

## Liste des abréviations

---

|             |   |
|-------------|---|
| A.C.C.T     | Agence Comptable Centrale du Trésor                                 |
| A.C.C/T P/C | Agence comptable centrale du trésor pour compte                     |
| A.P.C       | Assemblée populaire Communale                                       |
| A.T.D       | Avis à Tiers Détenteur  |
| B.A.M.C.A   | Bureau Administration et des Moyens de la Conservation des Archives |
| B.C.B.C     | Bureau du Contrôle des Budgets des Communes                         |
| B.C.V       | Bureau du Contrôle et des Vérifications                             |
| B.D.L       | Banque de Développement Local                                       |
| B.D.P       | Bureau des Dépenses Publiques                                       |
| B .A.D.R    | Banque d'Agriculture et de Développement Rurale                     |
| B.I         | bureau de l'Informatique  |
| B.N.A       | Banque Nationale d'Algérie  |
| B.R.R       | Bureau de Règlement et de Recouvrement                              |
| C.C.P       | Compte Courant Postal   |
| CH          | Chèque  |
| C .H.U      | Des Centres Hospitalo-universitaires                                |
| C.N.E.P     | Caisse Nationale d'Epargne et de Prévoyance                         |
| E.P.S.C.P   | Etablissements à Caractère Scientifique, Culturel et Professionnel  |
| E.P.A       | Etablissement Public à caractère Administratif                      |
| I.R.G       | Impôt sur le Revenu Global  |
| O.D.S       | Ordre de Service  |
| P.S.D       | Les Programmes Sectoriels Déconcentrés de l'Etat                    |
| S. G        | Société Générale  |

## Introduction générale

---

Chaque établissement ou institution doit, pour un meilleur fonctionnement, faire face à des charges de plusieurs natures à partir des ressources qu'il aurait mobilisées. Toutes ces charges et ressources sont prévues annuellement et consignées dans un document appelé le budget ; et afin que ce budget soit régulièrement présenté il utilise un système de traitement de l'information financière qui permet de rassembler, de suivre et d'enregistrer en unité monétaire les opérations en vue d'obtenir les documents de synthèse utilisables et interprétables pour les dirigeants et pour les tiers.

Les finances publiques sont couramment définies comme l'étude des ressources et des dépenses de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif. Sur le plan juridique ou économique, il peut s'agir de l'étude des finances des personnes morales de droit public (Etat, collectivités territoriales et établissements publics), et l'étude des finances des administrations publiques. Parmi les termes qu'utilise la doctrine des finances publiques le terme trésor elle le définit comme un ensemble de services financiers de l'Etat et des collectivités publiques liés entre eux par une unité de caisse. Le trésor a ainsi deux fonctions distinctes : il est chargé du recouvrement de la plupart des recettes de l'Etat, des collectivités territoriales et des établissements publics et il procède surtout et avant tout au contrôle de la régularité budgétaire de toutes les dépenses de ces entités.

Pour ce faire, le trésor applique des lois relatives à la comptabilité publique qui se définit comme un ensemble de règles juridiques et techniques applicable à l'exécution, à la description et aux contrôles des opérations financières des organismes publics. Elle permet aussi de déterminer les recettes et les dépenses de chaque collectivité ou établissement public.

Pour bien arriver à approfondir et à éclairer les points introduits ci-dessus on a choisi un thème qui s'intitule : la tenue de la comptabilité du trésor. L'objectif de notre étude est d'apporter des éléments de réponses à la question principale suivante : Comment le trésor public tient-il sa comptabilité et quels sont ses objectifs ?

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

- En quoi consiste le rôle de trésor public ?
- Quels sont les principes de la comptabilité publique ? quels sont ses agents ?
- Quels sont les budgets exécutés par le trésor public ? quels sont ses principes ?

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

## Introduction générale

---

Hypothèse 1 : le trésor public peut avoir le rôle d'exécuter l'ensemble 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, de gérer la trésorerie.

Hypothèse 2 : les principes de la comptabilité publique sont un ensemble de loi à respecter dont on trouve le principe de séparation des comptables des ordonnateurs en raison de leur différence de fonctionnement, le principe de la responsabilité pécuniaire des comptable qui veut dire que le comptable est tenu de payer la somme d'argent en cas d'erreur, la distinction entre l'opportunité et la régularité. Les agents de la comptabilité publique sont les comptables et les ordonnateurs.

Hypothèse 3 : les budgets exécutés par le trésor public sont un ensemble de prévision de recette et de dépense décrits dans la loi de finance qui sont : budget de l'Etat, budget des établissements publics à caractère administratif et le budget des collectivités locales. Les principes budgétaires sont les mêmes pour l'ensemble des budgets exécutés par le trésor dont on trouve le principe de : l'annualité, antériorité, l'unité, l'universalité, l'équilibre et de la spécialité.

La démarche méthodologique que nous avons suivie afin de répondre aux questions posées et de vérifier les hypothèses hypothéqués, est une démarche hypothético-déductive (allant d'un système d'hypothèses pour déduire des conséquences logiques qui seront ensuite confrontées aux faits) basée sur :

Une recherche bibliographique qui s'articule autour de l'utilisation des textes 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'information sur les étapes d'exécution des dépenses et des recettes et de savoir comment les agents de la trésorerie tiennent la comptabilité du trésor. Cette démarche nous permet à la fois de faire le rapprochement entre le cadre théorique et le cadre pratique du sujet et de maîtriser sur le terrain notre sujet et de porter un jugement sur la comptabilité du trésor.

Notre travail est structuré de trois chapitres dans lesquels nous allons essayer d'apporter des réponses aux questions posées. Le premier chapitre porte sur des généralités

## Introduction générale

---

sur le trésor et la comptabilité publique, il s'intéresse à l'ensemble des définitions sur le trésor et la comptabilité publique, les domaines, les principes et les agents de la comptabilité. Le second chapitre s'intitule : Exécution des budgets et les opérations de trésor public, il traite la nature des budgets et opérations exécutés par le trésor public aussi il traite le contrôle et exécution des recettes et des dépenses. Le dernier chapitre est réservé à la pratique de la comptabilité du trésor en usant de ses documents comptables et des écritures journalières et de fin d'année et comment les dépenses et les recettes sont tenues comptablement à la TWB.

## **Introduction**

Le trésor public est le réseau des comptables publics de l'ensemble des services financiers, qui sont regroupés au niveau de la direction générale de la comptabilité publique. Pour cela, il convient de définir le trésor public et la comptabilité publique ainsi que les agents de la comptabilité publique.

### **Section 1 : Définition du trésor public**

Le trésor public est l'un des aspects les plus compliqués des finances publiques, son concept n'est pas très précis sur le plan juridique, il n'a pas de personnalité juridique distinguée ni de personnalité financière autonome, il ne possède qu'une personnalité comptable.

Le trésor public est défini par plusieurs auteurs, nous avons choisi les plus répondues :

Gilbert DEVAUX : « Il n'existe aucune définition du trésor, si l'on se voulait se donner une, on pourrait dire qu'il est constitué par les services financiers de l'Etat solidairement liés par une unité de trésorerie ».

Mohamed KOBTAN : « Le trésor public est une institution non dotée de la personnalité moral 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 ponctuées ». <sup>1</sup>

PAUL Jacques : La définition la plus précise donnée au Trésor est la suivante : « Le Trésor est un service de l'Etat qui assure le maintien des grands équilibres monétaires et financiers, et ce :

En effectuant les opérations de caisse, de banque et de comptabilité, nécessaire à la gestion des finances publiques ;

Et en exerçant des activités de tutelle, de financement et d'impulsion en matière économique et financière »<sup>2</sup>.

Dans le manuel de contrôle des dépenses engagées de l'année 2007 : « le trésor public est un service essentiel de l'Etat investi d'attributions financières, bancaires et budgétaires »<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>KOBTAN Mohamed, Le trésor public, Alger, P.5.

<sup>2</sup>PAUL Jacques, Les circuits financiers, éditions DALLOZ, 1989, P. 105.

Le trésor public est tenu d'exécuter la loi de finance dans ces attributions, qui est défini par l'article N°3 de la loi N° 87-17 du 07 juillet 1984 relative à la loi de finance comme suit : « La loi de finances de l'année prévoit et autorise pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat, ainsi que les autres moyens financiers destinés au fonctionnement des services publics. Elle prévoit et autorise, en outre, les dépenses destinées aux équipements publics, ainsi que les dépenses en capital ».

## **1 – Les attributions de trésor public**

### **1 -1- Attribution financière**

Le trésor tient la caisse de l'Etat, des collectivités territoriales et des établissements publics à caractère administratif, il est chargé de l'exécution matérielle des opérations de recettes et de dépenses prévues par la loi de finances : il assure le recouvrement et le règlement de l'ensemble des ressources et des charges permanentes de l'Etat qu'il s'agisse d'opérations à caractère définitif ou temporaire.

Le trésor dispose du réseau des comptables chargés du paiement des dépenses et de recouvrements des impôts directs et indirects et des droits de douane ainsi que de la caisse nationale d'épargne. Ces réseaux sont solidaires par une unité de caisse réalisée par le compte courant du trésor de la banque centrale.

L'activité financière du trésor consiste à des interventions à long terme dans l'économie dont il va être la pièce maîtresse. Il en assurera, en effet, pour une large part, le financement et le développement conformément aux directives du plan, il joue le rôle d'emprunteur et prêteur.

#### **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 intérêt.

L'emprunt constitue une recette temporaire pour le trésor dont il doit envisager le remboursement plus au moins à longue échéance. L'autorisation d'emprunter est accordée annuellement par les lois de finance qui comportent les formules suivantes :

Le ministre des finances est autorisé à procéder :

- à des émissions permanentes, auprès du public de bons d'équipement sur formule ;

---

<sup>3</sup>Manuel de contrôle des dépenses engagées, ministre des finances, Alger, 2007, P.265.

- à des émissions de bons d'équipement en compte courant dont la souscription volontaire est réservée aux organismes publics ;
- à des opérations d'emprunt de l'Etat sous forme de découverts, prêts et avances...etc.
- à des opérations de conversion de la dette publique, de reconversion ou de consolidation de la dette flottante et la dette à l'échéance massive de trésorerie.

Les souscriptions sont reçues par :

- la trésorerie principale d'Alger, la trésorerie de wilaya et les recettes des contributions diverses ;
- les recettes des postes et télécommunication ;
- la banque centrale, extérieure, nationale d'Algérie ;
- le crédit populaire d'Algérie ;
- la caisse Nationale d'Epargne et de Prévoyance.

### **1-1-2-Le trésor préteur**

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 remboursement.

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 et il intervient d'une manière conjoncturelle en vue d'aider les entreprises publiques à surmonter leurs difficultés financière.

### **1-2 – Attribution bancaires**

Il faut considérer cette attribution sous un angle monétaire.

Pour permettre la régularité du paiement des dépenses publiques, le trésor a pour mission permanente d'assurer en tout temps et sur toute l'étendue du territoire l'existence de disponibilités. Toutefois si un problème du mouvement des fonds apparaît et pour le résoudre le trésor dispose de ressources propres.

Les problèmes de mouvement de fonds peuvent être dans l'espace et dans le temps qui conduit à des problèmes de trésorerie. Le trésor doit assurer la couverture des dépenses, et qu'à tout instant, les comptables publics sont sur toute l'étendue du territoire.

Aussi, l'activité monétaire 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. Son activité

monétaire 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'encaissement.

### **1-2-1- Le mouvement des fonds dans l'espace**

une des fonction de trésor consiste à assurer, qu'à tout instant, les comptables publics sont, sur toute l'étendue du territoire, en mesure de faire face aux paiement exigés par les créanciers de l'Etat ; le trésor assure aussi 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'espace<sup>4</sup>.

Pour cela, le trésor utilise 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 tous les agents 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 le service chèque postaux constitue son second auxiliaire, en effet chaque comptable public, dispose d'un compte chèque postaux lui permettant d'obtenir les fonds nécessaires aux guichets des postes et d'y verser ses excédents.

Ainsi, ces deux auxiliaires du trésor lui permettent d'éviter les encombrements et dangereux mouvements matériels des fonds aussi les préoccupations des financiers jusqu'à la dernière génération.

Par ailleurs, le problème du mouvement des fonds dans l'espace a été réduit par le développement de la monnaie scriptural, qui permet la réalisation des opérations de recette et dépense par un simple jeu d'écriture.

### **1-2-2- Le mouvement des fonds dans le temps et le 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 enjeu. 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

---

<sup>4</sup> KOBTAN Mohamed, le trésor public, Alger, PP.78-79.

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 fonds.

Les dépenses publiques présentent une certaine régularité exemple: 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 ne présente pas une pareille régularité. En matière d'impôt direct une part importante n'est encaissée qu'en fin d'année. C'est le problème de trésorerie qui se pose aussi bien aux finances privés qu'aux finances publiques<sup>5</sup>.

Afin de faire face aux problèmes de trésorerie il convient tout d'abord de régulariser les entrés fiscales et les mensualiser au maximum afin qu'elles correspondent au mieux à l'échéancier des dettes ; donc les ressources du trésor, avons-nous dit, sont la solution au problème de la trésorerie. Quelles sont ces ressources ?

Elles peuvent être regroupées en cinq catégories<sup>6</sup> :

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

### **1-3- Attributions budgétaires**

Dans le cadre de l'exécution du budget, le Trésor encaisse les recettes de l'Etat et paie ses dépenses. (Nous allons voir sa en détail dans le chapitre II section I et section II).

Dans le même manuel (Contrôle des dépenses engagées de l'année 2007): « le trésor contient un ensemble de service extérieur relevant du ministre des finances, liés entre eux par un réseau des comptables nous avons :

- Au niveau central :
- ❖ **Trésorerie Centrale (TC)**

Il est chargé :

- des opérations de recettes, des opérations de dépenses et des opérations de trésorerie des budgets de fonctionnement et des budgets d'équipement des administrations centrales des

<sup>5</sup>KOBTAN Mohamed, le trésor public, Alger, PP.79-81.

<sup>6</sup> Idem, PP.78-79.

départements ministériels ainsi que celles, le cas échéant, des budgets des établissements publics nationaux à caractère administratif ;

- de réaliser le maniement des fonds et mouvements de comptes de disponibilité du trésor ;
- de procéder à l'ouverture de comptes de dépôts de fonds au profit des personnes physiques et morales et d'en assurer la gestion ;
- d'assurer la garde et la conservation des fonds et valeurs ainsi que des pièces justificatives des opérations financières et des opérations comptables dont elle a la charge ;
- de contrôler et vérifier les régies d'avances et les régies de recettes des administrations centrales et, le cas échéant, celles des établissements publics à caractère administratif ainsi que la gestion des comptables publics des établissements publics à caractère administratif nationaux ;
- d'exécuter toutes opérations financières et/ou comptables qui peuvent lui être confiées par le ministre des finances.

#### ❖ **Trésorerie principale (TP)**

La trésorerie principale est chargée :

- de procéder au paiement des pensions militaires d'invalidité et de retraite et des pensions servies aux moudjahidine et ayants droit ainsi que de la centralisation et du contrôle des acquis de pension ;
- d'assurer l'exécution des opérations relevant des emprunts ainsi que celles des recettes et des dépenses inhérentes aux comptes spéciaux du trésor ;
- de réaliser le maniement des fonds et mouvements de comptes de disponibilités du trésor ;
- d'assurer la garde et la conservation des fonds ainsi que des pièces justificatives des opérations financières et des opérations comptables dont elle a la charge ;

Les deux trésoriers ont pour fonction commune :

- Centraliser les opérations effectuées, par ses services ou pour son compte, par d'autres comptables publics en vue de leur comptabilisation et de l'établissement des documents et relevés périodiques y afférents et leur transmission à l'agence comptable centrale du trésor ainsi qu'aux institutions et services concernés ;
- d'étudier, préparer et de mettre en œuvre tous les programmes, rapports, analyses périodiques se rapportant à ses activités et d'en faire communication aux autorités et structures concernées.

**❖ Agence comptable central du trésor (ACCT) :(comptable principal de l'Etat)**

l'ACCT est chargé :

- de la centralisation comptable des opérations des trésoriers ;
- du suivi du compte courant du trésor à la Banque d' Algérie ;
- de la gestion de la dette publique ;
- de l'exécution des opérations relatives aux comptes de règlement avec les trésors étrangers ;
- de la détermination des résultats de l'exécution des lois de finances.

Au niveau de la wilaya.

**❖ Trésorerie de wilaya (TW)**

Il est chargé :

- des opérations de recettes, des opérations de dépenses et des opérations de trésorerie des budgets de l'Etat et des comptes spéciaux du trésor ainsi que du budget de la wilaya et des établissements publics à caractère administratif en dépendant ;
- de contrôler et vérifier les régies d'avances et les régies de recettes et la gestion des agents comptables des établissements publics implantés sur le territoire de la wilaya ;
- de centraliser les opérations réalisées par ses services et celles effectuées pour le compte du trésor par les autres comptables publics, en vue de leur comptabilisation et de l'établissement des documents et relevés périodiques y afférents et leur transmission à l'agence comptable centrale du trésor ainsi qu'aux institutions et services concernés ;
- de réaliser les maniements de fonds et mouvements de compte des disponibilités du trésor ;
- d'assurer la garde et la conservation des fonds et valeurs ainsi que des pièces justificatives dont elles ont la charge.

**Section 2 : L'essentiel de la comptabilité publique****1-Définition de la comptabilité publique****1-1-Définition administrative**

Les règles de la comptabilité publique ont pour but de fixer les règles de présentation des comptes publics et l'organisation du service des comptables publics, mais cette définition demeure limitée car elle englobe seulement la partie des agents qui exécutent les

opérations financières publiques (les comptables publics) et elle ignore l'autre partie d'agent (les ordonnateurs).<sup>7</sup>

### **1-2-Définition juridique**

Selon la définition qui a été retenue suite à l'abrogation de la législation en vigueur au 31 décembre 1962 par l'ordonnance 73-29 du 5/7/1973 « les règles de la comptabilité publique ont pour objet de déterminer les obligations et les responsabilités des ordonnateurs de dépenses et recettes publiques, et des comptables publics ».<sup>8</sup>

### **2-les domaines de la comptabilité publique**

Le domaine de la comptabilité publique peut être défini d'un double point de vue : des organismes publics et des opérations auxquelles ils s'appliquent.<sup>9</sup>

#### **2-1-les organismes publics**

La comptabilité publique s'applique aux organismes publics suivants :

- l'Etat ;
- les établissements publics nationaux n'ayant pas le caractère industriel ou commercial ;
- les collectivités locales (wilayas, communes et leurs établissements publics).

Dans le domaine de la comptabilité publique seules les opérations financières des établissements publics à caractère industriel ou commercial se trouvent exclues. Les entreprises publiques, les sociétés nationales qui ont une activité commerciale et industrielle sont astreintes à la tenue d'une comptabilité commerciale et sont soumises aux règles et usages du commerce.

#### **2-2- Les opérations**

Les opérations soumises aux règles de la comptabilité publique concernent d'une manière générale :

- l'exécution des recettes et des dépenses par les ordonnateurs et les comptables ;
- la réalisation des opérations de trésorerie ;
- la tenue de la comptabilité ;

---

<sup>7</sup> BENOUCHEFOUN Youcef, la comptabilité publique, Alger, p 16.

<sup>8</sup> idem, p 16.

<sup>9</sup> Idem, p.18.

- Le contrôle de la gestion des ordonnateurs et de celle des comptables.

### **3- 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 élaborés 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 publique.

- 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 aux dépenses.

#### **3-1- le principe de séparation des ordonnateurs des comptables**

Ce principe fondamental, largement connu dans sa formulation administrative, est celui sur lequel repose toute notre philosophie administrative et financière. Il est considéré comme un principe élémentaire pour toute organisation rationnelle, équilibré et efficace. La formulation financière du principe épouse en partie cette notion tout en consacrant l'idée de la division des tâches financières entre les agents chargés d'exécution des différentes étapes. L'exécution des opérations financières des organismes publics nécessite la collaboration de deux ordres d'agents distincts et séparés : les ordonnateurs et les comptables. Ce principe a été expressément consacré par la loi n° 90-21 (art. 14)<sup>10</sup>.

La dualité des agents d'exécution des opérations financières est un principe élémentaire de sécurité applicable aux organismes publics comme aux entreprises privées. Mais en comptabilité publique, la distinction des fonctions est complétée par l'exercice d'un contrôle qui nécessite l'incompatibilité entre les deux ordres. En effet, les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable sont incompatibles. Les conjoints des ordonnateurs ne peuvent être, en aucun cas, leurs comptables publics assignataires.

Le principe de la séparation en comptabilité publique est, sans doute, inspiré d'une vieille idée développée par Montesquieu, en matière du droit constitutionnel, «le pouvoir limite le pouvoir ». En comptabilité publique, le principe à une coloration particulière, il

---

<sup>10</sup> Article 14 de la loi N°90-21 du 15 Aout 1990 relative à la comptabilité publique.

découle, plus particulièrement de la division des tâches, de l'unité de caisse, de la facilité du contrôle et surtout il permet d'éviter les fraudes.

### **3-2- 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 controverses 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 les éléments qui peuvent servir de critères de distinction.

#### **3-2-1- Problèmes 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 contradictoire alors qu'elles sont en réalité complémentaires.

L'exposé de cette question implique une division en fonction des domaines d'application. 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 fond 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.

### **3-2-2- 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 est 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, le 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.

### **3-3- La responsabilité personnelle et 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 ». La responsabilité est également une obligation morale de réparer une faute, de remplir un devoir, d'assurer les conséquences de ses actes. La responsabilité des agents publics chargés d'exécution des opérations financières est 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 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.

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'ordonnateur.<sup>11</sup>

#### **3-3-1- 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 : omission de recette, 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.

---

<sup>11</sup>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 de 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.

### **3-3-2- Operations 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 cessation de ses fonctions.

Les comptables publics sont responsables en ce qui concerne les faits génératrices suivants : recettes, dépenses, opérations de trésorerie, préjudice causé à des 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'Art. (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.

### **3-4-le principe de non affectations 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 les 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,<sup>12</sup> la procédure de rétablissement de crédits<sup>13</sup> et les fonds de concours.

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 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).<sup>14</sup> Au plan comptable, le principe conserve la même définition, mais il n'a pas la même portée, puisque il concerne le 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.

### **3-4-1- 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. En effet, l'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 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'espace. Les fonds étant en effet centralisés dans une

<sup>12</sup> Articles 48 à 61 de la loi 84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finances modifiées et complétées.

<sup>13</sup> Article 10 de la loi 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 09-08-1998 relative à la procédure de rétablissement de crédits.

<sup>14</sup> Pour plus de détails voir le polycopié de finances publiques, I.N.F, 1992.

caisse unique, le Trésor pourra en assurer la gestion et la répartition 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 leur fonds au Trésor public.

### **3-4-2- 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.<sup>15</sup> Aucun montant minimum n'est exigé pour l'ouverture d'un compte postal, les prestations relatives aux opérations sur compte sont également gratuites.

Sauf dérogations spéciales, les comptables publics et les régisseurs ne sont pas autorisés à ouvrir un compte bancaire. Parmi les dérogations connues figure celle accordée 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,

<sup>15</sup>Décret exécutif N° 92-26 du 13 janvier 1992, relatif aux comptes courants des comptables publics et des régisseurs.

peut être utilisé à titre occasionnel pour le paiement de certaines dépenses par accréditif. Il ne s'agit pas d'une dérogation, mais d'un simple aménagement du mode de règlement d'une dépense publique.<sup>16</sup>

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.

### **Section 3: Les agents de la comptabilité publique**

L'exécution du budget 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, modifiée et complétée.

La réalisation des opérations de dépenses et de recettes comporte deux phases essentielles : une phase administrative au cours de laquelle est prise la décision de dépenser ou de percevoir une recette dont il intervient l'ordonnateur, et une phase comptable au cours de laquelle est effectué le paiement de la dépense ou le recouvrement de la recette dont il intervient le comptable public

#### **1-Les ordonnateurs**

##### **1-1-Définition d'ordonnateur**

L'article 23 de la loi n°90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique, définit l'ordonnateur comme toute personne ayant qualité pour effectuer les opérations de constatation, d'engagement de liquidation et d'ordonnancement.

---

<sup>16</sup>- 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. Instruction N° 009-006 du 18 avril 1992, paiement par accréditif.

**1-2-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 ».<sup>17</sup>

**1-2-1- Les ordonnateurs primaires ou principaux**

Ils 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.

En vertu de l'article 26 de la 90-21 du 15 août 1990, les ordonnateurs principaux sont :

- Les responsables chargés de la gestion financière du conseil constitutionnel, de l'assemblée populaire nationale, du conseil de la nation et de la cour des comptes ;
- Les ministres ;
- Les walis, lorsqu'ils agissent pour le compte de la wilaya ;
- Les présidents des APC agissant pour le compte des communes ;
- Les responsables dûment désignés des E.P.A. ;
- Les responsables des fonctions définies à l'alinéa 2 de l'article 23 de la loi 90-21 du 15 août 1990.

**1-2-2- Les ordonnateurs secondaires**

Pour faciliter la tâche de l'ordonnateur principal, et pour des commodités pratiques de fonctionnement des services extérieurs, des fonctionnaires locaux sont investis de la qualité d'ordonnateurs secondaires, pour exercer dans les limites des circonscriptions territoriales administrées, une activité financière dans le cadre de délégation ministérielle consentie. Il en est ainsi par exemple, des directions de wilayas relevant des départements ministériels (services extérieurs), agissant en qualité de chefs des services déconcentrés, chargés de l'exécution des trois premières phases de la dépense publique.

---

<sup>17</sup> Les articles 25 et 27 de la loi 90-21 ont été modifiés et complété par l'article (73) du décret législatif N° 92-04 du 11 octobre 1992 portant loi de finances complémentaire pour 1992.

On peut donc considérer que les ordonnateurs secondaires sont des responsables au niveau local, auxquels les ordonnateurs principaux délèguent la gestion des crédits budgétaires.

**A- Etat**

Aux termes de l'article (27) de la loi 90-21 du 15 aout 1990, les ordonnateurs secondaires sont les directeurs régionaux et les directeurs de wilaya de chaque ministère, suivant l'organisation des services déconcentrés de l'Etat.<sup>18</sup>.

Les ordonnateurs secondaires sont tenus de transmettre à la Cour des comptes leurs comptes.<sup>19</sup> L'ordonnateur primaire peut procéder à des retraits de crédits de fonctionnement, sur les montants délégués initialement à l'ordonnateur secondaire, par le biais d'une ordonnance de retrait de délégation de crédits. Cette ordonnance, pour qu'elle soit exécutée devait être communiquée au comptable et au contrôleur financier.

Comme en matière des crédits de fonctionnement, les ordonnateurs primaires peuvent émettre des ordonnances de retrait d'autorisation de programme ou de crédits de paiement.<sup>20</sup>

**B- Etablissements 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 (annexes) 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.<sup>21</sup>

**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

<sup>18</sup> Article 8 du décret présidentiel N° 97-498 du 27 décembre 1997, relatif à la gestion administrative et financière des postes diplomatiques et consulaires.

<sup>19</sup> L'article 2 du décret exécutif N° 96-56 du 22 janvier 1996, fixant à titre transitoire, les dispositions relatives à la reddition des comptes à la Cour des comptes.

<sup>20</sup> Instruction N°12 du 02 août 1993, relative à la délégation de crédits d'équipement aux ordonnateurs secondaires.

<sup>21</sup> 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.

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 programme du ministre chargé des finances ; conformément au programme annuel d'équipement retenu par le gouvernement.<sup>22</sup> Les crédits de paiement correspondants sont affectés par le ministre des finances au Wali par sous-secteur.

Un ordonnateur unique, 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.<sup>23</sup>

#### **1-2-4- Les ordonnateurs suppléants ou délégués**

Les articles (28) et (29) de la loi 90-21 du 15 aout 1990 prévoient que, les ordonnateurs primaires ou principaux, secondaires et uniques peuvent êtres :

##### **➤ Des ordonnateurs suppléants**

Il ressort du contenu de l'article (29) suscité que les ordonnateurs suppléants sont désignés d'avance pour exercer des fonctions des ordonnateurs principaux, secondaires, uniques ou délégués lorsque ceux-ci sont absents ou empêchés.

##### **➤ Des ordonnateurs délégués**

Les ordonnateurs principaux ou secondaires peuvent désigner des agents à qui ils déléguent leurs signatures. Les mandataires ou délégués reçoivent des ordonnateurs une délégation de signature qui les autorise à accomplir certains actes sous le contrôle et la responsabilité de leurs supérieurs.

#### **1-3-Responsabilité des ordonnateurs**

Les ordonnateurs sont responsables des certifications qu'ils délivrent. Ils sont en outre responsables des irrégularités et erreurs qu'ils commettent et qu'un contrôle comptable sur pièces ne peut déceler. Ils sont également responsables civilement et pénalement de la

<sup>22</sup>Article 16 du décret exécutif N° 98-227 du 13 juillet 1998, relatif aux dépenses d'équipement de l'Etat.

<sup>23</sup>Cf. I.N.F, Réglementation de la comptabilité publique, polycopié, 1989, p. 38. A prendre en considération l'évolution de la législation en la matière.

conservation et de l'utilisation des biens acquis sur les deniers publics. A ce titre, ils sont personnellement responsables de la tenue des inventaires des biens meubles et immeubles acquis ou dont ils sont affectataires<sup>24</sup>.

La responsabilité personnelle, pécuniaire et pénale des ordonnateurs est également engagée en cas d'inobservation de la réglementation en matière d'engagement préalable des dépenses.<sup>25</sup> La responsabilité des ordonnateurs peut en outre, être engagée devant la Cour des comptes en cas :

- la violation délibérée des dispositions législatives ou réglementaires relatives à l'exécution des recettes et des dépenses,
- l'utilisation de crédits ou de concours financiers octroyés par l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics ou accordés avec leur garantie, à des fins autres que celles pour lesquelles ils ont été expressément accordés,
- l'engagement de dépenses effectuées sans qualité ni pouvoirs ou en violation des règles applicables en matière de contrôle préalable,
- l'engagement de dépenses sans disponibilité de crédits ou en dépassement des autorisations budgétaires,
- l'imputation irrégulière d'une dépense dans le but de dissimuler soit un dépassement de crédit, soit d'alerter l'affectation initiale des engagements ou des crédits bancaires octroyés pour la réalisation d'opérations précises,
- l'exécution d'opérations de dépenses manifestement étrangères à l'objet ou à la mission des organismes publics,
- refus de visas non fondé ou les entraves caractérisées imputables aux organes de contrôle préalable ou les visas accordés dans des conditions irrégulières,
- le non-respect des dispositions légales ou réglementaires relatives à la tenue des comptabilités et des registres d'inventaire et à la conservation des pièces et documents justificatifs,
- la gestion occulte des deniers, fonds, valeurs, moyens ou biens publics,

---

<sup>24</sup> Manuel de procédures d'exécution des recettes et des dépenses publiques, Alger, 2007, P.13.

<sup>25</sup> Articles 31 et 32 de la Loi N°90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique

- Article 63 et 88de l'Ordonnance N°95-20 du 17 juillet 1995 relative à la cour des comptes.

- articles 3, 4, 5, et 6 du Décret exécutif N°97-268 du 4 juillet 1997 fixant les procédures relative à l'engagement et à l'exécutions des dépenses publiques et délimitent les attributions et les responsabilités des ordonnateurs.

- toute négligence entraînant le non versement dans les délais et conditions fixés par la législation en vigueur du produit des recettes fiscales ou parafiscales ayant fait l'objet de retenue à la source,
- l'inexécution totale ou partielle ou l'exécution tardive d'une décision de justice, ayant entraîné la condamnation de l'Etat, d'une collectivité territoriale ou d'un organisme public au paiement d'une astreinte ou à des réparations pécuniaires,
- l'utilisation abusive de la procédure consistant à exiger des comptables publics, le paiement de dépenses sans bases légales ou réglementaires,
- les actions de gestion entreprises en violation des règles de conclusion et d'exécution des contrats prévus par le code des marchés publics,
- le non-respect des lois régissant les opérations de cession des biens publics mis en réforme ou saisis par les administrations et organismes publics,
- la dissimulation des pièces ou la production à la cour des comptes de pièces falsifiées ou inexactes.

Les ordonnateurs sont tenus de déposer leurs comptes administratifs à la Cour des comptes dans les conditions réglementaires. Pour rappel, le compte administratif constitue le document dans lequel un ordonnateur expose les conditions dans lesquelles il a exécuté le budget, à savoir les prévisions de recettes et de dépenses au titre d'un exercice déterminé.

Ce document a essentiellement pour but de comparer les prévisions budgétaires, tant en recettes qu'en dépenses, et les opérations de recouvrements et de paiements réellement effectuées.

## **2- Les comptables publics**

### **2-1-Définition de comptable public**

La définition de comptable public résulte de la combinaison des articles 1 et 16 du décret 65-259 du 14.10.1965 fixant les obligations et les responsabilités des comptables : Il est comptable public toute personne légalement désigné pour exécuter des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres et de biens soit au moyen de fonds et valeurs dont elle a la garde soit par virements internes d'écritures comptables, ou de compte externes des disponibilités, dont elle ordonne ou surveille les mouvements et ce au nom :

- de l'Etat tant en ce qui concerne les opérations du budget de fonctionnement et d'équipement;
- d'une collectivité publique ;
- des établissements publics à caractère administratif.

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

## **2-2-Différentes catégories de comptables publics**

On distingue plusieurs catégories de comptables publics. La catégorie la plus importante est celle des comptables directs du Trésor dont la compétence s'étend aux opérations de recettes et dépenses d'un très grand nombre de services publics et qui forment un réseau hiérarchiquement organisé, s'étendant à l'ensemble du territoire.

Le réseau des comptables du Trésor comprend outre les comptables directs du Trésor, les comptables des administrations financières, chargés du recouvrement des recettes fiscales, domaniales et douanières (Impôts, douanes, domaines), ainsi que les trésoriers des communes, les trésoriers des secteurs sanitaires et les trésoriers des centres hospitalo-universitaires, qui relevaient initialement de l'administration fiscale et qui sont passés sous la tutelle de la Direction Générale de la Comptabilité depuis le 02 novembre 2004.

Conformément à la réglementation en vigueur, les comptables publics sont principaux ou secondaires. Ils sont principaux lorsqu'ils sont chargés d'exécuter les opérations financières prévues par la loi n°90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique. Ils sont secondaires lorsque leurs opérations sont centralisées par un comptable principal.

### **➤ Ont la qualité de comptables principaux :**

- l'agent comptable central du Trésor ;
- le trésorier central ;
- le trésorier principal ;
- les trésoriers de wilayas.

### **➤ Ont la qualité de comptables secondaires :**

- les trésoriers communaux ;
- les trésoriers des secteurs sanitaires ;

- les trésoriers des centres hospitalo-universitaires ;
- les receveurs des impôts ;
- les receveurs des domaines ;
- les receveurs des douanes ;
- les conservateurs des hypothèques.

Les comptables publics agissent en qualité d'assignataires ou de mandataires.

Ils sont assignataires lorsqu'ils imputent définitivement dans leurs écritures les opérations ordonnées sur leur caisse et pour lesquelles ils doivent rendre compte à la Cour des comptes.

Ils sont mandataires lorsqu'ils exécutent des opérations pour le compte des comptables assignataires.

### **2-3-Les responsabilité des comptables publics**

Tout comptable public est tenu de déposer son compte de gestion au greffe de la cour des comptes. Les pièces justificatives des comptes de gestion sont conservées par les comptables publics et tenues à la disposition de la cour des comptes.

La cour des comptes peut faire obligation aux comptables publics, d'avoir à lui transmettre les documents justificatifs des comptes de gestion. Les délais, la forme de présentation des comptes de gestion et la nomenclature des pièces justificatives requises, sont fixés par voie réglementaire.

En cas de retard dans le dépôt des comptes de gestion ou de défaut de transmission des pièces justificatives, la Cour des comptes, peut prononcer à l'encontre du comptable défaillant une amende de 1.000 à 10.000 DA. Elle peut lui adresser une injonction d'avoir à déposer son compte dans le délai qu'elle lui fixe. A l'expiration du délai imparti, la Cour des comptes soumet le comptable à une astreinte de 100 DA par jour de retard, dans un délai n'excédant pas soixante (60) jours.

En cas de défaut de présentation des comptes, passé le délai de 60 jours, l'autorité administrative, dûment qualifiée, désigne à la demande de la Cour des comptes un nouveau

comptable. Ce comptable est chargé d'établir et de présenter les comptes, dans les délais fixés par la Cour des comptes<sup>26</sup>.

### **Conclusion**

Enfin dans ce chapitre nous avons constaté que les opérations budgétaires et financières de l'Etat s'effectuent au niveau de trésor public en utilisant une comptabilité publique exécutée par les différents agents publics avec respect de ses principes.

Pour bien comprendre le déroulement et l'exécution des opérations budgétaires nous allons étudier des différents budgets et les étapes d'exécution des recettes et des dépenses publiques dans le prochain chapitre.

---

<sup>26</sup> Manuel de procédures d'exécution des recettes et des dépenses publiques, Alger, 2007, P.17.

## Introduction

Dans le chapitre précédent, nous avons défini la comptabilité publique et ses agents. Dans ce deuxième chapitre il y a lieu de définir le budget et son exécution. Le budget contient l'ensemble des recettes et des dépenses, son exécution repose sur le principe de séparation des ordonnateurs des comptables : les premiers accomplissent les opérations administratives et les seconds effectuent les opérations comptables.

### Section 1 : la nature des budgets exécutés par le trésor public

Le trésor a pour fonction d'exécuter le budget qu'il soit de l'Etat, des collectivités locales ou des établissements à caractère administratif. Le budget en général est l'acte qui prévoit et autorise pour l'année civile l'ensemble des recettes, des dépenses de fonctionnements et des dépenses d'investissements dont les dépenses d'équipements publics et les dépenses en capital<sup>27</sup>.

#### 1- Définition du budget

##### 1-1- Budget de l'Etat

Le budget de l'Etat prévoit et autorise en la forme législative les charges et les ressources de l'Etat. Il est arrêté par le parlement dans la loi de finance qui traduit les objectifs économiques et financiers du gouvernement.<sup>28</sup>

###### 1-1-1- les ressources et les dépenses du budget de l'Etat

Selon la loi N°84-17 de juillet 1984 relative aux lois de finances on peut distinguer les ressources et les dépenses de l'Etat regroupées dans un document appelé le budget comme suit :

###### A- les ressources

Les ressources du budget ne concernent que les ressources acquises définitivement à l'Etat.<sup>29</sup>

<sup>27</sup> Article 3 de la loi n°90-21 du 15 Aout 1990 relative à la comptabilité publique, JORADP N°35 du 15 août 1990.

<sup>28</sup> BIGAUT Christian, finances publiques droit budgétaire le budget de l'Etat, Edition MARKETING, Paris, 1995, P.25.

<sup>29</sup> Idem, p .36.

## B- les dépenses

Selon l'article N°20 les crédits ouverts par la loi de finances sont mis à la disposition des départements ministériels pour les dépenses de fonctionnement, des opérateurs publics ayant la responsabilité d'exécuter les programmes d'équipements publics financés sur concours définitifs et des bénéficiaires des dépenses en capital<sup>30</sup>.

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.<sup>31</sup>

Selon l'article 23 de la loi de finance les charges permanentes de l'Etat comprennent<sup>32</sup> :

- Les dépenses de fonctionnement ;
- Les dépenses d'investissement ;
- Les prêts et avances.

| <b>Recettes</b>  | <b>dépenses</b>   |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- Les recettes de nature fiscale ainsi que les produits des amendes ;</li> <li>- Les revenus des domaines de l'Etat ;</li> <li>- La rémunération de services rendus et les redevances ;</li> <li>- Les fonds de concours, les dons et legs ;</li> <li>- Les remboursements en capital des prêts et avances consentis par l'Etat sur le budget général et les intérêts y afférents ;</li> <li>- Les produits divers du budget dont le recouvrement est prévu par la loi ;</li> </ul> | <p style="text-align: center;"><b>Dépenses de fonctionnement</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Charges de la dette publique et dépenses en atténuation de recettes ;</li> <li>- Dotations des pouvoirs publics ;</li> <li>- Dépenses relatives aux moyens des services ;</li> <li>interventions publiques.</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>Dépenses d'investissement</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Investissement exécutés par l'Etat ;</li> <li>- Subventions d'investissements accordés par</li> </ul> |

<sup>30</sup> Article.20 de la loi N°84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finances.

<sup>31</sup> Article 1 de la loi 88-05 du 12-02-1988.

<sup>32</sup> Article 23 de la loi N°84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finances.

|  |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- Les revenus des participations financières de l'Etat légalement autorisées ;</li> <li>- Les versements effectués par les fonds de participations au titre de la gestion du portefeuille d'actions qui leurs sont confiées par l'Etat.<sup>33</sup></li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>l'Etat ;</li> <li>- Autre dépenses en capital.</li> </ul> |
|--|--|

## 1-2- Définition du budget des collectivités publiques

Le budget des collectivités publiques contient le budget des communes et le budget des willayas.

### 1-2-1- Budget communal

Le budget communal est « l'état des prévisions des recettes et des dépenses annuelle de la commune. C'est un acte d'autorisation et d'administration qui permet le fonctionnement des services communaux et l'exécution du programme d'équipement et d'investissement de la commune ». <sup>34</sup>

D'après R.MUZELLEC, le budget des collectivités locales comporte un cadre juridique et un acte réglementé par lequel les dépenses et les recettes sont prévues et autorisées, le cadre technique qui est déterminé par les grands principes budgétaires également applicable à l'Etat.<sup>35</sup>

Donc, le budget communal est un document dans lequel sont prévues les ressources escomptées et les dépenses autorisées au titre d'un exercice donné.

### 1-2-2- Budget de wilaya

Le budget de la wilaya est l'état des prévisions des recettes et des dépenses annuelles de la wilaya. C'est également un acte d'autorisation et d'administration qui permet le bon

<sup>33</sup>OUDAI Moussa, l'essentiel de la comptabilité publique (recueil de textes législatifs actualisés), Edition DAR ELMOHAMADIA, Alger, p.9.

<sup>34</sup>Article 176 de la Loi N°01-10 du 22 juin 2011 relative a la commune, JORADP N°37 du 03 juillet 2011.

<sup>35</sup> MUZELLEC Raymond, Finance Publiques, Edition DALLOZ, (10<sup>ème</sup> édition), paris, 1997, P.115.

fonctionnement des services de la wilaya et l'exécution de son programme d'équipement et d'investissement.

### **1-3- Définition du budget des établissements publics à caractère administratif**

Ce sont des fractions du budget général de l'Etat qui décrivent les recettes et les dépenses de l'établissement. On distingue deux types d'établissements publics<sup>36</sup> :

- les établissements publics à caractère administratif (E.P.A.) ;
- les établissements à caractère scientifique, culturel et professionnel (E.P.S.C.P.).

Le budget de l'établissement public comprend un titre de recettes et un titre de dépenses :

#### **A- Les recettes**

Les recettes comprennent notamment :

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

#### **B- Les dépenses**

Les dépenses comprennent les charges nécessaires à la réalisation de l'objet de l'établissement (dépenses de fonctionnement et dépenses d'équipement), chargés de la gestion d'une activité classique de service public, sous le contrôle de l'Etat.

## **2- la nomenclature budgétaire**

La nomenclature budgétaire permet de codifier et de classer les opérations budgétaires c'est-à-dire de recettes et de dépenses de l'Etat. Il y a à l'heure actuelle deux nomenclatures : l'une budgétaire permettant d'opérer les choix budgétaires et l'autre comptable (qu'on va voir au chapitre III), qui permet d'enregistrer l'exécution des opérations financières et budgétaires.

Le premier classement des opérations budgétaires opéré par la nomenclature budgétaire consiste à faire une distinction entre les recettes et les dépenses.

### **2-1- La nomenclature des recettes**

<sup>36</sup> Manuelle de contrôle des dépenses engagées, ministre des finances, Alger, 2007, PP.76-77.

Elle est différente lorsqu'on examine les dispositions de la loi n°84-17 du 7 Juillet 1984 et l'état "A" annexé à la Loi de Finances. Le classement est opéré selon la nature juridique de l'impôt et suivant les administrations qui les recouvrent en deux catégories: les ressources ordinaires et la fiscalité pétrolière<sup>37</sup>.

### **2-1-1- Les ressources ordinaires.**

#### **➤ Les recettes fiscales ordinaires**

- 201.001- Produit des contributions directes;
- 201.002 - Produit de l'enregistrement et du timbre;
- 201.003 - Produit des impôts divers sur les affaires;
- 201.004 - Produit des contributions indirectes;
- 201.005 - Produit des douanes.

#### **➤ Les autres recettes ordinaires**

- 201.006 - Produit et revenu des domaines;
- 201.007 - Produits divers du budget;
- 201.008 - Recettes d'ordre.

### **2-1-2- La fiscalité pétrolière. (201.011)**

**2-2- Nomenclature des dépenses du budget de l'Etat :** (Nomenclature légale: Art.23 Loi n° 84-17 du 7 /7/1984)

- Les dépenses de fonctionnement
- Les dépenses d'équipement

### **2-2-1- Nomenclature des dépenses de fonctionnement**

Elle permet l'établissement de la répartition par :

#### **A- SECTION**

Regroupe les dépenses courantes par grande administration ayant l'autonomie financière à l'intérieur d'un département ministériel, par exemple: Direction Générale des Douanes, Direction Générale de la Sûreté Nationale, Direction Générale de la Protection Civile etc.

#### **B- Sous section**

---

<sup>37</sup>Loi N° 07-12 de 30 décembre 2007 portant loi de finance pour 2008, JORADP N°82 du 31 décembre 2007

Regroupe les dépenses courantes par niveau de service à l'intérieur d'une grande administration composant un département ministériel, par exemple: services centraux, services déconcentrés etc.

## C- T i t r e

Couvre une des quatre catégories de dépenses courantes du Budget de fonctionnement :(Art. 24 de la Loi n° 84-17 du 7/7/ 1984, prévoit quatre (4) TITRES.).

### ➤ Titre 1

**Charges de la dette publique :** il correspond essentiellement au service de la Dette Publique (amortissement financier, versement des intérêts de la dette publique...etc.). Détaille de la rubrique de dépenses par bénéficiaire et par catégorie, par exemple: indemnité forfaitaire de service permanent ou indemnité à caractère local.

### ➤ Titre 2

**Dotation des pouvoirs publics :** il permet de couvrir les dépenses de fonctionnement des Institutions politiques (Assemblée Populaire Nationale, Conseil Constitutionnel etc.). Les titres I et II, communs à tous les ministères, se regroupent au sein du budget des Charges Communes.

### ➤ Titre 3

**Dépenses relatives aux moyens des services :** il fournit l'énumération de l'ensemble des crédits donnant aux services les moyens de fonctionner (dépenses de personnel, de matériel et de mobilier, de fournitures, d'entretien des immeubles, les subventions aux établissements publics etc.).

### ➤ Titre 4

**Interventions publiques :** il correspond aux dépenses de transfert et est lui même subdivisé entre les différentes catégories de transferts selon la finalité différente de ces opérations (action culturelle, économique ou sociale).

## D- P a r t i e

Regroupe les dépenses courantes par grande nature à l'intérieur d'un titre, par exemple: personnel. Le titre est divisé en parties qui correspondent à des critères variés : administratifs, fonctionnels, économiques ou sectoriels.

### ➤ les parties du titre 1 - dette publique et dépenses en atténuation de recettes.

11 - dette amortissable.  
12 - dette intérieure.  
13 - pensions des moudjahidine.  
14 -garanties.  
15 -dépenses en atténuation en recettes.

- les parties du titre 2- pouvoirs publics.
- les parties du titre 3 - moyens des services.

31 - personnel-rémunération d'activité.  
32 - personnel-pensions et allocations.  
33 - personnel-charges sociales.  
34 - matériel et fonctionnement des services.  
35 - travaux d'entretien.  
36 - subventions de fonctionnement.  
37 - dépenses diverses.

- les parties du titre 4- interventions publiques.

41 - participation de l'Etat au financement des activités politiques.  
42 - action internationale.  
43 - action éducative et culturelle.  
44 - action économique - encouragements et interventions.  
45 - action sociale - assistance et solidarité.  
46 - action sociale - prévoyance.

#### **E- Chapitre**

Détaille les dépenses courantes par nature, par exemple : salaires, charges sociales,...etc.

#### **F- Article**

Détaille des dépenses courantes par rubrique, par exemple : type de charge sociale ou d'allocation spéciale.

#### **G- Paragraphe**

Détaille de la rubrique de dépenses par bénéficiaire et par catégorie, par exemple: indemnité forfaitaire de service permanent ou indemnité à caractère local.

## 2-2-2- la nomenclature des dépenses d'investissements

Nous retrouvons ici certains éléments utilisés dans la nomenclature du budget de fonctionnement. Cependant quelques particularités sont à signaler.

### A- Les titres

L'article 35 de la Loi n°84-17 du 7 Juillet 1984 prévoit que les dépenses d'investissement sont regroupées en trois (3) Titres:

- **Titre 1** - Investissements exécutés par l'Etat: concerne les dépenses qui portent soit sur des biens de l'Etat soit sur des biens relevant d'organismes publics ou parapublics.
- **Titre 2** - Subventions d'investissement accordées par l'Etat.
- **Titre 3** - Autres dépenses en capital.

Les dépenses d'investissements sont regroupées au sein des titres par secteurs.

### B- Les secteurs

Ils sont au nombre de dix (10) :

Secteur 0 - Hydrocarbures

Secteur 1 - Industries manufacturières

Secteur 2 - Mines et énergie

Secteur 3 - Agriculture et hydraulique

Secteur 4 - Services

Secteur 5 - Infrastructures économiques et administration

Secteur 6 - Education et formation

Secteur 7 - Infrastructures socio-culturelles

Secteur 8 - Construction et moyens de réalisation.

Secteur 9 – Autres.

### C- les sous-secteurs, les chapitres et les articles

Les secteurs sont divisés en sous-secteurs, chapitres et articles qui décrivent d'une manière plus fine les activités économiques objet d'un programme d'investissement.

Exemple: Une opération n° 1423 se décompose ainsi:

Secteur 1 - Industries manufacturières

Sous-secteur 14 - Biens d'équipements

Chapitre 142 - Sidérurgie

Article 1423 - Premières transformations de métaux.

### 3-les principes budgétaires

#### 3-1- le principe d'annualité

Le principe d'annualité du budget veut dire que celui-ci est établi dans un cadre annuel : l'autorisation de recettes et de dépenses donnée par le parlement et l'exécution de cette autorisation valent pour une année donnée.<sup>38</sup> Ce principe signifie aussi que le budget est voté chaque année et il est voté pour une année<sup>39</sup>.

#### 3-2- 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 décembre. Il a pour base le budget de l'exercice précédent. Ce principe s'explique par le fait que pour que des dépenses soient réalisées et des recettes encaissées, il faut que des crédits aient été préalablement ouverts et des ressources prévues. Ce principe découle du principe du consentement à l'impôt.<sup>40</sup>

#### 3-3- le principe d'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 et des recettes doit être adopté. Les assemblées délibérantes visualisent donc globalement l'activité financière, économique et sociale de la collectivité ou institution.<sup>41</sup>

#### 3-4- le principe d'universalité

L'universalité budgétaire signifie, comme le principe de l'unité, le regroupement en une seule masse des recettes et des dépenses sans lien entre elles, mais en outre, il implique que toutes les recettes et dépenses figurant au budget en leur valeur total, sans contraction (compensation) et affectation.<sup>42</sup> Ce principe permet aux assemblées délibérante de se prononcer en connaissance de cause, le budget doit comprendre la totalité des dépenses et des

<sup>38</sup>BIGAUT Christian, finances publiques droit budgétaire le budget de l'Etat, Edition MARKETING, Paris, 1995, P.49.

<sup>39</sup>MUZELLEC Raymond, Finances publiques, Edition DALLOZ, (15<sup>e</sup>édition), paris, 2009, p.157.

<sup>40</sup>FRANCOISE Astier, finances publiques droit budgétaire le budget des collectivités locales, Edition MARKETING (15<sup>e</sup> édition), paris, 1995, P.17.

<sup>41</sup> Idem, P.19.

<sup>42</sup>OUDAÏ Moussa, l'essentiel de la comptabilité publique (recueil de textes législatifs actualisés), Alger, p.52.

recettes de toutes les activités dans les moindres détails. Ce principe est donc la conjointe de deux règles à savoir la non affectation et la non compensation<sup>43</sup>.

### **3-5- le principe d'équilibre**

Ce principe signifie que les dépenses doivent être égales aux recettes aussi bien en section de fonctionnement qu'en section d'investissement. L'équilibre doit être réel c'est-à-dire que les dépenses ne doivent pas être sous-évaluées ni les recettes surévaluées. Les prévisions doivent être sincères<sup>44</sup>.

### **3-6- le principe de spécialité**

Les crédits ouverts par la loi de finance sont affectés à un ensemble de services. Ils sont spécialisés par chapitre groupant les dépenses selon leur nature ou selon leur destination<sup>45</sup>. Les crédits sont spécialisés par programme ou par dotation<sup>46</sup>.

## **4- la nature des opérations exécutées par le trésor public**

### **4-1-Les comptes spéciaux du trésor public**

Les comptes spéciaux du trésor ne peuvent être ouverts que par la loi de finance. Ils ne comprennent que les catégories suivantes :

#### **4-1-1-Les comptes d'affectation spéciale**

Ces comptes sont de droit pour les opérations de prêts et d'avance, au sein du budget cette affectation est décidé par voie réglementaire<sup>47</sup>, et ils retracent des opérations financières au moyen de ressources particulières .Ces comptes ont pour objet d'affecter certains recettes à certains dépenses et d'établir un lien comptable entre les deux.<sup>48</sup>

#### **4-1-2-Les comptes de commerces**

<sup>43</sup>FRANCOISE Astier, finances publiques droit budgétaire le budget des collectivités locales, Edition MARKETING (15° édition), paris, 1995, P.19.

<sup>44</sup>Idem, P.19.

<sup>45</sup>BIGAUT Christian, finances publiques droit budgétaire le budget de l'Etat, Edition MARKETING, Paris, 1995, P.59.

<sup>46</sup>MUZELLEC Raymond, Finances publiques, Edition DALLOZ, (15°édition), paris, 2009, P.298.

<sup>47</sup> Article 49 de la loi N°84-17du 7 Juillet 1984 relative aux lois de finance.

<sup>48</sup>BIGAUT Christian, finances publiques droit budgétaire le budget de l'Etat, Edition MARKETING, Paris, 1995, P.60.

Ils décrivent des opérations de caractère industriel et commercial exécutées à titre accessoire par certains services publics, civils ou militaire. Les prévisions de dépenses inscrites dans la loi de finance ont un caractère purement évaluatif, les services peuvent dépasser ce montant si les nécessités de leur gestion commerciale l'imposent. Seul est fixé un écart limite entre recettes et dépenses à ne pas dépasser<sup>49</sup>.

#### **4-1-3- les comptes de règlements avec les gouvernements étrangers**

Ils enregistrent les opérations effectuées en application d'accords internationaux approuvés par la loi. Ils fonctionnent sous le régime d'une autorisation de découvert maximal à caractère limitatif.

#### **4-1-4- 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.

Sauf dispositions contraires d'une loi de finance, les prêts consentis par le trésor sont productifs d'intérêts<sup>50</sup>.

#### **4-1-5-les comptes d'avance**

Ils constatent notamment les avances consenties aux collectivités locales pour leur permettre d'attendre les encaissements d'impôts locaux avancés au titre des douzièmes, aux régimes sociaux et aux budgets annexes.<sup>51</sup> Ces avances 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 un éventuel taux d'intérêt pour cette dernière période, soit être transformée en prêt.

### **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.

Celles-ci comprennent notamment :

<sup>49</sup>BIGAUT Christian, finances publiques droit budgétaire le budget de l'Etat, Edition MARKETING, Paris, 1995, P.61.

<sup>50</sup>OUDAI Moussa, l'essentiel de la comptabilité publique, Alger, P.19.

<sup>51</sup> Idem, P.64.

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

Les opérations de dépôt et de retrait de fonds du trésor public sont exécutées, conformément aux dispositions applicables à chacune d'entre elles en matière de règlement de la comptabilité publique.

La loi de finance 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 restitutions de ces dépôts. Les conditions d'ouverture et de fonctionnement des comptes courants ouverts par le trésor public au profit de ses correspondants publics permanents, sont fixées par le règlement de la comptabilité publique.

Sauf dispositions expresses d'une loi de finances, les titres d'emprunts émis par l'Etat, sont libellés en dinars et ne peuvent ni prévoir d'exonération fiscale ni être utilisés comme moyen de paiement d'une dépense publique.

## **Section2 : Contrôle et exécution des recettes**

Les créances de l'Etat et des autres organismes publics sont constatées et liquidées par les ordonnateurs qui émettent des titres de perception et les notifient aux comptables qui les recouvrent. Il est donc possible de distinguer la phase administrative de la phase comptable.

### **1-contrôle des recettes**

#### **1-1-Le contrôle de l'autorisation de percevoir les recettes**

Les comptables sont tenus de vérifier le fondement légal, réglementaire ou juridictionnel des recettes publiques (la loi de finances pour l'impôt). Ils n'ont pas à en vérifier l'exactitude matérielle, que le débiteur peut contester devant l'administration ou les tribunaux.

#### **1-2-Le contrôle des réductions et annulations des ordres de recettes**

Les ordres de réduction ou d'annulation d'ordres de recettes antérieurs sont émis par les ordonnateurs. Il y a plusieurs motifs possibles de réduction ou d'annulation. Le rôle du comptable est limité lorsqu'il y a eu erreur lors de l'émission de l'ordre de recettes. Lorsque la réduction ou l'annulation est accordée pour un motif d'opportunité, il vérifie le fondement légal de la réduction ou annulation.<sup>52</sup>

## 2-Exécution des recettes

### 2-1-Rôle des ordonnateurs en matière d'exécution de recettes (phase administrative)

En vertu des dispositions de l'article 170 du décret présidentiel n°93-01 du 19 janvier 1993 portant loi de finances pour 1993, est assimilée à une créance du Trésor étrangère à l'impôt et au domaine, toute créance d'entreprises publiques non autonomes.

Les créances étrangères à l'impôt et au domaine sont d'abord constatées à travers de simples titres de perception, qui ne sont rendus exécutoires qu'après l'échec de la tentative <sup>53</sup>d'encaissement amiable.

#### 2-1-1-La constatation des recettes

Conformément à la loi 90-21 du 15 août 1990 (article 16), la constatation est l'acte par lequel est consacré le droit d'un créancier public. Cette constatation se traduit par la liquidation de la recette, qui permet de déterminer le montant exact de la dette du redevable au profit d'un créancier public qui peut être l'Etat, les collectivités territoriales ou les établissements publics à caractère administratif<sup>54</sup>.

Aucune recette ne peut être encaissée au profit du budget de l'Etat sans un titre de perception émis dans les conditions règlementaires, qui constitue la justification de la recette, à fournir au juge des comptes.

#### 2-1-2-Ordonnancement des recettes

##### A- Le titre de perception

Une fois la constatation et la liquidation terminées, l'ordonnateur ordonne le recouvrement de la créance, qui constitue ainsi l'acte libératoire de la créance publique.

<sup>52</sup><http://jean-mathis.pagesperso-orange.fr> p7, 8 et 9 professeur à l'université paris dauphine fichier pdf.

<sup>53</sup> Article 170 du Décret Présidentiel n°93-01 du 19 janvier 1993 portant loi de finances pour 1993

<sup>54</sup> Article 16 de la loi n°90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique

L'ordre de recouvrer **de** la créance se traduit par l'émission **de** l'ordonnateur d'un titre de perception et d'un avis d'émission de titre de perception. Comme il peut se traduire également par un titre de recette, un titre de régularisation ou un titre exécutoire.<sup>55</sup>

Ces deux documents sont établis par l'ordonnateur simultanément et dans le même jour le titre de perception est adressé au comptable public assignataire à l'appui d'un bordereau d'émission, et l'avis d'émission de titre de perception, au redevable.

Le titre de perception permet au comptable d'effectuer auprès du redevable une tentative de recouvrement amiable. Ce titre est dépourvu de force exécutoire et ne permet pas d'entreprendre des poursuites. Et en plus il est d'ordre essentiellement comptable, qui permet l'imputation convenable d'une recette budgétaire.

Le titre de perception doit indiquer les bases de sa liquidation. Il doit être renseigné de façon claire et comporter les indications ci-après :

- la désignation de l'ordonnateur,
- le numéro d'ordre pris dans une série ininterrompue du 1er janvier au 31 décembre de chaque année,
- les noms, prénoms et adresse du redevable,
- la ligne ou compte d'imputation budgétaire,
- l'indication précise de la nature de la créance,
- le montant à recouvrer et la date d'émission,
- le cachet et la signature de l'ordonnateur.

En application de l'article 165 du décret présidentiel n°93-01 du 19 janvier 1993 portant loi de finances pour 1993, les ordonnateurs sont autorisés à ne pas émettre les ordres de recettes correspondant aux créances dont le montant est inférieur à cinquante dinars **50DA**.

Les titres de perception sont généralement émis sur le compte budgétaire n°201-007 «produits divers du budget» ligne concernée, et ils peuvent également être émis sur les comptes spéciaux du Trésor.

## B- Le titre de recette de régularisation

---

<sup>55</sup> Articles 28 et 29 Loi n°90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique.

Les produits autres que fiscaux et domaniaux encaissés sans constatation préalable, donnent lieu périodiquement pour régularisation à l'émission de titres de recettes, qu'est émis postérieurement au recouvrement de la créance. A titre d'exemple, les produits perçus au comptant comme ceux encaissés par les régisseurs de recettes ou ceux versés spontanément par les redevables, donnent lieu à l'établissement de titres de régularisation.

Dans ce cadre, le comptable public établit mensuellement pour chaque compte ou ligne budgétaire, un titre de recette qu'il adresse à l'ordonnateur concerné, pour visa et prise en charge.

### **C- Le titre d'annulation ou de réduction**

En vertu de l'article 8 du décret exécutif n°93-46 du 6 février 1993, toute erreur de liquidation au préjudice du débiteur donne lieu à l'émission d'un ordre d'annulation ou de réduction de recette.

En effet, la constatation et la liquidation des droits de l'Etat telles que les ordonnateurs les ont effectuées initialement, peuvent subir des rectifications. Ces rectifications donnent lieu à l'émission par l'ordonnateur selon le cas :

- d'un titre complémentaire lorsque les droits du Trésor ont été sous-estimés à l'origine ;
- d'un certificat de réduction lorsque les droits du Trésor ont été réévalués ;
- d'un certificat d'annulation lorsque le titre initial a été émis à tort.

Les certificats d'annulation ou de réduction sont rédigés à **l'encre rouge** et inscrits en **encre rouge** au livre des droits constatés, avant leur transmission au comptable public assignataire, à l'appui d'un bordereau rédigé également à **l'encre rouge**.

### **D- Procédure de rétablissement de crédits et les fonds de concours**

#### **✓ Les rétablissements de crédits**

La procédure de rétablissement de crédits est prévue par les dispositions de l'article 10 de la loi n°84-17 du 07 juillet 1984 modifiée et complétée relative aux lois de finances et du décret exécutif n°98-199 du 09 juin 1998 pris pour son application.

Le rétablissement de crédits consiste à rétablir au crédit d'un des chapitres du budget de fonctionnement de l'Etat, le montant des sommes remboursées durant l'année soit par des

particuliers, soit par d'autres services de l'Etat, sur les paiements effectués sur ces mêmes chapitres.

En vertu de la loi précitée, peuvent donner lieu à rétablissement de crédits au profit du budget de fonctionnement du département ministériel concerné et à concurrence du même montant :

- les recettes provenant de la restitution au Trésor de sommes payées indûment ;
- les recettes provenant de cessions de biens et services, réalisés conformément à la réglementation en vigueur.

Pour le recouvrement des recettes devant donner lieu à rétablissement de crédits, dans le cadre des dispositions de l'article 10 de la loi n°84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finances, modifiée et complétée, l'ordonnateur émet un titre de perception **de couleur jaune** sur le compte budgétaire n°212-008 «dépenses à annuler par suite de versement de fonds», à concurrence du montant des crédits à rétablir. Ce titre est pris en charge par le comptable assignataire, qui va délivrer des récépissés lors des versements de fonds par les redevables. Après ces récépissés seront transmis le jour même à l'ordonnateur compétent, annotés de la date et du numéro des mandats sur lesquels portent les annulations. L'ordonnateur adresse à la fin de chaque mois en double exemplaire au comptable assignataire, un état détaillé par chapitre des crédits à rétablir, appuyé des récépissés constatant le remboursement par les redevables.

Dès réception de ces documents, le comptable assignataire constate dans sa comptabilité les diminutions et augmentations des dépenses qui en découlent, par la passation de l'écriture de contrepartie suivante :

- réduire débit du compte n°202-001 «dépenses ordinaires du budget» ;
- forcer débit du compte n°212-008 «dépenses ordinaires du budget à annuler par suite de versements de fonds».

Il convient de rappeler que les opérations de rétablissement de crédits doivent être réalisées au titre de la gestion en cours, et ne doivent concerner que les versements de fonds dont le montant est supérieur à **500 DA**.

Aussi, les recettes pour lesquelles la procédure de rétablissement de crédits n'aura pas été appliquée durant l'année et dont le montant figure à la date du 31 décembre de la même année, au crédit du compte n° 212-008, doivent à cette date, faire l'objet d'un transport au

compte n° 201-007 «produits divers du budget» – ligne 07-10 «recettes diverses des services du Trésor».

Les titres de perception émis au courant de l'année sur le compte n° 212-008 et non recouvrés à la date du 31 décembre de la même année, doivent faire l'objet d'une annulation par les ordonnateurs concernés, qui émettront dès l'année suivante et pour les mêmes montants, les titres de perception correspondants sur le compte n° 201-007 – ligne 07-10.

#### ✓ **les fonds de concours**

Les fonds de concours sont constitués par des fonds à caractère non fiscal, versés par des personnes morales ou physiques en vue de contribuer à la réalisation, sous le contrôle de l'Etat des dépenses d'intérêt public. Sont également considérés comme des fonds de concours, les dons et legs attribués à l'Etat. L'emploi des fonds de concours doit être conforme à l'objet de la contribution. Les modalités d'application sont définies par voie réglementaire, conformément au protocole d'accord signé entre le donateur et le bénéficiaire des fonds de concours et dons.

Les fonds de concours sont directement portés en recettes au budget général de l'Etat. S'ils sont destinés à un compte d'affectation spéciale, un crédit de même montant est ouvert sur le programme concerné, par arrêté du Ministre chargé des Finances.

Les recettes découlant des fonds de concours sont prévues et évaluées par la loi de finances. Elles sont comptabilisées dans les écritures du Trésor au crédit du compte budgétaire n° 201-013 intitulé «fonds de concours, dons et legs».

#### **2-2-Rôle des comptables publics en matière d'exécution des recettes (phase comptable)**

Les ordres de recettes appuyés des avis d'émission correspondants, émis par les ordonnateurs sont pris en charge, aux fins de recouvrement, par les comptables publics assignataires. Cette prise en charge ne se traduit pas par la passation d'une écriture comptable, mais elle est matérialisée par une transcription sur un registre auxiliaire indiquant le numéro et la date du titre de perception, son montant et les noms, prénom et adresse du redevable, ainsi que l'exercice considéré et le compte d'imputation. Ce registre comporte également une colonne permettant l'émargement du titre concerné, c'est-à-dire l'indication de la date de son recouvrement. Le recouvrement des ordres de recettes émis par les ordonnateurs s'opère par la voie amiable ou la voie forcée.

**2-2-1-Recouvrement par voie amiable**

Dès réception des titres de perception, avis d'émission et bordereaux d'émission, les comptables publics assignataires procèdent aux vérifications réglementaires et apposent un cachet spécialement conçu à cet effet. Ils enregistrent ensuite les titres de perception sur le registre auxiliaire désigné ci-dessus par ordonnateur, et adressent dans un délai de huit (08) jours l'avis d'émission au redevable, par envoi recommandé avec accusé de réception, l'invitant ainsi à procéder au règlement de sa dette, dans un délai de trente jours suivant la date de signification de l'avis d'émission, après le comptable public assignataire délivre à ce dernier, un récépissé formant acquit libératoire du redevable.

**2-2-2-Recouvrement par voie forcée**

Lorsque la tentative de recouvrement amiable a échoué et qu'après que la dernière opération décrite ci dessus, qui constitue un dernier rappel, le redevable n'a pas réglé le montant de l'ordre de recette, ce dernier est alors transmis par le comptable public assignataire à l'ordonnateur concerné, à l'effet d'être rendu exécutoire par ces derniers, dans un délai maximum de **quinze jours (15)**.

**A- L'état exécutoire**

Conformément à l'article 68 de la loi n° 90-21 du 15août 1990 relative a la comptabilité publique , l'état exécutoire s'applique pour le recouvrement de toutes les créances de l'Etat étrangères à l'impôt et au domaine, ne comportant pas, en vertu de la réglementation en vigueur, un mode spécial de recouvrement. Il s'applique notamment dans les cas suivants :

- sommes versées à tort par l'Etat aux agents ayant cessé ou abandonné leurs fonctions ;
- sommes versées aux entrepreneurs et fournisseurs n'ayant pas satisfait à leurs obligations ;
- créances nées à la suite de rupture de contrats souscrits par des agents bénéficiaires de bourses ou présalaires ;
- créances constatées à l'encontre de débiteurs insolvables ou dont l'attitude menace les intérêts du Trésor ;
- créances dont le terme de prescription est proche.

**B- L'avis à tiers détenteur (A.T.D)**

l'article 93 de 58/6l'ordonnance n° 96-31 du 30 décembre 1996 portant loi de finances pour 1997, habilitent les trésoriers à émettre les A.T.D, qui sont émis pour le recouvrement des titres rendus exécutoires comme décrits ci-dessus, des arrêts prononcés par la Cour des

comptes et des arrêtés de débit émis en vertu des dispositions du décret exécutif n° 91-312 du 07 septembre 1991, pour les montants dus.

Les A.T.D. sont adressés par voie recommandée, après prise en charge sur un registre spécial, aux différents tiers saisis pour exécution et versement par ces derniers des montants. Les règlements des titres et états exécutoires peuvent être effectués en numéraire, par chèques tirés sur compte fonds particuliers, virements bancaires ou CCP.

Les encaissements résultant des règlements effectués par les redevables, sont imputés par les comptables publics assignataires au compte budgétaire ou de trésorerie et aux lignes correspondant à la créance prise en charge dans leurs écritures.

### **2-2-3-Recouvrement par voie de régie de recettes**

Certaines catégories de recettes, hormis, les impôts, taxes et redevances, prévus aux codes fiscaux, au code des douanes et au code du domaine national qui en raison de leur urgence ne peuvent s' accommoder des délais normaux de constatation, de liquidation et d'ordonnancement, sont recouvrées selon une procédure exceptionnelle qui est celle de la régie de recette. Cette dernière est créée par décision de l'ordonnateur du budget de l'organisme public concerné. La demande de création de la régie comportant les indications énoncées ci-dessous est adressée par l'ordonnateur concerné au comptable public assignataire, pour accord écrit de ce dernier:

- l'objet ;
- le siège ;
- la dénomination ;
- l'indicatif ;
- le compte d'imputation des recettes.

Chaque régie est identifiée par l'indicatif de l'ordonnateur et un numéro d'ordre. Ces recettes sont versées par le régisseur au comptable public assignataire dans les conditions suivantes :

- une fois par semaine au minimum, pour les recettes en numéraire ;
- les chèques bancaires sont remis au comptable au plus tard le lendemain de leur réception ;
- les chèques postaux reçus dans ce cadre sont envoyés dans le même délai :
  - ✓ Au centre de chèques postaux teneur du CCP du régisseur ;
  - ✓ Au comptable assignataire, si le régisseur ne dispose pas de CCP.

**Section 3 : contrôle et exécution des dépenses****1- Contrôle des dépenses**

Le contrôle des dépenses est confié à l'ordonnateur et au contrôleur financier (agent lié directement au ministère). L'exercice de la fonction de contrôle des dépenses engagées a pour objet :

- de veiller à la régularité des engagements des dépenses par rapport à la législation en vigueur ;
- de vérifier préalablement la disponibilité des crédits ;
- de confirmer la régularité par un visa sur les documents relatifs aux dépenses ou, le cas échéant, de motiver son refus dans les délais fixés par voie réglementaire qui tiennent compte de la nature de l'acte ;
- de conseiller l'ordonnateur au plan financier ;
- d'informer mensuellement le ministre chargé des finances sur la régularité des engagements et sur la situation d'ensemble des crédits ouverts et des dépenses engagées.

Les agents chargés de l'exercice de la fonction de contrôle des dépenses engagées sont nommés par le ministre chargé des finances.

**2-Exécution des dépenses****2-1- Rôle des ordonnateurs en matière d'exécution des dépenses (phase administrative)**

La décision de dépenser incombe à l'ordonnateur. Dans ce cadre, l'ordonnateur intervient par la réalisation de trois actes qui sont : l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement ou mandatement.

**2-1-1- L'engagement**

L'engagement est défini par la loi n°90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique, comme étant l'acte par lequel est constatée la naissance d'une dette ; c'est à dire l'acte qui rend l'administration débitrice et qui se traduira nécessairement au plan comptable, par une sortie de deniers publics. L'ordonnateur est tenu au strict respect de la réglementation en vigueur en matière d'engagement préalable des dépenses.

### ❖ Comptabilité des engagements des ordonnateurs

Les ordonnateurs tiennent une comptabilité des engagements destinée à déterminer à tout moment le montant des engagements pris par rapport aux autorisations de programmes ou aux crédits de paiement et le montant des soldes disponibles. Cette comptabilité retrace :

#### ➤ En matière de dépenses de fonctionnement :

- les crédits ouverts ou délégués par chapitre et article ;
- les délégations de crédits accordées aux ordonnateurs secondaires ;
- les engagements effectués et les soldes disponibles.

#### ➤ En matière de dépenses d'équipement et d'investissement :

- les engagements effectués sur les autorisations de programme et leurs modifications successives ;
- les engagements effectués au titre des délégations d'autorisations de programme ;
- les soldes disponibles.

### 2-1-2- La liquidation

La liquidation permet la vérification sur pièces et la fixation du montant exact de la dépense publique. C'est en fait une opération qui consiste à arrêter le montant justifié des droits acquis par le créancier du service public. La liquidation a pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense qui en résulte. Elle est effectuée après constatation du service fait.

### 2-1-3- L'ordonnancement

L'ordonnancement ou le mandatement est l'acte par lequel est donné l'ordre de payer la dépense publique adressé par l'ordonnateur au comptable public assignataire, à travers un titre en vertu duquel, le créancier du service public va pouvoir obtenir le paiement des sommes liquidées à son profit.

L'ordonnance ou le mandat de paiement doivent être appuyés de tous les documents justifiant la dépense à payer notamment la facture établie selon les dispositions règlementaires relatives à la facture et revêtue impérativement de la mention de service fait. Et ils sont soumis avant leur signature, au visa préalable du contrôleur des dépenses engagées (contrôleur financier de l'Etat). Ils sont émis et transmis entre le 1<sup>er</sup> et le 20<sup>ème</sup> jour de chaque

mois aux comptables publics<sup>56</sup>. Ainsi, aucune dépense publique ne peut faire l'objet d'un ordonnancement, mandatement et règlement, si la fourniture ou la prestation correspondant à cette dépense n'a pas été effectivement réalisée.

Les ordonnances ou mandats sont établis par l'ordonnateur en quatre exemplaires de couleur différente: blanc, jaune rose et bleu, et doivent comporter entre autres indications, l'exercice, le chapitre d'imputation, la désignation des bénéficiaires, le numéro du compte courant à créditer, le montant arrêté en chiffres et en lettres, ...etc. Au moment de leur transmission au comptable public assignataire, l'exemplaire rose est conservé par l'ordonnateur, le blanc et le jaune demeurent au niveau du comptable public et le bleu est renvoyé par ce dernier à l'ordonnateur, revêtu de la mention de prise en charge.

Les ordonnances ou mandats déposés auprès du comptable public assignataire pour paiement, doivent être établis convenablement, afin d'éviter qu'ils ne fassent l'objet de rejets de la part de ce dernier.

Par les soins qu'ils apporteront à la confection et à la présentation des ordonnances ou mandats, les ordonnateurs éviteront ainsi d'une part, le report sur la nouvelle année budgétaire des dépenses supplémentaires qui auraient dû normalement être imputées sur les crédits de la gestion antérieure et d'autre part, l'accumulation de créances impayées, qui grèveront lourdement le budget de l'Etat. Par ailleurs, les rejets provisoires effectués par le comptable public à l'ordonnateur, doivent être traités avec célérité par ce dernier, de façon à permettre leur reprise en charge par le comptable public au titre du mois considéré.

#### **A- Comptabilité des ordonnancements et des mandatements des ordonnateurs**

Les ordonnateurs tiennent une comptabilité des ordonnancements et des mandatements faisant ressortir :

- Les crédits ouverts ou délégués ;
- Les engagements effectués ;
- Les délégations de crédits accordées aux ordonnateurs secondaires ;
- Le montant des ordonnances ou mandats émis ;
- Les crédits disponibles.

---

<sup>56</sup>L'article 2 du décret exécutif n°93-46 du 6 février 1993 fixant les délais de paiement des dépenses.

**B- Procédures particulières d'exécution des dépenses publiques**

Certaines dépenses peuvent être effectuées sans ordonnancement préalables et d'autres, sans ordonnancement. En effet, en vertu des dispositions de l'article 153 du décret précité, les dépenses ci-après sont payables :

➤ **sans ordonnancement préalable :**

- les paiements par voies de régies d'avances ;
- le principal et les intérêts dus au titre des emprunts de l'Etat ainsi que les pertes de change sur le principal ;
- les dépenses à caractère définitif exécutées au titre des opérations d'équipements publics bénéficiant d'un financement sur concours extérieurs.

➤ **sans ordonnancement :**

- les pensions des moudjahidine et les pensions de retraite servies sur le budget de l'Etat;
- les rémunérations des membres de la direction politique et du Gouvernement ;
- les frais et fonds spéciaux.

Les ordonnateurs ne peuvent ordonner l'exécution de dépense sans ordonnancement préalable qu'en vertu de dispositions de la loi de finances.

**2-2- Rôle des comptables publics en matière d'exécution des dépenses publiques (phase comptable)**

En matière d'exécution des dépenses publiques, le comptable public a un rôle de payeur et de caissier.

**2-2-1- Rôle de payeur**

Le rôle de payeur consiste pour le comptable public à vérifier la régularité de l'opération de dépenses depuis l'engagement, sur la base du titre de paiement (ordonnance ou mandat de paiement) appuyé des pièces justificatives.

Ainsi, conformément aux dispositions de la loi n°90-21 du 15 août 1990 modifiée et complétée, relative à la comptabilité publique notamment son article 36, le comptable public est tenu, avant d'admettre en dépense le titre de paiement qui lui est présenté par l'ordonnateur, de procéder au contrôle de la régularité de la dépense en s'assurant :

- 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'acquit libératoire

#### ❖ **Prise en charge des ordonnances et mandats de paiement**

Conformément aux dispositions de l'article 2 du décret exécutif n° 93-46 du 6 février 1993, les ordonnances et mandats de paiement émis par l'ordonnateur, sont admis en dépense par les comptables publics dans un délai maximum de dix (10) jours à compter de la date de leur réception. Ils sont comptabilisés au titre du mois de leur émission. Dès leur réception, les ordonnances ou mandats de paiement font l'objet d'une vérification systématique, tant au plan de la forme que du fonds.

En cas de non-conformité de ces titres de paiement avec les dispositions législatives et réglementaires, les comptables publics signifient par écrit aux ordonnateurs leur refus de payer, dans un délai maximum de vingt (20) jours à compter de la date de réception des titres précités.

#### **2-2-2- Rôle de caissier**

Une fois les vérifications effectuées et si l'ordonnance ou le mandat de paiement est reconnu régulier, le comptable public procède au paiement de la dépense. En sa qualité de caissier, le comptable public doit procéder à un règlement libératoire en versant les fonds entre les mains du véritable créancier. Cette opération implique que le comptable public doit obtenir l'acquit libératoire du créancier en exigeant une quittance régulière de ce dernier.

#### **A- Paiement en numéraire**

S'il s'agit d'un règlement en numéraire, le comptable public exige la signature du bénéficiaire sur le titre de paiement et y mentionne les références de sa pièce d'identité qui peut être la carte nationale d'identité, le permis de conduire ou le passeport. Dans ce cas, le comptable assignataire débite le compte budgétaire concerné, par le crédit du compte n°100-001 «numéraire chez les comptables principaux».

**B- Paiement par ordre de paiement**

La procédure de paiement par ordre de paiement est utilisée lorsque le règlement ne peut s'effectuer par voie de virement, comme c'est le cas par exemple pour le paiement des créances dont les titulaires sont décédées, des créances faisant l'objet de saisies arrêts, oppositions, cessions, transports, des créances dont les titulaires sont déclarés en faillite ou en liquidation judiciaire, des créances indivises etc.

Dans ce cas, l'ordonnance ou le mandat de paiement comporte, outre les documents justificatifs réglementaires de la dépense, ainsi qu'un ordre de paiement. Le comptable assignataire, procède à sa prise en charge et vérification dans les conditions réglementaires décrites ci-dessus et réalise l'opération comptable ci-après :

- débit compte budgétaire n°202-OO1 «dépenses de fonctionnement»;
- crédit compte n°431-002 «chèques et ordres de paiement émis en règlement de dépenses».

Le comptable assignataire appose ensuite l'empreinte de son timbre sec sur l'ordre de paiement comportant la mention «VU, BON A PAYER» et le retourne à l'ordonnateur compétent pour remise à l'intéressé, après l'avoir enregistré sur la partie crédit du registre auxiliaire du compte n°431-002. (Exemplaire bleu.)

L'ordre de paiement peut être encaissé par le bénéficiaire soit auprès du comptable assignataire, soit auprès des trésoriers de wilaya, des trésoriers communaux ou des receveurs des postes. S'il est présenté à l'encaissement auprès du comptable assignataire, ce dernier après les contrôles d'usage, procède au règlement du bénéficiaire et à la passation de l'écriture comptable suivante :

- crédit compte n°100-001 «numéraire chez les comptables principaux» ;
- débit compte n°431-002 (ce compte se trouve ainsi apuré).

Dans le cas où l'ordre de paiement est présenté à l'encaissement auprès d'un autre comptable, ce dernier procède au règlement du bénéficiaire et transfert le montant de la dépense au comptable assignataire, par le biais du compte de transfert général (510-005 ligne 001) s'il s'agit d'un trésorier de wilaya ou du compte de rattachement, s'il s'agit d'un autre comptable.

Dès réception de ce transfert, le trésorier assignataire crédite le compte de transfert par le débit du compte n° 431-002. Si l'ordre de paiement n'est pas encaissé par le bénéficiaire aux termes de quatre (04) années, il tombe automatiquement sous le coup de la déchéance

quadriennale et son montant est systématiquement transporté par le comptable assignataire, au crédit du compte n°201-007 «produits divers du budget» ligne 07-10 «recettes diverses des services du Trésor».

### **C- Paiement par voie de virement**

Conformément aux dispositions de la loi n° 88-33 du 31 décembre 1988 portant loi de finances pour 1989, notamment son article 85, complétée par la loi n° 91-25 du 18 décembre 1991 portant loi de finances pour 1992, notamment son article 164, les paiements de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif doivent s'effectuer par voie de crédit d'un compte courant postal, d'un compte courant bancaire ou d'un compte trésor, lorsqu'ils excèdent un plafond fixé par voie réglementaire.

Ce plafond est fixé par l'arrêté du 17 juillet 1993 à 10.000,00 DA. Toutefois et en vertu de l'article 164 de la loi n°91-25 du 18 décembre 1991 portant loi de finances pour 1992, ne sont pas soumises à l'obligation de paiement par virement les dépenses ci-après, quelque soit leur montant unitaire :

- arrérages de pensions et leurs accessoires ;
- créances dont les titulaires sont décédées ;
- 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.

#### **❖ Paiement par virement à un compte courant postal**

Une fois l'ordonnance ou mandat de paiement reconnu régulier le comptable assignataire procède aux opérations de virement au profit du ou des CCP des créanciers. Il procède alors à la passation de l'écriture comptable suivante :

- débit compte n°202-001 «dépenses de fonctionnement» ou compte n° 202-002 «dépenses d'équipement», selon qu'il s'agit de dépenses de fonctionnement ou de dépenses d'équipement ;
- crédit compte n°520-001 «compte courant postal des comptables principaux».

Le comptable public émet ensuite un chèque tiré sur son compte courant postal pour le montant dû au/ou aux créanciers.

Ce chèque doit obligatoirement faire l'objet d'un enregistrement par le comptable public sur un registre spécial, et déposé aux guichets de la poste compétente, par un correspondant du Trésor dûment accrédité auprès de cette dernière. Cette remise de chèque est justifiée par un accusé de réception apposé sur le registre spécial, par les services de la poste concernée.

#### ❖ **Paiement par virement à un compte courant bancaire**

Dans ce cas, le virement est effectué directement au profit du compte fonds particulier ouvert dans ses écritures au nom de la banque devant recevoir le virement. A cet effet, le comptable assignataire procède à la passation de l'opération comptable suivante :

- débit compte n°202-001 «dépenses de fonctionnement» ou compte n°202-002 «dépenses d'équipement», selon qu'il s'agit de dépenses de fonctionnement ou de dépenses d'équipement ;
- crédit compte n°403-002 «dépôts au Trésor sans intérêts – établissements bancaires».

#### ❖ **Paiement par virement à un compte de dépôts de fonds au Trésor**

L'opération comptable à passer dans ce cas par le comptable assignataire, est la suivante :

- débit compte n° 202-001 «dépenses de fonctionnement» ou compte n° 202-002 «dépenses d'équipement», selon qu'il s'agit de dépenses de fonctionnement ou de dépenses d'équipement ;
- crédit compte n° 431-012 «dépôts au Trésor – fonds particuliers».

### **D- Paiements sur marchés**

Avant l'exécution de toute dépense entrant dans le cadre de l'exécution des marchés publics, le comptable assignataire doit s'assurer de l'existence de l'opération sur laquelle doivent être imputées les dépenses d'équipement. Il doit également s'assurer que les pièces énumérées ci-dessous sont jointes au mandat et sont reconnues régulières :

#### ❖ **Premier paiement**

- copie du marché en double exemplaire, visé par les organes de contrôle habilités et comportant les mentions obligatoires prévues par l'article 50 du décret exécutif n°02-250 du 24 juillet 2002 portant réglementation des marchés publics ;

- ordre de service (ODS), procès verbaux des commissions des marchés, pièces fiscales réglementaires ;
- éventuellement les cautions et documents comptables réglementaires (certificats pour paiement, décomptes provisoires, fiche de paiement et fiche d'engagement) .

#### ❖ **Paiement d'avances ou d'acomptes**

- demandes d'avances appuyées des cautions de restitution d'avances et les justifications des commandes confirmées de matières de fournitures se rapportant à l'exécution du marché (s'il s'agit d'avance sur approvisionnement) ;
- L'ordonnance ou mandat de paiement présenté en règlement de retenue de garantie, doit être appuyée des pièces suivantes :
- situation définitive de travaux (travaux réalisés et payés) en double exemplaire, faisant ressortir le montant de la retenue de garantie à percevoir ;
- certificat pour paiement en double exemplaire ;
- procès-verbal de réception définitive.

La situation de travaux constitue le document final qui sert de base à l'établissement des décomptes. Cette situation fait apparaître les travaux réalisés, cumulés à la fin du mois précédent, les travaux du mois considéré et les travaux cumulés à la fin du mois considéré.

La situation de travaux est établie périodiquement, en fonction de l'avancement des travaux et suivant un rythme fixé contractuellement.

Les modalités de paiement des marchés publics sont prévues par les articles 61 et suivants du décret présidentiel n°02-250 du 24 juillet 2002. Les différentes cautions susceptibles d'être mises en œuvre dans le cadre de l'exécution d'un marché public, sont : la caution de soumission, la caution de restitution d'avances, la caution de bonne exécution et la caution de garantie. Les dispositions afférentes aux garanties sont prévues par les articles 80 et suivants du décret présidentiel n°02-250 du 24 juillet 2002 suscité.

Chaque marché doit faire l'objet d'un dossier distinct comportant toutes les indications nécessaires, ainsi qu'une fiche des paiements tenue à jour, permettant de renseigner de façon claire et précise, sur la situation des paiements effectués sur le marché et sur le solde des crédits budgétaires disponible y afférents.

#### **Conclusion**

Au terme de ce chapitre, on conclue qu'il y a une relation d'accomplissement entre l'ordonnateur et le comptable public, dans l'exécution du budget, puisque l'ordonnateur engage, constate, liquide et ordonne le comptable à faire le recouvrement de la recette et le paiement de la dépense.

Pour mettre en pratique le contenu de ce chapitre, un cas réel est donné et analysé dans le chapitre suivant en détaillant la tenue de la comptabilité à la trésorerie de Bejaia.

### Introduction

Dans les premiers chapitres nous avons présenté notre thème et fait le tour de toutes les questions théoriques. Ce troisième chapitre est consacré à la présentation de la tenue de la comptabilité des bureaux de la trésorerie de la wilaya de Bejaia(TWB).

Ainsi, ce chapitre est subdivisé en quatre sections : la première section est consacrée à la présentation de la TWB, la deuxième section est consacrée à la présentation de la structure du la nomenclature des comptes du trésor, la troisième section est réservée à la passation des écritures comptables et les documents périodiques et enfin la quatrième section expose l'exécution d'une dépense de fonctionnement.

### Section 1 : la présentation de l'organisme d'accueil

#### 1- Attributions des bureaux de la trésorerie de la wilaya de Bejaia

##### 1-1- Le bureau des dépenses publiques (B .D.P)

Il est chargé de :

- Réceptionner tous les mandats émis sur le budget de l'Etat, de 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 admission en dépenses ;
  - Procéder aux vérifications prévues à l'article 36 de la loi n ° 90-21 du 15 août 1990 relative à la comptabilité publique ;
  - Etablir les statistiques inhérentes aux émissions, admissions et rejet des mandats ;
  - Veiller à l'application de la réglementation régissant les dépenses d'équipement relatives aux contrats passés dans le cadre des marchés publics ;
  - Veiller à la tenue du fichier des marchés publics ;
- Veiller à la tenue des dossiers des opérations d'équipement publiques.

A cet effet, le bureau de dépense publique est composé de trois subdivisions :

- Subdivision du budget de fonctionnement et des comptes spéciaux
- Subdivision du budget d'équipement
- Subdivision du budget de wilaya et des établissements publics

### 1-2- Le bureau de portefeuille et de la comptabilité (B.P.C)

Il est chargé de :

- Assurer la tenue et la gestion des comptes de fonds particuliers, des organismes publics, des notaires et greffiers ;
- Assurer la tenue de la comptabilité matière des chèques, valeurs et titres ;
- Assurer la gestion des emprunts (souscription des bons d'équipement, règlement des intérêts et des titres amortis) ;
- Mettre en œuvre les opérations de consignations administratives et judiciaires ;
- Exécuter, au plan financier, les décisions de justice, sentences arbitrales ;
- Assurer le paiement des dossiers de pensions ;
- Assurer les encaissements, les décaissements et la conservation des fonds et d'en tenir comptabilité ;
- Assurer la tenue des registres nécessaires ouverts pour la comptabilisation de chacune des opérations décrites ci-dessus ;
- Suivre, de coordonner, et d'évaluer la mise en œuvre du programme d'application informatique arrêté au titre de la trésorerie ;
- Assurer la tenue de la comptabilité générale et à ce titre de procéder à :
  - La centralisation des opérations comptables de la trésorerie ainsi qu'à celle des écritures liées aux recettes et aux dépenses effectuées par les receveurs des régies financières ;
  - La comptabilisation et au suivi des opérations des comptes de disponibilité, des comptes de transferts et des comptes relatifs aux opérations à classer et à régulariser.
  - L'établissement et à la transmission, dans les délais prescrits, des documents et des 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 du portefeuille et de la comptabilité est composé de quatre subdivisions :

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

### 1-3- le bureau de règlement et de recouvrement (B.R.R)

Il est chargé d'assurer :

- La centralisation de tous les mandats émis et admis en dépenses sur le budget de l'Etat, de wilaya et des établissements publics à caractère administratif dont le trésorier est agent comptable ainsi que des comptes spéciaux du Trésor en vue de leur règlement ;
- La prise en charge, l'exécution et l'apurement des oppositions administratives et judiciaires ;
- La tenue de la comptabilité des crédits de budget de la wilaya et des Etablissements publics à caractère administratif dont il est comptable assignataire et du suivi de la situation de leur trésorerie ;
- La vérification, avant tout règlement de mandats, la disponibilité des crédits, des fonds ainsi que la limite des dotations autorisées ;
- L'établissement des chèques de virement et de viser les titres de paiement directs ;
- La comptabilisation, la régularisation et d'apurement des montants réimputés ;
- La comptabilisation, la régularisation et l'apurement des titres de paiements visés ;
- La tenue des registres nécessaires ouverts pour la comptabilisation de chacune des opérations décrites ci-dessus ;
- L'établissement des situations et les états de développement de solde des comptes retraçant opérations ci-dessus ;
- Le recouvrement des créances de l'Etat et des collectivités publiques dont le trésorier est comptable assignataire ;
- Les prises en charge et l'apurement des ordres de recettes et arrêtés de débet ;
- De procéder aux poursuites judiciaires dans le cadre de la réglementation en vigueur ;
- Le suivi de la comptabilité des fonds et valeurs de wilaya et des établissements publics dont le trésorier est comptable assignataire ;
- L'établissement des états des restes à recouvrer ;
- La tenue des registres pour la comptabilisation des opérations de prise en charge, de recouvrement des restes à recouvrer et d'apurement des ordres de recettes.

A cet effet, le bureau du règlement et du recouvrement est composé de cinq 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 (B.C.V)

Il est chargé d'assurer :

- L'élaboration et la mise en œuvre du programme annuel de vérification ;
- 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 ;
- La tenue de la comptabilité matière des quittances de recettes ;
- La tenue de la comptabilité matière et de la validation de la billetterie dont il a la charge ;
- Le suivi de la réalisation des opérations de régularisation des gestions des comptables vérifiés ;
- L'établissement des rapports de vérification et notes de synthèses ainsi qu'un rapport annuel d'analyse des conditions d'exécution du programme de vérification.

A cet effet, le bureau et de contrôle et des vérifications est composé de :

- subdivision du contrôle et des vérifications ;
- 4 brigades de vérification placées chacune sous l'autorité d'un chef de brigade.

### 1-5- Le bureau de l'administration et des moyens de la conservation des archives (B.A.M.C.A)

Il est chargé, en relation avec les structures compétentes concernées de :

- Etudier et de concevoir toutes mesures relatives à la sécurité du poste comptable ;
- Assurer la gestion et l'entretien des biens meubles et immeubles de la trésorerie ;
- Veiller à la conservation des archives ;
- Tenir la comptabilité matière et l'inventaire du post comptable ;
- Suivre la gestion administrative du personnel du post comptable ;
- Suivre l'exploitation des systèmes informatiques ;
- Procéder à l'organisation du travail au sein de la trésorerie.

A cet effet le bureau de l'administration et de la conservation des archives est composé de deux subdivisions :

- La subdivision du personnel, de la documentation et de la formation ;
- La subdivision des moyens, de l'entretien, de la sécurité et la conservation des archives.

#### **1-6- Le bureau de l'apurement des opérations de trésoreries communales, des trésoreries des secteurs sanitaires et des trésoreries des centres hospitalo-universitaires (C.H.U)**

Il est chargé de :

- Contrôler la prise en charge des ordres de recettes se rapportant aux créances étrangères à l'impôt et aux domaines et dont le recouvrement est légalement dévolu aux trésoreries communales, aux trésoreries des secteurs sanitaires et aux trésoreries des C.H.U ;
- Centraliser les données statistiques par les trésoreries communales, les trésoreries des secteurs sanitaires et les trésoreries des C.H.U ;
- Contrôler les procès-verbaux et les situations financières et comptables établies par les trésoriers communaux et les trésoriers des secteurs sanitaires et des C.H.U, lors des arrêtés occasionnels ou définitifs de fin de gestion ;
- Contrôler et viser les comptes, lors du changement des comptables et de veiller à la réalisation des opérations qui s'y rattachent ;
- Contrôler la situation de recouvrement des produits communaux, des secteurs sanitaires et des CHU et d'une manière générale de tout produit dont le recouvrement est légalement dévolu à la trésorerie, de dégager les insuffisances ou retards éventuels et de prescrire les mesures aptes à les corriger ou à les résorber ;
- Veiller à la sauvegarde des intérêts du Trésor, à l'occasion des transactions reçues par les études nationales et veiller à l'exécution diligente des avis à tiers détenteurs signifiés à ce titre ;
- Veiller à l'apurement des comptes de la gestion financière et comptable des communes, des secteurs sanitaires et des C.H.U et des établissements publics locaux, présentés par les trésoriers gestionnaires.

A cet effet, le bureau de l'apurement des opérations des trésoreries communales, des trésoreries des secteurs sanitaires et des trésoreries centres hospitalo-universitaires est composé de deux subdivisions :

- La subdivision de suivi du contrôle ;

- La subdivision de l'apurement des comptes.

### **1-7-Le bureau du contrôle des budgets des communes (B.C.B.C) , des secteurs sanitaires et centres hospitalo-universitaires (C.HU)**

Il est chargé de :

- Contrôler les budgets primitifs et supplémentaires et les autorisations portant ouverture de crédits des communes et des établissements publics locaux dont la gestion financière est assurée par les trésoreries implantées dans la wilaya ;
- Contrôler l'exécution des recettes prévues aux budgets des communes, secteurs sanitaires et CHU et des établissements publics locaux ;
- Evaluer périodiquement la situation des recouvrements par trésorerie de tous produits à recouvrer confondus, d'analyser les insuffisances dans l'apurement des prises en charge et des retards constatés dans l'exercice de l'action coercitive, d'en déterminer les causes et de proposer les mesures tendant au redressement de la situation .

Pour cela, le bureau du contrôle des budgets des communes, des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires est composé de trois subdivisions :

- La subdivision du suivi des opérations budgétaires ;
- La subdivision des opérations de recouvrement ;
- Deux brigades de vérification, placée chacune sous l'autorité d'un chef de Brigade.

### **1-8- Le bureau de l'informatique (B.I)**

Il est chargé de :

- Concrétiser les actions initiées par les services centraux ;
- Installer et exploiter les applications ;
- Assurer la sécurité des données et des équipements ;
- Transmettre les données comptables ;
- Veiller au bon fonctionnement du système.

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

- La subdivision du suivi de l'application ;
- La subdivision du suivi des équipements.

Toutes ces attributions de bureau sont regroupées dans un organigramme (voir annexe N°1).

### Section 2: les comptes de la nomenclature du trésor

#### 1-la structure de la nomenclature

Le classement des comptes du trésor comporte trois grandes subdivisions : les groupes de compte, les comptes généraux, les comptes particuliers.

##### 1-1- les groupes de comptes

Les comptes de la nomenclature sont classés en huit groupes numérotés de 1 à 8, regroupant par nature les grandes catégories d'opérations :

- Groupe I : Caisse et Portefeuille
- Groupe II : Opérations Budgétaires
- Groupe III : Opérations du trésor
- Groupe IV : Correspondants
- Groupe V : Opérations à classer
- Groupe VI : Résultats
- Groupe VII : Dette garantie par l'Etat
- Groupe VIII : Créances diverses de l'Etat

##### 1-1-1- Groupe I : compte de caisse et de portefeuille

**A- les comptes de numéraire :** deux comptes particuliers du compte général n°10 sont ouverts dans les écritures de trésor ;

- Le compte 100 001 « numéraire chez les comptables principaux »
- Le compte 100 002 « numéraire chez les receveurs de régies financières ».

##### B- le compte courant du trésor à l'institut d'émission

Il est ouvert dans les écritures du siège central de l'institut d'émission à Alger un compte courant au nom de trésor obligatoirement créditeur et non productif d'intérêt. Seuls les trésoriers sont habilités à effectuer des opérations sur ce compte.

### **C- le compte courant postal**

Bien que classés parmi les comptes de mouvements de fonds et de règlement, les comptes 520 001 « compte courant postal des comptables principaux » et 520 002 « compte courant postal des receveurs des régie financières » constituent des comptes de disponibilités qui ne doivent pas être dissociés de leurs homologues dans l'étude de la nomenclature.

### **D- traites de douane et obligations cautionnées**

Dans les limites prévues par les lois et règlements, certains droits, taxe et impôts peuvent être acquittés en moyen de traite ou d'obligation. Bien que ces effets de commerce ne constituent que des créances à terme, ils sont considérés comme des valeurs disponibles en raison de la possibilité de les réescompter à tout moment.

#### **1-1-2-Groupe II : les opérations budgétaires**

Ces comptes sont destinés à retracer le développement comptable des opérations effectuées par les trésoriers pour l'exécution de la partie du budget de l'Etat qui leur est confiée. Les recettes et les dépenses budgétaires reçoivent une imputation définitive qui permet de tirer le compte « résultats » de la gestion et d'établir la loi de règlement du budget considéré. Ce classement peut être réalisé directement ou donner lieu préalablement à un transite par un compte d'imputation provisoire.

#### **1-1-3-Groupe III : les opérations de trésor**

A ce groupe de comptes sont décrites les opérations des comptes spéciaux d'une part et de la dette publique d'autre part.

#### **1-1-4-Groupe IV : les correspondants**

Les correspondants du trésor sont les organismes et particuliers qui, soit en application des lois et règlement 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.

### **1-1-5-Groupe V : les opérations à classer**

Dans le groupe V « opérations à classer » sont incorporées les recettes et les dépenses à régulariser, à transférer et à classer proprement dite, puis les comptes de mouvement de fonds et de règlement entre comptable, enfin les comptes d'ordres.

### **1-1-6- Groupe VI : les comptes de résultats**

L'agent comptable central de trésor est chargé enfin d'année, de transporter au compte de résultat les opérations du budget et les opérations de trésorerie. Dans ce but, il utilise les deux comptes généraux du groupe 6 : le compte général 60 « résultats des budgets non réglés » et le compte général 61 « avoir et découverts de trésor ».

### **1-1-7- Groupe VII : Dette garantie par l'Etat**

Dans les conditions fixées par la loi annuelle des finances, la garantie totale ou partielle de l'Etat peut être accordée aux emprunts contractés par divers organismes. Il importe, en conséquence, de connaître à tout moment le volume des engagements ainsi contractés par l'Etat et la dette éventuelle de l'Etat pour le compte des tiers au titre de chaque année.

La comptabilisation de la dette garantie par l'Etat est décrite pour ordre, dans les écritures du trésorier principal sous deux comptes généraux au groupe 7. (Le compte 70 : emprunt garantis par l'Etat et le compte 71 : échéance des emprunts garantis par l'Etat.).

### **1-1-8- Groupe VII : Créances diverses de l'Etat**

Toutes les catégories d'avances, à l'exception des avances sans intérêts remboursables au 31 décembre de l'année au cours de laquelle elles ont été consenties, ainsi que tous les prêts, font l'objet d'écritures d'ordre dans la comptabilité des créances, tenu par le seul trésorier principal d'Alger.

## **1-2- les comptes généraux**

Ils sont répartis à l'intérieur de chaque groupe, les comptes généraux englobent des opérations de nature particulière différente, mais qui présentent un caractère général commun. Les comptes généraux sont identifiés par un libellé et un numéro à deux chiffres, le premier rappelant le groupe auquel ils appartiennent. Ils sont subdivisés en section ayant également un

libellé particulier et identifiés par un numéro à trois chiffres, les deux premiers rappelant celui du compte général.

Les sections de comptes généraux, les comptes généraux, comme les groupes de comptes ne figurent pas en tant que tels dans les écritures des comptables.

#### **1-3-les comptes particuliers**

Les comptes particuliers sont des subdivisions du compte général ou de sections de compte général. Ils caractérisent chaque opération qu'ils enregistrent.

#### **2-Nature des comptes**

##### **2-1-les comptes financiers**

Ce sont des comptes destinés à enregistrer les encaissements et les décaissements de fonds et de valeurs mobilisables consécutifs à la réalisation de recettes et de dépenses ; il s'agit notamment des comptes de caisse, des comptes courants postaux, des comptes courants du trésor à l'institut d'émission, des comptes de traites et d'effet mobilisable.

Ces comptes sont :

- Débités des entrées des fonds en valeur.
- Les crédités de sortie de fonds ou valeur.

##### **2-2- les comptes de règlement**

Les comptes de règlement sont généralement désignés par les termes « comptes courants » et « comptes de mouvement de fonds » entre comptables. Du point de vue comptable, ces comptes fonctionnent comme des comptes courants classiques ; ils sont :

- Débités des fonds qui sont supposés être envoyés à l'autre comptable.
- Crédité des fonds qui sont supposés à l'autre comptable.

Les comptes de règlement sont tenus à la fois par le comptable teneur du compte et par le comptable titulaire du compte. Il en résulte que lorsqu'une opération est enregistrée au compte courant chez l'un des comptables, elle doit se retrouver au même compte, mais en sens inverse chez l'autre comptable. Les comptes de règlement sont tenus contradictoirement pour deux comptables.

### 2-3- les comptes d'ordres

D'une manière générale, l'existence de compte d'ordre se justifie par la nécessité de transporter le résultat d'opérations comptables d'une comptabilité à une autre, tenue par un même comptable ou par des comptables différents.

Les comptes d'ordre servent essentiellement d'articulation entre deux comptabilités, ou à l'intérieur d'une même comptabilité.

### 2-4- les comptes d'imputation définitive et les comptes d'imputation provisoire

#### 2-4-1- les comptes d'imputation définitive

Ils reçoivent les recettes et les dépenses qui sont venues à leur terme, à leur destination finale. Ces comptes sont en principe suivis par le seul comptable principal qui doit justifier de la réalisation des recettes et des dépenses devant le juge des comptes<sup>57</sup>.

#### 2-4-2- les comptes d'imputation provisoire ou d'exécution

Ils retracent les recettes et les dépenses qui pour une raison quelconque ne peuvent recevoir une imputation définitive. Il peut s'agir soit d'opérations à répartir soit d'opérations à transférer à d'autre comptable.

Parmi ces comptes d'imputation provisoire, il convient de distinguer :

- Les comptes de recettes et de dépenses à imputer ;
- Les comptes de recettes ou de paiement à transférer.

## Section 3 : Les documents périodiques et la passation des écritures

### 1- Les documents périodiques

#### 1-1-les documents comptables

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

---

<sup>57</sup> Instruction N°16 du 12 octobre 1968 relative à la comptabilité de trésor.

**1-1-1-relevé journalier des opérations :** (instruction n°67.2.G. du 28 Mars 1967 et 57.5.G. du 3Juin 1967.)

Le relevé journalier des opérations (modèle TR6) doit retracer l'ensemble des opérations effectués dans la journée soit par caisse, par banque, par C.C.P. 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-comptable dressent les balances des comptes par poste, il est compréhensible que sa rédaction fasse l'objet d'un soin tout particulier. Il doit rédiger d'une manière lisible collationnée et ne comporter aucune rature ou surcharge.

#### **1-1-2-balance mensuelle des comptes du grand livre**

À la fin de chaque mois, le trésorier établit une balance générale des comptes du grand livre (modèle NC 12).

##### **Présentation :**

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

##### **Utilisation :**

- Dans la première colonne les numéros des 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 des opérations de la gestion.
- Dans les colonnes 5 et 8 le total général des débits et crédit de chaque compte.
- Et enfin dans les colonnes 9 et 10, le solde débiteur ou créditeur de chaque compte.

A droite 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 deux dernières colonnes, des soldes débiteurs et créditeurs de chaque compte et qui seront repris en balance d'entrée l'année suivante.

La balance générale est envoyée mensuellement à l'agent comptable central de trésor et en cas de mutation de comptable. Sauf pour le mois de Décembre, elle doit être postée plus tard le 25 du mois suivant le mois considéré.

### **1-1-3-le compte de gestion**

Indépendamment des comptes de gestion distincts qu'il peut rendre pour les collectivités secondaires et établissements public dont il est comptable principal et le cas échéant pour les budget 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'établissement et de production du compte de gestion proprement dit feront l'objet d'une instruction particulière.

### **1-1-4-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, ces pièces doivent être vérifiées par l'agent comptable central du trésor. Le trésorier doit envoyer les justifications prescrites par les justifications mensuelles. La composition des envois est différente selon qu'il s'agit d'opérations budgétaires ou non.

#### **A- Les opérations budgétaires (compte 20)**

En matière de recette il n'y a pas lieu de justifier, les opérations de l'espèce sont adressés seulement en fin d'année avec un état général des opérations de recettes définitivement imputées.

En matière de dépenses il y a lieu à l'établissement de plusieurs documents :

- Les bordereaux sommaires des mandats admis qui permettent de constater l'accord entre les écritures de trésorier et celles des ordonnateurs tenus de revêtir ces documents d'un visa de conformité (NC 13).
- Les relevés récapitulatifs des bordereaux sommaires (NC 14).
- Les bordereaux détaillés par chapitre accompagnés des mandats et des pièces justificatives, classés dans des chemises enveloppes.

Tous ces documents doivent parvenir à l'agent comptable central du trésor le 15 du mois suivant le mois considéré au plus tard.

### **B-Autre opérations**

Les pièces justificatives de recettes et de dépenses sont récapitulées par comptes particuliers sur des bordereaux détaillés dont le montant doit correspondre aux écritures constatées pendant le mois considéré.

Ces bordereaux détaillés sont repris sur une lettre d'envoi (NC 15) des pièces de recettes et de dépenses présentant le montant de l'envoi, le rappel des envois antérieurs et le total des envois depuis le début de la gestion.

#### **1-1-5 Etats de développement des soldes**

La nomenclature générale des comptes de 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 précisent pour chacune d'elles, la date d'origine, le montant et le motif du non-apurement.

#### **1-2-documents statistiques**

Nous avons deux documents suivant<sup>58</sup> :

##### **1-2-1-la situation décadaire :(instruction 67-2-g du 28 mars 1967).**

Les comptables publics du trésor apportent leur concours par la production, à des dates impératives, de situations décadaires dressées à partir des éléments de leur comptabilité arrêtés les 10, 20, et derniers jours de chaque mois (journée complémentaire non 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 (total dépenses doit être égal au total de recettes) au titre de ces comptes depuis le 1<sup>er</sup> janvier, c'est-à-dire non compris la balance

---

<sup>58</sup> Instruction N° 16 du 12 Octobre 1968 relative à la comptabilité de trésor.

d'entrée. Cette situation doit être adressée à l'agent comptable central du trésor pour les arrêtés.

### **1-2-2-situation mensuelle des recouvrements budgétaires**

La situation mensuelle des recouvrements budgétaires (modèle TR5) est établie après l'arrêté des opérations du dernier jour de chaque mois (journée complémentaire comprise). Elle est adressée à l'agent comptable central du trésor au plus tard le 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.

### **2-passation des écritures comptables**

#### **2-1- Passations des écritures générales**

Chaque service est tenu chaque jour d'établir tous les documents comptables c'est-à-dire des fiches de recettes et fiches de dépense correspondantes aux opérations effectués, ainsi que des fiches d'écritures de contrepartie, le service de la comptabilité générale est chargé des écritures générales dont :

##### **Journellement :**

- De dresser le relevé d'opération de la trésorerie (T.R.6).
- De servir les journaux auxiliaires ;
- D'enregistrer les contreparties au journal général et au grand livre.

##### **Périodiquement :**

- De comptabiliser au journal général et aux grand livre les opérations détaillées sur les journaux auxiliaires ;
- De dresser les situations statistiques ;
- D'établir les balances mensuelles des comptes.

#### **2-1-1- Etablissement du relevé d'opération T.R.6 (Tableau Récapitulatif 6)**

Le service de la comptabilité centralise et établit le relevé d'opérations de la trésorerie au vu des relevés d'opérations que lui font parvenir en fin de journée les différents services d'initiative.

Avant d'y procéder, le centralisateur :

- S'assure que toutes les fiches ont été jointes ;
- Contrôle l'exacte imputation des opérations ;
- Procède à la totalisation des relevés, et vérifie que le total des débits (total des dépenses + total des débits des comptes de disponibilités) est égal au total des crédits (total des recettes + total des crédits des comptes de disponibilités) et le total des débits des opérations d'ordre est égal au total des crédits de ces mêmes opérations.

### **2-1-2- Etablissement des situations statistiques**

**A- la situation décadaire** (déjà cité dans les documents statistique).

**B- la situation mensuelle des recouvrements budgétaires (T.R.5)** (Déjà cité dans les documents statistique)

### **2-1-3- Passation des écritures aux journaux auxiliaires**

Les opérations détaillées sur le T.R.6 sont reportées à la date de la journée d'écriture et pour un seul chiffre par compte débité ou par compte crédité sur les journaux auxiliaires.

Sont reportés sur le journal auxiliaire des dépenses, dans l'ordre numérique des comptes retenus pour l'établissement du T.R.6 :

- Les débits des comptes des disponibilités de la partie recettes du relevé
- Les débits des comptes de la partie dépenses.

Sont reportées sur le journal auxiliaire des recettes dans les mêmes conditions :

- Les crédits des comptes de disponibilité de la partie dépenses du relevé ;
- Les crédits des comptes de la partie recette.

### **2-1-4- Ecritures de contreparties**

Les écritures de contrepartie ont pour objet d'annuler des écritures erronées, pour ce faire, les écritures comptabilisées à tort sont annulées par une inverse écriture 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 enregistre pour mémoire entraîne une réduction de la masse débitrice du compte intéressé.

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

#### **A – établissement et utilisation des fiches d'écritures de contrepartie**

Elles sont décrites sur trois séries de fiches :

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

Il existe deux contreparties, **contrepartie simple** et **contrepartie aux deux comptes**.

Dans les **contreparties simples**, les indications relatives au compte qui est l'objet d'une réimputation en débit ou en crédit, sont portées à l'encre ordinaire sur la fiche d'écriture comme sur la fiche de dépense ou de recette correspondante. 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 :

- contrepartie au compte débit' (pour mémoire), lorsqu'il s'agit de réduire le crédit du compte ;
- contrepartie au compte crédit' (pour mémoire), lorsqu'il s'agit de réduire le débit du compte.

Dans ce qui suit nous allons illustrer avec des cas pratiques les différents cas de contrepartie.

##### **Cas N°1 : contrepartie au compte débit (réduction crédit) :**

Au lieu d'imputer un montant de 1000,00 DA au budget de wilaya (cpt 402 001 011) il est imputé par erreur au budget de l'Etat (cpt 201 007 000).

Pour rectifier l'erreur on doit réduire le crédit du compte 201 007 000 du même montant à l'encre rouge en suivant les étapes suivantes :

Tout d'abord sur la fiche d'écriture :

### Chapitre III La tenue de la comptabilité de la trésorerie de la wilaya de Bejaia

---

- On mentionne la date de rectification et le nom de la trésorerie ;
- On écrit à l'encre rouge dans deux cases réduction crédit et réduction débit ;
- On barre la case débit et la case réduction débit à l'encre ordinaire ;
- Sur la partie débit de la fiche à **l'encre rouge** on réduit le crédit du compte 201 007 000 de 1000,00 DA.
- Sur la partie crédit de la fiche à **l'encre ordinaire** on crédite le compte 402 001 011 du même montant;
- Sur la partie relative au motif de l'opération de contrepartie on précise par une croix que la contrepartie est au compte au débit, ainsi que le mois courant avec une autre croix (puisque l'erreur est corrigée le même mois) et on mentionne la date dont l'erreur est faite.

Ensuite, on établit la fiche de recette relative au compte 402 001 011 et la fiche de dépense pour mémoire pour le compte 201007. (Voir annexe N°2).

#### **Cas N° 2 : contrepartie au compte crédit (réduction de débit)**

Au lieu de débiter la somme de 1 000, 00 DA du compte 402 001 013 (wilayat et établissement de wilaya-services financiers- opérations hors du budget) on a débité par erreur le compte 431 002 000 (ordre de paiement et chèque émis en règlement de dépense du budget de l'Etat) du même montant.

Pour rectifier l'erreur on doit réduire le débit du compte 431 002 000 de 1 000,00 DA à l'encre rouge en suivant les étapes suivantes :

Tout d'abord sur la fiche d'écriture :

- On mentionne la date de rectification et le nom de la trésorerie ;
- On écrit à l'encre rouge dans deux cases réduction crédit et réduction débit ;
- On barre la case crédit et la case réduction crédit à **l'encre ordinaire** ;
- Sur la partie débit de la fiche à l'encre ordinaire on débite le compte 402 001 013 de 1 000,00 DA ;
- Sur la partie crédit de la fiche à **l'encre rouge** on réduit le débit du compte 431 002 000 du même montant ;
- Sur la partie relative au motif de l'opération de contrepartie on précise par une croix que la contrepartie est au compte crédit, ainsi que le mois courant avec une autre croix (puisque l'erreur est corrigée le même mois) et on mentionne la date dont l'erreur est faite.

Ensuite, on établit une fiche de dépense relative au compte 402 001 013 et une fiche de recette pour mémoire pour le compte 431 002 000 d'un montant de 1 000,00 DA. (Voir annexe N°3).

### **B- Par contre dans le cas des contreparties aux deux comptes :**

Les différentes fiches sont établies entièrement à **l'encre rouge et** revêtues de la mention contrepartie aux deux comptes (débit et crédit pour mémoire).

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 antérieure si la réduction doit être opérée sur le montant des opérations constatées depuis le début de la gestion.

Par exemple, au lieu de débiter le compte 302 038 001 (exécution des décisions de justice rendues au profit de particulières portantes condamnations pécuniaires de l'Etat et certains organismes-Etat-) et créditer le compte 403 002 001 (dépôt au trésor sans intérêt - établissement bancaire-) on a crédité le compte 302 038 001 et débité le 403 002 001 par erreur.

Pour corriger, on doit réduire le crédit du compte 302 038 001 à l'encre rouge sur la fiche d'écriture et de réduire le débit du compte 403 002 001 à l'encre rouge sur la fiche et d'établir une fiche de dépense pour mémoire pour le compte 302 038 001 et une fiche de recette pour mémoire pour le compte 403 002 001(même montant).

Dans les trois cas, 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 pour les faire passer au journal général et au grand livre au fur et à mesure de leur réception à l'encre rouge (les écritures de contrepartie ne sont pas enregistrées ni sur les relevés d'opération T.R.6 ni sur les journaux auxiliaires). (Voir annexe N°4).

### **2-1-5- passation des écritures au journal général**

Toutes les opérations de la trésorerie doivent être enregistrées sur le journal général. Sont reportées globalement toutes celles qui ont été détaillées au jour le jour sur les journaux auxiliaires ; sont inscrites distinctement toutes les autres opérations.

### **A- Report des journaux auxiliaires**

Sont reportés mensuellement au journal général les débits et les crédits constatés sur les journaux auxiliaires. Ce report est effectué non par compte particulier mais pour le total général des débits enregistrés sur le journal auxiliaire des dépenses et pour le total général des crédits enregistrés sur le journal auxiliaire des recettes.

### **B- les opérations enregistrées directement au journal général**

Sont inscrite directement au journal général :

- Les écritures de balance d'entrée
- Les écritures de contreparties ;
- Les écritures de transports au compte 530 002
- Les écritures d'ordres de seconde catégorie ;
- Les écritures d'ordre aux comptes des groupes 7 et 8 (Trésorerie Principale d'Alger).

#### **2-1-6 – Passation des écritures au grand livre général**

Le grand livre est servi soit d'après le journal général soit à partir des journaux auxiliaires. Les écritures sont constatées à l'encre ordinaire ou à l'encre rouge dans les mêmes conditions que le journal général, sont reportées au grand livre :

- Au jour le jour les écritures de contreparties constatées directement à la même date au journal général.
- En fin de mois les totaux mensuels par compte ou sous compte accusés sur les journaux auxiliaires ;
- Au dernier jour du mois de février ou du mois de mars l'écriture de balance d'entrée ;
- Les écritures de transports au compte 530 002 ;
- Puis les autres écritures d'ordre

Le grand livre est arrêté chaque fois que le journal général fait l'objet d'un arrêté particulier, et en tout état de cause à la fin de chaque mois.

### 2-2-Les écritures de fin d'année

La création de poste comptable principaux à l'échelon de wilaya rend nécessaire la centralisation des opérations exécutées par les trésoriers pour le compte de l'Etat. Cette centralisation est réalisée par le comptable central du trésor, ce dernier est chargé :

- De reprendre dans sa comptabilité les opérations définitives du budget ;
- De dégager les résultats annuels du budget et ceux de la loi de finance ;
- De constater l'équilibre de certains comptes : d'affectation spéciale (de dotation).

Pour ce faire, les trésoriers doivent au 31 décembre de chaque année :

- Effectuer un arrêté provisoire de leurs écritures ;
- Procéder à la passation des écritures d'ordre de 1<sup>ère</sup> catégorie et à l'établissement de la balance générale définitive ;
- Procéder à la passation des écritures d'ordre de seconde catégorie et dégager la balance d'entrée de la gestion suivante.

#### 2-2-1- Arrêté provisoire des écritures de la gestion

##### A-Opération à effectuer au 31 décembre de l'année civil

Au 31 décembre de chaque année civil les comptables procèdent à :

- L'arrêté du compte de numéraire des comptables principaux (100 001 numéraire chez les comptables principaux), les fonds en caisse sont reconnus par un mandataire dument habilité par le wali qui dresse à cette occasion un procès-verbal détenu en portefeuille est établi en trois exemplaires.
- L'arrêté du compte courant postal des comptables principaux 520 001. Pour ce faire, un état de rapprochement est établi contradictoirement avec C.C.P (Centre des Chèques Postaux), le comptable de trésor enregistre chaque opération passée au niveau de trésor dans un livre C.C.P. Le C.C.P délivre au trésor à la fin de chaque mois un extrait de compte mentionnant le débit et le crédit du compte courant de trésor au CCP, l'état de rapprochement se fait comme suit :
  - la 1<sup>ère</sup> page consiste à mentionner les recettes à ajouter et les dépenses à déduire à partir de relevé de compte et le livre de CCP à savoir les opérations passées au CCP en mois n et sont passées au trésor au cours de mois n+1. La page 2 consiste à mentionner les recettes à déduire et les dépenses à ajouter à savoir les chèques qui sont passés par le comptable de trésor et ne sont pas débité par le C.C.P. Aussi, sur la 1<sup>ère</sup> page en haut on écrit le solde au 31 décembre et

### Chapitre III La tenue de la comptabilité de la trésorerie de la wilaya de Bejaia

---

de dégager le montant net à reporter à la page 2 par addition des montants de recettes et de déduction des montants de dépenses. Sur la page 2 on déduit les recettes et on additionne les dépenses enfin on dégage un total égal au solde créditeur du compte courant d'après les écrits du service CCP. (voir annexe N°5).

- L'arrêté du compte courant du trésor à la banque centrale d'Algérie : le comptable central du trésor, assignataire du compte courant du trésor à la banque centrale d'Algérie, doit arrêter le compte 110 002 et le compte 110 003 respectivement (Recette à transférer à ACCT P/C Banque d'Algérie (prélèvement), dépense à transférer à ACCT P/C Banque d'Algérie (versement)).

Une note d'accord est établie à cette occasion contradictoirement avec la banque centrale. Le compte 110003 fonctionne en débit et le compte 110002 fonctionne en crédit.

Le compte 110 003 est débité par le crédit des opérations (voir annexe N°6):

- De versement de fonds au compte du trésor à la banque d'Algérie ;
- D'encaissement des effets de commerce ;
- D'encaissement des Chèque télécompensés.

Le compte 110002 est crédité par le débit des opérations (voir annexe N°7):

- De prélèvement de fonds du compte du trésor à la banque d'Algérie ;
- De décaissement des chèques télécompensés.

Voir en annexe les notes d'accords

#### **B – Opération à effectuer pendant la journée complémentaire de la gestion :**

Les comptables principaux disposent d'une journée complémentaire de fin de gestion pour procéder :

##### **➤ Intégration des opérations rattachées à la gestion précédente**

Les comptables principaux procèdent à la fin de gestion à la comptabilisation des transferts effectués pour leurs comptes au cours du mois de décembre.

##### **➤ Apurement de divers comptes ou groupes de comptes de nature particulière**

Certains comptes ou groupes de comptes sont soumis en cours d'année et enfin de gestion à des procédures particulières d'apurement. Tels sont :

- Les comptes d'opération à imputer ;
- Les comptes de fonds réservés ;
- Les comptes de versement de fonds ;
- Et les divers comptes soumis à la déchéance quadriennale.

#### **2-2-2- Opération d'ordre de 1<sup>ère</sup> 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. On distingue, à ce sujet, les opérations d'ordre de 1<sup>ère</sup> catégorie constant l'apurement des comptes dont les soldes sont transportés chez le comptable central du trésor en vue de leur centralisation dans ses écritures, et les opérations d'ordre de 2<sup>ème</sup> catégorie constatant l'apurement des comptes dont les soldes, ou les masses, sont transportés à d'autre comptes qui doivent être repris dans la balances d'entrée des comptable principaux.

##### **A- Opération d'ordre de 1<sup>ère</sup> catégorie**

Tous les comptes ou lignes de comptes pour lesquels la nomenclature porte, on regard dans la colonne 5, la mention 530 002, 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 de comptable central du trésor par l'intermédiaire du compte 530 002 « compte d'ordre, de centralisation et d'apurement de fin d'année ».

Après passation des écritures d'ordre de 1<sup>ère</sup> catégorie les comptables sont en mesure d'arrêter définitivement chacun des comptes dont les soldes, où les masses constituent la balance de sortie et de dresser la balance générale définitive des comptes de la gestion expirée.

##### **B- 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 ;
- 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.

#### **2-2-3 – opération d'ordre de seconde catégorie et de balance d'entrée**

##### **A – opération d'ordre de seconde catégorie**

Les opérations d'ordre de seconde catégorie servent à constater dans la comptabilité des trésoriers les changements de comptes, ou de lignes de compte qui interviennent entre deux gestions ainsi que le transport à des comptes ou 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 et créditeurs, 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<sup>ère</sup> catégorie.

##### **B – opération 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.

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 spécial de la sous-direction de la comptabilité publique.

#### **Section 4 : Exécution d'une dépense de fonctionnement cas de salaire des fonctionnaires de la direction des forêts**

Dans cette section, nous allons illustrer par un cas réel le contenu de la section 3 : les agents de la comptabilité publique (chapitre I) et de la section 3 : contrôle et exécution des dépenses (chapitre II). En ce sens, la trésorerie de Bejaia intervient comme comptable public et la direction des forêts intervient comme ordonnateur.

L'ordonnateur de la direction de conservation des forêts de Bejaia adresse un ordre de paiement sous forme de mandats de paiement (voir annexes N°8,9,10) au comptable public assignataire (trésorier) appuyé de toutes les pièces justificatives de la dépense, qui sont :

- Avis de virement et ordre de paiement ;
- Bordereaux des précomptes (Sécurité sociale, IRG, Mutuelle, etc.).

Ces pièces doivent comporter les indications suivantes :

- L'exercice : 2013 ;
- Chapitre : ch.1 : 31.11, ch.31.12, ch. 33.11 ;
- Désignation des bénéficiaires (personnel) ;
- Le numéro de compte (personnel) ;
- Le montant arrêté en chiffre et en lettre ;
- Mode de paiement CCP, trésor, banque ;
- Section : 112.1
- N° de mandat : 23, 24, 25, 26, 27, 27, 28, 30, 31 ;
- Ordonnateur.

Ces mandats de paiement sont établis en quatre exemplaires de couleur différentes, rose qui est conservé par l'ordonnateur, le blanc et le jaune demeurent au niveau du comptable public, le bleu est renvoyé par le comptable assignataire à l'ordonnateur après sa prise en charge et après paiement.

**Remarque : chaque mandat contient 20 fonctionnaires ou moins**

Le comptable assignataire reçoit les mandats et les pièces justificatives et procède aux étapes suivantes :

## **1- Prise en charge, vérification et admission en dépense**

Le bureau de la dépense est chargé de réceptionner tous les mandats envoyés par les ordonnateurs :

### **Etape 1 : prise en charge des mandats**

Avant la prise en charge des mandats émis par l'ordonnateur, le comptable public est tenu de s'assurer que celui-ci est autorisé par les lois et règlements de mandater.

### **Etape 2 : Vérification de la dépense**

Avant d'admettre toute dépense le comptable public doit s'assurer :

- de la conformité de l'opération avec les lois et les règlements en vigueur ;
- de la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;
- de la régularité des opérations de liquidation de la dépense ;
- que la créance n'est pas atteinte par une déchéance ;
- du caractère libératoire du paiement ;
- des visas des contrôles prévus par les lois et règlements en vigueur ;
- de la validité de l'acquit libératoire.

### **Etape 3 : admission en dépense**

Après la vérification de non rejet des mandats le vérificateur les admis en dépense et les transmis au bureau du règlement et du recouvrement.

## **2- règlement et recouvrement de la dépense**

Le bureau du règlement et du recouvrement procède aux étapes suivantes :

### **Etape 1 : vérifier si les mandats ne sont pas frappés d'oppositions**

Dans ce cas les mandats ne sont pas frappés d'opposition s'il est frappé d'opposition le montant doit être déduit du salaire de fonctionnaire et consigné au compte 431 003 001 (fonds consignés au trésor au profit de divers particuliers – consignations trésor).

### **Etape 2 : Le dépouillement des pièces justificatives de chaque mandat selon :**

- La nature de précompte (sécurité social, IRG, Mutuelle, autre retenu etc.).
- Mode de paiement (CCP, trésor, banque).

- Avis de virement.

**Etape 3 :** Le calcul du total des pièces regroupées à l'étape 1 et l'établissement des bordereaux collectifs pour chaque banque (CNEP, ABC BANK, BDR, BNA, BDL, S GENERAL) A cet effet, on trouve :

- Le bordereau collectif de la S. Générale d'un montant de 1 669 099,10 DA établi à partir de mandat N°24, ce montant représente la masse salariale des fonctionnaires titulaires des comptes bancaires à la société générale. (Voir annexe N°11).
- Le bordereau collectif de la BDL établi à partir du mandat N°24 dont le total est égal à 158 880,66DA. (Voir annexe N°12).
- Le bordereau collectif de la BNA de 151 078,18 DA établi à partir des mandats 24 et 27. (Voir annexe N°13)
- Bordereau collectif ABC Bank d'un montant de 27 149,95 DA établi à partir du mandat 24. (Voir annexe N°14).
- Bordereau collectif CNEP établi à partir des mandats 24 et 27 d'un montant de 27 149,95 DA. (Voir annexe N°15).

Pour les fonctionnaires titulaires des comptes CCP on leur établit un CH 102 (Voir annexe N°16) d'un montant de 3 399 041,16 à partir des mandats 25, 26 et 28, qui regroupent les informations suivantes :

- Numéro d'ordre ;
- Nom du bénéficiaire ;
- N° de mandat ;
- Section,
- Compte de bénéficiaire ;
- Montant de chaque virement.

Ces informations sont prélevées des avis de virement. Le montant du CH 102 doit égal au montant porté sur le mandat de paiement.

**Etape 4 : cette étape consiste à l'établissement de la fiche de dépense et les fiches de recettes.**

La fiche de dépense nous indique le compte budgétaire à débiter qui est le 202 001(dépense de fonctionnement) lignes 031 d'un montant de 7 660 981,85 DA et la ligne 033 d'un montant de 2 067 684,7 DA (voir annexe N° 17) et les fiches de recettes nous

indiquent les comptes à créditer qui sont : 403 002 d'un montant de 2375 691,73 DA, 431 012/1 d'un montant 173 155,17 DA, 403 001/2 d'un montant de 573902,06 DA, 520 004 d'un montant de 993 257,20 DA, 413 002/97 d'un montant de 900,00 DA, 201 007 d'un montant de 203 195,45 DA et le compte 314 603 d'un montant de 9 523,81 DA (voir annexe N°18, 19, 20, 21, 22, 23, 24).

#### **Etape 5 : Etablissement du TR6 et de la fiche d'écriture**

Le TR6 est confectionné à partir de la fiche de dépense et les fiches de recettes, il comporte dans sa partie dépense le numéro de compte à débiter et le montant total de la dépense qui est de 3 399 041,16 DA ce montant est ventilé sur les différentes cases du TR6 selon la nature de la dépense soit par CCP ou par ordre. Par contre, dans la partie recette du TR6 on trouve les différents comptes à créditer et leurs montants respectifs. (Voir annexe N°25).

Le TR6 est appuyé par une fiche d'écriture (voir annexe N°26) qui contient l'ensemble des informations des mandats comme suit : L'entête indique le nom de trésorerie (Bejaia), direction : conservation des forêts puisque il s'agit des fonctionnaires de cette direction, le compte à débiter N° 202 001 (dépense de fonctionnement), la date d'établissement du TR6 à savoir le 14/04/2013.

En plus de ces informations on trouve dans la fiche d'écriture :

- Les numéros de mandats et le montant brut de la dépense admise.
- Le mode de règlement ou compte à créditer :
  - par virement sur un CCP et bancaire ;
  - ordre de paiement ;
  - par fonds particuliers ;
  - retenu et opposition ;
  - par précompte (sécurité sociale, IRG, Mutuelle etc.).

#### **Etape 6 : La vérification des crédits**

Cette phase consiste à la vérification de la disponibilité des crédits. Quand ces étapes sont accomplies par le bureau du règlement et du recouvrement le chef de bureau transmet la fiche d'écriture, le TR6, la fiche de dépense et les fiches de recettes accompagnées de leurs pièces justificatives au bureau de la comptabilité et du portefeuille.

### 3- vérification, centralisation et comptabilisation de la dépense

Le bureau de la comptabilité et du portefeuille reçoit les documents cités ci-dessus. L'agent centralisateur procède à :

- La vérification de l'équilibre du TR6 (le total des opérations d'ordre recettes égal au total des opérations d'ordre de dépenses) ;
- La vérification de la concordance des numéros de comptes et les montants portés sur les fiches de dépenses et de recettes et ceux portés sur le TR6 ;
- S'assurer de la bonne imputation de la dépense et des recettes ;
- S'assurer de l'existence des pièces justificative des recettes.

Une fois cette vérification est faite le centralisateur tient à :

- Conserver le TR6 pour le saisir à l'instar d'autres TR6 qui lui seront parvenus pour l'élaboration du TR6 global du poste comptable qui est considéré comme document de base de la comptabilité ;
- Remettre les fiches de dépenses et de recettes aux diverses subdivisions attributaires et ce après avoir apposé le cachet « passé en comptabilité générale », sur toutes les fiches à cet effet le centralisateur remet :
  - Au bureau du règlement et du recouvrement la fiche de dépense et la fiche d'écriture pour tenir la comptabilité du règlement ainsi que certaines fiches de recette appuyées de leurs pièces justificatives telles que les fiches du 201007 pour procéder au recouvrement des titres de perceptions ;
  - A la subdivision du portefeuille les fiches de recettes des comptes 403002001, 403001002, 431012001 pour alimenter ces comptes et envoyer aux banques et aux organismes d'assurances leurs avis de crédits ;
  - A l'agent chargé d'établir les chèque CCP le CH 102 appuyé des avis virement des différents bénéficiaires pour lui faire un chèque et l'envoyer au centre des chèques postaux ;
  - A l'agent chargé de délivrer les récépissés pour les régies financières la fiche de recette 520004 accompagnée des déclaration G50 représentant le montant de l'impôt sur le revenus global (IRG) précompté sur les salaires des fonctionnaires pour l'envoyer au receveur des impôts territorialement compétent .

- A l'agent chargé d'effectuer les transferts inter wilaya, les deux fiches 314 603 et 413 002 pour les envoyer respectivement à la TPA et la TCA parce que ces comptes sont gérés à leur niveau.

### Conclusion

La comptabilité de la trésorerie repose sur l'application du principe de la partie double, chaque montant enregistré au débit doit être enregistré au crédit par des comptes différents.

Nous avons constaté, aussi, que chaque opération effectuée au niveau de la trésorerie doit être, d'abord, enregistré dans des documents internes comme nous l'avons déjà indiqué dans le présent chapitre. Puis, centraliser ces opérations à l'ACCT.

## Conclusion Générale

---

La comptabilité publique est une notion qui recouvre un ensemble de règles juridiques et techniques applicables à l'exécution et au contrôle des opérations budgétaires et financières de l'Etat, des collectivités territoriales et des établissements publics à caractère administratif (EPA). A cet effet, et à partir de ce qu'on vu durant notre stage à la trésorerie de Bejaia le trésor public en tant que comptable public utilise une comptabilité administrative dite publique dont l'objectif d'accomplir les missions de l'ordonnateur.

Ces comptables sont responsables en ce qui concerne les faits générateurs suivants : recette, dépenses, opérations de trésorerie, préjudice causé à des tiers, conservation des fonds et valeurs, tenue de la comptabilité et conservation des pièces justificatives, conservation des biens et droits non pécuniaires.

La Comptabilité Publique a pour objectifs :

- Enregistrer systématiquement toutes les transactions effectuées par les entités du secteur public ou qui affectent leur situation financière;
- Le traitement et la publication de données financières permettant la prise de décisions des responsables de l'administration financière publique et l'information des intéressés;
- Présenter les informations comptables et les documents en support de manière à faciliter les tâches de contrôle et d'audit tant internes qu'externes;
- Permettre que les données sur le secteur public puissent intégrer le Système de Comptes Nationaux ;
- La connaissance et le contrôle des opérations budgétaires et des opérations de trésorerie ;
- La connaissance de la situation du patrimoine.

La réforme de la comptabilité publique a été retenue comme axe important du programme d'actions du Ministère des Finances et pour l'amélioration de cette comptabilité des modernisations sont prises à cause des limites montrées par la comptabilité publique actuelle. Le système comptable actuel, malgré quelques aménagements n'a pas subi une évolution en rapport avec les mutations économiques intervenues sur la scène nationale. Son évaluation a nécessité l'élaboration de diagnostics par secteur.

Il ressort de ces diagnostics que si les règles juridiques sont uniformes pour l'ensemble des entités soumises à la comptabilité publique, en revanche, les règles techniques et notamment les nomenclatures et le mode de fonctionnement des comptes sont disparates et hétérogènes.

## Conclusion Générale

---

Cette situation caractérisée par l'absence d'un cadre comptable normalisé se traduit par des difficultés d'intégration des différentes comptabilités dans la comptabilité nationale. L'actuelle comptabilité pose également le problème de formation des comptables publics en rendant nécessaire la multiplication et la diversification des formations comptables pour répondre aux besoins spécifiques de chaque entité publique. De plus, elle rend difficile pour les institutions de contrôle, l'exercice de leurs missions en leur imposant à défaut de polyvalence de leurs agents, l'obligation de spécialiser leurs effectifs en fonction des entités à contrôler.

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

- le cadre comptable occulte les aspects patrimoniaux et le principe des droits constatés;
- la nomenclature budgétaire est basée sur une numérotation linéaire est devenue archaïque et a atteint ses limites;
- les documents de synthèse et les résultats comptables sont présentés selon des formules ésotériques;
- la centralisation est rendue difficile par l'organisation actuelle du système comptable.

Et pour moderniser, et pour remédier à ces limites, des nouveaux dispositifs comptables sont pris en charge :

- le choix de la nomenclature;
- la comptabilisation des investissements;
- la comptabilisation des créances et dettes;
- la comptabilisation des opérations relatives aux comptes spéciaux du Trésor.

# Bibliographie

---

## Ouvrage

- 1- OUDAÏ Moussa, l'essentiel de la comptabilité publique (recueil de textes législatifs actualisés), Alger ;
- 2- BENOUCHEFOUN Youcef, la comptabilité publique, Alger ;
- 3- BIGAUT Christian, finances publiques droit budgétaire le budget de l'Etat, Edition MARKETING, Paris, 1995 ;
- 4- CHARRIER J, « La responsabilité du comptable public », in Comptabilité publique : Continuité et modernité ;
- 5- FRANCOISE Astier, finances publiques droit budgétaire le budget des collectivités locales, Edition MARKETING (15° édition), paris, 1995 ;
- 6- KOBTAN Mohamed, le trésor public, Alger ;
- 7- MUZELLEC Raymond, Finances publiques, Edition DALLOZ, (15°édition), paris, 2009 ;
- 8- PAUL Jacques, Les circuits financiers, éditions DALLOZ, 1989 ;

## Articles et revues

- 1- polycopié de finances publiques, I.N.F, 1992.
- 2- Cf. I.N.F, Réglementation de la comptabilité publique, polycopié, 1989, p. 38. A prendre en considération l'évolution de la législation en la matière.

## Guides et manuels

- 1- Manuel de contrôle des dépenses engagées, ministre des finances, Alger, 2007.
- 2- Manuel de procédures d'exécution des recettes et des dépenses publiques, , Alger, 2007.

# Bibliographie

---

## Mémoires

1-Mémoire de master « la consommation du budget comme mesure de l'efficacité de management d'une collectivité territoriale », Université de Abderrahmane Mira de Bejaia, 2012.

## Textes législatifs et réglementaires

1- Loi N°84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finances

2- Loi N°88-05 du 12 janvier 1988 modifiant et complétant la loi N°84-17 du 7 juillet 1984 relative aux lois de finance.

3- Loi N°90-21 du 15 aout 1990 relative à la comptabilité publique, JORADP N°35 du 15 aout 1990.

4- Loi N° 07-12de 30 décembre 2007 portant loi de finance pour 2008, JORADP N°82 du 31 décembre 2007.

5- Loi N°11-10 du 22 juin 2011 relative à la commune, JORADP N°37 du 3 juillet 2011.

6- Ordinance N°95-20 du 17 juillet 1995 relative à la cour des comptes

7- Décret N° 91-313 fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.

8- 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.

9- Décret exécutif N° 92-26 du 13 janvier 1992, relatif aux comptes courants des comptables publics et des régisseurs.

10- Décret Présidentiel N°93-01 du 19 janvier 1993 portant loi de finances pour 1993

11- Décret exécutif N°93-46 du 6 février 1993 fixant les délais de paiement des dépenses

12-Décret exécutif N° 96-56 du 22 janvier 1996, fixant à titre transitoire, les dispositions relatives à la reddition des comptes à la Cour des comptes.

## Bibliographie

---

13-Décret présidentiel N° 97-498 du 27 décembre 1997, relatif à la gestion administrative et financière des postes diplomatiques et consulaires.

14-Décret exécutif N°97-268 du 4 juillet 1997 fixant les procédures relatives à l'engagement et à l'exécution des dépenses publiques et délimitent les attributions et les responsabilités des ordonnateurs

15- Décret exécutif N° 98-227 du 13 juillet 1998, relatif aux dépenses d'équipement de l'Etat.

16-Décret exécutif N° 98-199 du 9 juin 1998, portant application de l'article 10 de la loi N°84-17 DU 7 juillet 1984.

17- Instruction N° 67-2 G D du 28 Mars 1967

18- Instruction N° 57-05 du 3 juin 1967

19- Instruction N° 009-006b DCT du 18 avril 1992, paiement par accréditif.

20- Instruction n°12/D.C.T. du 02 août 1993, relative à la délégation de crédits d'équipement aux ordonnateurs secondaires.

21- Instruction N° 29 du 09-08-1998 relative à la procédure de rétablissement de crédits.

22- instruction N°16 du 12 octobre 1968 relative à la comptabilité du trésor.

## Sites internet

<http://jean-mathis.pagesperso-orange.fr>

# Table des matières

---

|   |           |
|---|-----------|
| <b>Liste des abréviations.....</b>  | <b>I</b>  |
| <b>Introduction générale .....</b>  | <b>1</b>  |
| <b>Chapitre I : Généralité sur le trésor et la comptabilité publique.....</b>   | <b>4</b>  |
| Introduction du chapitre.....   | 4         |
| <b>Section 1 : Définition sur le trésor public .....</b>                        | <b>4</b>  |
| 1- Les attributions de trésor public.....                                       | 5         |
| 1 -1- Attribution financière .....  | 5         |
| 1-1-1- L'emprunt public.....  | 5         |
| 1-1-2-Le trésor préteur.....  | 6         |
| 1-2- Attribution bancaires.....   | 6         |
| 1-2-1- Le mouvement des fonds dans l'espace .....                               | 7         |
| 1-2-2- Le mouvement des fonds dans le temps et le problème de trésorerie .....  | 7         |
| 1-3- Attributions budgétaires .....   | 8         |
| <b>Section 2 : L'essentiel de la comptabilité publique.....</b>                 | <b>10</b> |
| 1-Définition de la comptabilité publique .....                                  | 10        |
| 1-1-Définition administrative.....  | 10        |
| 1-2-Définition juridique.....   | 11        |
| 2-les domaines de la comptabilité publique .....                                | 11        |
| 2-1-les organismes publics .....  | 11        |
| 2-2- Les opérations .....   | 11        |
| 3- Les principes de la comptabilité publique .....                              | 12        |
| 3-1- le principe de séparation des ordonnateurs des comptables .....            | 12        |
| 3-2- Le principe de distinction entre l'opportunité et la régularité .....      | 13        |
| 3-2-1- Problèmes de définition.....   | 13        |
| 3-2-2- Les règles de fond et les règles de forme .....                          | 14        |
| 3-3- La responsabilité personnelle et particulière des comptables publics ..... | 15        |
| 3-3-1– Une responsabilité spécifique .....                                      | 15        |
| 3-3-2- Operations génératrices de responsabilité.....                           | 16        |
| 3-4-le principe de non affectations des recettes aux dépenses .....             | 16        |
| 3-4-1- la règle de l'unité de trésorerie .....                                  | 17        |
| 3-4-2- La règle de l'unité de caisse .....                                      | 18        |
| <b>Section 3: Les agents de la comptabilité publique .....</b>                  | <b>19</b> |
| 1-Les ordonnateurs .....  | 19        |

## Table des matières

---

|  |           |
|--|-----------|
| 1-1-Définition d'ordonnateur .....   | 19        |
| 1-2-Différentes catégories d'ordonnateurs .....                                      | 20        |
| 1-2-1- Les ordonnateurs primaires ou principaux .....                                | 20        |
| 1-2-2- Les ordonnateurs secondaires.....   | 20        |
| 1-3-Responsabilité des ordonnateurs .....  | 22        |
| 2- Les comptables publics .....  | 24        |
| 2-1-Définition de comptable public .....   | 24        |
| 2-2-Différentes catégories de comptables publics .....                               | 25        |
| 2-3-Les responsabilité des comptables publics .....                                  | 26        |
| Conclusion du chapitre.....  | 27        |
| <b>Chapitre II : Exécution des budgets et les opérations de trésor public .....</b>  | <b>28</b> |
| Introduction du chapitre .....   | 28        |
| <b>Section 1 : la nature des budgets exécutés par le trésor public.....</b>          | <b>28</b> |
| 1- Définition du budget .....  | 28        |
| 1-1- Budget de l'Etat.....   | 28        |
| 1-2- Définition du budget des collectivités publiques .....                          | 30        |
| 1-2-1- Budget communal .....   | 30        |
| 1-2-2- Budget de wilaya.....   | 30        |
| 1-3- Définition du budget des établissements publics à caractère administratif ..... | 31        |
| 2- la nomenclature budgétaire .....  | 31        |
| 2-1- La nomenclature des recettes.....   | 31        |
| 2-1-1- Les ressources ordinaires .....   | 32        |
| 2-1-2- La fiscalité pétrolière .....   | 32        |
| 2-2- Nomenclature des dépenses du budget de l'Etat .....                             | 32        |
| 2-2-1- Nomenclature des dépenses de fonctionnement .....                             | 32        |
| 2-2-2- la nomenclature des dépenses d'investissements .....                          | 35        |
| 3-les principes budgétaires .....  | 36        |
| 3-1- le principe d'annualité .....   | 36        |
| 3-2- le principe d'antériorité .....   | 36        |
| 3-3- le principe d'unité .....   | 36        |
| 3-4- le principe d'universalité.....   | 36        |
| 3-5- le principe d'équilibre.....  | 37        |
| 3-6- le principe de spécialité .....   | 37        |
| 4- la nature des opérations exécutées par le trésor public .....                     | 37        |

# Table des matières

---

|   |           |
|---|-----------|
| 4-1-Les comptes spéciaux du trésor public .....   | 37        |
| 4-1-1-Les comptes d'affectation spéciale.....   | 37        |
| 4-1-2-Les comptes de commerces.....   | 37        |
| 4-1-3- les comptes de règlements avec les gouvernements étrangers.....                          | 38        |
| 4-1-4- les comptes de prêts.....  | 38        |
| 4-1-5-les comptes d'avance.....   | 38        |
| 4-2-Les opérations de trésorerie .....  | 38        |
| <b>Section2 : Contrôle et exécution des recettes .....</b>                                      | <b>39</b> |
| 1-contrôle des recettes.....  | 39        |
| 1-1-Le contrôle de l'autorisation de percevoir les recettes.....                                | 39        |
| 1-2-Le contrôle des réductions et annulations des ordres de recettes .....                      | 39        |
| 2-Exécution des recettes.....   | 40        |
| 2-1-Rôle des ordonnateurs en matière d'exécution de recettes (phase administrative) .....       | 40        |
| 2-1-1-La constatation des recettes .....  | 40        |
| 2-1-2-Ordonnancement des recettes .....   | 40        |
| 2-2-Rôle des comptables publics en matière d'exécution des recettes (phase comptable) ....      | 44        |
| 2-2-1-Recouvrement par voie amiable.....  | 45        |
| 2-2-2-Recouvrement par voie forcée.....   | 45        |
| 2-2-3-Recouvrement par voie de régie de recettes .....  | 46        |
| <b>Section 3 : contrôle et exécution des dépenses .....</b>                                     | <b>47</b> |
| 1- Contrôle des dépenses .....  | 47        |
| 2-Exécution des dépenses .....  | 47        |
| 2-1- Rôle des ordonnateurs en matière d'exécution des dépenses (phase administrative) ....      | 47        |
| 2-1-1- L'engagement.....  | 47        |
| 2-1-2- La liquidation.....  | 48        |
| 2-1-3- L'ordonnancement .....   | 48        |
| 2-2- Rôle des comptables publics en matière d'exécution des dépenses publiques .....            | 50        |
| 2-2-1- Rôle de payeur.....  | 50        |
| 2-2-2- Rôle de caissier.....  | 51        |
| Conclusion du chapitre.....   | 56        |
| <b>Chapitre III : la tenue de la comptabilité de la trésorerie de la wilaya de Bejaia .....</b> | <b>57</b> |
| Introduction du chapitre .....  | 57        |

# Table des matières

---

|  |    |
|--|----|
| <b>Section 1 : la présentation de l'organisme d'accueil.....</b>   | 57 |
| 1- Attributions des bureaux de la trésorerie de la wilaya de Bejaia.....   | 57 |
| 1-1- Le bureau des dépenses publiques (B .D.P) .....   | 57 |
| 1-2- Le bureau de portefeuille et de la comptabilité (B.P.C) .....   | 58 |
| 1-3- le bureau de règlement et de recouvrement (B.R.R) .....   | 59 |
| 1-4- Le bureau du contrôle et des vérifications (B.C.V) .....  | 60 |
| 1-5-Le bureau de l'administration et des moyens de la conservation des archives .....  | 60 |
| 1-6- Le bureau de l'apurement des opérations de trésoreries communales, des trésoreries des secteurs sanitaires et des trésoreries des centres hospitalo-universitaires..... | 61 |
| 1-7-Le bureau du contrôle des budgets des communes (B.C.B.C), des secteurs sanitaires et centres hospitalo-universitaires (C.HU) .....                                       | 62 |
| 1-8- Le bureau de l'informatique (B.I) .....   | 62 |
| <b>Section 2: les comptes de la nomenclature du trésor.....</b>  | 63 |
| 1-la structure de la nomenclature.....   | 63 |
| 1-1- les groupes de comptes .....  | 63 |
| 1-2- les comptes généraux .....  | 66 |
| 1-3-les comptes particuliers .....   | 66 |
| 2-Nature des comptes .....   | 66 |
| 2-1-les comptes financiers.....  | 66 |
| 2-2- les comptes de règlement .....  | 66 |
| 2-3- les comptes d'ordres .....  | 67 |
| 2-4- les comptes d'imputation définitive et les comptes d'imputation provisoire.....   | 67 |
| 2-4-1- les comptes d'imputation définitive .....   | 67 |
| 2-4-2- les comptes d'imputation provisoire ou d'exécution .....  | 67 |
| <b>Section 3 : Les documents périodiques et la passation des écritures.....</b>  | 68 |
| 1- Les documents périodiques.....  | 68 |
| 1-1-les documents comptables.....  | 68 |
| 1-1-1-relevé journalier des opérations.....  | 68 |
| 1-1-2-balance mensuelle des comptes du grand livre .....   | 68 |
| 1-1-3-le compte de gestion .....   | 69 |
| 1-1-4-les lettres d'envoi des justifications.....  | 69 |
| 1-1-5 Etats de développement des soldes.....   | 70 |
| 1-2-documents statistiques .....   | 70 |
| 1-2-1-la situation décadaire .....   | 70 |

# Table des matières

---

|   |           |
|---|-----------|
| 1-2-2-situation mensuelle des recouvrements budgétaires .....   | 71        |
| 2-passation des écritures comptables .....  | 71        |
| 2-1- Passations des écritures générales .....   | 71        |
| 2-1-1- Etablissement du relevé d'opération T.R.6 (Tableau Récapitulatif 6) .....  | 72        |
| 2-2- Etablissement des situations statistiques .....  | 72        |
| 2-2-1- La situation décadaire .....   | 72        |
| 2-2-2- La situation mensuelle des recouvrements budgétaire (T.R.5) .....  | 72        |
| 2-3- Passation des écritures aux journaux auxiliaires .....   | 72        |
| 2-4- Ecritures de contreparties .....   | 73        |
| 2-5- passation des écritures au journal général .....   | 76        |
| 2-6- Passation des écritures au grand livre général .....   | 76        |
| 2-7-Les écritures de fin d'année .....  | 77        |
| 2-7-1- Arrêté provisoire des écritures de la gestion .....  | 77        |
| 2-7-2- Opération d'ordre de 1 <sup>ère</sup> catégorie et établissement de la balance générale définitive .....                 | 79        |
| 2-7-3- opération d'ordre de seconde catégorie et de balance d'entrée .....  | 80        |
| <b>Section 4 : Exécution d'une dépense de fonctionnement cas de salaire des fonctionnaires de la direction des forêts .....</b> | <b>81</b> |
| 1- Prise en charge, vérification et admission en dépense .....  | 82        |
| 2- règlement et recouvrement de la dépense .....  | 82        |
| 3- vérification, centralisation et comptabilisation de la dépense .....   | 85        |
| Conclusion du chapitre .....  | 86        |
| <b>Conclusion générale .....</b>  | <b>87</b> |
| <b>Bibliographie .....</b>  | <b>89</b> |
| <b>Annexes</b>  |           |
| <b>Tables des matières</b>  |           |

## Résumé

Le trésor public en tant qu'opérateur des flux comptables et financiers de l'État, il exerce un rôle central dans la chaîne des recettes et dépenses des ministères et des services déconcentrés de l'État par la tenue d'une comptabilité publique dite comptabilité du trésor.

Les agents de ce dernier agissent comme des comptables publics en matière de gestion financière, ils sont des partenaires de référence pour les élus et décideurs du secteur public local en tenant les comptabilités des collectivités locales et des établissements publics locaux.

Le Trésor public assure le recouvrement de leurs recettes non fiscales, le paiement de l'intégralité de leurs dépenses et exercent auprès d'eux des missions de conseil budgétaire, fiscal et financier.

## Abstract

The treasury as an operator of the accounting and financial flows of the state. It exercises a central role in the revenues and expenditures chain of the government's decentralized ministries and departments, through adopting a public accounting called accounting of treasure.

The agents of the accounting of treasure act as public accountants regarding financial management. They are the reference partner of the elected representatives and the decision-makers of the local public sector, by holding accountings of local authorities and local public institutions. The treasury insures the collection of their non-fiscal recipes, the payment of their entire spending and exercises missions of budgetary, fiscal and financial council (advice).