle à posteriori de toutes les dépenses publiques de l'Etat, du parti, des collectivités locales et régionales et des entreprises socialistes de toutes natures²⁸.

3.2.3. Le contrôle politique

En Algérie, ce rôle, avant l'installation de l'APN, rentrait dans le cadre des attributions du conseil de la révolution. Le parlement paraît mal armé pour effectuer un contrôle purement budgétaire qui est trop technique. Cependant, le parlement préfère exercer un contrôle général sur l'ensemble de l'activité du gouvernement ; ce contrôle est politique.

²⁸ Article 190 de la constitution 1976.

Le parlement peut exercer un contrôle général, soit un contrôle spécial :

- **Le contrôle général du parlement** : pour toute question, le parlement exerce un contrôle général sur l'activité du gouvernement.
- **Le contrôle spécial du parlement** : c'est la commission des finances qui effectue ce contrôle. Les membres de cette commission sont dotés d'un pouvoir d'investigation. Ils exercent un contrôle sur pièces et sur place, et peuvent se faire assister par des fonctionnaires du Ministère des Finances. Ils sont munis d'un ordre de mission permanent.

3.3. Le contrôle financier

Il s'agit d'un contrôle administratif exercé à priori sur les opérations des ordonnateurs du budget de l'Etat, des budgets annexes, des comptes spéciaux du Trésor et des établissements publics à caractère administratif²⁹ :

- **Contrôle administratif** : il est exercé par l'administration elle-même sur certaines de ses opérations ;
- **Contrôle à priori** : il est exercé avant que ces opérations n'interviennent.

3.3.1. L'organe du contrôle financier

Il est constitué par des contrôleurs généraux des finances et par des contrôleurs financiers dont les statuts ont été fixés respectivement par les décrets 68-238 et 68-239 du 30/05/1968.

Ces fonctionnaires qui portent le titre de « contrôleurs des finances » sont nommés par le Ministre des Finances, et placés sous l'autorité du directeur du budget et du contrôle en matière des dépenses engagées par les ordonnateurs du budget général et des budgets annexes.

Les contrôleurs généraux des finances sont chargés du contrôle financier des administrations publiques et peuvent viser les engagements des dépenses et tenir la comptabilité des engagements.

²⁹ BENOUCHEFOUN Y, op.cit, P 91.

Ils sont assistés dans leurs missions par des contrôleurs des finances qui exercent le contrôle permanent des finances publiques et visent dans le cadre de la réglementation tous les actes soumis au contrôle préalable du Ministre des Finances³⁰.

3.3.2. Le rôle des contrôleurs financiers

- **Actes soumis au visa du contrôleur financier**

Afin de permettre au contrôleur financier de suivre et de contrôler l'ensemble des actes financiers ou incidences financières, entrepris par les ordonnateurs ; ces derniers sont astreints à soumettre avant leur signature, au visa du CF les actes relatifs à la gestion de la carrière des fonctionnaires et de l'exécution des budgets. Sont ainsi soumis les actes suivants :

- Actes portant augmentation ou modification des dépenses du personnel (les actes de nomination, de confirmation et ceux concernant la carrière et la rémunération des fonctionnaires, à l'exception de l'avancement d'échelon) ;
- Les états matrices initiaux établis dès le début de l'année ainsi que les états modificatifs (ou complémentaires) intervenant au cours de l'exercice budgétaire ;
- Engagement des dépenses autre que le personnel (engagement de dépenses de fonctionnement et d'équipement ou d'investissement). En outre, sont soumis au visa du CF.

- **Contenu du contrôle des engagements**

Le contrôleur financier examiner les décisions d'engagement (visa du CF) du point de vue de:

- La qualité de l'ordonnateur telle que définie par la loi n° 90/21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique, notamment son article 23 ;
- La stricte conformité avec les lois et règles en vigueur ;
- L'imputation exacte de la dépense ;
- La concordance du montant de l'engagement avec les éléments contenus dans les documents y annexés ;
- L'existence des visas ou des avis préalablement délivrés par une autorité administrative habilitée à cet effet, lorsqu'un tel visa est prescrit par la réglementation en vigueur (visa de la commission des marchés).

³⁰ BENOUCHEFOUN Y, op.cit, P 92.

- **Délais d'exécution du contrôle**

Les dossiers d'engagement diligentés par l'ordonnateur et soumis au contrôle préalable sont examinés et vérifiés dans un délai de 10 jours.

Toutefois, ce délai est porté à 20 jours pour les dossiers qui, de par leur complexité, nécessitent une étude approfondie.

Ces délais courent à partir de la date de réception de la fiche d'engagement par le service du contrôleur financier.

- **Rejets et passer-outre**

Les engagements frappés d'irrégularités ou non conformes à la réglementation en vigueur font l'objet d'un rejet provisoire ou définitif selon le cas.

En cas de rejet définitif, l'ordonnateur peut passer-outre, sous sa responsabilité, par décision motivée dont il tient informer le Ministre chargé des Finances.

La note de rejet doit comporter toutes les observations relevées, ainsi que les références des textes relatifs à l'affaire traitée et dont la non observation a motivé l'absence de visa.

- **Rejets provisoires**

Le rejet provisoire est notifié dans les cas ci-dessous :

- Proposition d'engagement entachée d'irrégularités susceptibles d'être corrigées ;
- Absences ou insuffisance de pièces justificatives ;
- Le rejet provisoire motivé a pour effet de suspendre les délais d'exécution du contrôle (10 à 20 jours selon le cas).

- **Rejets définitifs**

a notification du rejet définitif est motivée par :

- La non-conformité des propositions d'engagement aux lois et règlements en vigueur ;
- L'indisponibilité des crédits ou de postes budgétaires ;
- Le non respect par l'ordonnateur des observations consignées dans la note de rejet provisoire.

• Le passer-oltre

En cas de rejet définitif d'un engagement de dépenses, l'ordonnateur peut passer-oltre, sous sa responsabilité, par décision motivée dont il tient informé le Ministre des Finances.

Le passer-oltre ne peut intervenir en cas de rejet définitif prononcé en raison de :

- La qualité de l'ordonnateur ;
- L'indisponibilité de crédits ou de postes budgétaires ;
- L'absence des visas préalables prévus par la réglementation en vigueur ;
- L'absence de pièces justificatives relatives à l'engagement dont le but de dissimuler, soit un dépassement de crédit, soit une modification des crédits ...

• Clôture des engagements

L'acte de clôture des engagements de dépenses de fonctionnement est fixé au 10 décembre de l'année à laquelle ils se rapportent.

La date est prolongée au 20 décembre de la même année pour les dépenses énumérées ci-dessous :

- Equipements et investissements ;
- Dépenses effectuées par règles ;
- Actes relatifs à la gestion de la carrière des fonctionnaires ;
- Etats des salaires des personnels vacataires et journaliers.

En matière du budget décentralisé de la wilaya, la date de clôture des engagements est fixée au 31 décembre pour le budget de fonctionnement et au 20 février pour le budget d'équipement et d'investissement.

3.4. Le contrôle de l'inspection des finances

Il s'agit d'un contrôle administratif qui s'exerce en cours d'exécution sur les opérations de recettes et de dépenses des comptes publics.

Ce contrôle vise aussi les opérations des ordonnateurs publics. C'est un contrôle contemporain, car il intervient à tout moment sur place et à l'improviste.

3.4.1. Organisation de l'inspection des finances

Aux termes des dispositions de l'article 7 du décret relatif à loi de 19/10/1971 portant organisation du ministère des finances, la direction de l'inspection des finances comporte deux sous-directions organisées en divisions et bureaux.

Les chefs de divisions sont chargés d'une surveillance des services et organismes compris dans leurs divisions.

Au début de chaque inspection, sont constituées des missions de contrôle et des brigades d'inspection.

Les missions de contrôle sont dirigées par les contrôleurs généraux des finances et consistent dans une intervention exceptionnelle sous forme d'enquêtes ou de contrôles approfondie dans une gestion.

Les brigades d'inspection sont dirigées par des contrôleurs des finances et ont pour objet des vérifications plus restreintes³¹.

3.4.2. Les attributions de l'inspection des finances

L'inspection des finances a essentiellement une mission de contrôle. Ce contrôle est exercé non seulement sur les organismes soumis aux règles de la comptabilité publique mais également sur d'autres organismes.

- **Les organismes soumis aux règles de la comptabilité publique**

Aux termes de l'article 59 du code, le contrôle de la gestion des comptables publics est assuré selon les règles propres à chaque catégorie de comptables par le ministre des finances et les corps de contrôles compétents.

- **Autres organismes ou agents soumis au contrôle de l'inspection des finances**

L'inspection des finances a un champ d'action qui excède largement le domaine des règles de la comptabilité publique³².

³¹ BENOUCHEFOUN Y, op.cit, P 95-96.

³² Idem, P 98-99.

Elle exerce un contrôle permanent des entreprises publiques (sociétés nationales, offices et établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial).

Conclusion

Dès lors qu'on s'intéresse au Trésor et à la comptabilité publique, un grand nombre d'éléments doivent être pris en compte ; comme les ordonnateurs et les comptables publics. La comptabilité publique est donc un ensemble de dispositions législatives et/ou réglementaires permettant d'assurer l'exécution fidèle du budget de l'Etat et des autres opérations financières des organismes publics.

Chapitre 02 : Le budget de l'Etat et les opérations du Trésor public

Introduction

Ce chapitre est consacré à l'exécution du budget qui repose sur le principe fondamental de séparation des ordonnateurs et des comptables publics, principe consacré par la loi n° 90-21 du 15 Août 1990 relative à la comptabilité publique.

La réalisation des opérations de dépenses et de recettes comporte deux phases essentielles, ainsi que l'intérêt de cette séparation réside dans la division du travail entre deux catégories d'agents, ce qui permet un contrôle réciproque en particulier, un contrôle par le comptable des ordres qui lui sont adressés par l'ordonnateur dans un but évident, d'une meilleure exécution des opérations financières.

Section 01 : La nature des budgets exécutés par le Trésor public

Le budget est l'acte qui prévoit et autorise pour l'année civile, l'ensemble des recettes, des dépenses de fonctionnement et des dépenses d'investissements dont les dépenses d'équipements publics et les dépenses en capital³⁴.

1. Définition du budget

1.1. Budget général de l'Etat

Les recettes et les dépenses définitives de l'Etat fixées annuellement par la loi de finances et réparties selon les dispositions législatives et réglementaires en vigueur, constituent le budget général de l'Etat.

1.1.1. Les ressources et les dépenses du budget général de l'Etat

➤ Les ressources

Les ressources du budget général de l'Etat, « comprennent les recettes de nature fiscale ainsi que le produit des amendes, les revenus des domaines de l'Etat, la rémunération de services rendus et des redevances, les fonds de concours et les dons de legs, les remboursements en capital des prêts des avances consentis par l'Etat sur le budget général et les intérêts y afférents, les produits divers du budget dont le recouvrement est prévu par la loi, les revenus des participations financières de l'Etat légalement autorisées, les versements

³⁴ Article 3 de la loi n°90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique.

effectués par les fonds de participation au titre de la gestion du portefeuille d'actions qui leurs sont confiées par l'Etat »³⁵.

Cette classification concerne l'ensemble des budgets publics (Etat, wilaya, commune et E.P.A). Toutefois, il faut distinguer les ressources particulières provenant des subventions dotations et prélèvements internes des autres ressources qui passent par les étapes de constatation, liquidation et recouvrement. Les subventions, à titre d'exemple, sont des ressources du budget communal³⁶, mais elles sont allouées par des mécanismes internes à l'administration.

➤ Les dépenses

Les crédits ouverts par la loi de finance sont mis à la disposition des départements ministériels pour les dépenses de fonctionnement, des opérateurs publics ayant la responsabilité d'exécuter les programmes d'équipement publics financés sur concours définitifs et des bénéficiaires des dépenses en capital³⁷.

Ils sont affectés et spécialisés par chapitre ou par secteur, selon le cas, groupant les dépenses selon leur nature ou selon leur destination, conformément aux nomenclatures fixées par voie réglementaire.

Selon l'article 23 de la loi de finances, les charges permanentes de l'Etat comprennent³⁸ :

- Les dépenses de fonctionnement ;
- Les dépenses d'investissement.

³⁵ Article 11 de la loi n°84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances.

³⁶ Voir à titre d'exemple l'art. 163 du code de la commune. Dans les recettes de la section de fonctionnement on trouve « les participations ou attributions de fonctionnement de l'Etat, des collectivités et établissements publics ». Dans les recettes de la section d'investissement on trouve à titre d'exemple, « le prélèvement sur les recettes de fonctionnement » ; « l'excédent des services publics gérés en la forme d'établissement à caractère industriel et commercial ».

³⁷ Article 20 de la loi n°84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances.

³⁸ Article 23 de la même loi.

- **Les dépenses de fonctionnement**

Les dépenses de fonctionnement sont groupées sous quatre sous titres³⁹ :

- Charges de la dette publique et dépenses en atténuation des recettes ;
- Dotations des pouvoirs publics ;
- Dépenses relatives aux moyens des services ;
- Interventions publiques.

- **Les dépenses d'investissement**

Les dépenses d'investissement misent à la charge de l'Etat sont groupés en trois titres⁴⁰ :

- Investissements exécutés par l'Etat ;
- Subventions d'investissement accordées par l'Etat ;
- Autres dépenses en capital.

1.2. Budget des collectivités publiques

1.2.1. Budget de la wilaya

Le budget de la wilaya est l'état des prévisions des recettes et des dépenses annuelles de la wilaya. Il constitue un acte d'autorisation et d'administration qui permet le bon fonctionnement des services de la wilaya et l'exécution de son programme d'équipement et d'investissement. Le budget de la wilaya doit être obligatoirement voté en équilibre par l'Assemblée Populaire de la Wilaya (APW)⁴¹.

1.2.2. Budget communal

Le budget communal « est l'état de prévision de recettes et de dépenses annuelles de la commune. C'est également un acte d'autorisation et d'administration qui permet le bon fonctionnement des services communaux »⁴². Les modalités de préparation et de vote du budget communal sont identiques à celles de la wilaya.

³⁹ Article 24 de la loi n° 84-17 du juillet 1984 relative aux lois de finances.

⁴⁰ Article 35 de la même loi.

⁴¹ BISSAAD A, « Droit de la comptabilité publique », op.cit, P 206.

⁴² Article 149 de la loi n° 90-08 du Avril 1990 relative à la commune.

1.3. Budget des établissements publics à caractère administratif

Le budget d'un établissement public à caractère administratif « est un état de prévision de recettes et de dépenses de fonctionnement pour un exercice budgétaire »⁴³. Il a un titre de recettes et un titre de dépenses :

A. Les recettes

Les recettes comprennent notamment :

- Les subventions ;
- Les dons de legs ;
- les ressources liées à l'activité d'établissement.

B. Les dépenses

Les dépenses comprennent notamment :

- Les dépenses de personnel ;
- Les dépenses de fonctionnement ;
- Les dépenses d'apprentissage.

2. les principes budgétaires

Les principes budgétaires sont des règles techniques, destinées à assurer la bonne gestion des finances publiques. Ces règles président à l'élaboration, au vote et à l'exécution de la loi de finances⁴⁴.

Il existe six principes budgétaires : cinq régissent l'établissement du budget, le sixième s'applique au vote du budget. Ces six principes sont : l'annualité, l'antériorité, l'unité, l'universalité, l'équilibre et la spécialité⁴⁵.

2.1. Le principe de l'annualité

Dans son sens le plus large, ce principe signifie que les prévisions et les autorisations budgétaires, ainsi que l'exécution de la loi de finances sont enfermées dans le délai d'un an

⁴³ BISSAAD A, op.cit, P 213.

⁴⁴ Manuel de contrôle des dépenses engagées, ministère des finances, Alger, 2007, P 06.

⁴⁵ ASTIER F, « Finances publiques droit budgétaire : le budget des collectivités locales », édition marketing S.A, Paris, 1996, P 16.

(exercice budgétaire). De façon systématique, on dit souvent que la loi de finances ne produit d'effet que pendant un an.

Le budget des collectivités locales et des établissements publics locaux est voté chaque année, pour une période d'un an qui est l'année civile (1^{er} janvier-31 décembre). Cette année s'appelle un exercice⁴⁶.

Ce principe s'explique d'abord pour des raisons politiques car il permet un contrôle suffisamment fréquent de la part de l'autorité budgétaire (le parlement). Ensuite il se justifie par des considérations techniques, l'année paraissant constituer une période raisonnable pour faire des prévisions sérieuses, des comparaisons rapprochées et des rectifications en temps utile. En Algérie l'année coïncide avec l'année civile.

2.2. Le principe d'antériorité

Au terme de ce principe, le budget doit être voté avant le début de l'exercice auquel il s'applique, c'est-à-dire au plus tard le 31 décembre⁴⁷.

Ce principe s'explique par le fait que pour que les dépenses soient réalisées et des recettes encaissées, il faut que les crédits aient été préalablement ouverts et des ressources prévues.

2.3. Le principe de l'unité

Selon ce principe, la totalité des dépenses et des recettes doit apparaître dans un document unique. Donc à un budget correspond un document c'est-à-dire qu'un seul état des dépenses et des recettes doit être adopté⁴⁸.

2.4. Le principe d'universalité

Pour permettre aux assemblées délibérantes de se prononcer en connaissance de cause, le budget doit comprendre la totalité des dépenses et des recettes de toutes les activités dans les moindres détails⁴⁹.

⁴⁶ ASTIER F, op.cit, P 16.

⁴⁷ Idem, P 17.

⁴⁸ Idem, P 18.

⁴⁹ Idem, P 19.

Le principe de l'universalité permet de connaître et de contrôler le montant exact des dépenses publiques. En fait ce principe permet d'éviter que certains services publics ne disposent de fonds propres et ne réussissent ainsi à acquérir une indépendance à l'égard des autorités centrales.

Ce principe est étroitement lié au principe de l'unité budgétaire dans la mesure où il en possède la même signification et le même fondement.

2.5. Le principe d'équilibre

L'équilibre budgétaire signifie l'égalité entre les dépenses publiques et les ressources définitives prévues pour les financer, c'est-à-dire les ressources autres que l'emprunt, les moyens de trésorerie ou les manipulations monétaires⁵⁰.

Un budget est dit équilibré si les recettes sont égales aux dépenses. Un déficit budgétaire est la situation dans laquelle les recettes de l'Etat (hors remboursement d'emprunt) sont inférieures à ses dépenses (hors emprunt) au cours d'une année. C'est donc un solde négatif.

Ce déficit doit être financé, lorsqu'il résulte de l'exécution du budget à la clôture de l'exercice, soit par des emprunts ce qui peut augmenter la dette de l'Etat, soit par des excédents de ressources logés dans un compte spécial comme c'est le cas en Algérie avec le fond de régulation des recettes (FRR) qui abrite les excédents de recettes pétrolières. Celles-ci résulte de la différence de prix entre celui réellement obtenu sur le marché et celui affiché dans la loi de finances qui est le prix de référence servant à établir avec prudence le budget de l'Etat.

2.6. Le principe de spécialité

Le principe de la spécialité des crédits signifie que les crédits prévus et autorisés dans le budget ne constituent pas une masse globale permettant de faire face indifféremment aux dépenses, mais une série de crédits correspondant à une opération précise, avec un montant fixé⁵¹.

⁵⁰ Manuel de contrôle des dépenses engagées, op.cit, P 07.

⁵¹ Idem, P 12.

Selon les dispositions de l'article 20 de la loi n° 84-17 les crédits sont spécialisés par chapitres pour le fonctionnement et par secteurs pour l'équipement.

Les crédits doivent être votés chapitre par chapitre. Ce vote est obligatoire. Toutefois, les assemblées délibérantes peuvent adopter le budget article par article⁵².

3. Les nomenclatures des comptes du Trésor

La nomenclature des comptes du Trésor a été prévue par l'instruction générale n°16 du 12.10.1968 sur la comptabilité du Trésor. Les comptables ne peuvent imputer les opérations qu'ils exécutent qu'aux comptes prévus par cette nomenclature. Aucun autres compte ne peut être ouvert par ces comptes sans l'autorisation de la comptabilité (ou par une disposition de la loi de finances pour les comptes spéciaux).

La nomenclature des comptes du Trésor constitue l'ensemble des comptes particuliers que les comptables publics sont autorisés à utiliser pour la description de ces opérations. Un instrument de travail de la direction générale de la comptabilité publique et de la direction centrale du Trésor, elle lui permet d'obtenir à l'aide de centralisation de l'Etat et le contrôle de l'exécution des lois de finances.

La nomenclature des comptes est donc imposée aux comptables qui ne peuvent lui apporter aucune modification : toute création et toute clôture de comptes, toute modification de leur numéro, de leur intitulé ou de leur fonctionnement ne peuvent être décidées que par la Direction Générale de la Comptabilité publique. Par ailleurs, l'ouverture de comptes spéciaux du Trésor est subordonnée à une disposition express de la loi de finances (Article 48 de la loi 84-17 relative aux lois de finances).

La nomenclature des comptes du Trésor comprend 09 groupes de comptes :

➤ Les groupes de comptes

- Groupe 1 : caisse et portefeuille
- Groupe 2 : opérations budgétaires
- Groupe 3 : opérations du Trésor
- Groupe 4 : tiers et correspondants
- Groupe 5 : opérations à classer
- Groupe 6 : résultats
- Groupe 7 : Dette garantie par l'Etat

⁵² ASTIER F, op.cit, P 20.

- Groupe 8 : créances diverses de l'Etat
- Groupe 9 : valeurs inactives

4. La nature des opérations exécutées par le Trésor public

4.1. Les comptes spéciaux du Trésor

Ce sont des comptes ouverts dans les écritures du Trésor pour retracer les opérations de recettes et les opérations de dépenses des services de l'Etat⁵³. Les comptes spéciaux du Trésor ne peuvent pas être ouverts que par la loi de finances. Ils ne comprennent que les catégories suivantes :

4.1.1. Les comptes de commerce

Les comptes de commerce retracent, en recettes et en dépenses, les montants relatifs à l'exécution des opérations à caractère industriel ou commercial effectuées, à titre accessoire, par des services publics de l'Etat⁵⁴.

4.1.2. Les comptes d'affectation spéciale

Les comptes d'affectation spéciale retracent des opérations qui, par suite d'une loi de finances, sont financées au moyen de ressources particulières. Une dotation inscrite au budget général de l'Etat peut compléter les ressources d'un compte d'affectation spéciale dans les limites fixées par la loi de finance⁵⁵.

4.1.3. Les comptes d'avances

Les comptes d'avances décrivent les opérations d'attribution ou de remboursement des avances que le Trésor public est autorisé à consentir dans la limite des crédits ouverts à cet effet⁵⁶.

Les avances consenties par le Trésor public à des organismes publics sont exemptes d'intérêts, elles doivent être remboursées dans un délai maximum de deux ans, l'avance non remboursée doit faire l'objet d'un nouveau délai de deux ans maximum avec application éventuelle d'un taux d'intérêt pour cette dernière période, soit être transformée en prêt.

⁵³ Manuel de contrôle des dépenses engagées, op.cit, P 62.

⁵⁴ Article 54 de la loi n° 84-17 du juillet 1984 relative aux lois de finances.

⁵⁵ Article 56 de la même loi.

⁵⁶ Article 58 de la même loi.

4.1.4. Les comptes de prêts

Les comptes de prêts « retracent les prêts consentis par l'Etat dans la limite des crédits ouverts à cet effet, soit à titre d'opération nouvelle, soit à titre de consolidation d'avance »⁵⁷.

4.1.5. Les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers

Ces comptes « retracent des opérations faites en application d'accords internationaux dûment approuvés. Le découvert annuellement autorisé, pour chacun d'entre eux, a un caractère limitatif »⁵⁸.

4.2. Les opérations de trésorerie

Les opérations de trésorerie de l'Etat « sont affectées à des comptes de trésorerie distincts dans les conditions fixées par voie réglementaire. Le Trésor public exécute, sous la responsabilité de l'Etat, des opérations de trésorerie »⁵⁹.

Celles-ci comprennent notamment :

- Des émissions et remboursement d'emprunts faits conformément aux autorisations données par la loi de finances ;
- Des opérations de dépôt sur ordre et pour compte de correspondants du Trésor.

La loi de finances détermine les catégories d'organismes publics tenus de déposer totalement ou en partie, leurs disponibilités financières auprès du Trésor public. Elle fixe également les conditions de rémunération et de restitution de ces dépôts.

⁵⁷ Article 59 de la loi n° 84-17 du juillet 1984 relative aux lois de finances.

⁵⁸ Article 61 de la même loi.

⁵⁹ Article 62 de la même loi.

Section 02 : Le contrôle des opérations de recettes et de dépenses

L'exécution des recettes publiques obéit à des règles différentes selon l'organisme public en cause et surtout selon la nature des recettes. A l'intérieur d'une collectivité publique et pour une même catégorie de recettes, les règles applicables peuvent différer d'un type de recette à un autre.

1. Le contrôle des recettes

1.1. L'origine des créances publiques

Le régime d'exécution des ressources publiques diffère des ressources perçues au titre des prérogatives reconnues à la puissance publique par les lois et règlements et qui sont établies de façon unilatérale par l'administration, des recettes soumises aux mêmes règles et procédures applicables aux créances des particuliers entre eux.

1.2. L'autorisation budgétaire

Pour être légalement perçues, les recettes publiques doivent être fondées sur des dispositions législatives et réglementaires, sur des conventions ou des décisions de justice.

1.2.1. Nécessité d'autorisation

Toutefois, cette disposition générale relative à l'autorisation de la loi de finance, ne concerne en termes d'autorisation que les recettes fiscales et parafiscales, le reste des recettes sont seulement prévues par la loi de finances pour l'Etat et par les différents budgets pour les autres organismes publics.

1.2.2. La sanction du défaut d'autorisation budgétaire

Aux termes de l'article 79 de la loi n° 84-17 du 07/07/1984 ; « est considérée comme concussionnaire toute personne qui confectionne un rôle ou un tarif ou perçoit une contribution directe ou indirecte qui n'aurait pas été autorisée par une loi, ordonnance, décret et règlement en vigueur »⁶⁰.

Le délit de concussion prévu par l'article 122 du code pénal, est punissable d'un emprisonnement de deux à dix ans et d'une amende de 500 à 10 000 dinars.

⁶⁰ Article 79 de la loi n° 84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances.

2. Le contrôle des dépenses

Les comptables sont responsables des contrôles préalables au paiement des dépenses et au paiement lui-même.

- Les contrôles que les comptables sont tenus d'exercer sur les dépenses sont définis par la loi sur la comptabilité publique. Ils sont donc responsables des dépenses payées en dépassement des crédits disponibles ; sans pièces justificatives ou sur des pièces justificatives insuffisantes ; d'après des liquidations erronées, ou en dépit de la prescription.
- Le paiement, au sens de l'acquittement des dettes, est l'affaire des seuls comptables, qui sont en conséquence responsables des dépenses payées en sus de ce qui était dû, à des personnes autres que les créanciers ou leurs ayants droit ou en méconnaissance d'une opposition ou d'un nantissement.

Le comptable public ne peut procéder à un paiement que si le créancier de l'Etat est muni d'un titre de paiement qui servira de base pour l'établissement d'un ordre établi par l'ordonnateur. En tout état de cause, le comptable ne diffère pas purement et simplement à cet ordre. Avant d'effectuer le paiement d'une dépense, le comptable public doit procéder à un double contrôle, à la lumière des lois et règlements pour s'assurer de la régularité de la dépense. Ce contrôle porte notamment sur ⁶¹:

* *La qualité de l'ordonnateur* : C'est la régularité de l'assignation. L'ordonnateur doit être accrédité auprès du comptable public. A cet effet, l'ordonnateur doit transmettre au comptable assignataire le spécimen de sa signature ainsi que l'acte de nomination. Cette signature permet au comptable de connaître l'ordonnateur avec lequel, il est en relation.

* *La disponibilité des crédits* : le comptable assignataire doit avoir connaissance des crédits mis à la disposition de l'ordonnateur avec lequel il est en étroite collaboration ; il reçoit donc un exemplaire du budget qui lui permettra de reconnaître à chaque instant le montant des crédits initiaux, le montant des crédits consommés, le montant des crédits disponibles.

* *L'imputation de la dépense* : Le comptable assignataire doit vérifier si l'ordonnateur a respecté la bonne imputation des crédits au regard des chapitres de l'année d'imputation,

⁶¹ BISSAAD A, op.cit, P 37-38.

c'est-à-dire qu'il vérifie si l'objet de la dépense correspond bien au chapitre auquel la dépense est imputée.

* *La validité de la créance* : Ce contrôle porte sur plusieurs éléments :

- La constatation du service fait : Le principe veut que le paiement ne puisse être fait qu'après constatation du service fait. Ceci nous amène à dire que le fournisseur ne peut être payé qu'après livraison de la marchandise. Le service fait est traduit par un cachet portant mention «service-fait », plus le numéro de l'inventaire porté au verso de la facture.
- Le caractère libératoire du règlement : Le paiement doit être effectué entre les mains du véritable créancier dans les conditions tel que l'Etat soit définitivement libéré.
- Le visa du contrôleur des dépenses engagées : Avant de procéder au paiement, le comptable assignataire doit exiger le visa du contrôleur des dépenses engagées. C'est un cachet portant le numéro et la date de l'engagement, plus la signature de ce dernier.
- L'exactitude des calculs de liquidation : le comptable assignataire doit vérifier la concordance des décomptes portés sur la facture, la fiche technique et le mandat de paiement ainsi que la concordance des éléments portés sur la pièce justificative, avec ceux de la facture et la concordance des montants arrêtés en chiffres et en lettres.
- L'absence d'opposition de paiement : Pour pouvoir procéder au paiement, le comptable doit s'assurer qu'il n'y a aucun acte empêchant le paiement notamment, une saisie-arrêt, cession, opposition et que le mandat de paiement n'est pas atteint de la déchéance quadriennale. La déchéance quadriennale signifie que les dettes de l'Etat sont prescrites dans un délai de quatre ans (4 exercices).

Section 03 : L'exécution des opérations de recettes et de dépenses

Exécuter le budget c'est réaliser les opérations financières qui y sont prévues et autorisées. C'est s'acquitter des dépenses et percevoir des recettes. L'exécution est régie par le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables.

1. L'exécution des recettes

Aux termes des dispositions des articles 14 et 15 de la loi 90-21, la procédure normale d'exécution des recettes publiques incombe séparément aux ordonnateurs et aux comptables et doit être réalisée par des actes de constatation, de liquidation et de recouvrement. La procédure d'exécution des recettes est donc dominée par le principe fondamental, en

comptabilité publique, de la distinction des opérations administratives et des opérations comptables.

1.1. La phase administrative (les ordonnateurs)

La phase de l'exécution administrative des recettes est celle au cours de laquelle sont effectuées les opérations indispensables au recouvrement ultérieur. Celle-ci suppose préalablement la constatation et la liquidation des créances qui doivent être arrêtées en droit et dans leur montant.

En principe, l'ensemble de la phase administrative est attribuée aux ordonnateurs. Cependant, seule la mise en recouvrement est de leur compétence exclusive. Les opérations de constatation et de liquidation peuvent être faits en effet par des fonctionnaires ou des agents publics n'ayant pas la qualité d'ordonnateurs ainsi par exemple les impôts sont installés et liquidés par les agents de l'administration fiscale⁶².

1.1.1. La constatation des créances publiques

Les créances publiques trouvent leurs origines dans les lois et règlements, conventions ou décisions de justice. La constatation des droits est une opération à la fois, juridique. Elle consiste à s'assurer de la réalité des faits générateurs des créances publiques⁶³.

➤ Constatations des faits générateurs des créances fiscales

Comme toute recette publique, la recette fiscale donne lieu à trois opérations : l'assiette, la liquidation et le recouvrement. L'assiette de l'impôt c'est l'ensemble des opérations administratives qui ont pour but de rechercher et évaluer la matière imposable. L'administration est chargée de constater les droits en utilisant plusieurs méthodes. Les faits susceptibles de faire naître une créance fiscale sont variés :

- Le versement de salaire pour l'impôt sur le revenu global,
- Les bénéfices réalisés par les sociétés pour l'impôt sur les bénéfices des sociétés,
- La livraison d'un bien pour la taxe sur la valeur ajoutée,
- La réalisation de certains actes juridiques (ventes, donations, baux) pour les droits d'enregistrement et du timbre.

⁶² BOUVIER M, ESCLASSN M-C, LASSALE J-P, « Finances publiques », 13^e édition, France, 2014, P 400.

⁶³ BISSAAD A, op.cit, P 85.

➤ Constatation des créances autres que fiscales et domaniales

Dans cette catégorie de recettes sont regroupées toutes les créances et droits prévus par la loi, une convention ou nées à la suite d'une décision de justice portant réparation d'un préjudice causé à l'administration. Les exemples sont multiples, comme les rémunérations pour services rendus où l'ordonnateur a un rôle actif à jouer en matière de constatation des droits et leur liquidation.

1.1.2. L'établissement des recettes

C'est la détermination des causes pour lesquelles une collectivité locale ou un établissement public local va pouvoir réclamer à un administré une ou plusieurs prestations pécuniaires.

Par exemple, l'occupation d'un local à usage d'habitation permet à la commune de réclamer le versement de la taxe d'habitation.

Il appartient à l'ordonnateur de constater les droits de créance de la collectivité. Les droits de créance peuvent être matérialisés par des certificats ou arrêtés émis par le préfet et par les directeurs des administrations financières, des baux, des contrats, des décisions de justice, des testaments, des états de recouvrement, des relevés justificatifs dressés par les régisseurs de recettes⁶⁴.

1.1.3. Liquidation

Après avoir constaté leur existence juridique, l'ordonnateur doit déterminer le montant des droits de l'organisme public. Il doit arrêter le montant de la dette. Cette opération matérielle consiste en l'application des bases et taux fixés par les lois, règlements, les décisions de justice et les conventions.

Les modalités de la liquidation de la plupart des créances sont fixées par les lois de finances mais également par d'autres textes législatifs et réglementaires. C'est le cas pour les créances non fiscales : domaniales, taxes et redevances, intérêts afférents aux avances et prêts consentis par l'Etat⁶⁵.

⁶⁴ ASTIER F, op.cit, P 53.

⁶⁵ BISSAAD A, op.cit, P 86.

Il est possible que le montant de la créance soit liquidé directement par le juge comme pour les créances résultant d'amendes, de condamnations pécuniaires et de réparations prononcées par une juridiction au profit de l'organisme public.

En matière de recettes, l'ordonnateur se limite parfois à constater les droits de l'organisme public ; l'opération préalable d'assiette ou de détermination de la créance incombe à une autre autorité. Les créances nées au profit des organismes publics à la suite d'actes ayant force exécutoire telles les décisions de justice ou les conventions, sont liquidées directement par l'auteur de ces actes. Dans ce cas, l'acte vaut titre de recette et peut être transmis directement au comptable public aux fins de recouvrement. Lorsque le processus d'exécution des recettes publiques est informatisé, c'est l'ordonnateur qui liquide la créance.

En principe, après avoir constaté et liquidé les droits, l'ordonnateur doit émettre un ordre de recette qui permettra au comptable d'encaisser la recette correspondante.

1.1.4. Emission du titre de recettes

Le titre de recette est l'acte par lequel l'ordonnateur, après avoir liquidé la recette, demande au comptable de procéder à son recouvrement.

Généralement, c'est l'émission d'un avis d'imposition sur lequel figure outre les coordonnées du redevable, le montant de la somme à payer, la date de mise en recouvrement ainsi que la date limitée de paiement.

L'élaboration de ce document donne lieu à l'établissement d'un rôle de contributions, taxes et perceptions. C'est un registre sur lequel figure le nom des contribuables et le détail des sommes à payer par chacun d'entre eux.

Les titres de recettes non émis par l'ordonnateur doivent être revêtus de son visa. Certains documents valent titre de recettes dès qu'ils sont signés de l'ordonnateur.

Les titres peuvent être individuels ou collectifs. La forme et le contenu des titres de recettes sont fixés par une circulaire interministérielle de janvier 1975.

La loi du 22 juin 1994 crée au bénéfice du préfet une procédure d'émission d'office. Elle permet à ce dernier de veiller au respect des décisions de justice portant annulation d'une délibération entraînant une dépense pour la collectivité. C'est l'institution d'une procédure d'émission d'office des états de recouvrement de créances nécessitées par l'exécution d'une

décision de justice. Cette loi complète la loi du 16 juillet 1980 relative aux astreintes en matière administrative et à l'exécution des jugements par des personnes morales de droit public.

L'émission d'office de l'état du recouvrement par l'ordonnateur passe en force, est posée en principe pour les décisions. Les délais de mise en œuvre sont fixés à deux mois : l'ordonnateur dispose donc de deux mois pour émettre l'état nécessaire au recouvrement de la créance à partir de la notification de la décision de justice⁶⁶.

1.2. La phase d'exécution comptable (le recouvrement)

Elle intervient dès la prise en charge par le comptable, qui doit porter dans ses écritures l'ordre de recettes et qui est tenu d'opérer certains contrôles préalablement à l'opération d'encaissement⁶⁷.

En recettes, les contrôles que les comptables doivent exercer portent sur l'autorisation de percevoir ainsi que, sur la régularité des réductions et annulation de recettes. Toutefois, le contrôle tendant à s'assurer de l'autorisation de percevoir est largement formel ; il consiste à vérifier par exemple que la perception des recettes fiscales et parafiscale a bien été autorisée par la loi de finances de l'année. Au cas exceptionnel et bien improbable où celle-ci n'aurait pas été votée, le recouvrement par le comptable de recettes non autorisées est réputé nul et engage sa responsabilité.

Une fois les opérations de contrôle faites, le comptable doit ensuite poursuivre le recouvrement proprement dit de la créance pour la bonne fin du quelle il est tenu de faire toutes les diligences nécessaires, notamment employer toutes les voies de sûreté et de recouvrement à sa disposition. En recettes, c'est là que se situe la responsabilité principale des comptables, qui sont tenus de justifier à la clôture de l'exercice, ou à l'expiration des délais règlementaires, de la réalisation des droits pris en charge. On relèvera que la prescription des droits n'est pas une cause d'exonération de la responsabilité des comptables (sauf si celle-ci était intervenue avant leur entrée en fonction) dès lors qu'il leur appartient de veiller à interrompre la prescription. Faute de l'accomplissement de cette obligation, les droits non recouverts et prescrits sont mis à la charge personnelle du comptable.

⁶⁶ ASTIER F, op.cit, P 53.

⁶⁷ BOUVIER M, ESCLASSAN M-C, LASSALE J-P, op.cit, P 401.

1.3. Les procédures dérogatoires d'exécution des recettes publiques

Certaines opérations dérogent traditionnellement à la procédure de droit commun, soit à raison de la nature des recettes concernées soit à raison des modalités de leur établissement ; il s'agit par exemple de recettes qui, n'ayant pas un caractère définit (avances, acomptes sur travaux), peuvent être encaissées sans liquidation préalable qui n'interviendra qu'ultérieurement. Tel est encore le cas des recettes dites perçues au comptant, parce que déclarées et établies directement par le débiteur, et qui sont encaissées par le comptable sans besoin d'un ordre de recette (c'est le cas notamment des taxes sur le chiffre d'affaires, de l'impôt sur les sociétés, des droits d'enregistrement).

Aussi, il peut être dérogé à la procédure de droit commun par la création de régies de recettes dans lesquelles une même personne assure, pour le compte et sous le contrôle des comptables, l'ensemble des opérations d'exécution, c'est-à-dire de constatation, de liquidation, de recouvrement. La technique est utilisée aux fins d'atténuer les inconvénients de la procédure générale (lourdeur des circuits, lenteur) dans certains services administratifs donnant lieu à une rémunération (enseignement, musées...). La création de régies de recettes doit être autorisée⁶⁸.

2. L'exécution des dépenses

Chacun de ses domaines réglementaires obéit à une logique par rapport aux autres finalités. C'est sans doute la réglementation des dépenses publiques qui constitue l'élément le plus sensible. En effet et suivant une illustration de Gabriel MONTAGNIER Gabriel : « les principales sources de préjudice pour les finances publiques se rencontrent en pratique en matière d'exécution des dépenses publiques ; les irrégularités y sont souvent plus dommageables qu'en matière de recettes », il ajoutait qu'elles sont plus visibles, « la dilapidation ou le détournement des fonds publics ayant un caractère plus spectaculaire que le mauvais recouvrement des créances ». La conclusion est bien simple, « l'élaboration d'une réglementation minutieuse pour l'exécution des dépenses publiques »⁶⁹.

Cette procédure comprend un certain nombre d'opérations se succédant dans le temps. Elles ont chacune un objet différent. On distingue dans l'exécution les phases ci-dessous :

⁶⁸ BOUVIER M, ESCLASSAN M-C, LASSALE J-P, op.cit, P 401.

⁶⁹ MONTAGNIER G, « Principes de comptabilité publique », 2^{ème} édition, Dalloz, 1981, P 113

2.1. La phase administrative (les ordonnateurs)

Phase préalable à l'exécution comptable, elle comporte traditionnellement trois catégories d'opérations : l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement, qui sont autant d'étapes du processus de décision d'exécution de la dépense.

2.1.1. L'engagement

L'engagement « est l'acte par lequel est constatée la naissance d'une dette »⁷⁰.

L'engagement est donc l'acte par lequel l'ordonnateur crée ou constate à l'encontre de la personne morale qu'il représente, une obligation de laquelle résultera une charge (commande de fournitures, contrat de travaux, nomination d'un fonctionnaire...).

Du point de vue du créancier, l'engagement se présente comme une promesse d'être payé. Du point de vue de l'administration, il s'analyse comme la consignation d'un crédit. Il faut donc disposer au préalable du crédit budgétaire nécessaire pour faire face à la dépense en question qui doit normalement découler de l'engagement et réserve ce crédit afin que d'autres opérations ne soient pas engagées sur ce même crédit⁷¹.

2.1.1.1. Forme d'engagement

Comme les actes d'engagement sont soumis au contrôle des dépenses engagées, tous les engagements donnent lieu à l'établissement par l'ordonnateur d'une fiche d'engagement appropriée. Elle doit être accompagnée des pièces justificatives de la dépense et si nécessaire les précisions utiles dans la partie réservée aux observations des services.

2.1.1.2. Suivi des engagements

Afin d'assurer un bon suivi des autorisations de crédits, les ordonnateurs doivent tenir une comptabilité des engagements. Cette comptabilité retrace :

- **En matière de dépenses de fonctionnement**
- Les crédits ouverts ou délégués par chapitre et par article ;
- Les délégations de crédits accordées aux ordonnateurs secondaires ;
- Les engagements effectués ;

⁷⁰ Article 19 de la loi n° 90-21 du 15 août de 1990 relative à la comptabilité publique.

⁷¹ Art. 18 du décret exécutif n° 91-313 du 7 septembre 1991, fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.

- Les soldes disponibles.
 - **En matière de dépense d'équipement et d'investissement**
- Les engagements effectués sur les autorisations de programme et leurs modifications successives ;
- Les engagements effectués au titre des délégations de programme ;
- Les soldes disponibles.

2.1.1.3. Contrôle des engagements

Sont soumis préalablement à leur signature, au visa du contrôleur des dépenses engagées, les actes comportant un engagement de dépense ci-après énumérés⁷² :

- Les actes de nomination, de confirmation et ceux concernant la carrière et la rémunération des fonctionnaires, à l'exception de l'avancement d'échelon ;
- Les états nominatifs établis à la clôture de chaque exercice budgétaire ;
- Les états matrices initiaux établis dès le début de l'année ainsi que les états matrices modificatifs intervenant au cours de l'exercice budgétaire ;
- Les engagements de dépenses de fonctionnement et d'équipement ou d'investissement.

2.1.2. La Liquidation

La liquidation « permet la vérification sur pièce et la fixation du montant exact de la dépense publique »⁷³.

Pour ce qui est de la constatation de la dette, elle consiste à s'assurer de la réalité des faits sur lesquels sont fondés les droits des créanciers, mais aussi de leur conformité aux actes d'engagement. Ainsi, la liquidation des créances des entrepreneurs et fournisseurs résultent de la constatation de l'exécution des travaux ou de la livraison des fournitures, mais aussi de leur conformité aux stipulations des marchés⁷⁴.

⁷² Article 5, 6 et 7 du décret exécutif n° 92-414 du 14-11-1992 relatifs au contrôle préalable des dépenses engagées.

⁷³ Article 20 de la loi n° 90-21 du 15 Août 1990 relative à la comptabilité publique.

⁷⁴ MAGNEY J, « Élément de comptabilité publique », 3^{ème} édition.L.G.D.J, 1996, P 72.

Cette 2^{ème} phase de l'exécution comporte donc deux opérations :

- La constatation du service fait par l'établissement public. Des preuves que la prestation a été fournie régulièrement à l'Etat. C'est là l'une des conditions essentielles pour que le paiement soit régulier.
- La nécessité de calculer exactement le montant de la dette de l'Etat et de s'assurer qu'elle est bien exigible.

Trois procédures sont retenues en matière de liquidation :

- Il y a d'abord, la procédure de liquidation par les créanciers eux-mêmes, suite à l'établissement des factures, mémoires et autres décomptes. Dans ce cas l'administration se réserve le droit de vérifier ces décomptes et les modifier s'il y a lieu, afin d'arrêter définitivement le montant dont elle se reconnaît débitrice.
- En second lieu, la liquidation peut se faire suite à un commun accord entre l'administration et le créancier. Cette technique est pratiquée en matière des marchés publics de travaux où les parties se mettent d'accord par un consentement mutuel sur les bases de liquidation. Cette procédure ne permet pas une remise en cause de la liquidation par les parties, sauf en cas d'omission ou d'erreur⁷⁵.
- En dernier lieu, l'administration peut procéder à une liquidation unilatérale à la base des documents qui sont en sa possession. C'est une procédure appliquée notamment en matière des dépenses de personnel.

Autrement dit, le terme liquidation s'explique par le fait qu'il s'agit à la fois de la dette de l'Etat et d'en fixer le montant exact en argent, c'est-à-dire de la rendre liquide.

2.1.3. L'ordonnancement ou le mandatement

L'ordonnancement « c'est l'acte par lequel est donné l'ordre de payer la dépense publique »⁷⁶. Si la liquidation rend la dette publique certaine, elle n'a pas force exécutoire. C'est la raison pour laquelle, la liquidation doit être expressément suivie par un acte administratif appelé ordonnancement. C'est un acte qui établit la liaison entre l'ordonnateur et le comptable public dans la procédure d'exécution des dépenses publiques, en permettant de passer du stade des opérations administratives au stade des opérations comptables.

⁷⁵ Voir à titre d'exemple, l'article 55 du code des marchés publics : « lorsqu'une clause d'actualisation de prix a été prévue dans le marché, l'application de cette clause est subordonnée aux conditions suivantes :

- Le montant de l'actualisation peut être fixé soit d'une manière globale et forfaitaire et d'un commun accord, soit par application d'une formule de révision de prix lorsqu'elle a été prévue au marché ».

⁷⁶Article 21 de la loi n° 90-21 du 15 Août 1990 relative à la comptabilité publique.

« Les ordonnateurs primaires ou principaux émettent des ordonnances de paiement, les ordonnateurs secondaires émettent des mandats de paiement »⁷⁷. L'acte d'ordonnancement est donc désigné différemment selon l'agent public dont il émane. S'il est émis par un ordonnateur principal de l'Etat, il porte le nom d'ordonnance de paiement, alors s'il est émis par un ordonnateur secondaire de l'Etat, il est appelé mandat de paiement.

Cette phase comprend donc (02) deux opérations :

- L'ordre de payer donné au comptable compétent ;
- La remise d'un titre de règlement au créancier (chèque, avis de virement...).

2.2. La phase d'exécution comptable (le paiement)

Le paiement est l'acte par lequel un organisme public se libère de sa dette. Il est du ressort exclusif des comptables conformément au principe de séparation des tâches administratives des tâches comptables. Toutefois, le paiement n'est pas une simple opération de caisse, le comptable exerce un rôle important en matière de contrôle de la régularité de la dépense. En tant qu'agent payeur, le comptable doit s'assurer avant d'admettre une dépense au paiement :

- De la conformité de l'opération avec les lois et règlements en vigueur ;
- De la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;
- De la régularité des opérations de liquidation de la dépense ;
- De la disponibilité des crédits ;
- Que la créance n'est pas atteinte par une déchéance ou frappée d'opposition ;
- Du caractère libératoire du paiement ;
- Des visas des contrôles prévus par les lois et règlements en vigueur ;
- De la validité de l'acquis libératoire.

Le règlement de la dépense peut intervenir suivant les modes de règlement prévus par la réglementation : remise d'espèces (dans la limite des montants autorisés par la réglementation), chèque sur le Trésor, mandat carte postale, virement postal ou bancaire. Le seuil à partir duquel le paiement des dépenses publiques doit obligatoirement s'effectuer par un virement à un compte postal, bancaire ou du Trésor est fixé par arrêté du ministre des

⁷⁷ Art. 7 du décret exécutif n° 91-313 du 7 septembre 1991, fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.

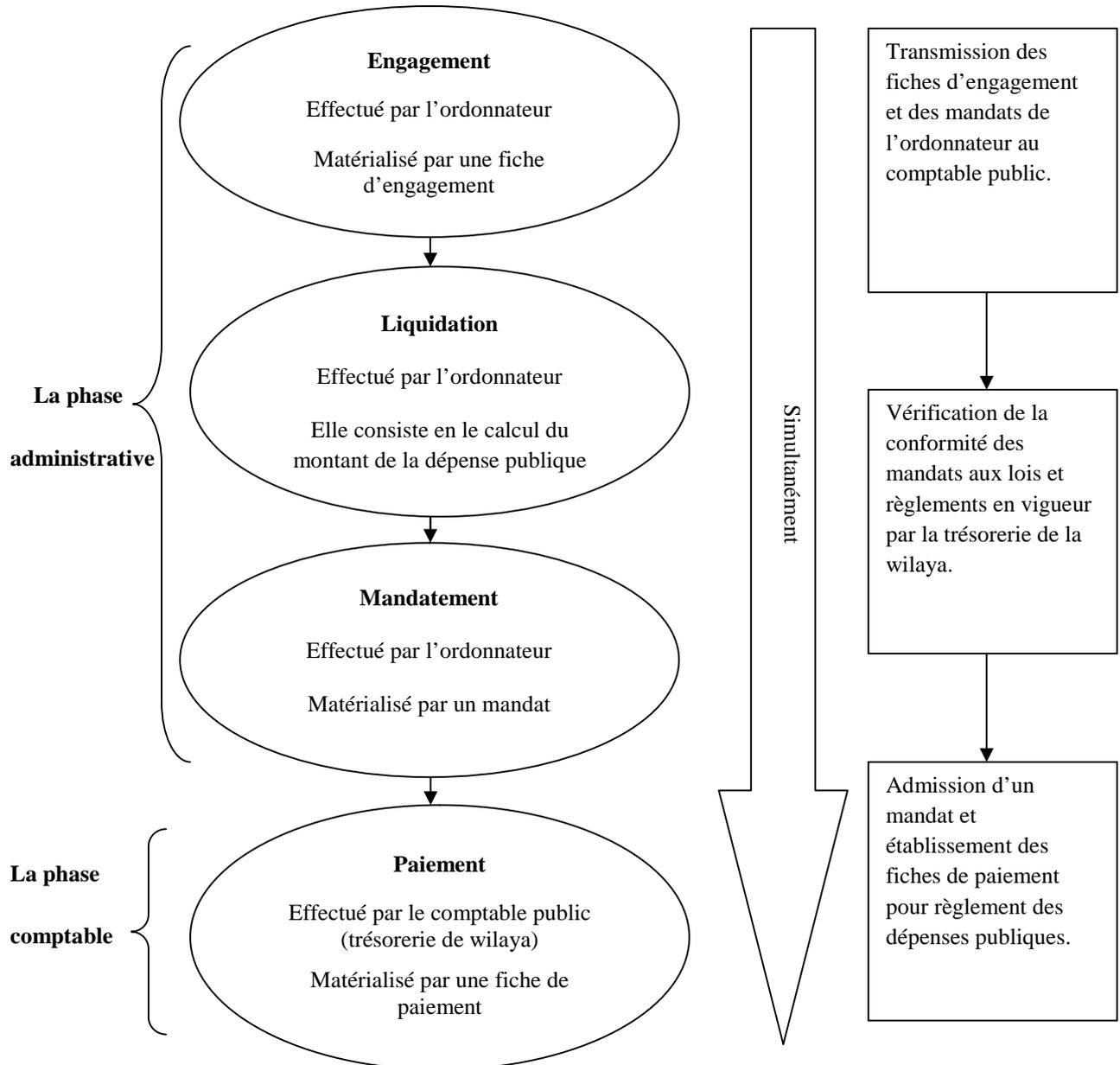
finances⁷⁸. Toutefois, certaines dépenses ne sont pas soumises à cette obligation. Il s'agit des dépenses relatives aux opérations suivantes⁷⁹ :

- Arrérages de pensions et leurs accessoires ;
- Créances dont les titulaires sont décédés ;
- Créances faisant l'objet de saisies-arrêts, oppositions, cessions, transports ;
- Créances dont les titulaires sont déclarés en faillite ou en liquidation judiciaire ;
- Créances indivises ;
- Secours et dépenses d'aide sociale ;
- Indemnités accordées aux sinistrés ;
- Avances sur frais de mission.

⁷⁸ L'Arrêté du 17 novembre 1992 fixant le seuil au-delà duquel le paiement par virement des dépenses publiques est obligatoire.

⁷⁹ Article 164 de la loi n° 91-25 du 18 décembre 1991 portant loi de finances pour 1992.

Schéma n° 01 : les phases d'exécution des dépenses publiques



Source : établi sur la base des informations précédentes.

Conclusion

Exécuter un budget, consiste à encaisser les recettes et payer les dépenses prévues et autorisées.

Le recouvrement des recettes et le paiement des dépenses ne peuvent être réalisés sans que les créances et les dettes ne prennent naissance et ne soit obligatoirement constatées par un titre qui permet aux autorités locales de s'adresser à leur débiteurs, ou au contraire désintéresser leur créances.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité du Trésor (TWB)

Introduction

La comptabilité du Trésor est décentralisée pour l'enregistrement et l'exécution des opérations. Elle est fractionnée en plusieurs comptabilités tenues par la comptabilité de l'Etat.

En fin de gestion l'unité de la comptabilité est réalisée par la centralisation de toutes les comptabilités des comptes principaux du Trésor.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

1. La Trésorerie de la Wilaya de Bejaia (TWB)

Chaque trésorerie est placée sous l'autorité d'un trésorier assisté d'un ou de deux fondés de pouvoirs, la trésorerie de la wilaya de Bejaia est organisée en cinq (05) bureaux :

- Le bureau des dépenses publiques ;
- Le bureau du portefeuille et de la comptabilité ;
- Le bureau du règlement et du recouvrement ;
- Le bureau du contrôle et des vérifications ;
- Le bureau de l'informatique.

Chaque bureau est composé de subdivisions, et à sa charge un ensemble d'attributions spécifiques à la nature des opérations qu'il doit exécutées.

1.1. Le bureau des dépenses publiques

Il est chargé :

- De réceptionner tous les mandats émis sur les budgets de l'Etat, des wilaya et des établissements publics à caractère administratif dont il est comptable assignataire ainsi que sur les comptes spéciaux du Trésor en vue de leur prise en charge et de leur admission en dépenses ;
- De procéder aux vérifications prévues à l'article 36 de la loi n° 90-21 du 15 aout 1990 relative à la comptabilité publique ;

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

- De procéder à l'exécution des décaissements provisoires ordonnancés dans le cadre de la réglementation en vigueur et de veiller à leur régularisation ;
- D'établir les statistiques inhérentes aux émissions, admissions et rejets des mandats ;
- De veiller à l'application de la réglementation régissant les dépenses d'équipements relatives aux contrats passés dans le cadre des marchés publics ;
- De veiller à la tenue du fichier des marchés publics ;
- De veiller à la tenue des dossiers des opérations d'équipements publics.

A cet effet, le bureau des dépenses publiques est composé de trois (03) subdivisions :

- La subdivision du budget de fonctionnement et des comptes spéciaux ;
- La subdivision du budget d'équipement ; les marches les contrats les conventions
- La subdivision du budget de wilaya et des établissements publics.

1.2. Le bureau de la comptabilité et de portefeuille

Il est chargé :

- D'assurer la tenue et la gestion des comptes de fonds particuliers, des organismes publics, des notaires et greffes ;
- D'assurer la tenue de la comptabilité en matière des chèques, valeurs et titres ;
- D'assurer la gestion des emprunts (souscription des bons d'équipements, règlement des intérêts et des titres amortis) ;
- De mettre en œuvre les opérations de consignations administratives et judiciaires ;
- D'exécuter, au plan financier, les décisions de justice, jugements arbitrales ;
- D'assurer le paiement des dossiers de pensions ;
- D'assurer les encaissements, les décaissements et la conservation des fonds et d'en tenir comptabilité ;
- D'assurer la tenue des registres nécessaires ouverts pour la comptabilisation de chacune des opérations décrites ci-dessus ;
- De suivre, coordonner et évaluer la mise en œuvre du programme d'application informatique arrêté au titre de la trésorerie ;
- D'assurer la tenue de la comptabilité générale et, à ce titre, de procéder :

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

- A la centralisation des opérations comptables de la trésorerie ainsi qu'à celles des écritures liées aux recettes et aux dépenses effectuées, les receveurs des régies financières ;
- A la comptabilisation et au suivi des opérations des comptes de disponibilités, des comptes de transferts et des comptes relatifs aux opérations à classer et à régulariser ;
- A l'établissement et à la transmission, dans les délais prescrits, des documents et relevés comptables périodiques à l'agent comptable centralisateur et aux services légalement concernés ainsi que des comptes de gestion annuels à la cour des comptes.

A cet effet, le bureau de la comptabilité et de portefeuille est composé de quatre (04) subdivisions :

- la subdivision de la comptabilité générale ;
- la subdivision du portefeuille ;
- la subdivision des comptes de gestion et des archives ;
- la subdivision des pensions.

1.3. Le bureau du règlement et de recouvrement

Il est chargé :

- D'assurer la centralisation de toutes les mandats émis et admis en dépenses sur les budgets de l'Etat, des wilayas et des établissements publics à caractère administratif ;
- D'assurer la tenue de la comptabilité des crédits, du budget de l'Etat des comptes spéciaux du Trésor ;
- D'assurer la prise en charge, l'exécution et l'apurement des oppositions administratives et judiciaires ;
- D'assurer la tenue de la comptabilité des crédits des budgets de la wilaya et des établissements publics à caractère administratif dont le trésorier est comptable assignataire et de suivre la situation de leur trésorerie ;
- De vérifier, avant tout le règlement des mandats, la disponibilité des crédits, des fonds ainsi que la limite des dotations autorisées ;
- D'établir les chèques de virement et de viser les titres de paiement direct ;
- D'assurer la comptabilisation, la régularisation et l'apurement des montants ré-imputés ;

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

- D'assurer la comptabilisation, la régularisation et l'apurement des titres de paiement visés ;
- D'assurer la tenue des registres nécessaires ouverts pour la comptabilisation de chacune des opérations décrites ci-dessus ;
- D'assurer les situations et les états de développement de solde des comptes retraçant les opérations ci-dessus ;
- D'assurer le recouvrement des créances de l'Etat et des collectivités publiques dont le trésorier est comptable assignataire ;
- D'assurer le suivi et la comptabilité des fonds et valeurs de la wilaya et des établissements publics dont le trésorier est comptable assignataire ;
- D'assurer la tenue des registres pour la comptabilisation des opérations de prise en charge, de recouvrement des restes à recouvrer et l'apurement des ordres de recettes.

A cet effet, le bureau du règlement et du recouvrement est composé de cinq (05) subdivisions :

- La subdivision des oppositions ;
- La subdivision des crédits et des fonds disponibles ;
- La subdivision du règlement ;
- La subdivision de la comptabilité des règlements ;
- La subdivision du recouvrement.

1.4. Le bureau du contrôle et des vérifications

Il est chargé :

- D'élaborer et de mettre en œuvre le programme annuel de vérification ;
- D'assurer le contrôle et les vérifications des gestions financières et comptables des établissements publics à caractère administratif et des établissements d'enseignement nationaux implantés dans la wilaya ;
- D'assurer la tenue de la comptabilité en matière des quittances de recettes ;
- D'assurer la tenue de la comptabilité et la validation de la billetterie dont il a la charge ;
- De suivre la réalisation des opérations de régularisation des gestions des comptables vérifiés ;

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

- D'établir les rapports de vérification et notes de synthèse ainsi qu'un rapport annuel d'analyse des conditions d'exécution du programme de vérification.

A cet effet le bureau du contrôle et des vérifications est composé de la subdivision du contrôle et des vérifications et de quatre (04) à six (06) brigades de vérification placées chacune sous l'autorité d'un chef de brigade.

1.5. Bureau de l'informatique

Il est chargé :

- De concrétiser les actions initiées par les services centraux ;
- D'installer et d'exploiter les applications ;
- D'assurer la sécurité des données et des équipements ;
- De transmettre les données comptables ;
- De veiller au bon fonctionnement du système ;
- De fournir les informations relatives au fonctionnement du système.

A cet effet, le bureau de l'informatique est composé de deux (02) subdivisions :

- La subdivision du suivi des applications ;
- La subdivision du suivi des équipements.

Section 02 : Présentation des comptes du Trésor

1. L'étude des comptes de la nomenclature

1.1. La structure des comptes

La nomenclature des comptes du Trésor est structurée selon l'organisation linéaire des comptes, elle fait appel aux notions des groupes de comptes, de comptes généraux et des comptes particuliers.

1.1.1. Groupes de comptes

Regroupe les comptes par catégories, dans tout compte figure le chiffre du groupe dans lequel il est classé.

Les comptes de la nomenclature sont classés en 09 groupes numérotés de 1 à 09, mais le Trésor de la wilaya de Bejaia utilise seulement 05 groupes :

Groupe 01 : caisse et portefeuille.

Groupe 02 : opérations budgétaires.

Groupe 03 : opérations du Trésor.

Groupe 04 : correspondants.

Groupe 05 : opérations à classer.

1.1.2. Les comptes Généraux

Les groupes de comptes sont subdivisés en comptes généraux qui englobent des opérations de nature particulière et présentent un caractère commun.

Ces comptes sont caractérisés par 02 chiffres, dont le premier est celui du groupe.

1.1.3. Les sections

Dans les groupes les comptes généraux sont subdivisés en sections, identifiées par un numéro à 03 chiffres, dont les 02 premiers sont celui du compte général.

Les sections regroupent les opérations selon leur nature ou l'organisme.

Groupe 1 : Caisse et portefeuille

Compte général 10 : numéraire.

Compte général 11 : compte courant du Trésor à la banque d'Algérie.

Compte général 12 : traites et valeurs réalisables.

Compte général 13 : fonds en dépôt.

Groupe 2 : Opérations budgétaires

Compte général 20 : budget général de l'Etat-imputation définitive.

Section 1 (201) : recettes.

Section 2 (202) : dépenses.

Compte général 21 : budget général de l'Etat-imputation provisoire.

Section 1 (211) : recettes.

Section 2 (212) : dépenses.

Groupe 3 : Opérations du Trésor

Compte général 30 : comptes spéciaux du Trésor-imputation définitive.

Section 1 (301) : comptes de commerce.

Section 2 (302) : comptes d'affectation spéciale.

Section 3 (303) : comptes d'avances.

Section 4 (304) : comptes de prêts.

Section 5 (305) : comptes d'affectation spéciale-dotations.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Section 6 (306) : comptes de participation.

Compte général 31 : comptes spéciaux du Trésor-exécution recettes.

Section 1 (311) : comptes de commerce.

Section 2 (312) : comptes d'affectation spéciale.

Compte général 32 : comptes spéciaux du Trésor-exécution dépenses.

Section 1 (321) : comptes de commerce.

Section 2 (322) : comptes d'affectation spéciale.

Section 3 (324) : comptes de prêts.

Section 4 (326 et 327) : divers (C/ de participation et virement différés).

Compte général 33 : dette de l'Etat- imputation définitive.

Compte général 34 : dette de l'Etat-exécution recettes.

Compte général 35 : dette de l'Etat-exécution dépenses.

Compte général 36 : dette de l'Etat-charges et profits.

Groupe 4 : Tiers et correspondants

Compte général 40 : correspondants du Trésor- imputation définitive.

Section 1 (401) : budget annexes.

Section 2 (402) : collectivités administratives.

Section 3 (403) : établissements publics et organismes divers.

Compte général 41 : correspondants du Trésor-exécution recettes.

Section 1 (411) : budget annexes.

Section 2 (412) : collectivités administratives.

Section 3 (413) : établissements publics et organismes divers.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Compte général 42 : correspondants du Trésor-exécution dépenses.

Section 1 (421) : budget annexes.

Compte général 43 : tiers-imputation définitive.

Section 1 (431) : opérations générales.

Section 2 (432) : échéances d'emprunt à payer.

Section 3 (433) : emploi des crédits des gouvernements et banques étrangères.

Compte général 44 : tiers-exécution recettes.

Groupe 5 : Opérations à classer

Compte général 50 : recettes à classer, à régulariser et à transférer.

Compte général 51 : dépenses à classer, à régulariser et à transférer.

Compte général 52 : mouvements de fonds et règlements entre comptables.

Compte général 53 : comptes d'ordre.

1.1.4. Les comptes particuliers

Seuls les comptes particuliers constituent l'unité du compte à ouvrir dans la comptabilité du Trésor. Ces comptes comportent 06 chiffres, dont les 02 premiers sont celui du compte général et les 03 premiers sont celui de la section du compte (groupe 02 et 03).

Il est parfois nécessaire d'ouvrir une ligne dans un compte particulier. On la désigne alors par 03 aux 06 chiffres supplémentaires ; ce sont elles qui figurent sur les registres comptables et dans la balance mensuelle et non plus les comptes particuliers.

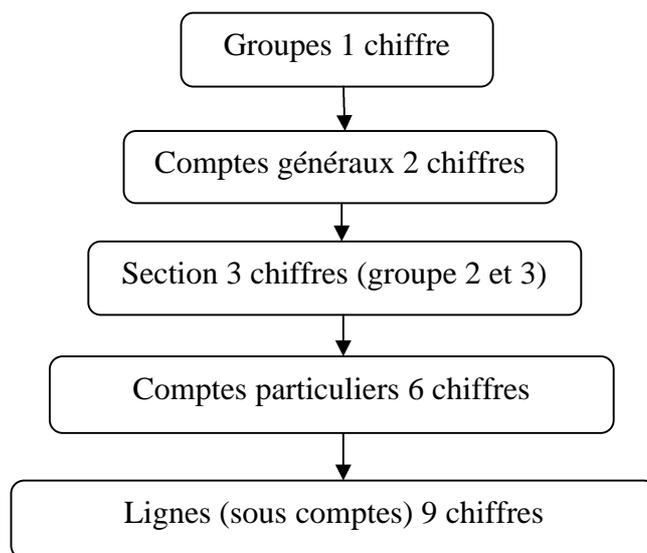
1.1.5. Les lignes

Certains comptes peuvent comporter plusieurs lignes s'il est nécessaire. Cette ligne est caractérisée par un numéro à 3 chiffres. Dans ce cas, se sont les lignes ajoutées aux comptes à 6 chiffres du compte particulier qui constituent l'unité de compte distinct.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Chaque ligne de compte peut être justifiée soit par la nécessité de comptabiliser séparément les opérations des collectivités locales soumises au système de l'exercice (exercice courant, exercice précédent, opérations hors budget) soit par l'obligation d'apporter des justifications différentes, soit alors pour permettre en fin d'année un transport distinct des opérations dans la comptabilité du comptable central.

Schéma n° 03 : La structure de la nomenclature des comptes du Trésor



Source : documents internes de la TWB

1.2. Présentation de la nomenclature des comptes

La nomenclature est complétée par un tableau de 10 colonnes, ces colonnes indiquent les significations ci-après :

- N° du compte particulier ;
- La ligne (sous compte) ;
- Les intitulés des comptes particuliers ;
- Désignation le comptable appelé à les utiliser ;
- Numéro de référence dans la situation statistique hebdomadaire ;
- L'expression (530 002 000) indique que le montant des comptes correspondants doit être transporté en fin d'année au C/ 530 002 000 ;
- La lettre D signale les comptes dont les débits sont justifiés au juge des comptes ;
- La lettre C signale les comptes dont les crédits sont justifiés au juge des comptes ;

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

- La lettre S signale les comptes ou sous comptes pour lesquels un état de développement des soldes doit être produit en fin de gestion et le cas échéant en cas de passation des consignes ou inspections, la lettre A signale les comptes pour lesquels un état d'accord ; état de rapprochement ; PV de caisse ou balance des comptes de dépôts doit être produit en fin de gestion ;
- Observations (références des textes réglementaires).

2. La classification et le fonctionnement des comptes

2.1. Les comptes de disponibilités et de portefeuille

2.1.1. Les comptes financiers

Enregistrent des décaissements et encaissements de fonds et de valeurs mobilisables, ces comptes fonctionnent à l'inverse des comptes (augmentation en débit et diminution en crédit) pour permettre la tenue de la comptabilité en partie double.

A noter qu'il existe quatre comptes nécessaires qui fonctionnent au niveau de la TWB.

100 001 000 : Numéraire chez les comptables principaux (TP, TC, et TW) ;

110 002 000 : Recettes à transférer à l'ACCT p/c BA – prélèvement (TW) ;

110 003 000 : Dépense à transférer à l'ACCT p/c BA – versement (TW) ;

520 001 000 : Compte courant postal des comptables principaux (TP, TC et TW).

- **Le compte 100 001 000 « Numéraire chez les comptables principaux »**

Ce compte est le compte caisse des comptables principaux de l'Etat. Il est débité des entrées de fonds et crédité des sorties de fonds.

Chaque comptable ne doit avoir qu'une seule caisse dans laquelle sont réunis tous les fonds appartenant aux divers services dont il est chargé.

Les encaissements des produits divers et les paiements des dépenses influent sur le solde de la caisse.

Le principe de passation des écritures chez les Trésoriers est le suivant :

Encaissements : débit du compte 100 001 000 par le crédit du compte d'imputation des recettes.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Décaissements : crédit du compte 100 001 000 par le débit du compte d'imputation des dépenses.

Exemple 1

Un agent comptable d'un établissement scolaire, il a versé à son compte en espèce un montant de 4 200,00 DA.

Solution

14/03/2017

D 100 001 000 C

4 200,00		

D 403 001 001 C

		4 200,00

Versement en espèce

Source : documents internes de la TWB.

Exemple 2

Paiement des salaires du mois de Mars par l'établissement scolaire UFC par chèque Trésor

Dont :

- CCP : 35 700,00 DA
- Compte Trésor : 63 300,00 DA
- Banque : 80 000,00 DA

Solution

14/03/2017

D 520 001 000 C

		35 700,00

D 403 001 001 C

179 000,00		

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

D	431 012 001	C	D	403 002 001	C
		63 300,00			80 000,00

Paiement des salaires par l'établissement scolaire (UFC)

Source : documents internes de la TWB.

- **Le compte 110 002 000 « Prélèvements sur la Banque d'Algérie à transférer à l'ACCT »**

Ce compte reçoit en crédit le montant :

- Des prélèvements en numéraire des Comptables de l'Etat pour l'alimentation de leur encaisse ;
- Des chèques barrés établis au nom des Receveurs des régies financières, des Régisseurs d'avances, des comptables des postes et télécommunications et des Agents comptables d'établissements publics ;
- Des chèques tirés sur un compte de dépôt de fonds au Trésor et présentés à l'encaissement par la Banque d'Algérie ;
- Des chèques remis à l'encaissement par les Comptables principaux de l'Etat et demeurés impayés ;

A l'exclusion des rejets de chèques impayés, toutes les opérations portées au crédit de ce compte sont réalisées par la remise à la Banque d'Algérie d'un chèque barré non négociable sur le compte courant du Trésor.

En contre partie des opérations précitées et inscrites au crédit du compte 110 002 000, les Trésoriers débitent les divers comptes de dépenses appropriés.

Exemple

Demande d'alimentation de caisse du Trésor d'un montant de 19 000 000,00 DA.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Solution		14/03/2017	
D	C	D	C
100 001 000		110 002 000	
<hr/>		<hr/>	
19 000 000,00			19 000 000,00

Demande d'alimentation de caisse

Source : documents internes de la TWB.

- **Compte 110 003 000 « Versements à la Banque d'Algérie à transférer à l'agent comptable central du Trésor »**

Ce compte reçoit en débit :

- Le produit des dégagements des caisses des comptables publics ;
- Le montant des chèques remis à l'encaissement par les comptables publics aux guichets de la Banque d'Algérie quelle que soit la place sur laquelle ils ont été tirés (placés ou déplacés). Ces chèques doivent être préalablement endossés au nom de la Banque d'Algérie ;
- L'encaissement et l'escompte des traites de douanes et obligations cautionnées.

En contrepartie des opérations précitées et portées au débit du compte 110 003 000, les trésoriers créditent les divers comptes de recettes appropriés.

Exemple

Encaissement de divers chèques bancaires émis par le receveur des impôts de Tichy par la Banque d'Algérie d'un montant de 1 200 000,00 DA.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Solution		14/03/2017	
D	110 003 000	C	
<hr/>		D	431 039 000
<hr/>		C	<hr/>
	1 200 000,00		1 200 000,00

Encaissement chèque bancaire par la Banque d'Algérie

Source : documents internes de la TWB.

- **Compte 520 001 000 « Compte courant postal des comptables principaux »**

Il est débité des entrées de fonds,

Il est crédité des sorties de fonds.

Il reçoit :

Au débit (recettes) :

- Les versements ou virements effectués par les redevables ainsi que les chèques de virement ou d'assignation remis au comptable et transmis par ses soins au centre des chèques postaux ;
- Le montant des mandats postaux, mandats-cartes et mandats télégraphiques remis au comptable et transmis par lui au centre des chèques postaux ;
- Le dégagement de l'avoir au compte courant postal et de l'encaisse en numéraire des receveurs des régies financières rattachés par le crédit du sous compte concerner du compte 520 004 000 « comptes courants entre les comptables secondaires et les comptables principaux de l'Etat » ;

Toutes ces opérations, comme la remise de chèques de virement ou d'assignation à ses guichets, constituent des crédits attendus tant que le centre des chèques postaux n'a pas crédité le compte de trésorier concerné.

Au crédit :

- Le montant des virements effectués au profit des créanciers titulaires d'un compte courant postal ;
- Le montant des taxes postales.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Exemple

Paiement des salaires de la direction de l'administration locale (DAL) d'un montant de 20 540 000,00 DA, dont :

- 6 600 000,00 DA bancaire
- 1 400 000,00 DA compte du Trésor
- 2 000 000,00 DA CNAS
- 40 000,00 DA titre de participation (TP)
- 10 500 000,00 DA CCP

Solution

14/03/2017

D	202 001 000	C
<hr/>		
20 540 000,00		

D	403 002 001	C
<hr/>		
		6 600 000,00

D	431 012 001	C
<hr/>		
		1 400 000,00

D	403 001 002	C
<hr/>		
		2 000 000,00

D	201 007 000	C
<hr/>		
		40 000,00

D	520 001 000	C
<hr/>		
		10 500 000,00

Règlement des salaires du personnel de la DAL

Source : documents internes de la TWB.

2.2.2. Les comptes d'imputations provisoires

Ces comptes retracent des recettes et des dépenses pour lesquelles une cause a empêché leur imputation à un compte d'imputation définitive.

Il peut s'agir d'opérations centralisées en vue de leur répartition entre plusieurs comptables, ou d'opérations exécutées pour le compte d'un collègue ou encore d'opérations dont l'imputation définitive nécessite des vérifications ou des classements préalables et enfin d'opérations qui ne peuvent être définitivement imputées parce qu'il manque la pièce justificative correspondante, ou que cette justification est insuffisante pour le juge des comptes.

Parmi les comptes d'imputation provisoire, on distingue :

- Les comptes de recettes et de dépenses « à imputer » ;
 - Les comptes de recettes et de dépenses « à transférer » ;
 - Les comptes de recettes et de dépenses « à repartir » ;
 - Les comptes de paiement sur « fonds réserves ».
1. Les comptes budgétaires : 211 007 000, 212 007 000, 212 001 001 ;
 2. Les comptes de transfert : 500 018 000 et 510 018 000 ;
 3. Les comptes de mouvements de fonds : 431 007 001 et 510 001 000 ;
 4. Manque d'indication : 500 001 001.

Exemple 1

Suite au traitement de l'extrait de compte de la TW les taxes CCP s'élèvent à 750 000,00 DA.

Solution

14/03/2017

D 520 001 000 C

	750 000,00

D 212 001 001 C

	750 000,00

Taxe CCP

Source : documents internes de la TWB.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Exemple 2

A la fin de la journée après l'arrêt des écritures on a constaté un déficit de caisse d'un montant de 15 000,00 DA.

Solution

14/03/2017

D	100 001 000	C
<hr/>		
	15 000,00	

D	510 001 000	C
<hr/>		
	15 000,00	

Déficit de caisse

Source : documents internes de la TWB.

Exemple 4

Ré-imputer par le CCP d'un montant de 250 000,00 DA sous aucune indication.

Solution

14/03/2017

D	520 001 000	C
<hr/>		
250 000,00		

D	500 001 001	C
<hr/>		
	250 000,00	

Ré-imputer par le CCP

Source : documents internes de la TWB.

2.3. Les opérations du Trésor

Les opérations du Trésor sont décrites les comptes de commerce, les comptes d'affectation spéciale, les comptes d'avances et les comptes de prêts. Ces comptes sont ouverts soit uniquement chez le Trésorier Principal d'Alger, soit chez tous les comptables.

2.3.1. Les comptes de commerce

Les comptes de commerce retracent les opérations à caractère industriel et commercial effectuées à titre accessoire par les services publics de l'Etat. Les prévisions de dépenses concernant ces comptes ont un caractère évaluatif. Seul le découvert fixé annuellement pour chacun d'eux a un caractère limitatif.

Sauf dérogation express prévue par la loi de finance, il est interdit d'exécuter, au titre des comptes de commerce, des opérations d'investissement financier, de prêts ou d'avances, ainsi que les opérations d'emprunt.

Les soldes des comptes de commerce apparaissant au 31 décembre sont repris en balance d'entrée dans les écritures de la gestion suivante.

2.3.2. Les comptes d'affectation spéciale

Les comptes d'affectation retracent des opérations qui, par suite d'une disposition de loi de finances, sont financées au moyen des ressources particulières. En général et en cours d'année, les comptes d'affectation spéciale ne fonctionnent pas à découvert, à l'exception des comptes dont une dotation d'appoint est prévue dans le budget général de l'Etat.

Dans tous les cas de figures, les comptes d'affectation spéciale dégagent un solde créditeur ou nul à la clôture de la gestion.

Ces comptes font l'objet de décrets fixant les modalités de leur fonctionnement. Les nomenclatures de recettes et de dépenses ainsi que les modalités de suivi et d'évaluation des opérations sont fixées par voie d'arrêtés interministériels.

Les soldes créditeurs constatés en fin de gestion sur un compte d'affectation spéciale font l'objet d'un report sur la gestion suivante au titre de ce même compte.

Les opérations de dépenses et de recettes réalisées sur les comptes d'affectation spéciale s'exécutent dans les mêmes conditions que celles intervenant sur le budget général de l'Etat.

Exemple 1

Participation des communes de Boukhelifa (TICHY) au fonds communal de wilaya de garantie d'un montant de 350 000,00 DA.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Solution

14/03/2017

D	520 004 000	C
25 000 000,00		

D	520 005 000	C
	300 0000,00	

D	311 001 000	C
		25 300 000,00

Fonds de relevé complémentaire

Source : documents internes de la TWB.

Exemple 4

Transfert par les domaines Bejaia d'une recette d'un montant de 26 000,00 DA concernant la liquidation des entreprises.

Solution

14/03/2017

D	520 010 000	C
26 000,00		

D	302 076 002	C
		26 000,00

Liquidation des entreprises

Source : documents internes de la TWB.

2.3.3. Les comptes d'avances

Les comptes d'avances décrivent les avances que le Ministre des Finances est autorisé à consentir dans la limite des crédits ouverts à cet effet par la Loi de Finances.

Un compte d'avance distinct est ouvert pour chaque débiteur ou chaque catégorie de débiteurs.

Les remboursements d'avances sont pris en recette au compte d'avance intéressé.

2.3.4. Les comptes de prêts

Ces comptes retracent des prêts consentis par l'Etat dans la limite des crédits ouverts à cet effet, soit à titre d'opération nouvelle, soit à titre de consolidation d'avances.

Les comptes de prêts se caractérisent par trois aspects essentiels :

- Les prêts sont d'une supérieures à quatre ans, certains d'entre eux sont le résultat de la transformation des avances consenties au titre des comptes d'avances ;
- Sauf disposition contraires d'une loi de finances, les prêts consentis par le Trésor public sont productifs d'intérêts ;
- Le montant de l'amortissement en capital des prêts de l'Etat est pris en recettes au compte du prêt correspondant.

2.4. Les correspondants

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

2.4.1. Les budgets annexes

Les budgets annexes retracent les opérations des services non dotées de la personnalité dont l'activité tend essentiellement à produire des biens ou des services cédés à titre onéreux.

Quand les lois de finances qui les concernent ne comportent pas des dispositions spéciales, les opérations des budgets annexes sont prévues, autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que les opérations du budget général.

2.5. Les opérations à classer

Les opérations effectuées par un comptable mandataire sont transférées au comptable assignataire par le biais d'un compte de transfert spécialisé ou à défaut lorsqu'il n'existe pas un compte spécialisé, par le compte de transfert général.

2.5.1. Les comptes de transfert

On distingue deux catégories de comptes de transferts :

- Les transferts réciproques ;
 - Les transferts non réciproques.
- Les transferts réciproques, lorsque les opérations transférées peuvent comporter plusieurs comptables assignataires (TW, TPA). On distingue les transferts des recettes et ceux des dépenses :

Pour chaque opération de transfert de dépenses ou de recettes il oblige deux agents qui interviennent, le comptable mandataire et le comptable assignataire. Chaque agent fait des interventions pour effectuer cette opération, des documents qui établissent et des procédures qui poursuivent.

A. Chez le Comptable Mandataire

Pour les transferts des dépenses ou de recettes le comptable mandataire envoie deux séries de documents :

- **Un document descriptif** : reçoit les références de l'opération de dépense auquel s'ajoutent les pièces justificatives de modèle NC 6 ou de modèle NC 5 s'il s'agit d'une opération de recette. Est envoyée au comptable assignataire.

Ces bordereaux sont établis en trois exemplaires, deux exemplaires envoyés, et un troisième exemplaire est conservé par le comptable mandataire pour faciliter les recherches.

Ce document qui rappelle les références essentielles de l'opération de transfert de dépense ou de recette qui sont :

- Les comptables de l'envoi du transfert ;
 - Le N° de transfert ;
 - Le compte de transfert ;
 - Le montant exact de l'opération.
- **Un document récapitulatif** : s'appelle bordereau récapitulatif de modèle NC 10 pour une opération de dépense ou de modèle NC 9 s'il s'agit d'une opération de recette.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Ces bordereaux sont établis en deux exemplaires, un exemplaire destiné à L'ACCT, et le deuxième exemplaire est conservé par le comptable mandataire pour faciliter les recherches.

Ce bordereau est revêtu du visa du chef de poste comptable et le cachet du poste ainsi que le cachet codique rappelant le code de la wilaya correspondant au poste comptable.

B. Chez le Comptable Assignataire

A la réception du bordereau de transfert et des pièces jointes, le comptable assignataire enregistre les écritures correspondantes aux opérations de dépenses et celles de recettes. Ces écritures sont passées pour le montant indiqué par le comptable mandataire sur les documents de transfert.

Le comptable assignataire récapitule les opérations de dépenses ou de recettes qui lui ont été transférées sur les relevés NC 8 pour les dépenses et NC 7 pour les recettes.

Ces bordereaux sont établis en deux exemplaires, un exemplaire destiné à L'ACCT, et le deuxième exemplaire est conservé par le comptable mandataire pour faciliter les recherches.

Les opérations doivent être incorporées par le comptable assignataire, dans la comptabilité du mois réception, et dans la même gestion que chez les comptables mandataires, cas des opérations transmises au cours de mois de janvier, et qui doivent être rattachées au mois de décembre.

- Les transferts non réciproques s'il n'existe pour les opérations transférées qu'un comptable assignataire (en principe TPA ou l'ACCT).

A noter que les comptes de transferts réciproques comportent deux lignes :

- La première utilisée par le comptable mandataire ;
- La deuxième utilisée par le comptable assignataire. (pour la même opération)

Dans un compte de recette à transférer :

- La première ligne est la ligne des crédits ;
- La deuxième ligne est la ligne des débits.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

C'est l'inverse pour un compte de dépense à transférer :

- La première ligne est la ligne des débits ;
- La deuxième ligne est la ligne des crédits.

Mais pour les transferts non réciproques comportent plusieurs comptes et plusieurs lignes :

- Le TW : le comptable mandataire ;
- Le TPA : le comptable assignataire des comptes spéciaux du Trésor.

Exemple 1

Encaissement d'une recette relative au paiement des frais du concours d'un montant de 500,00 DA pour le compte 198 0000 130/ 28 en espèce.

Solution

14/03/2017

D	100 001 000	C	D	500 005 001 _{/98}	C
	500,00			500,00	

Encaissement des frais de concours

Source : documents internes de la TWB.

Exemple 2

Paiement d'un chèque du Trésor certifié (316) d'un montant de 120 000,00 DA en espèce.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Solution

14/03/2017

D	100 001 000	C
	120 000,00	

D	510 005 001 _{/98}	C
	120 000,00	

Paiement d'un chèque certifié

Source : documents internes de la TWB.

Section 03 : les documents périodiques et les écritures de fin d'exercice

1. Les documents périodiques

1.1. Les documents statistiques

1.1.1. La situation décadaire

Les comptables du Trésor lui apportent leur concours par la production, à des dates impératives de situations décadaires dressées à partir des éléments de leur comptabilité arrêtée les 10, 20 et derniers jours de chaque mois (journée complémentaire comprise).

La situation décadaire (modèle NC 11) est conçue en vue de faire apparaître sous un certain nombre de rubriques entre lesquelles les comptes de la nomenclature sont réparties, le montant des opérations en recettes et en dépenses effectuées au titre de ces comptes depuis le 1^{er} janvier, c'est-à-dire non compris la balance d'entrée.

Ces montants sont portés dans la colonne « Dépenses » ou « Recettes » suivant les cas. Chaque colonne est totalisée. Le total des dépenses doit être égal au total des recettes.

La situation statistique décadaire doit être adressée par la voie la plus rapide à L'Agent Comptable Central du Trésor (S/ Direction de la comptabilité publique) pour les arrêtés des 10, 20 et derniers jours du mois au plus tard le lendemain soir de cet arrêté.

Il y a donc nécessairement concordance entre les résultats des écritures d'après les balances générales et les résultats de la situation décadaire établie au dernier jour du mois.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Les situations statistiques sont produites « à la date » du 31 Décembre : la première au début de Janvier, la seconde après le 31 Janvier, cette dernière permet de donner à l'administration centrale le résultat de la plupart des opérations complémentaires de la gestion.

1.1.2. La situation mensuelle des recouvrements budgétaires

La situation mensuelle des recouvrements budgétaires (modèle TR 5) est établie après l'arrêt des opérations du dernier jour de chaque mois (journée complémentaire comprise). Elle est adressée à la comptabilité publique au plus tard 5 du mois suivant sans attendre que la balance générale des comptes soit établie.

Il suffit pour cela d'arrêter les comptes budgétaires en premier lieu.

1.2. Les documents comptables

Ils constituent la traduction des résultats portés sur les livres comptables et l'inventaire des opérations à une date déterminée.

1.2.1. Le relevé journalier des opérations

Le relevé journalier des opérations (modèle TR 6) doit retracer l'ensemble des opérations effectuées dans la journée soit par caisse, par banque, par CCP, ou par jeu d'écriture de compte à compte (opérations dites d'ordre).

Ce relevé journalier étant le document comptable de base pour le service de la centralisation, document à partir duquel les services électro-comptables dressent les balances des comptes par poste, il est compréhensible que sa rédaction fasse l'objet d'un soin tout particulier. Il doit être rédigé d'une manière lisible, collationné et ne comporte aucune rature ou surcharge.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Exercice : Compléter le tableau suivant (TR 6) par les données des exemples précédents :

Tableau n° 01 : Le relevé des opérations journalières (recettes)

TRESORERIE DE LA WILAYA DE BEJAIA

Relevé d'opérations A. Recettes		Code poste comptable 06000	Code nature travail	Date d'écriture 09/05/2017	Feuille
N° des comptes crédits	Par le débit des comptes			Opérations d'ordre (Crédit)	Totaux par compte
	Caisse numéraire	versement a la B.C.A	C.C.Postal		
403 001 001	4 200,00				4 200,00
431 012 001				63 300,00	63 300,00
403 002 001				80 000,00	80 000,00
431 039 000		1 200 000,00			1 200 000,00
500 005 001 _{,98}	500,00				500,00
500 001 001			250 000,00		250 000,00
510 001 000	15 000,00				15 000,00
312 007 002 _{,98}				350 000,00	350 000,00
312 069 000 _{,98}				1 450 000,00	1 450 000,00
311 001 000 _{,98}				25 300 000,00	25 300 000,00
302 076 002				26 000,00	26 000,00
	19 700,00	1 200 000,00	250 000,00	27 269 300,00	28 739 000,00

Source : établi par nous même sur la base des exemples précédents.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Tableau n° 02: Le relevé des opérations journalières (dépenses)

B. Dépenses

N° des comptes débités	Par le crédit des comptes			Operations d'ordre (Débit)	Totaux par compte
	Caisse Numéraire	Prélèvement a la B.C.A	C.C.Postal		
403 001 001			35 700,00	143 300,00	179 000,00
520 005 000			270 000,00		270 000,00
510 005 001 _{/16}	120 000,00				120 000,00
212 001 001			750 000,00		750 000,00
520 005 000				350 000,00	350 000,00
520 004 000				1 450 000,00	1 450 000,00
520 004 000				25 000 000,00	25 000 000,00
520 005 000				300 000,00	300 000,00
520 010 000				26 000,00	26 000,00
100 001 000		19 000 000,00			19 000 000,00
	120 000,00	19 000 000,00	1 055 700,00	27 269 300,00	47 445 000,00
TOTAL DE CONTROLE					48 914 700,00

Source : établi par nous même sur la base des exemples précédents.

Commentaire

Le contrôle des résultats de relevé journalier des opérations (TR6) nécessite deux vérifications :

1^{ère} vérification :

Le total des opérations d'ordre (Débit) égale au total des opérations d'ordre (Crédit).

Débit = Crédit \longrightarrow 27 269 300,00 DA

2^{ème} vérification :

Méthode 1 : $x + y' = x' + y$

Dont :

x : Totaux des comptes débités y : caisse numéraire+ prélèvement a la B.C.A+ C.C.P

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

x' : Totaux des comptes crédités y' : caisse numéraire+ versement a la B.C.A+ C.C.P

x : 47 445 000,00 DA

y : 120 000,00+19 000 000,00+1 055 700,00 = 20 175 700,00 DA

x' : 28 739 000,00 DA

y' : 19 700,00+1 200 000,00+250 000,00 = 1 469 700,00 DA

$$\Rightarrow 47\,445\,000,00 + 1\,469\,700,00 = 28\,739\,000,00 + 20\,175\,700,00$$

$$\Rightarrow 48\,914\,700,00 \text{ DA} = 48\,914\,700,00 \text{ DA}$$

Méthode 2 : $x' + y = \text{total de contrôle}$

$$28\,739\,000,00 + (120\,000,00 + 19\,000\,000,00 + 1\,055\,700,00) = 48\,914\,700,00 \text{ DA}$$

1.2.2. La balance mensuelle des comptes du grand livre

A la fin de chaque mois, le Trésorier établie une balance générale des comptes du grand livre (modèle NC 12).

L'imprimé de la balance générale des comptes se présente sous la forme des feuilles non reliés sur lesquels sont seuls imprimés les titres et les en-têtes des colonnes.

Le Trésorier inscrit :

- Dans la première colonne les numéros de seuls comptes qui ont fonctionné dans sa comptabilité et en regard les sommes correspondantes ;
- Dans deux colonnes distinctes (colonne 3 et 6) les balances d'entrées débitrices et créditrices ;
- Dans les colonnes 4 et 7 le montant débiteur et créditeur des opérations de la gestion ;
- Dans les colonnes 5 et 8 le total général des débits et crédits de chaque compte ;
- Et enfin dans les colonnes 9 et 10, le solde débiteur ou créditeur de chaque compte.

A droit le de la balance sont prévues quatre colonnes en blanc qui sont utilisées en fin de gestion pour l'inscription, dans les deux premières colonnes 11 et 12 des opérations d'ordre de fin d'année, et dans les dernières colonnes, des soldes débiteurs et créditeurs de chaque compte et qui seront repris en balance d'entrée l'année suivante.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

La balance générale est envoyée mensuellement à l'Agent Comptable Central du Trésor (S/ Direction de la comptabilité publique) et en cas de mutation de comptable.

Sauf pour le mois de Décembre, elle doit être postée au plus tard le 25 du mois suivant le mois considéré.

1.2.3. Les lettres d'envoi des justifications

Les Trésoriers sont tenus de produire au soutien de leur compte de gestion les pièces justificatives des recettes et des dépenses qu'ils ont effectuées dans l'exercice de leurs fonctions. Avant d'être transmises à la cour des comptes, ces pièces doivent être vérifiées par la sous-direction de la comptabilité publique.

Leur vérification, qui exige certains délais doit être entreprise à une date aussi rapprochée que possible de la réalisation des opérations.

Cette considération entraîne l'obligation faite aux trésoriers d'envoyer les justifications prescrites par l'instruction suivant la périodicité mensuelle.

1.2.4. Le compte de gestion

Indépendamment des comptes de gestion distincts qu'il peut rendre pour les collectivités secondaires et établissements publics dont il est comptable principal et le cas échéant pour les budgets annexes, le Trésorier, comptable principal du Trésor, rend chaque année un compte de gestion au titre des opérations qu'il a effectuées pour le compte de l'Etat.

Les conditions d'établissements et de production du compte de gestion proprement dit feront l'objet d'une instruction particulière. Mis en état, d'examen par la sous-direction de la comptabilité publique, il est déféré au juge des comptes.

1.2.5. Les Etats de développement des soldes

La normalisation générale des comptes du Trésor indique, par la lettre S portée dans la colonne 8, les comptes dont les soldes doivent être justifiés, c'est-à-dire ceux qui doivent faire l'objet à la fin de chaque gestion personnelle ou annuelle, d'un état de développement des soldes.

Ces états donnent, opération par opération, le détail de celles qui ne sont pas apurées et précisées.

Pour chacune d'elles, la date d'origine, le montant et le motif du non-apurement. Cette dernière indication peut faire l'objet d'une note spéciale annexée dans le cas où contexture de l'imprimé ne permet pas de consigner tous les renseignements souhaitables.

La sous-direction de la comptabilité publique peut ainsi s'assurer que l'apurement est régulièrement poursuivi et droit, le cas échéant, mettre en jeu la responsabilité du comptable s'il n'intervient pas dans les détails prescrits.

Certains comptes d'imputation provisoire, compte 510 001 000 « dépenses divers à classer et à régulariser », font l'objet d'une surveillance particulière et donnent lieu à l'établissement de deux états de développement des soldes, à la date du 30 juin et à celle du 31 décembre.

Les états annuels sont transmis le 15 février suivant l'année considérée à la sous-direction de la comptabilité publique. Après une première vérification, ils sont renvoyés le 15 Mars aux trésoriers que les annotent des régularisations intervenues et les adressent à nouveau à la sous-direction de la comptabilité publique, à l'appui du compte de gestion.

2. Les écritures de contrepartie

2.1. Principes généraux

2.1.1. Objet des rectifications d'écritures

Les rectifications d'écritures ont pour objet d'annuler des écritures erronées. Elles reposent sur un principe très simple en apparence (toute écriture erronée est compensée par une écriture inverse. Ainsi tout débit ou tout crédit porté par erreur à un compte est compensé par la passation d'un crédit ou d'un débit de même montant à ce compte.

Mais cette procédure, qui est la règle en matière de comptabilité privée, ne peut être appliquée qu'à titre exceptionnel en ce qui concerne la comptabilité publique. En effet, les comptables doivent plus souvent justifier les débits et les crédits de chaque compte, et par conséquent arrêter ces débits et crédits au montant des pièces justificatives produites au juge des comptes.

Pour ce faire, les écritures comptabilisées à tort sont annulées par une écriture inverse, mais cette dernière est enregistrée pour mémoire à l'encre rouge. Le débit constaté pour mémoire entraîne une réduction de la masse créditrice du compte, de même le crédit

enregistré pour mémoire entraîne une réduction de la masse débitrice du compte intéressé. C'est cette procédure que l'on désigne sous le nom de « contrepartie ».

2.1.2. Contreparties interdites

Si la procédure de contrepartie est la règle en matière de comptabilité publique, elle n'en reste pas moins interdite dans les hypothèses suivantes :

a) 1^{ère} dérogation : les écritures complémentaires

Lorsqu'une écriture a été passée pour une somme insuffisante, la rectification par écriture de contreparties devient inutile puisqu'il suffit de passer une écriture complémentaire faisant référence à l'opération initiale, pour porter cette dernière à un montant suffisant.

b) 2^{ème} dérogation : les comptes d'attente

Lorsque l'erreur porte sur un compte d'attente qui ne se justifie ni en débit ni en crédit, conformément aux indications portées dans la colonne « justifications » de la nomenclature des comptes, ou dont les masses peuvent être justifiées par une simple déclaration de recettes se référant à une écriture d'ordre interne, les redressements sont obtenus par une écriture effective, comme en matière de comptabilité privée.

c) 3^{ème} dérogation : remboursement du trop perçus et recouvrement de l'indu

Il en est de même, lorsqu'il s'agit de rembourser des sommes indûment perçues, ou de recouvrer des sommes payées à tort.

Les sommes indûment perçues sont portées au crédit du compte 431 001 000 « Reliquats-Restes à payer à des particuliers », au débit duquel seront imputés les remboursements.

Les sommes indûment payées sont imputées, à défaut d'un autre compte spécialisé, au débit du compte 510 001 000 « Dépenses divers à classer et à régulariser », au crédit duquel seront imputés les reversements effectués par les tiers, ou par les comptables responsables du paiement irrégulier.

Ces opérations sont donc traitées comme des opérations nouvelles, et non comme des rectifications d'écritures.

d) 4^{ème} dérogation : régularisation affectant l'encaisse.

Lorsqu'il est constaté, au moment de l'arrêté journalier des écritures, une discordance entre les écritures et le montant de l'encaisse, les écritures doivent être immédiatement ajustées. L'excédent de caisse est compensé par un crédit au compte : 431 001 000 « Reliquats-Restes à payer à des particuliers ».

Le déficit constaté doit être immédiatement couvert des deniers personnels de la direction, et l'autorisation d'équilibrer ses écritures par un débit au compte 431 009 000 « décaissements provisoires-Débts des comptables ».

2.1.3. Initiative des rectifications d'écritures

L'initiative des rectifications d'écritures principalement au comptable qui a passé les opérations erronées. Elle peut toutefois incomber à d'autres comptables.

Tel est le cas notamment lorsque la direction constate des discordances entre les pièces justificatives et les écritures à l'occasion de la mise en état d'examen des comptes de gestion. Elle prescrit alors aux comptables les redressements qui s'imposent, et leur donne pour ce faire toutes les directives nécessaires.

Tel est le cas d'autre part, lorsque les rectifications d'écritures portent sur des comptes de transfert. Il convient dans ce cas de faire la distinction entre les deux situations suivantes.

Avant l'envoi des bordereaux de transfert aux comptables assignataires, l'initiative des redressements d'écritures appartient au comptable mandataire, qui procède suivant le cas soit à la passation d'une écriture complémentaire, soit à la passation d'une écriture de contrepartie, les bordereaux de transfert étant envoyés en fin de mois, dès l'arrêté des écritures du mois considéré, l'écriture de contrepartie doit porter obligatoirement sur le « mois courant ».

Après l'envoi des bordereaux de transfert aux comptables assignataires, et la transmission simultanée des relevés de transfert au comptable central du Trésor, aucune rectification d'écriture ne peut plus être effectuée sur les comptes de transfert à l'initiative du comptable mandataire.

En effet ces comptes faisant intervenir deux comptables pour chaque opération, il importe que cette dernière soit passée pour le même montant par les comptables intéressés, qu'elle soit régulière ou non.

Le principe a donc été posé, que l'initiative des redressements devait appartenir exclusivement aux comptables assignataires.

Dès que le mandataire constate une erreur sur une opération déjà transférée, il doit immédiatement prendre la tâche du comptable assignataire, et lui demande, soit de confirmer le montant du transfert effectué, en vue d'opérer un transfert complémentaire, soit de rejeter l'opération.

2.2. Comptabilisation des écritures de contrepartie

Si la procédure des rectifications d'écritures par écriture inverse effective, applicable aux hypothèses où les contreparties sont interdites, ne présente aucune difficulté d'exécution, il n'en est pas de même en matière de contrepartie.

Cette dernière procédure nécessite en effet l'observation de règles particulières tant en ce qui concerne l'établissement des fiches d'écritures, que la passation des opérations sur les registres comptables.

Elle exige d'autre part que soit opérée la distinction fondamentale entre les contreparties simples, et les contreparties aux deux comptes. Les contreparties « simple » tendent à la ré-imputation d'un débit inscrit par erreur à un autre compte, elles n'affectent qu'un seul des deux termes de l'écriture irrégulière (le débit ou le crédit).

Les contreparties « aux deux comptes » tendent à annuler des écritures erronées, ou à réduire celles décrites pour une somme excessive ; elles affectent les deux termes de l'écriture erronée (le débit et le crédit).

2.2.1. Etablissement et utilisation des fiches d'écritures de contrepartie

a. Rédaction des fiches d'écritures

Les contreparties sont décrites sur trois séries de fiches :

- Une fiche d'écriture de modèle spécial, dressé en double exemplaire ;
- D'une fiche de recette de modèle courant pour chaque compte crédité réellement, ou pour mémoire ;
- D'une fiche de dépenses de modèle courant pour chaque compte débité réellement, ou pour mémoire.

Dans les contreparties « simples », les indications relatives au compte qui est l'objet d'une ré-imputation en débit (ou en crédit), sont portées à l'encre ordinaire sur la fiche d'écritures comme sur la fiche de dépenses (ou de recettes) correspondant. Les indications concernant le compte débité (ou crédité) par erreur sont inscrites pour mémoire à l'encre rouge tant sur la fiche d'écriture que sur la fiche de recette (ou de dépense) correspondante.

Ces différentes fiches sont en outre revêtues à l'encre rouge de la mention :

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

« Contrepartie au compte débité » (pour mémoire), lorsqu'il s'agit de réduire le crédit du compte.

Exemple

Remboursement d'une somme de 20 000.00 DA retenus à tort sur les salaires de M^r X.

CT 17

TRESORERIE
DE *Bejaia*

FICHE D'ECRITURE DE CONTRE-PARTIE

a la date *15/10/2014*

IMP. DOHA-SETIF

<input checked="" type="checkbox"/> DEBIT (1) <i>Relevé Credit</i>			<input type="checkbox"/> CREDIT (1) <i>Relevé Debit</i>		
COMPTES	LIGNE	SOMME	COMPTES	LIGNE	SOMME
<i>201007 000</i>	<i>000</i>	<i>20 000 00</i>	<i>431 003</i>	<i>001</i>	<i>20 000 00</i>

PERFO	MOTIF DE L'OPERATION				
VERIF	ERREUR DE LA JOURNEE DU <i>Remboursement sommes retenues à tort sur les salaires de M^r X.</i>	COMPTE-PARTIE (1) { AU COMPTE DEBIT AU COMPTE CREDIT - AUX DEUX COMPTES	MOIS COURANT (1) ANTERIEURS		
	VISA DU SERVICE REDACTEUR DE LA FICHE	VISA DU SERVICE DE LA COMPTABILITE			
	Rayer la mention inutile	REFERENCE : JOURN - GAL - ART. N :		DU	

Source : établi par nous même.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

x 2 CT 15
Ecriture
du

FICHE DE RECETTE

IMP. EL DOHA SETIF - Model N° 55

Par débit C N° 431 003 001

CREDIT
AU COMPTE N° 201 007 000

NATURE DES PIECES	SOMMES	NATURE DES PIECES
Total	20 000,00	
	20 000,00	

Motif de l'Opération

Visa du Service ayant établi la Fiche : _____

Visa du Service ayant établi la Fiche : _____

Source : établi par nous même.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

FICHE DE RECETTE

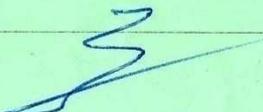
X2
Ecriture
du

Par débit C N° 201 007 000

CREDIT
AU COMPTE N° 431 003 001

NATURE DES PIECES	SOMMES	NATURE DES PIECES
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 100%; background-image: linear-gradient(to right, transparent 49%, black 49%, black 51%, transparent 51%); background-size: 20px 20px;"> <p style="text-align: right; margin-top: 10px;">Total</p> </div>	<p>20 000,00</p> <p>20 000,00</p>	

Motif de l'Opération

Visa du Service ayant établi la Fiche :  Visa du Service ayant établi la Fiche

Source : établi par nous même.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

CT 14

FICHE DE DEPENSE x2

Ecriture
du

IMP. EL DOHA SETIP - Model N° 150

DEBIT
AU COMPTE N° 510 007 000 Par crédit C N° 434 017 000

NATURE DES PIECES	SOMMES	NATURE DES PIECES
	15 000.00	[Grid area]
Total	15 000.00	

Motif de l'Opération {

Visa du Service ayant établi la Fiche : _____ Visa du Service de la comptabilité : _____

Source : établi par nous même.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

FICHE DE DEPENSE		CT 14
		Ecriture
		du
IMP. EL DOHA SETIF - Model N° 120		
DEBIT		
AU COMPTE N°	431 014 00	Par crédit C N°
		10 014 00
NATURE DES PIECES	SOMMES	NATURE DES PIECES
	15000,00	
Total	15 000,00	
Motif de l'Opération {		
Visa du Service ayant établi la Fiche :		Visa du Service de la comptabilité :

Source : établi par nous même.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

Dans les contreparties « aux deux comptes », les différentes fiches sont établies entièrement à l'encre rouge, et revêtues de la mention « contrepartie aux deux comptes » (débités et crédités pour mémoire).

Exemple

Annulation débit d'office sur le budget de fonctionnement (DRE) suite à la saisie d'exécution du conseil d'Etat.

TRESORERIE
DE *Bejaia*

CT 17

FICHE D'ECRITURE DE CONTRE-PARTIE

a la date *6/09/2014*

IMP. DOHA-SETIF

DEBIT (1) Reduite Credité			CREDIT (1) Reduite Débit		
COMPTE	LIGNE	SOMME	COMPTE	LIGNE	SOMME
<i>3020230</i>	<i>0101</i>	<i>2.900.000</i>	<i>2020101</i>	<i>010</i>	<i>2.900.000</i>

PERFO	MOTIF DE L'OPERATION	MOIS COURANT
VERIF	<div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> { <div style="text-align: left;"> <p style="color: red; margin: 0;">AU COMPTE DEBIT-</p> <p style="color: red; margin: 0;">AU COMPTE CREDIT</p> <p style="margin: 0;">AUX DEUX COMPTES</p> </div> <div style="margin-left: 10px;"> <p style="margin: 0;">(1)</p> </div> </div>	<p style="margin: 0;">(1)</p> <p style="border: 1px solid black; padding: 2px; text-align: center; margin: 0;">ANTERIEURS</p>
	<p style="font-size: small; margin: 0;">ERREUR DE LA JOURNEE DU <i>Annulation Débit d'office sur</i> <i>BF (DRE) suite au saisie d'exécution du</i> <i>conseil d'état</i></p>	
	VISA DU SERVICE REDACTEUR DE LA FICHE	VISA DU SERVICE DE LA COMPTABILITE
Rayer la mention inutile	REFERENCE : JOURN - GAL - ART. N°	DU

Source : établi par nous même.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

X 2 CT 15
Ecriture
du

FICHE DE RECETTE

IMP. EL DOHA SETIF - Model N° 55

Par débit C N° 200 001

CREDIT

AU COMPTE N° 302 039 001

NATURE DES PIECES	SOMMES	NATURE DES PIECES
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 100%; background-image: linear-gradient(to right, transparent 49%, black 49%, black 51%, transparent 51%); background-size: 20px 20px;"> <p style="text-align: right; margin-right: 20px;">Total</p> </div>	<p style="font-size: 24px; color: red;">200 000,00</p> <p style="font-size: 24px; color: red;">200 000,00</p>	

Motif de l'Opération

Visa du Service ayant établi la Fiche : Visa du Service ayant établi la Fiche :

Source : établi par nous même.

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

FICHE DE DEPENSE		CT 14 <i>x 2</i> Ecriture du <small>IMP. EL DOHA SETIF - Model N° 156</small>
DEBIT AU COMPTE N° <i>202 001</i>	Par crédit C N° <i>302 037 001</i>	
NATURE DES PIECES	SOMMES	NATURE DES PIECES
	<i>200 000 00</i>	
Total <i>200 000 00</i>		
Motif de l'Opération {		
Visa du Service ayant établi la Fiche :		Visa du Service de la comptabilité :

Source : établi par nous même.

Dans toutes les contreparties, les fiches doivent porter la mention « mois courant » lorsque l'écriture erronée est redressée au cours du même mois, et que par conséquent les contreparties doivent être réduites du montant des opérations de ce mois ou la mention « antérieur » si la réduction doit être opérée sur le montant des opérations constatées depuis le début de la gestion.

Les fiches doivent enfin indiquer de façon explicite le motif de la rectification, et porter référence à la date de l'écriture erronée, ainsi qu'au numéro de l'article passé au journal général par le service de la comptabilité.

b. Utilisation des fiches d'écriture de contrepartie

Le service de la trésorerie qui a pris l'initiative d'établir les fiches d'écritures, les transmet chaque jour, appuyées des pièces justificatives, au service de la comptabilité.

Ce dernier passe les contreparties au journal général, porte sur les fiches la référence à l'article du journal général sous lequel l'écriture est passée, et y appose son visa.

Le chef de la comptabilité conserve les deux exemplaires de la fiche de recettes et de dépenses accompagnées des justifications aux différents services attributaires.

A la réception des documents, les services concernés procèdent à l'inscription des rectifications, annulation ou ré-imputation sur les carnets auxiliaires des comptes qu'elles affectent et classent les fiches avec justifications afférentes à ces comptes.

c. Rejet des opérations de transfert

Lorsqu'il constate une erreur sur une opération qui lui a été transférée, ou lorsqu'il a été saisi d'une anomalie par le comptable mandataire, le comptable assignataire a le choix entre porter l'opération au compte de « recettes (ou dépenses), à classer et à régulariser » si l'irrégularité pour être redressée rapidement par simple échange de correspondance avec le comptable mandataire.

Ou rejet purement et simplement le transfert erroné.

Dans cette dernière hypothèse, il effectue un transfert inverse par l'intermédiaire du compte de « recette, (ou dépenses) diverses à transférer aux comptables principaux ».

Le comptable assignataire du transfert initial devient donc comptable mandataire de l'opération rejetée.

Le rejet des opérations de transfert apparaît dès lors comme une opération nouvelle, et non comme une véritable rectification d'écritures.

2.2.2. Passation des écritures de contrepartie en comptabilité générale

Les écritures de contrepartie ne sont enregistrées, ni sur les relevés d'opérations TR 6, ni sur les journaux auxiliaires, elles sont passées directement au journal général et au grand livre général.

a. Passation des écritures de contrepartie au journal général

En cours de décade :

Les contreparties sont enregistrées au journal général au fur et à mesure de la réception des fiches d'écriture, et décrites comme ces dernières, partie à l'encre ordinaire et partie à l'encre rouge.

Les mentions « Contrepartie au compte débité (ou crédité) » et contrepartie aux deux comptes sont également transcrites à l'encre rouge.

Après annotation des fiches et apposition de son visa, le service de la comptabilité classe un exemplaire de la fiche d'écritures avec les TR 6 de la décade en cours, vue de leur envoi périodique à la direction, et conserve l'autre exemplaire à l'appui de ses pièces comptables.

Pour éviter toute discordance entre les écritures comptabilisées par leurs soins, et celles reprises par l'atelier mécanographique, les comptables devront appliquer scrupuleusement les principes suivants :

- Toutes les fiches d'écritures de contrepartie au cours d'une décade devront être enregistrées au journal général au titre de cette décade ;
- Aucune fiche d'écriture de contrepartie ne devra être transmise à la direction avant d'avoir été comptabilisée et avoir été complétée de la référence à l'article du journal général correspondant ;

Chapitre 03 : Essai de la tenue de la comptabilité de Trésorerie de Wilaya de Bejaia (TWB)

- Après l'envoi des TR 6 les fiches d'écritures de contreparties ne pourront plus être comptabilisées, ni envoyées au titre de la décade expirée ; elles seront alors comptabilisées et transmises au cours de la décade suivante.

Tout manquement à ces prescriptions entraînerait le rejet des documents incomplets.

En fin de mois :

Lors de l'arrêté mensuel du journal général, les sommes inscrites pour mémoire à l'encre rouge se trouvent comprises dans l'addition des débits et des crédits.

Pour assurer la concordance des écritures du mois avec les pièces justificatives, le total des débits et le total des crédits doivent être diminués :

- Du montant unitaire des contreparties « simples » ;
- Du double du montant des contreparties « aux deux comptes ».

Ces diminutions sont constatées à l'encre rouge et portent référence aux articles de contreparties correspondants.

b. Passation des écritures de contrepartie au grand livre général

Enregistrement des écritures

Les contreparties « simples » sont inscrites au grand livre général en débit au compte débité, et en crédit au compte crédité.

Dans la colonne « montant des opérations » comme une écriture normale à l'encre ordinaire, lorsqu'il s'agit d'une ré-imputation au débit ou au crédit du compte.

Dans la colonne « contrepartie » à l'encre rouge, lorsque le compte est débité ou crédité pour mémoire.

Les contreparties « aux deux comptes » sont enregistrées au grand livre général, en débit au compte débité et en crédit au compte crédité, à l'encre rouge, dans les colonnes « contreparties » de chaque compte.

c. Arrêté mensuel du grand livre général

Le montant des écritures portées à l'encre rouge dans la colonne « contreparties » du débit des comptes rectifiés doit être retranché du total des crédits des mêmes comptes, inversement le montant des écritures portées à l'encre rouge dans la colonne « contrepartie » du crédit des comptes rectifiés doit être retranché du total des débits des mêmes comptes.

Ces diminutions sont appliquées sur le total des opérations du « mois courant », elles portent sur le total des opérations enregistrées depuis le début de la gestion (mois courant + antérieurs) si l'opération erronée a été comptabilisée à la cour des mois antérieurs.

3. Les écritures de fin d'exercice

3.1. Arrêté provisoire des écritures de la gestion

3.1.1. Opération du 31 décembre de l'année civile

Les opérations à effectuer au 31 décembre de chaque année concernant le compte de numéraire et le compte courant postale des comptables principaux, ainsi que les comptes courant du Trésor à la Banque Centrale d'Algérie ouvert dans les écritures du comptable central du Trésor (C.C.T).

a. Arrêté de l'encaisse en numéraire des comptables principaux

Le 31 décembre, les comptables principaux, après avoir constaté dans leurs écritures les derniers versements d'encaisse en numéraire des régisseurs de recettes rattachés à leur poste, doivent arrêter définitivement le compte 110 001 « Numéraire chez les comptables principaux ».

Les fonds en caisse sont reconnus par un mandataire dûment habilité par le préfet du département qui dresse, à cette occasion, un procès-verbal établi en trois exemplaires.

A noter qu'un procès-verbal de valeurs détenues en portefeuille est établi dans les mêmes conditions au titre de la comptabilité-valeur.

Ces prescriptions sont applicables à tous les comptables principaux y compris le Trésorier Principal d'Alger.

b. Arrêté du compte courant postal des comptables principaux

Le compte 520 001 000 « compte courant postal des comptables principaux » fait aussi l'objet d'un arrêté définitif au 31 décembre. Un état de rapprochement est établi, à cette occasion, contrairement avec le CCP (centre des chèques postaux).

Les différences éventuelles apparaissant entre le solde du dernier relevé de l'année considérée transmis par le CCP et celui figurant dans les écritures du comptable doivent être justifiées par les avis de débit et les avis de crédits attendus, parmi lesquels figurent notamment les derniers versements effectués par les régisseurs de recettes qui sont tenus de solder au 31 décembre leur compte au profit de celui de leur comptable de rattachement.

c. Arrêté du compte courant du Trésor à la Banque Central d'Algérie

Le comptable central du Trésor, assignataire du compte courant du Trésor à la BCA (banque centrale d'Algérie), doit arrêter dans des conditions identiques le compte 110 001 000, « compte courant du Trésor à la BCA.

Une note d'accord est établie à cette occasion contrairement avec la Banque Centrale. Les différences éventuelles seront justifiées, tant par les avis de débit et de crédit attendus, que par les bordereaux de transferts attendus, émis au cours du mois de décembre par les comptables supérieurs.

Une note d'accord similaire doit être établie à l'échelon des départements entre les trésoriers et les agences de la BCA dont ils dépendent.

Un exemplaire des procès-verbaux de caisse, des états de rapprochement et des notes d'accord doit être produit par les comptables intéressés au soutien de leur compte de gestion.

3.1.2. Opérations de la journée complémentaire de fin du mois

Comme à la fin de chaque mois, les comptables principaux disposent d'une journée complémentaire pour intégrer dans leur comptabilité les écritures internes, ainsi que les écritures de virement postal ou bancaire qui n'ont pu être employées en crédit au 31 décembre de l'année civile.

Ces dernières opérations, ils utilisent, dans les conditions habituelles, les comptes de « fonds réserves p/c de dépenses Payables par virements différés » 212 012 000, 212 013

000 et 212 014 000, pour les opérations budgétaires, et le compte 327 001 000 pour les dépenses des comptes spéciaux du Trésor.

Après passation de ces dernières opérations, les comptables principaux établissent une première balance provisoire des comptes et la font parvenir à la sous-direction de la comptabilité publique dans le courant du mois de janvier.

3.2. Opérations d'ordre de 1^{ère} catégorie et établissement de la balance générale définitive

Les opérations d'ordre sont enregistrées dans les écritures des comptables principaux au vu de la nomenclature des comptes du Trésor.

3.2.1. Opérations d'ordre de 1^{ère} catégorie

Tous les comptes ou lignes de comptes pour lesquels la nomenclature porte, en regard dans la colonne 5, la mention « 530 002 000 », et tous les comptes spéciaux du Trésor pour lesquels la clôture a été prononcée par une loi de finances sont soldés et leurs masses ou soldes transportés dans la comptabilité du Comptable Central du Trésor par l'intermédiaire du compte 530 002 000 « comptes d'ordre, de centralisation et d'apurement de fin d'année ».

Sont soumis à ce transport :

- Tous les comptes budgétaires d'imputation définitive, (compte général 20) ; et tous les comptes de charges et profits de la dette (compte général 36), en vue de l'imputation de leurs soldes dans les écritures du Comptable central soit au compte 600 001 000 « résultats définitifs des opérations budgétaires », soit au compte 600 003 000 « profits et pertes résultant de la gestion des opérations de la dette de l'Etat » ;
- Tous les comptes spéciaux dont la clôture à été prononcée par une loi de finances, en vue de l'imputation de leur solde au compte 600 002 000 « profits et pertes des comptes spéciaux du Trésor définitivement close » ;
- Chaque ligne débitrice et créditrice des comptes de dotation 305 003 000, 305 004 000, 305 005 000 et 305 006 000, en vue de leur centralisation et de la constatation de leur apurement dans la comptabilité centrale ;

- Enfin tous les comptes de transferts non réciproques, et chaque ligne de débit et de crédit des comptes de transferts réciproques en vue de leur centralisation et de la constatation de leur équilibre dans les écritures du Comptable Central du Trésor.

Après passation des écritures d'ordre de 1^{ère} catégorie, les comptables sont en mesure d'arrêter définitivement chacun des comptes dont les soldes, ou les masses constituent la balance de sortie et de dresser la balance générale définitive des comptes de la gestion expirée.

3.2.2. Balance générale définitive

Indépendamment de la place primordiale qu'elle tient dans l'ensemble des documents constituant le compte de gestion des comptables, la balance générale définitive permet :

- D'une part aux Trésoriers d'arrêter leur balance de sortie à reprendre en balance d'entrée au titre de la nouvelle gestion (sous réserve de la passation des écritures d'ordre de seconde catégorie) ;

- D'autre part au comptable central de procéder à l'intégration dans ses écritures des opérations transportées par les comptables principaux au compte d'ordre 530 002 000.

- Enfin à la sous-direction de la comptabilité publique, après y avoir ajouté la propre balance générale définitive du comptable central, de dresser le compte annuel de l'Etat, (ex-compte général de l'Administration des Finances).

Pour remplir ces trois fonctions, la balance générale définitive doit se présenter sous une forme différente de celles exigées pour l'établissement des balances mensuelles.

Les sommes à porter au regard de chaque compte, ou de chaque ligne de compte, doivent en effet être ventilées dans cinq colonnes tant pour les débits que pour les crédits.

- La première colonne reprend les opérations de balance d'entrée de la gestion expirée ;
- La seconde enregistre les opérations de l'année ;
- La troisième est réservée aux opérations d'ordre de 1^{ère} catégorie faisant intervenir le compte 530 002 000 ;

- La quatrième totalise l'ensemble des opérations par compte débité ou crédité ;

- La dernière, les soldes globaux constituant la balance de sortie à reprendre au 1^{er} janvier de l'année suivante, sous réserve de la passation des écritures d'ordre de 2^o catégorie.

Les colonnes se rattachent aux opérations de même nature constituent de véritables balances partielles s'équilibrant obligatoirement en débit et en crédit.

3.3. Opérations d'ordre de seconde catégorie et de balance d'entrée

3.3.1. Opérations d'ordre de 2^{ème} catégorie

Les opérations d'ordre de 2^{ème} catégorie servent à constater dans la comptabilité des trésoriers les changements de comptes, ou de lignes de comptes qui interviennent entre deux gestions, ainsi que le transport à des comptes ou des lignes de comptes nouvellement créés des soldes ou des masses apparaissant à des comptes définitivement supprimés.

Ces écritures, constatées directement au journal général et au grand livre après l'arrêté des comptes, ont pour objet d'assurer la liaison entre la balance de sortie, constituée par les soldes débiteurs, (ou les masses) figurant sur la balance générale définitive, et la balance d'entrée à reprendre dans la gestion nouvelle.

Sous réserve de cas exceptionnels, les écritures d'ordre de cette nature ne doivent donc entraîner aucune modification des soldes, (ou des masses), apparaissant dans leur comptabilité après la passation des écritures d'ordre de 1^{ère} catégorie.

3.3.2. Opérations de balance d'entrée

Dès l'arrêté des écritures, les comptables transcrivent à l'encre rouge sur le journal général et le grand livre de la nouvelle gestion les opérations de balance d'entrée.

Cette balance est en principe immuable jusqu'à la passation des écritures d'ordre de l'année suivante. Toutefois les trésoriers peuvent être appelés ultérieurement à y apporter diverses modifications lorsqu'il s'avère nécessaire d'opérer des rectifications d'écritures au titre de la gestion expirée.

Les redressements sont en principe laissés à l'initiative des comptables tant qu'ils restent en possession de leur compte de gestion ; après cet envoi, les balances d'entrée ne peuvent être rectifiées que sur instruction spéciale de la sous-direction de la comptabilité publique.

Conclusion

A partir de ce dernier chapitre, nous concluons que le Trésor public, chargé de la gestion des opérations financières, est un service stratégique de l'Etat et incarne son pouvoir financier.

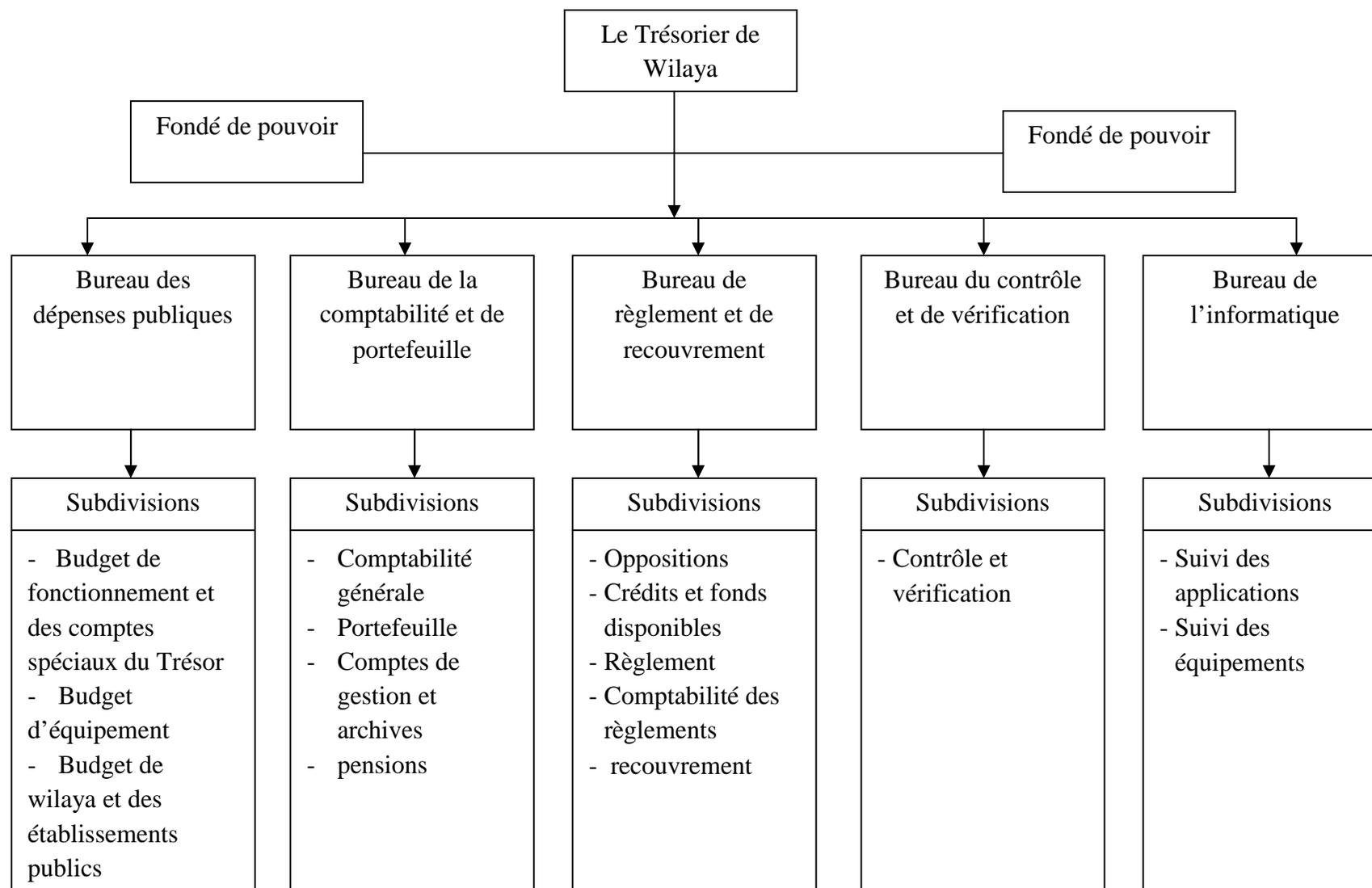
En matière de contrôle des finances publiques, le Trésor public constitue le principal acteur pour atteindre les objectifs de cette tâche.

En résumé, la trésorerie de wilaya s'assigne trois missions principales :

- La prise en charge des dossiers relatifs aux opérations de dépenses publiques et de recettes ;
- La vérification de la régularité des dits dossiers ;
- La comptabilité des opérations financières publiques dont elle est comptable assignataire.

A noter que l'exécution de ces missions est facilitée par le recours à l'outil informatique qui a été mis en place récemment, et dont il faut développer et encourager l'usage.

Schéma n° 02 : L'organigramme de la Trésorerie de la Wilaya de Bejaia (TWB)



Conclusion générale

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière, permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

Avant la prise en charge des titres de recettes émis par l'ordonnateur, le comptable public est tenu de s'assurer que celui-ci est autorisé par les lois et règlements à percevoir les recettes. Il doit en outre, contrôler la régularité, au plan matériel, des annulations des titres de recettes, des régularisations et des éléments d'imputation dont ils disposent. Il doit également procéder au paiement de la dépense ou au recouvrement de la recette dans les délais fixés par voie réglementaire.

Le Trésor public est l'institution majeure de la vie administrative et financière. C'est un agent financier de l'Etat et des autres collectivités publiques, il est un acteur privilégié de la politique économique et il joue, désormais, un rôle important dans l'exécution des opérations budgétaires. Il assure une mission de la collecte et de la gestion de l'épargne à destination de la clientèle de la caisse de dépôts et de consignation, dans le cadre de la fonction de préposé qui lui est assignée.

Le Trésor public est à la fois le caissier et le banquier de l'Etat, car il assure la disponibilité des fonds dans le temps et dans l'espace grâce à son réseau de comptables publics.

L'objet de la comptabilité du Trésor est de retracer :

- Les opérations de recettes et de dépenses du budget général et des comptes spéciaux ;
- Les opérations de trésorerie ;
- Les mouvements de l'exécution des budgets et des opérations de trésorerie ;
- La situation des dettes et des créances de l'Etat.

Les opérations de recettes, de dépenses ou de trésorerie imposant au comptable public sont génératrices de responsabilité. Cette responsabilité est personnelle et pécuniaire qui signifie qu'en cas de non-exécution de ces tâches, celle-ci sera mise en jeu soit par le ministre des finances, soit par la cours des comptes, à travers l'émission d'un arrêt ou arrêté de débet pour contraindre le comptable de payer de ses deniers personnels. En matière de recettes

étrangères à l'impôt et au domaine, le comptable public est responsable de la surveillance de la mise en recouvrement des titres de perception en rappelant les ordonnateurs à l'exercice de leur fonction.

L'étude que nous avons effectuée au sein du Trésor de Wilaya de Bejaia, nous a permis de confirmer que le trésorier est personnellement responsable de toute irrégularité dans l'exécution des opérations suivantes :

- Recouvrement de recettes et paiement de dépenses ;
- Garde, conservation et utilisation des fonds, titres, valeurs, objets ou matières dont il a la charge ;
- Mouvement de comptes de disponibilité.

En ce qui concerne plus particulièrement la comptabilité du Trésor, l'évaluation a permis de détecter certaines insuffisances qui peuvent se résumer autour des points suivants :

- Mauvaise répartition des fonctions entre les organes de l'exécution de dépenses publiques, particulièrement entre les comptables publics et les contrôleurs financiers ;
- Les recettes budgétaires sont parfois insuffisantes pour couvrir l'ensemble des charges publiques, ce qui engendre le problème de trésorerie.

Cette évaluation nous a permis de proposer quelques recommandations :

- La bonne répartition entre les comptables et les contrôleurs, soit de laisser le contrôle de régularité seulement au comptable public, ou bien le contraire à condition de préciser la responsabilité de chaque agent ;
- Le Trésor public doit alors disposer de ressources propres permettant d'assurer la couverture de l'ensemble des dépenses publiques.

Enfin, on peut qualifier le Trésor comme étant un gardien des grands équilibres ; cette caractéristique du Trésor est le couronnement de l'ensemble des missions qu'il remplit.

Bibliographie

Ouvrages

- ASTIER Françoise, « Finances publiques droit budgétaire : le budget des collectivités locales, Paris, édition marketing S.A, Paris, 1996.
- BENOUCHEFOUN Youcef (SD), « La comptabilité publique », Alger : Ministère de l'intérieur, 100P.
- BISSAAD Ali, « Droit de la comptabilité publique », Alger, 2003.
- BISSAAD Ali, « Comptabilité publique : budget, agents et comptes », Ecole national des impôts, 1^{ère} édition Février, 2001.
- BOUVIER Michel, ESCLASSAN Marie Christine, LASSALE Jean-Pierre, « Finance Publique », 13^{ème} édition, France, 2014.
- CHARRIER J, « La responsabilité du comptable public », in comptabilité publique : continuité et modernité.
- GAUDEMET Paul-Marie, MOLINIER Joël, « Finances publiques », Montchrestien, 7^{ème} éd, 1996.
- KOBTAN Mohamed, « Le Trésor publique », Alger, 1990.
- MAGNEY Jacques, « Elément de la comptabilité publique », 3^{ème} édition, L.G.D.J, 1996.
- MONTAGNIER Gabriel, « Principe de comptabilité publique », 2^{ème} édition, Dalloz, 1981.

Dictionnaire

- Dictionnaire HACHETTE, Paris, 2009.

Guides et manuels

- Manuel de contrôle des dépenses engagées, Ministère des finances, Alger.

Textes législatifs et réglementaires

Lois, ordonnances, décrets législatifs

- Constitution 1976.
- Loi n° 84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances.
- Loi n° 90-08 du Avril 1990 relative à la commune.
- Loi n° 90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique.

- Loi n° 91-25 du 18 décembre 1991 portant loi de finances pour 1992.
- Décret législatif n° 92-04 du 11 octobre 1992 portant loi de finances complémentaire pour 1992.
- Décret présidentiel n° 97-498 du 27 décembre 1997, relatif à la gestion administrative et financière des postes diplomatiques et consulaires.
- Loi n° 2000-03 du 5 août 2000, fixant les règles générales relatives à la poste et aux télécommunications.

Décrets exécutifs

- Décret du 30 septembre 1953.
- Décret exécutif n° 90-334 du 27 octobre 1990 portant statut particulier des travailleurs appartenant aux corps spécifiques de l'administration chargée des finances.
- Décret exécutif n° 91/311 du 07 septembre 1991 relatif à la nomination et l'agrément des comptables publics.
- Décret n° 91- 313 du 7 septembre 1991, fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.
- Décret exécutif n° 92-19 du 9 janvier 1992, fixant la procédure de paiement par accréditif des dépenses de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif.
- Décret exécutif n° 92-26 du 13 janvier 1992, relatif aux courants des comptables publics et des régisseurs.
- Décret exécutif n° 92-414 du 14 novembre 1992 relatifs au contrôle préalable des dépenses engagées.
- Décret exécutif n° 98-199 du 09 juin 1998, portant application de l'article 10 de la loi n° 84-17.
- Décret exécutif n° 98-227 du 13 juillet 1998, relatif aux dépenses d'équipement de l'Etat.

Arrêtés

- L'Arrêté du 17 novembre 1992 fixant le seuil au-delà duquel le paiement par virement des dépenses publiques est obligatoire.

Instructions

- Instruction n° 009-006 du 18 avril 1992, paiement par accréditif.
- Instruction n° 29 du 09 septembre 1998 relative à la procédure de rétablissement de crédits.

REMERCIEMENT

DÉDICACES

LISTE DES ABREVIATIONS

LISTE DES ILLUSTRATIONS

INTRODUCTION GENERALE01

CHAPITRE 01 : Généralités sur le Trésor public et la comptabilité publique.....04

Introduction04

Section 01 : Notions de base sur le Trésor public.....04

1. Les attributions du Trésor.....	04
1.1. Les attributions financières	04
1.1.1.L'emprunt public	05
1.1.2.Le Trésor prêteur.....	06
1.2. Les attributions bancaires	06
1.2.1.Le mouvement des fonds dans l'espace.....	06
1.2.2.Le mouvement des fonds dans le temps de trésorerie.....	07
1.3. Attribution budgétaires	08
1.3.1. La trésorerie centrale.....	08
1.3.2.La trésorerie principale	08
1.3.3.La trésorerie de la wilaya.....	09
2. Le rôle du Trésor public	09

Section 02 : Concepts de la comptabilité publique.....10

1. Définition de la comptabilité publique	10
2. Les principes de la comptabilité publique	11

2.1. Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables	11
2.2. Le principe de distinction entre l'opportunité et la régularité	12
2.2.1. Problème de définition	13
2.2.2. Les règles de fonds et les règles de forme	14
2.3. La responsabilité particulière des comptables publics	15
2.3.1. Une responsabilité spécifique	15
2.3.2. Opérations génératrices de responsabilité.....	16
2.4. Le principe de non affectation des recettes aux dépenses.....	17
2.4.1. La règle de l'unité de trésorerie	18
2.4.2. La règle de l'unité de caisse.....	18

Section 03 : Les agents d'exécutions des opérations financières.....20

1. Les ordonnateurs	20
1.1. Définition	20
1.2. Les différentes catégories d'ordonnateurs	21
1.2.1. Les ordonnateurs primaires ou principaux.....	21
1.2.2. Les ordonnateurs secondaires	22
1.2.3. Les ordonnateurs uniques	23
1.2.4. Les mandataires	24
1.3. Les compétences des ordonnateurs	25
1.3.1. En matière de recettes	25
1.3.2. En matière de dépenses	25
1.4. La responsabilité des ordonnateurs	25
1.4.1. La responsabilité des Ministres.....	25
1.4.2. La responsabilité des autres ordonnateurs	26
2. Le comptable public	26
2.1. Définition	26
2.2. La classification fondamentale.....	26
2.3. Les comptables des différents organismes.....	27
2.3.1. Les attributions des comptables	28
3. Le contrôle des ordonnateurs et des comptables	28
3.1. Les différents domaines où s'exerce le contrôle des finances publiques.....	29
3.2. Les différents formes de contrôle	29

3.2.1. Le contrôle administratif.....	29
3.2.2. Le contrôle juridictionnel.....	30
3.2.3. Le contrôle politique	30
3.3. Le contrôle financier	31
3.3.1. L'organe du contrôle financier.....	31
3.3.2. Le rôle des contrôleurs financiers	32
3.4. Le contrôle de l'inspection des finances	34
3.4.1. Organisation de l'inspection des finances	35
3.4.2. Les attributions de l'inspection des finances	35
Conclusion.....	36
CHAPITRE 02: L'exécution du budget de l'Etat et les opérations du Trésor public	37
Introduction	37
Section 01 : La nature des budgets exécutés par le Trésor public.....	37
1. Définition du budget	37
1.1. Budget général de l'Etat.....	37
1.1.1. Les ressources et les dépenses du budget général de l'Etat.....	37
1.2. Budget des collectivités publiques	39
1.2.1. Budget de la wilaya.....	39
1.2.2. Budget communal	39
1.3. Budget des établissements publics à caractère administratif	40
2. Les principes budgétaires	40
2.1. Le principe de l'annualité	40
2.2. Le principe d'antériorité	41
2.3. Le principe de l'unité	41
2.4. Le principe d'universalité	41
2.5. Le principe d'équilibre.....	42
2.6. Le principe de spécialité	42
3. Les nomenclatures des comptes du Trésor	43
4. La nature des opérations exécutées par le Trésor public	44

4.1. Les comptes spéciaux du Trésor	44
4.1.1. Les comptes de commerce	44
4.1.2. Les comptes d'affectation spéciale	44
4.1.3. Les comptes d'avances	44
4.1.4. Les comptes de prêts	45
4.1.5. Les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers	45
4.2. Les opérations de trésorerie	45
Section 02 : Le contrôle des opérations de recettes et de dépenses	46
1. Le contrôle des recettes	46
1.1. L'origine des créances publiques	46
1.2. L'autorisation budgétaire	46
1.2.1. Nécessité d'autorisation	46
1.2.2. La sanction du défaut d'autorisation budgétaire	46
2. Le contrôle des dépenses	47
Section 03 : L'exécution des opérations de recettes et de dépenses	48
1. L'exécution des recettes	48
1.1. La phase administrative (ordonnateur)	49
1.1.1. La constatation des créances publiques	49
1.1.2. L'établissement des recettes	50
1.1.3. Liquidation	50
1.1.4. Emission du titre de recettes	51
1.2. La phase d'exécution comptable (le recouvrement)	52
1.3. Les procédures dérogatoires d'exécution des recettes publiques.....	53
2. L'exécution des dépenses	53
2.1. La phase administrative (les ordonnateurs)	54
2.1.1. L'engagement	54
2.1.2. La liquidation	55
2.1.3. L'ordonnancement ou le mandatement	56
2.2. La phase d'exécution comptable (le paiement).....	57

Conclusion.....	60
CHAPITRE 03: La tenue de la comptabilité de TWB.....	62
Introduction	62
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	62
1. La trésorerie de la wilaya de Bejaia	62
1.1. Le bureau des dépenses publiques	62
1.2. Le bureau de la comptabilité et de portefeuille.....	63
1.3. Le bureau du règlement et de recouvrement.....	64
1.4. Le bureau du contrôle et des vérifications	65
1.5. Le bureau de l'informatique.....	66
Section 02 : L'étude, la classification et le fonctionnement des comptes du Trésor ..	68
1. L'étude des comptes de la nomenclature.....	68
1.1. La structure des comptes	68
1.1.1. Groupes de comptes	68
1.1.2. Les comptes généraux.....	68
1.1.3. Les sections.....	69
1.1.4. Les comptes particuliers	71
1.1.5. Les lignes	71
1.2. Présentation de la nomenclature des comptes.....	72
2. La classification et le fonctionnement des comptes	73
2.1. Les comptes de disponibilité et de portefeuille.....	73
2.1.1. Les comptes financiers.....	73
2.2. Les opérations budgétaires.....	78
2.2.1. Les comptes d'imputation définitive	78
2.2.2. Les comptes d'imputation provisoires	80
2.3. Les opérations du Trésor	81
2.3.1. Les comptes de commerce	82
2.3.2. Les comptes d'affectation spéciale	82

2.3.3. Les comptes d'avances	84
2.3.4. Les comptes de prêts	85
2.4. Les correspondants.....	85
2.4.1. Les budgets annexes	85
2.5. Les opérations à classer.....	85
2.5.1. Les comptes de transfert	86
Section 03 : Les documents périodiques et écritures de fin d'exercice.....	89
1. Les documents périodiques.....	89
1.1. Les documents statistiques	89
1.1.1. La situation décadaire	89
1.1.2. La situation mensuelle de recouvrement budgétaires	90
1.2. Les documents comptables	90
1.2.1. Le relevé journalier des opérations	90
1.2.2. La balance mensuelle des comptes du grand livre.....	93
1.2.3. Les lettres d'envoi des justifications	94
1.2.4. Le compte de gestion	94
1.2.5. Les Etats de développement des soldes	94
2. Les écritures de contrepartie	95
2.1. Principes généraux	95
2.1.1. Objet rectifications d'écritures.....	95
2.1.2. Contreparties interdites	96
2.1.3. Initiative des rectifications d'écritures.....	97
2.2. Comptabilisation des écritures de contrepartie	98
2.2.1. Etablissement et utilisation des fiches d'écritures de contrepartie	99
2.2.2. Passation des écritures de contrepartie en comptabilité générale	110
3. Les écritures de fin d'exercice.....	112
3.1. Arrêté provisoire des écritures de la gestion	112
3.1.1. Opérations du 31 décembre de l'année civile.....	112
3.1.2. Opérations de la journée complémentaire de fin de mois.....	113
3.2. Opérations d'ordre de 1 ^{ère} catégorie et établissement de la balance générale définitive.....	114

3.2.1. Opérations d'ordre de 1 ^{ère} catégorie.....	114
3.2.2. Balance générale définitive.....	115
3.3. Opérations d'ordre de seconde catégorie et balance d'entrée.....	116
3.3.1. Opérations d'ordre de 2 ^{ème} catégorie.....	116
3.3.2. Opérations de balance d'entrée.....	116
Conclusion	117
CONCLUSION GENERALE.....	118
ANNEXES	
BIBLIOGRAPHIE	

La nomenclature des comptes du Trésor

Compte général 10

100 001 000 : « Numéraire chez les comptables principaux »

Compte général 11

110 001 000 : « Compte courant du Trésor à la Banque d'Algérie »

110 002 000 : « Recettes à transférer à l'ACCT P/C Banque d'Algérie (prélèvement) »

110 003 000 : « dépenses à transférer à l'ACCT P/C Banque d'Algérie (versement) »

Compte général 20

201 007 000 : « produits divers du budget »

202 001 000 : « dépenses de fonctionnement »

Compte général 21

211 007 000 : « Recettes à imputer P/C produits divers du budget »

212 001 001 : « Dépenses au titre des taxes CCP »

212 007 000 : « Paiement à imputer P/C dépenses des PCD »

212 012 000 : « Fonds réserves-dépenses ordinaires payables par virements différés-exercice courant »

212 013 000 : « Fonds réserves-dépenses d'équipement payables par virements différés-exercice courant »

212 014 000 : « Fonds réserves-dépenses d'investissement économique payables par virements différés-exercice courant »

Compte général 30

302 038 001 : « Exécution des décisions de justice rendues au profit de particuliers portant condamnation pécuniaire de l'Etat et de certains organismes-Etat »

302 076 002 : « Liquidation des entreprises publiques-gestion TP »

305 003 000 : « Frais d'hospitalisation gratuite »

305 004 000 : « Tiers et recettes diverses »

305 005 000 : « Dépenses sur avances »

305 006 000 : « Remboursements directs aux établissements hospitaliers et établissements spécialisés de rééducation »

Compte général 31

311 001 000 : « Recettes à transférer au TP au titre des comptes spéciaux du Trésor »

312 007 002 : « Recettes à transférer P/C fonds communal et de wilaya de garantie »

312 069 000 : « Recettes à transférer au TP P/C fonds spécial de solidarité nationale »

Compte général 32

327 001 000 : « Fonds réserves - dépenses des comptes spéciaux payables par virements différés »

Compte général 40

403 001 001 : « Dépôts au Trésor sans intérêt »

403 002 001 : « Caisse et organismes de sécurité sociale »

Compte général 43

431 001 000 : « Reliquats, restes à payer à des particuliers »

431 003 001 : « Fonds consignés au Trésor au profit de divers particuliers-consignation Trésor »

431 007 001 : « Recouvrements divers P/C de particuliers-Trésor »

431 012 001 : « Dépôts au Trésor : fonds particuliers »

431 017 000 : « Décaissements provisoires : remboursements à la charge des tiers »

431 039 000 : « Chèques émis en règlement d'impôts, droits et taxes déposés par les receveurs des RF auprès des comptables principaux »

Compte général 50

500 001 001 : « Recettes diverses à classer et à régulariser-Trésor »

500 005 001 : « Recettes diverses à transférer aux comptables principaux-crédit »

500 018 000 : « Transfert de recettes à régulariser »

Compte général 51

510 001 000 : « Dépenses diverses à classer et à régulariser »

510 005 001 : « Dépenses diverses à transférer aux comptables principaux-crédit »

510 007 000 : « Avances diverses des receveurs des RF et des TC, des secteurs sanitaires et des CHU à régulariser »

510 018 000 : « Transfert de dépenses à régulariser »

Compte général 52

520 001 000 : « Compte Courant Postal des comptables principaux »

520 004 000 : « Compte courant entre receveurs des impôts et TW »

520 005 000 : « Compte courant entre TC, secteurs sanitaires et des CHU et TW »

520 010 000 : « Compte courant entre receveurs des domaines et TW »

Compte général 53

530 002 000 : « Compte d'ordre de centralisation et d'apurement de fin d'année »

Compte général 60

600 001 000 : « Résultats définitifs des opérations budgétaires »

600 002 000 : « Profits et perte des comptes spéciaux du Trésor »

Chapitre 03:
La tenue de la
comptabilité de trésorerie
de wilaya de Bejaia
(TWB)

Chapitre 01 :
Généralités sur le Trésor
public et la comptabilité
publique

Chapitre 02:
L'exécution du budget de
l'Etat et les opérations du
Trésor public

*Conclusion
générale*

Bibliographie

Annexes

*Introduction
générale*

*Liste des
abréviations*

Sommaire

Table de matières

*Liste des
illustrations*

Résumé

Le Trésor est considéré comme un organe d'exécution des opérations financières de l'État, il est chargé d'exécuter les décaissements prévus par la loi de finances, d'opérer, après contrôle, toute opération financière à la charge de la puissance publique. Il joue également un rôle important dans la gestion des comptes auprès des correspondants du Trésor (comme les collectivités locales, les établissements publics à caractère administratif) qui ont un compte au Trésor, par obligation ou libre choix.

La comptabilité publique a pour objet de définir les dispositions générales d'exécution applicables aux budgets et opérations financières de l'Etat, du Conseil constitutionnel, de l'Assemblée Populaire Nationale, de la Cour des comptes, des budgets annexes, des collectivités territoriales et des établissements publics à caractère administratif.

La tenue de la comptabilité du Trésor permet de retracer les opérations de recettes et de dépenses du budget général et des comptes spéciaux, et les mouvements de l'exécution des budgets et des opérations de trésorerie.

Mots clés : La comptabilité publique, Le Trésor public, Le Trésorier public, La tenue de la comptabilité publique.

Abstract

The Treasury is considered to be an executing agency for the financial operation of the State. It is responsible carrying out the disbursements provided for in the finance act and to carry out any financial transaction at the expense of the public authorities. It also plays an important role in the management of accounts with Treasury correspondents (such as local authorities, public administrative institutions) which have an account with the Treasury, by obligation or free choice.

The purpose of public accounting is to define the general implementing provisions applicable to the budgets and financial operations of the State, the Constitutional Council, the National People's Assembly, the Court of Auditors, the subsidiary budgets, local and regional authorities and public institutions of an administrative nature.

Maintaining the Treasury accounting records the revenue and expenditure operations of the general budget and special accounts and the movements in the execution of budgets and treasury operations.

Key words: public Accounting, Treasury, Public Treasurer, Public Accounting