

# SOMMAIRE

<b>SOMMAIRE.....</b>	
<b>REMERCIEMENTS.....</b>	
<b>INTRODUCTION .....</b>	<b>1</b>
<b>PARTIE I : FINANCES PUBLIQUES ET LOI DE FINANCES.....</b>	<b>2</b>
<b>Chapitre 1- Présentation des textes régissant les Finances Publiques .....</b>	<b>3</b>
1.1- Brève historique sur les Finances Publiques .....	3
1.2- Actuelle Loi Organique sur les lois de Finances.....	3
<b>Chapitre 2- Présentation des projets de loi de Finances .....</b>	<b>5</b>
2.1- Contenu de la loi de Finances (Article 42 à 44) .....	5
2.2- Procédure d'élaboration et de vote des lois de finances.....	8
<b>PARTIE II : GESTION DE L'AUTORISATION BUDGETAIRE.....</b>	<b>10</b>
<b>Chapitre 1- La période de l'exécution.....</b>	<b>11</b>
1.1- Le système de l'exercice.....	11
1.2- Le système de la gestion .....	11
<b>Chapitre 2- Les crédits et leur mise à disposition .....</b>	<b>13</b>
2.1- Les différents types de crédits .....	13
2.2- La mise à disposition des crédits .....	14
<b>Chapitre 3 - Les modifications touchant au montant des crédits.....</b>	<b>16</b>
3.1- Les annulations de crédits .....	16
3.2- Les dépassements de crédits et les ouvertures de crédits non prévus en loi de finances initiale.....	16
3.3- Les rattachements des fonds de concours .....	19
3.4- Les reports de crédits .....	20
<b>Chapitre 4 - Les modifications touchant à la répartition des crédits.....</b>	<b>21</b>
4.1. Les transferts de crédits .....	21
4.2- Les virements de crédits.....	21
<b>PARTIE III : .....</b>	<b>23</b>
<b>Chapitre 1 - Les agents d'exécution du Budget.....</b>	<b>24</b>
1.1-Les ordonnateurs .....	24
1.2-Les comptables publics .....	28
<b>Chapitre 2 - Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables .....</b>	<b>32</b>
2.1- La signification du principe.....	32
2.2- Les exceptions au principe .....	33
<b>Chapitre 3 - Les opérations d'exécution du Budget .....</b>	<b>36</b>
3.1- Les opérations d'exécution des dépenses.....	36
3.2- Les opérations d'exécution des recettes.....	41
3.3- Les opérations de trésorerie .....	44
<b>CONCLUSION .....</b>	<b>46</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE.....</b>	
<b>ANNEXES .....</b>	

# INTRODUCTION

Quelque soit le stade de développement d'un pays, il existe toujours une corrélation positive entre la rapidité du taux de croissance et la part des dépenses publiques dans le PIB. Cela montre que, même dans une économie libérale, l'Etat occupe une place importante. Ainsi, exécuter un Budget, c'est permettre d'assurer le fonctionnement d'un Etat et la bonne marche d'une société. Il est donc nécessaire d'encaisser les recettes prévues et autorisées destinées au financement des dépenses.

Le présent mémoire consiste surtout à décrire et à analyser les opérations financières et comptables résultant de l'exécution du Budget tout en mettant en exergue le principe de séparation de pouvoir entre les Ordonnateurs et les Comptables. A cette fin, ce mémoire va se diviser en trois parties: la première partie concerne les Finances Publiques et la loi de Finances ; la deuxième partie se consacre à la gestion de l'autorisation budgétaire ; et la troisième partie décrit l'exécution effective du budget.

Ce mémoire est réalisé grâce à une recherche bibliographique. Les principaux supports sont surtout : la loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de Finances et le Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics.

# **PARTIE I : FINANCES PUBLIQUES ET LOI DE FINANCES**

## **Chapitre 1- Présentation des textes régissant les Finances Publiques**

### **1.1- Brève historique sur les Finances Publiques<sup>1</sup>**

Depuis la Première République, les Finances Publiques étaient élaborées en vertu de la Loi 63-015 du 15 juillet 1963, portant dispositions générales sur les Finances Publiques.

Malgré les Républiques qui se sont succédées, elle restera en vigueur avec ses modificatifs jusqu'au 01/01/2005.

Les différents textes modificatifs de la Loi 63-015 :

- Loi n°63-030 du 24/12/1963, modifiant les articles 1, 8, 16, 17, 19, 28, 30, 33, 36 alinéa 3, 38, 41 et 47 ;
- Loi n°65-017 du 16/12/1965 modifiant les articles 8, 9 et 10 ;
- Loi n°70-010 du 15/07/1970, modifiant l'article 46 ;
- Loi n°70-019 du 13/10/1970 modifiant l'article 36 ;
- Ordonnance n°73-014 du 30/03/1973 modifiant les articles 28, 29, 30, 31, 38 et 43 ;
- Loi n°91-029 du 20/11/1991 modifiant les articles 28, 29, 30, 31, 38 et 43 ;
- Ordonnance n° 92-025 du 08/07/1992 modifiant les articles 1, 3, 5, 6, 8, 9, 10, 12, 14, 15, 16, 19, 23, 24 bis, 26, 27, 30, 31, 35, 41, 47, alinéa 1 ;
- Loi n° 95-001 du 21/06/1995 modifiant les articles 1<sup>er</sup> alinéa 3, 33, 34, 35, 44, 46, alinéas 4 et 5 alinéas 1 ;
- Loi n°2001-029 du 04/01/2002 portant loi de Finances pour 2002 qui a modifié l'article 34.

### **1.2- Actuelle Loi Organique sur les lois de Finances**

Toutes ces modifications, nécessitées par l'évolution dans le temps ainsi que les changements structurels et politiques, ont rendu la lecture et l'usage de la Loi 63-015 du 15 juillet 1963 difficile. Ces lois antérieures, appelées à être abrogées, avaient contribué à déséquilibrer l'agencement

---

<sup>1</sup> RAVELOJAONA, Formation en Gestion des Finances Publiques et sur la loi organique des finances destinés à l'Assemblée Nationale

rationnel et efficace de la Loi 63-015 du 15 juillet 1963 dans sa version originelle, à rendre la lecture et l'usage difficiles et à perturber la hiérarchie classique des textes juridiques. C'est ainsi que conformément à l'article 81.1.10 et à l'article 82.3.III de la Constitution, la nouvelle Loi revêt la forme d'une Loi Organique.

Les Principales préoccupations destinées à guider le législateur pour la présente loi sont les suivantes :

- Suivre un plan clairement déterminé, précédé de définitions et allant des dispositions générales à l'inventaire des ressources et des charges à la procédure d'élaboration et de vote des Lois de Finances et à l'exécution budgétaire et au contrôle administratif, parlementaire et juridictionnel ;
- Capitaliser les acquis des réformes antérieures, renforcer les capacités nationales à tous les niveaux et en particulier les outils et les moyens de travail, les actions de communication et la dotation budgétaire des organes de contrôle ;
- Prendre en considération les effets de l'autonomie des Provinces, de la décentralisation et du désengagement de l'Etat ;
- Infléchir le Principe d'annualité de crédit ;
- Consacrer les équilibres entre les pouvoirs publics, exécutif et législatif, et préciser le domaine des autorisations parlementaires ;
- Intégrer les règles issues des changements intervenus depuis les réformes de 1993, 1997, et 2000 et notamment le Plan Comptable des Opérations Publiques (PCOP 2000) ;
- Améliorer l'efficacité de la dépense publique ;

## Chapitre 2- Présentation des projets de loi de Finances <sup>2</sup>

Les lois de Finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat. (Article 42)

### 2.1- Contenu de la loi de Finances (Article 42 à 44)

#### 2.1.1. Loi de Finances de l'année

La loi de Finances de l'année :

- autorise la perception des ressources publiques et comporte les voies et moyens qui en assurent l'équilibre financier ;
- évalue le rendement des impôts dont le produit est affecté à l'Etat, ainsi que le produit des amendes, des rémunérations pour services rendus, des revenus du domaine et des participations financières, des remboursements des prêts ou avances et du montant des produits divers de l'Etat ;
- contient des dispositions relatives aux emprunts contractés et aux avals accordés par l'Etat ainsi qu'aux conventions financières à passer avec d'autres collectivités, Etats ou organismes internationaux ;
- fixe les plafonds des grandes catégories de dépenses et arrête les données générales de l'équilibre financier ;
- fixe pour le Budget Général de l'Etat le montant global des crédits autorisés par ministère et par catégorie d'opérations :
  - autorise les opérations des Budgets Annexes ;
  - autorise, par catégorie de comptes, les opérations des Comptes Particuliers du Trésor, et fixe le cas échéant, le plafond de leur découvert ;
  - regroupe l'ensemble des autorisations d'engagement assorties de leur échéancier ;

---

<sup>2</sup> LOI ORGANIQUE N°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de Finances.

- énonce les dispositions diverses prévues à l'article premier de la loi organique en distinguant celles de ces dispositions qui ont un caractère annuel de celles qui ont un caractère permanent ;
- contient des dispositions législatives :
  - i- destinées à organiser l'information et le contrôle du Parlement sur la gestion des finances publiques.
  - ii- intéressant les ressources de tous ordres des collectivités territoriales et des établissements publics et la tutelle financière de ces organismes ;
  - iii- autorisant la perception dans un intérêt économique ou social de taxes parafiscales au profit de personnes morales de droit public ou privé autres que l'Etat, les collectivités territoriales et leur établissement restant du domaine réglementaire.

### **2.1.2- Loi de Finances Rectificative**

La loi de Finances rectificative est présentée en partie ou en totalité dans les mêmes formes que la loi de Finances de l'année.

### **2.1.3-Loi de Règlement**

La loi annuelle de Règlement constate le montant définitif des encaissements de recettes et des ordonnancements de dépenses se rapportant à une même année ; le cas échéant, elle ratifie les ouvertures de crédits par décrets d'avances et approuve les dépassements de crédits résultant de circonstances de force majeures.

Elle établit le compte de résultat de l'année qui comprend :

- i- le déficit ou l'excédent résultant de la différence nette entre les recettes et les dépenses du Budget Général de l'Etat et des Budgets Annexes ;
- ii- les profits et les pertes constatés dans l'exécution des comptes particuliers du Trésor ;
- iii- la variation de solde des comptes d'emprunt ;

iv- les profits ou les pertes résultant éventuellement de la gestion des opérations de trésorerie dans des conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique ;

Elle autorise le transfert du résultat de l'année au compte permanent des résultats du Trésor.

Elle peut enfin comporter toutes dispositions relatives à l'information et au contrôle du Parlement sur la gestion des finances publique ainsi qu'à la comptabilité de l'Etat.

## **2.1.4-Annexes explicatives**

### **2.1.4.1 Annexes de la loi de Finances de l'année**

Sont joints à la loi de Finances de l'année :

- Un rapport définissant les conditions générales de la situation économique et financière ;
- Une annexe détaillant le projet de budget à soumettre au vote parlementaire par programme, par type de recettes et par type de dépenses avec indication des montants, par institution, ministère et par service ;
- Une annexe relative aux effectifs budgétaires ;
- La liste des Comptes Particuliers du Trésor faisant apparaître le montant des recettes, des dépenses ou des découverts prévus pour ces comptes ;
- S'il y a lieu, la liste complète des taxes parafiscales ;
- Enfin, des annexes générales prévues par les lois et règlements destinées à l'information et au contrôle du Parlement ;

### **2.1.4.2- Annexes de la loi de finances rectificative**

Sont joints à toute loi de finances rectificative :

- un rapport présentant les évolutions de la situation économique et budgétaire justifiant les dispositions qu'il comporte ;



- une annexe contenant éventuellement les modifications de recettes et de dépenses concernant l'exercice budgétaire et l'équilibre qui en résulte.

#### **2.1.4.3- Annexes de la loi de règlement**

Sont joints à toute loi de règlement :

- Un compte général de l'administration des finances
- Des annexes explicatives faisant connaître l'origine et les justifications des dépassements de crédits ;
- Un rapport de la cour des comptes et une déclaration générale de conformité entre les écritures des comptables et celles des ordonnateurs se rapportant à l'exercice considéré

## **2.2- Procédure d'élaboration et de vote des lois de finances**

### **2.2.1- Elaboration des lois de finances (Article 45 et 46)**

Sous l'autorité du Premier Ministre, Chef du Gouvernement, les Ministres chargés de Finances et du Budget préparent le projet de loi, de Finance. Ce dernier est délibéré en Conseil des Ministres et déposé en premier lieu sur le bureau de l'Assemblée nationale.

Le projet de loi de Finances de l'année, y compris le rapport et les annexes explicatives, est déposé et distribué au plus tard le 30 octobre de l'année qui précède l'année d'exécution du budget. Il est immédiatement renvoyé à l'examen de la commission des finances de l'Assemblée Nationale.

Le projet de loi de règlement, y compris le rapport et les annexes explicatives, est déposé en premier lieu sur le bureau de l'Assemblée Nationale et distribué au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du budget concerné.

### **2.2.2- Examen par le Parlement (Article 47)**

Le parlement examine le projet de loi de Finances au cours de sa seconde session ordinaire, selon les principes posés par la loi organique

organisant le Parlement ainsi que par les procédures fixées par le règlement intérieur respectif des assemblées le constituant.

Les deux assemblées disposent d'un délai maximum de soixante jours pour l'examiner.

L'Assemblée Nationale dispose d'un délai maximum de trente jours à compter du dépôt du projet pour l'examiner en première lecture. Faute de s'être prononcée dans ce délai, elle est censée l'avoir adopté et le projet est transmis au Sénat.

Le Sénat dispose pour la première lecture, d'un délai de quinze jours à compter de la transmission du projet.

Et chaque Assemblée dispose d'un délai de cinq jours pour chacune des lectures suivantes.

Faute par une Assemblée de s'être prononcée dans le délai imparti, elle est censée voir émis un vote favorable sur le texte dont elle a été saisie.

### **2.2.3- Vote de la loi de Finances**

Les évaluations de recettes font l'objet d'un vote d'ensemble pour le Budget Général de l'Etat, les Budgets Annexes et les Comptes Particuliers du Trésor.

Les évaluations de ressources et de charges de trésorerie font l'objet d'un vote unique

La discussion des crédits du Budget Général de l'Etat donne lieu à un vote par ensemble de missions au sein d'un ministère. Les votes portent à la fois sur les autorisations d'engagement et sur les crédits de paiement.

Les plafonds des autorisations d'emplois font l'objet d'un vote unique.

Les crédits des Budgets Annexe et les crédits ou les découverts des comptes Particuliers du Trésor sont votés par Budget Annexe et par Compte Particulier du Trésor.

## **PARTIE II : GESTION DE L'AUTORISATION BUDGETAIRE**

## **Chapitre 1- La période de l'exécution<sup>3</sup>**

L'année constitue la période de référence pour l'exécution. Mais la mise en œuvre de cette affirmation de principe peut s'effectuer selon deux systèmes différents :

### **1.1- Le système de l'exercice**

Le système de l'exercice consiste à rattacher à une année déterminée tous les droits constatés et toutes les dépenses engagées en application de la loi de finances de cette même année, quelle que soit la date effective du recouvrement des recettes ou du paiement des dépenses.

Ainsi, une dépense prévue et engagée en 2005 serait rattachée à l'exercice 2005, même si elle se trouvait réglée durant l'année 2006.

#### **1.1.1- Avantage du système de l'exercice**

Dans la perspective du contrôle de l'exécution budgétaire, il permet véritablement la comparaison de chiffres comparables et de s'assurer si les opérations de recettes et de dépenses ont bien été effectuées.

#### **1.1.2- Inconvénient du système de l'exercice**

Il apparaît très difficile à mettre en pratique. Aucun règlement définitif d'un budget ne serait possible tant que chaque recette n'a pas été encaissée et chaque dépense payée, ce qui obligerait généralement à attendre de longues années.

### **1.2- Le système de la gestion**

Le système de la gestion consiste à ce que les recettes et les dépenses soient rattachées à l'année budgétaire de leur encaissement ou de leur paiement, quelle que soit la loi de finances qui ait pu les autoriser. Autrement dit, une dépense effectuée en 2005 est rattachée à l'année 2005, même si elle a été prévue et autorisée par la loi de finances pour 2004.

---

<sup>3</sup> Orsoni G, l'exécution de la loi de finance, Paris, Economica, 1998

### **1.2.1- Avantage du système de la gestion**

Il apparaît plus réaliste et plus simple à appliquer que le système de l'exercice, les écritures comptables étant arrêtées à la fin de l'année et le règlement définitif du budget pouvant intervenir rapidement.

### **1.2.2- Inconvénients du système de la gestion**

Il rend plus imprécis le contrôle de l'exécution dans la mesure où les opérations réalisées pendant une année déterminée ne correspondent pas exactement à celles autorisées pour cette période. Il peut permettre, en outre, par des anticipations de recettes, par d'habiles retards dans le règlement de certaines dépenses, les reportant sur l'année suivante, donc les imputant sur un autre budget, de favoriser ainsi la présentation de comptes en équilibre ou en découvert minoré.

## **Chapitre 2- Les crédits et leur mise à disposition**

La notion de crédit est ici comprise comme autorisation à dépenser, pour un montant délimité et pour un objet précis.

### **2.1- Les différents types de crédits**

Les crédits sont limitatifs, évaluatifs ou provisionnels

#### **2.1.1- Les crédits limitatifs**

Ils constituent le droit commun des crédits. Ils se caractérisent (article.13 de la Loi Organique n°2004-007 du 26 juillet 2004) en ce qu'ils ne peuvent être, sauf exception, dépassés : « Les dépenses ne peuvent être engagées, ni ordonnancées ni payées que dans la limite des crédits ouverts ».

« Les crédits à caractère limitatif sont des plafonds au-delà desquels aucun engagement et aucun paiement ne saurait s'effectuer » (Article 440 du Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005)

#### **2.1.2- Les crédits provisionnels**

Ils s'appliquent « aux dépenses dont le montant ne peut correspondre exactement à la dotation inscrit dans la loi de Finances parce que les dépenses afférentes à ces crédits sont engagées en vertu d'une loi ou d'un texte réglementaire contresigné par les Ministres chargés des Finances et du Budget ». (Article 13 de la Loi Organique n°2004-007 du 26 juillet 2004)

Il s'agira donc de crédits dont le montant initial ne pourra être qu'indicatif et devra, en conséquence, pouvoir être augmenté sans trop d'obstacles.

C'est pourquoi, s'ils s'avèrent insuffisants, en cours d'année, un simple arrêté du Ministre des Finances et du Budget pourra les compléter, par prélèvement sur le crédit global pour dépenses éventuelles. En cas d'urgence, si ces prélèvements sont eux-mêmes insuffisants, des crédits supplémentaires pourront être ouverts par décrets d'avances.

### **2.1.3- Les crédits évaluatifs**

Les crédits à caractère évaluatif sont des prévisions de dépenses obligatoires, limitativement énumérées ci-dessous et dont le règlement ne saurait souffrir d'insuffisance de crédits. Il en est ainsi des dépenses :

- de la dette publique ;
- de la dette viagère ;
- de réparations civiles ;
- de frais de justice ;
- de remboursements et restitutions de droits indûment perçus ;
- de frais financiers ;
- de ristournes et reversements ;
- de contributions payées en application de conventions internationales, qu'elles ont été régulièrement engagées,
- de toutes autres dépenses sur une liste contenue dans la loi de finances annuelles

(Article 13 de la Loi Organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 et article 438 du Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 )

Le caractère évaluatif signifie que la prévision budgétaire n'est qu'une estimation, ne sachant constituer une limite contraignante. On prévoit des crédits dont on admet fort bien qu'ils puissent être dépassés pour la réalisation de l'objectif suivi. Le dépassement se fera sans formalité puisque les dépenses auxquelles ils s'appliquent « s'imputent, au besoin, au-delà de la dotation inscrite aux programmes qui les concernent » (Article 13 de la Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004)

### **2.2- La mise à disposition des crédits**

Il s'agit de la procédure, conférant la capacité aux ordonnateurs des dépenses (les chefs d'Institution, les membres du Gouvernement ou toute autre personne nommément désignée par un texte législatif ou réglementaire) d'entamer le processus d'exécution de la dépense.

Il est en effet nécessaire, mais non suffisant, que la loi de finances soit adoptée puis promulguée pour que les ordonnateurs

disposent des crédits qui leur sont affectés. Une autre condition doit, pour cela, se voir remplie : que les crédits ouverts par la loi de finances soient « mis à la disposition s'opère par des décrets de répartition pris par le Gouvernement portant répartition par programme, par chapitre, article et paragraphe des crédits ouverts. Les ordonnateurs principaux ou délégués ne peuvent effectuer les opérations qu'il procède à une sous répartition par articles ou qu'il mette des crédits à la disposition d'ordonnateurs secondaires.



## **Chapitre 3 - Les modifications touchant au montant des crédits**

### **3.1- Les annulations de crédits**

Les Ministres chargés des Finances et du Budget sont habilités, par arrêté ministériel, à geler ou à annuler les crédits qui deviennent sans objet ou pour toute autre raison après accord du Ministre intéressé » (Article 21 de la loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004)

Remarque : Si l'article 13 de la loi organique fixe clairement les conditions formelles des annulations (arrêté du ministre des Finances ; accord du ministre intéressé), il n'éclaire pas pour autant la notion de « crédit sans objet ».

Le gel des crédits se définit comme un préalable d'une éventuelle annulation. Dans ce cas les gestionnaires sont contraints de retarder l'engagement des crédits dont ils ne sont pas certains de pouvoir effectivement disposer.

### **3.2- Les dépassements de crédits et les ouvertures de crédits non prévus en loi de finances initiale**

L'autorisation budgétaire est en principe limitative. Les dépassements de crédits permettent toutefois, lors de la phase d'utilisation des crédits, l'intervention de paiements au-delà des crédits disponibles tels que déterminés par la loi de finances.

#### **3.2.1- Les dépassements de crédits**

##### **3.2.1.1- Les dépassements prévus par la loi organique**

Certains crédits ne peuvent être déterminés avec précision lors de l'adoption de la loi de finances initiale. Soit (article 13 de la loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 : Crédits évaluatifs) qu'il s'agisse de la dette publique, des frais de justice et réparations civiles, de remboursements, etc., soit (article 13 de la loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 : Crédits provisionnels) que l'on se trouve en présence de dépenses dont le montant ne peut correspondre exactement à la dotation inscrite sur la loi de finances

car elles seront engagées en vertu d'une loi ou d'un règlement contresigné par le Ministre des Finances.

#### **3.2.1.2- Les dépassements non prévus par la loi organique<sup>4</sup>**

Malgré l'interdiction faite par l'ordonnance portant loi organique, il peut arriver certaines années, de façon marginale, que surviennent des dépassements de crédits limitatifs.

En France, des pratiques consistant à permettre des dépassements par neutralisation du contrôle financier (autorisations en visa de dépassement AVD) et/ou à réaliser des dépassements temporaires de crédit ont pu voir le jour :

- Le contrôleur financier appose son visa sur les décisions d'engagement des Ministres. Son contrôle consiste notamment à s'assurer de la disponibilité du crédit, c'est-à-dire que tout engagement en dépassement des crédits autorisés par la loi de finances doit entraîner le refus de visa. Afin de contourner cette interdiction, se sont pratiquées, en contrariété avec les dispositions de l'ordonnance des autorisations de visa de dépassement. Elles consistent, pour le Ministre chargé du Budget, à autoriser les contrôleurs financiers de certains ministères à apposer leur visa malgré l'absence de disponibilité des crédits une fois franchie la limite permise par la loi de finances. Ces dépassements seront ultérieurement couverts soit par des virements de crédits ou des arrêtés de répartition soit par une loi de finances rectificative.

Mais considérées comme un moyen trop commode de s'affranchir de la rigueur des autorisations initiales et des règles budgétaires et comptables, ces pratiques ont, pour l'essentiel disparu.

- les dépassements temporaires : il s'agit de l'anticipation de dépenses sur des crédits ouverts ultérieurement, la régularisation se faisant a posteriori sous la forme d'un « arrêté de grande répartition ». Cette pratique est également condamnée par la cour.

---

<sup>4</sup> Orsoni G, l'exécution de la loi de finance, Paris, Economica, 1998

### **3.2.2- Les ouvertures de crédits non prévus par la loi de finance initiale**

#### **3.2.2.1- Les ouvertures par voie réglementaire, les décrets d'avances**

D'après l'article 20 de la loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004. « en cas d'urgence, des décrets d'avances pris après avis du Bureau Permanent, à défaut de celui des commissions de l'Assemblée Nationale et du Sénat chargées des finances, peuvent ouvrir des crédits supplémentaires sans effectuer l'équilibre budgétaire défini par la dernière loi de Finances. A cette fin, les décrets d'avances constatent des recettes supplémentaires. Le montant cumulé des crédits ainsi ouverts ne peut excéder 1% des crédits ouverts par la loi de Finances de l'année ».

Le Bureau Permanent ou la Commission chargée des finances de chaque Assemblée fait connaître son avis au Premier Ministre, Chef du Gouvernement dans un délai de sept jours à compter de la notification qui lui a été faite du décret. La signature du Décret ne peut intervenir qu'après réception des avis de ces Commissions ou, à défaut après l'expiration du délai.

La notification en sera demandée au Parlement dans la plus prochaine loi de Finances.

De même, « en cas d'extrême urgence, de calamité nationale ou en cas de nécessité impérieuse d'intérêt national constaté collégialement par le Gouvernement, des crédits supplémentaires peuvent être ouverts, après information des commissions de l'Assemblée Nationale et du Sénat chargées des Finances, par Décret d'avances pris en conseil des Ministres.

La ratification devra être immédiate ou interviendra « à l'ouverture de la plus prochaine session du Parlement ».

### **3.2.2- Les ouvertures de crédits par voie de loi de finances rectificative**

Outre leur rôle de ratification parlementaire des décrets d'avances, les lois de Finances rectificatives permettent, en cours d'exercice, de modifier, le plus souvent à la hausse, les crédits initiaux.

L'article 2 de la loi organique n° 2004-007 du 26 juillet 2004 stipule que « seules, des lois de Finances dites rectificatives peuvent, en cours d'année, modifier les dispositions de la loi de Finances de l'année ».

### **3.3- Les rattachements des fonds de concours**

Les fonds de concours se définissent, aux termes de l'ordonnance organique comme « des fonds à caractère non fiscal versés par des personnes morales ou physiques pour concourir à des dépenses d'intérêt public et, d'autre part, par les produits de legs et donations attribués à l'Etat ».

Ces concours financiers peuvent être apportés volontairement par les collectivités locales, les établissements publics les entreprises, les associations, simples particuliers voire Etats étrangers pour la réalisation d'une opération d'un investissement susceptibles de les intéresser (programmes d'investissement routier, constructions et humanisations des hôpitaux, constructions scolaires, ports et voies navigables).

Il y aura donc bien nécessairement, affectation de ces concours financiers, sans quoi, il n'y aurait pas le respect de l'intention de la partie versante. En effet, l'ordonnance organique stipule que « l'emploi des fonds doit être conforme à l'intention de la partie versante.

Ces sommes sont « directement portées en recettes au Budget Général de l'Etat... Un crédit supplémentaire de même montant est ouvert par arrêté des Ministres chargés des Finances et du Budget sur les programmes ou la dotation concernés ».

### **3.4- Les reports de crédits**

La logique du principe d'annualité implique l'annulation des crédits non utilisés dans l'exercice, interdisant par là même toute faculté de report.

L'article 22 de la loi organique n°2007-007 du 26 juillet 2004 stipule en effet : « sous réserve des dispositions concernant les autorisations d'engagement, les crédits ouverts et les plafonds des autorisations d'emplois fixés au titre d'une même année ne créent aucun droit au titre des années suivantes.

Mais les inconvénients d'une application trop rigide du principe sont vite apparus : risque que les administrations utilisent les crédits restant en fin d'exercice pour éviter que le Parlement ne les leur diminue dans les budgets suivants.

A cet effet, le même article dit que « les crédits disponibles sur un programme à la fin de l'année peuvent être reportés sur le même programme ou, à défaut, sur un programme poursuivant les mêmes objectifs, par arrêté conjoint des Ministres chargés des Finances et du Budget et du Ministre intéressé.

Le report de crédit permet d'annuler des crédits de paiement non consommés sur une année et d'ouvrir des crédits pour un montant correspondant l'année suivante. Le report de crédits :

- change l'exercice budgétaire ;
- ne modifie ni la section, ni le chapitre budgétaire<sup>5</sup>.

---

<sup>5</sup> Instruction générale du Budget Générale de l'Etat et la Gestion des Crédits de Fonctionnement et d'investissement du Budget Générale de l'Etat.

## **Chapitre 4 - Les modifications touchant à la répartition des crédits**

Les modifications étudiées jusqu'ici paraissent essentiellement quantitatives venant en addition des autorisations initiales (décrets d'avances, fonds de concours, reports de crédits). Elles servent en premier lieu au financement des budgets des ministères et/ou d'opérations particulières ainsi qu'à contenir le déficit budgétaire. D'autres usages, que la seule régulation quantitative, peuvent être faits de ces techniques. Le fait d'ajouter ou de retrancher des crédits aux ministères peut conduire à une répartition différente des dotations budgétaires.

### **4-1. Les transferts de crédits**

Prévus par l'article 19 de la Loi Organique n°2004-007 du 26 Juillet 2004, ils modifient la détermination du service responsable de l'exécution de la dépense, sans modifier la nature de cette dernière.

« Des transferts peuvent modifier la répartition des crédits entre programmes de ministères distincts, dans la mesure où l'emploi des crédits ainsi transférés, pour un objet déterminé, correspond à des actions du programmes d'origine ».

Ainsi, des crédits destinés à la formation professionnelle ou à la recherche pourraient passer d'un ministère à un autre (de l'agriculture à l'industrie par exemple) sans cesser de conserver leur nature originelle.

Donc, « dans un transfert de crédits, la nature de la dépense ne change pas. Seul le bénéficiaire (Section) change ».<sup>6</sup>

Les transferts sont effectués par décret pris en Conseil de Gouvernement, sur rapport des Ministres chargés du Finance et du Budget, après informations des Commissions de l'Assemblée Nationale et du Sénat chargées des finances et des autres Commissions concernées. L'utilisation des crédits transférés donne lieu à l'établissement d'un compte rendu spécial, inséré ou rapport établi.

### **4.2- Les virements de crédits**

---

<sup>6</sup> Instruction générale du Budget Générale de l'Etat et la Gestion des Crédits de Fonctionnement et d'investissement du Budget Générale de l'Etat.

L'atteinte à la spécialité budgétaire et donc au respect des intentions du législateur est plus nette avec les virements de crédits car ceux-ci conduisent à modifier la nature de la dépense prévue par la loi de finances.

L'article 19 de la Loi Organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 stipule que les virements de crédits peuvent « modifier la répartition des crédits entre programmes d'un même ministère ».

Donc, « le virement de crédit modifie la nature de la dépense (le Chapitre) et éventuellement le bénéficiaire ».<sup>7</sup>

La contrepartie de la gravité de l'atteinte au principe sera de strictes conditions d'utilisation :

- Les virements de crédits ne peuvent être mis en œuvre que par décret pris sur le rapport du Ministre des Finances ;
- Ils doivent intervenir à l'intérieur du même titre du budget d'un même ministère ;
- Le montant cumulé, au cours d'une même année, des crédits ayant fait l'objet de virements de crédits ne peut excéder de 10% des crédits.
- Au-delà de ce taux de 10% toute dotation complémentaire doit faire l'objet d'une Loi de Finances Rectificative

---

<sup>7</sup> Instruction générale du Budget Générale de l'Etat et la Gestion des Crédits de Fonctionnement et d'investissement du Budget Générale de l'Etat.

## **PARTIE III : EXECUTION DU BUDGET**



## **Chapitre 1 - Les agents d'exécution du Budget**

Les opérations financières et comptables résultant de l'exécution des lois de finances, des budgets des organismes publics incombent aux ordonnateurs et aux comptables publics. Ces opérations concernent les recettes, les dépenses, la trésorerie et éventuellement le patrimoine.

### **1.1-Les ordonnateurs**

Les ordonnateurs sont des administrateurs dotés dans le cadre fixé par les autorisations budgétaires, de pouvoir de décision en matière financière. Ils peuvent être des fonctionnaires ou des personnes titulaires d'un mandat de nature politique.

D'après l'article 7 du décret n° 2005-003 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics "les ordonnateurs prescrivent l'exécution des recettes et des dépenses. A cet effet, d'une part, ils constatent les droits des organismes publics, liquident, ordonnancent et mettent en recouvrement les recettes, et d'autre part, ils engagent, liquident et ordonnancent les dépenses.

Une définition de même nature est donnée par G.Devaux<sup>8</sup>: "Est ordonnateur public de recettes ou de dépenses toute personne ayant qualité, au nom de l'état, d'une collectivité ou d'une collectivité ou d'un établissement public pour contracter, constater, liquider une créance ou une dette, ou encore pour ordonner soit le recouvrement d'une créance, soit le paiement d'une dette".

#### **1.1.1- Les différentes catégories d'ordonnateurs**

La distinction essentielle oppose ordonnateurs principaux et secondaires. Il existe aussi des ordonnateurs délégués et des ordonnateurs suppléants.

---

<sup>8</sup> La Comptabilité publique, PUF, 1957, T.1, p.10

#### **1.1.1.1- Les ordonnateurs principaux et les ordonnateurs délégués**

Les ordonnateurs principaux sont ceux qui assument la direction administrative et financière d'un organisme public. Ils reçoivent directement le pouvoir d'exécution de l'autorisation budgétaire.

Pour l'état, le Premier Ministre, Chef de gouvernement est ordonnateur principal du Budget Général de l'Etat. Il peut déléguer ses pouvoirs aux ordonnateurs délégués qui sont les Ministres, les Présidents des Institutions et d'une manière générale toute personne nommément désignée à cet effet par texte législatif et réglementaire. (Article 68 du Décret n°2005-003 du 04 Janvier 2005).

Pour les collectivités publiques territoriales, le chef de l'exécutif est l'ordonnateur principal du budget provincial, le chef de région est l'ordonnateur principal du budget régional, et pour les communes ce sont les maires qui sont les ordonnateurs du budget municipal et du budget communal. (Article 151, 199, 247, 289 du décret n° 2005-003 du 04 Janvier 2005).

Pour les établissements publics (établissements publics à caractère administratif et établissements publics à caractère industriel et commercial), sauf dispositions organiques contraires, le directeur de l'établissement est ordonnateur principal (Article 336 et 337 du Décret n° 2005-003 du 04 Janvier 2005).

#### **1.1.1.2- Les ordonnateurs secondaires**

Les ordonnateurs principaux n'ont matériellement pas la possibilité d'effectuer par eux-mêmes la totalité des opérations d'exécution de recettes et de dépenses. Ils désignent alors des ordonnateurs secondaires et ces deniers bénéficieront de délégations partielles de pouvoir.

Ainsi, pour l'Etat, les ordonnateurs délégués désignent nominativement les agents chargés d'exercer les fonctions d'ordonnateurs secondaires. Ces derniers doivent être des hauts fonctionnaires ou agents du cadre "A" de la fonction publique. Toutefois, au cas où il n'y a aucun agent de ce cadre dans le service concerné, la proposition de désignation effectuée

par l'ordonnateur délégué doit être soumise aux Ministres chargés des Finances et du Budget.

Ces ordonnateurs secondaires ont le pouvoir d'engager, de liquider, d'ordonnancer les dépenses, ainsi que constater les droits des organismes publics et de mettre en recouvrement les recettes. Ils émettent les ordres de recettes destinés à assurer le recouvrement des créances de l'Etat. Ils notifient ces ordres de recettes appuyés de pièces justificatives nécessaires aux comptables publics chargés du recouvrement. Ils émettent les ordres de dépenses et les font parvenir appuyés des pièces justificatives nécessaires aux comptables assignataires. (Article 69, 70, 71 du Décret n° 2005-003 du 04 Janvier 2005).

Dans les établissements publics à caractère industriel et commercial, des ordonnateurs secondaires peuvent être désignés selon les modalités prévues par les textes organisant l'établissement. Ils doivent être agréés par le Conseil d'Administration.

#### **1.1.1.3 Les ordonnateurs suppléants**

Ils remplacent des ordonnateurs principaux ou secondaires empêchés ou absents. Il s'agira de fonctionnaires désignés par les règlements de comptabilité des ministres ou par les textes organisant les services dotés de budgets annexes.

L'article 69 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 sur la comptabilité publique stipule que les ordonnateurs secondaires « désignent...les catégories de fonctionnaires qui peuvent suppléer les ordonnateurs secondaires en cas d'absence ou d'empêchement ».

#### **1.1.2 La responsabilité des ordonnateurs**

Le principe de la responsabilité des ordonnateurs est admis et se trouve confirmé par les textes aujourd'hui applicables.

### **1.1.2.1 Enoncé du principe**

« Les gestionnaires d'activités sont responsables des certifications qu'ils délivrent » (article 8 du Décret n°2005-003 du 04 Janvier 2005).

« Les Chefs d'Institutions et les Ministres ordonnateurs délégués du Budget Général de l'Etat et des Budgets Annexes encourent en raison de l'exercice de leurs attributions les responsabilités que prévoit la Constitution.

« Les autres ordonnateurs d'organismes publics, ainsi que les fonctionnaires et agents subdélégués dans les fonctions d'ordonnateurs, encourent une responsabilité qui peut être disciplinaire pénale et civile sans préjudice des sanctions qui peuvent être infligées par le Conseil de Discipline Budgétaire et Financière. » (Article 10 du Décret n°2005-003 du 04 Janvier 2005).

« La violation des règles de gestion budgétaire et financière par les personnes qui sont appelées à exécuter les recettes et les dépenses du budget de l'Etat, des collectivités publiques ou des établissements publics les rend passibles du Conseil de Discipline Budgétaire et Financière dont la compétence l'organisation et le fonctionnement sont fixés par la loi. » (Article 56 de la Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de Finances.

### **1.1.2.2 Responsabilité des ordonnateurs délégués et des ordonnateurs secondaires**

Les ordonnateurs délégués et les ordonnateurs secondaires sont personnellement responsables :

- de la gestion budgétaire et financière des crédits qui leur sont alloués et des règles d'engagement de liquidation et d'ordonnancement (ou de mandatement) des dépenses publiques ;

- du respect de la législation et de la réglementation relative à la gestion du personnel ;

Des ordres de réquisitions dont ils ont fait usages en matière de paiement des dépenses ;

- du respect des règles relatives à la constatation, à la liquidation et à l'ordonnancement des créances publiques ;

- du recouvrement de créances publiques dont ils ont éventuellement la charge en vertu des lois et règlements.

## **1.2-Les comptables publics**

Selon l'article 18 du Décret n° 2005-003 du 04 janvier 2005, les Comptables publics sont nommés par arrêté des Ministres chargés des Finances et du Budget ou par arrêté conjoint des Ministres chargés des Finances et du Budget et du Ministre intéressé. L'acte de nomination est publié selon les règles propres à chaque catégorie de comptables publics.

Les comptables publics sont, avant d'être installés dans le poste comptable, astreints à la constitution de garanties et à la prestation d'un serment conformément aux dispositions des lois et règlements en vigueur. Ils sont accrédités auprès des ordonnateurs et le cas échéant, des autres comptables publics avec lesquels ils sont en relation. (Article 19 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005)

Tout poste comptable est confié à un comptable public.

### **1.2.1. Fonctions**

#### **1.2.1.1- Les opérations en charge des Comptables**

Ils sont chargés d'effectuer les opérations en charge des comptables au, nom des organismes publics, des tâches qu'ils sont en principe seuls à pouvoir accomplir et qui se trouvent énumérées par l'article 12 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 :

- la prise en charge et du recouvrement des ordres de recette qui leur sont remis par les ordonnateurs, des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou autre titre dont ils assurent la conservation ainsi que de l'encaissement des droits au comptant et des recettes de toute nature que les organismes publics sont habilités à recevoir ;

- le contrôle et le paiement des dépenses : soit sur ordre émanant des ordonnateurs accrédités soit au vu des titres présentés par les créanciers soit de leur propre initiative, ainsi que de la suite à donner aux oppositions qui leurs sont signifiées ;

- la garde et la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux organismes publics ;

-le maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités ;

-la conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité ;

#### **1.2.1.2 Exercices réguliers de contrôle**

Ils sont tenus d'exercer (Article 13 du décret n°20 05-003 du 04 janvier 2005).

- **En matière de recettes, le contrôle :**

-de l'autorisation de percevoir les recettes dans les conditions prévues par les lois et règlements pour chaque catégorie d'organismes publics ;

-de la mise en recouvrement des créances de l'organisme public et de la régularité des réductions et des annulations des ordres de recettes, dans la limite des éléments dont ils disposent ;

-dans le cadre de ces obligations, les comptables sont tenus de vérifier l'exactitude des calculs de liquidation des créances non fiscales ;

- **En matière de dépenses, le contrôle**

-de la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué ;

-de l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée ;

-de la validité de la créance ;

-le cas échéant, de la disponibilité des fonds ou valeurs ;

-de la disponibilité des crédits ;

-de l'imputation de la dépense au chapitre qu'elle concerne selon sa nature ou son objet ;

-de la validité de la quittance.

- **En matière de patrimoine, le contrôle**

-de la conservation des droits, privilèges et hypothèques ;

-de la conservation des biens dont ils tiennent la comptabilité des matières.

En ce qui concerne la validité de la créance, le contrôle porte sur :

-l'existence des certifications de service fait opposées aux pièces justificatives ;

-l'exactitude des calculs de liquidation ;

- la production des pièces justificatives ;
- le visa du contrôle financier lorsque ce visa est requis par les lois et règlements.

### **1.2.2 Les différents comptables publics**

Les comptables publics sont principaux ou secondaires.

Les comptables principaux sont ceux qui rendent directement leurs comptes aux juges des comptes. Ils sont astreints à la reddition de leurs comptes dans le délai prévu par chaque organisme public par catégorie de comptable.

Les comptables secondaires sont ceux dont les opérations sont centralisées par un comptable principal (Article 16 du Décret n°2005-003 du 04 Janvier 2005)

Toutefois, dans les localités éloignées de la résidence des comptables et où l'importance des opérations à effectuer ne justifie pas l'installation d'un poste comptable du Trésor, le Délégué d'Arrondissement administratif est chargé, en qualité de comptable auxiliaire, d'effectuer les opérations de recouvrement des recettes fiscales de toute nature.

Les régisseurs sont aussi des Comptables publics, agissant pour le compte des Comptables assignataires de rattachement. (Article 465 du Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005)

#### **1.2.2.1- Les comptables publics**

Les catégories de comptables publics de l'Etat sont les suivantes :

- Comptables du trésor ;
- Comptables des administrations financières ;
- Comptables des Budgets Annexes.

Sous l'autorité des Ministres chargés des Finances et du Budget, les Comptables du Trésor, principaux ou secondaires, exécutent toutes opérations de recettes ou de dépenses du Budget de l'Etat, toutes opérations de trésorerie, des Comptes Particuliers de Trésor et, d'une manière générale, toutes opérations financières dont l'Etat est chargé à

l'exception de celles dont l'exécution est expressément confiée à d'autres comptables publics.

Sous l'autorité des Ministres chargés des Finances et Budget, les comptables des administrations financières sont chargés du recouvrement d'impôts, droits et taxes, redevances, produits et recettes diverses ainsi que des amendes et pénalités fiscales et frais de poursuites et de justice y afférents, dans les conditions fixées par les lois et règlements.

Les comptables des Budgets Annexes procèdent, dans les conditions fixées par les lois et règlements, à toutes opérations de recettes, de dépenses et de trésorerie découlant de l'exécution de ces budgets. Ils peuvent également être chargés d'opérations pour le compte du Trésor.

#### **1.2.2.2- Les comptables dans les collectivités publiques territoriales (article 154, 202, 250 et 292 du décret n°2005-003du 04 janvier 2005)**

Les comptables principaux des anciennes provinces Autonomes, des Régions, des Communes Rurales et des Communes Urbaines sont respectivement le Trésorier Principal installé au chef lieu de Province Autonome, le Trésorier Principal installé au chef lieu de Région, le Receveur Communal et le Receveur Municipal.

#### **1.2.2.3- Les comptables des Etablissements publics**

Les Etablissements publics peuvent être des Etablissements publics à caractère administratif ou des Etablissements à caractère industriel et commercial.

D'après l'article 334 du décret n° 2005-003 du 04 janvier 2005 : « quelque soit le titre qui lui est conféré par le texte organisant l'Etablissement, le Comptable public est désigné sous le terme d' « agent comptable »

Il existe, par établissement public, un comptable public principal. Celui-ci, dans la réalisation de sa tâche peut être assisté par des comptables auxiliaires (des régisseurs de recettes ou de caisses d'avance) ou des agents administratifs qui sont des agents permanents au service comptabilité.



## **Chapitre 2 - Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables**

Ce principe de séparation régit le droit de la comptabilité publique, même s'il connaît un certain nombre d'exceptions.

### **2.1- La signification du principe**

#### **2.1.1- Les fondements de la séparation**

Cette séparation du pouvoir est présentée comme la transposition à la comptabilité publique du principe constitutionnel de séparation des pouvoirs.

L'adoption et le maintien du principe correspondent à deux motivations essentielles :

- Les différences de nature entre les décisions à prendre et les tâches à accomplir impliquaient qu'elles fussent confiées à différents agents ou autorités ;
- La volonté d'améliorer les contrôles et de supprimer les fraudes.
  - Il n'y a en effet, pas grand-chose de commun entre des décisions d'engagement prises sur le fondement d'autorisation budgétaire, mais qui sont souvent des décisions d'opportunité, à caractère politique, et des actes de simple exécution comme des paiements de dépense ou des recouvrements de recettes. Par ailleurs, il serait matériellement difficile à la même personne d'assurer l'ensemble des opérations, depuis leur origine jusqu'à l'achèvement de leur exécution, et, de plus, la séparation des tâches peut paraître une meilleure garantie de réalisation efficace.
  - Faire en sorte que de la conception à l'exécution des personnes différentes accomplissent les opérations de dépenses et de recettes et surtout les amener à se contrôler mutuellement peut paraître une garantie bien plus solide contre d'éventuelles erreurs, sinon d'éventuelles malversations.

### **2.1.2-La mise en œuvre de la séparation**

Le décret n°88-080 du 13 février 1968, portant règlement général sur la comptabilité publique a déjà affirmé cette séparation dans l'article 24.

L'article 24 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 (actuellement applicable) sur la comptabilité publique, après avoir défini les tâches respectives des ordonnateurs et des comptables, disposait : « les fonctions d'ordonnateurs et celle de comptables sont incompatibles ».

On étend même l'incompatibilité aux conjoints :

« Les conjoints des ordonnateurs ne peuvent être comptables des organismes publics auprès desquels lesdits ordonnateurs exercent leurs fonctions ».

De même, un régisseur qui est un Comptable public, agissant pour le compte des Comptables assignataires de rattachement ne peut être en aucun cas un ordonnateur (article 465 du décret n°2005-03 du 04 janvier 2005).

### **2.1.3- La portée de la séparation**

Elle se déduit très clairement de la formulation de l'article 24 du décret du 04 janvier 2005 : l'incompatibilité fonctionnelle

De manière exclusive, l'ordonnateur engage, liquide et ordonne la dépense et de même constate les créances, les liquide et ordonne leur recouvrement. D'une manière aussi exclusive, le comptable effectue les paiements, recouvre les recettes et procède aux différentes opérations de comptabilité énumérées pour le décret cité ci-dessus.

Cependant, il existe des relations entre l'ordonnateur et le Comptable. L'ordonnateur donne des ordres au comptable (paiement et recouvrement) et le comptable, avant exécution, contrôlera la régularité aux fins d'accepter ou de refuser de procéder aux opérations ordonnancées.

## **2.2- Les exceptions au principe**

Certaines, le plus souvent inévitables, sont admises ; d'autres se verront sanctionnées.

## **2.2.1- Les exceptions admises**

### **2.2.1.1- En matières recettes**

#### **2.2.1.1.1- Pour les recettes fiscales**

Le principe de séparation de pouvoir n'est pas appliqué en matière d'impôts indirects. En effet, la perception s'effectue au comptant. C'est-à-dire que le redevable reconnaît spontanément l'existence et le montant de sa contribution et la règle immédiatement auprès du comptable compétent. Il n'est donc pas besoin d'un titre ordre de perception.

#### **2.2.1.1.2- Les recettes non fiscales**

Parfois des recettes sont encaissées sans avoir été au préalable autorisé par un titre de perception. Ces recettes n'auront pas de caractère fiscal et leur montant sera modeste. Il s'agira de droits d'inscription dans les bibliothèques de droits d'entrée dans les musées, etc....

Ce sont les régisseurs qui encaissent les sommes et puis les transmettent au comptable assignataire. Et pour la régularisation juridique, l'ordonnateur principal émet des titres à posteriori.

### **2.2.1.2 - En matières de dépenses**

Certaines dépenses pourront être effectuées sans ordonnancement préalable. Il s'agira essentiellement :

- de dépenses ne laissant aucune marge d'appréciation à l'administration (pensions civiles ou militaires)
- des traitements salaires, rémunérations accessoires des agents de l'Etat (afin d'éviter la répétition inutile de procédures automatiques)
- l'avance consentie par le comptable, l'ordonnancement apparaissant comme une régularisation du paiement

- De même qu'il existe des régies de recettes, des régies d'avances créées par arrêté conjoint du Ministre des Finances et du Ministre intéressé permettent à un administrateur de régler lui-même

des dépenses de faible montant et de caractère fréquent. Le régisseur recevra ces fonds d'un comptable et lui rendra compte périodiquement de sa gestion.

- Les fonds spéciaux, enfin dérogent aux règles de la comptabilité publique. Le Premier Ministre, qui en a la responsabilité répartira ces sommes, excepté celles qu'il utilisera directement, entre les Ministres qui les emploieront sans passer par l'intermédiaire de comptables.

- L'atteinte à la règle de séparation est ici bien sûr justifiée par la nature particulière de ces fonds (dépense de contre espionnage etc....)

### **2.2.2- Les violations sanctionnées**

En dehors des atteintes autorisées au principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables, des violations non permises peuvent intervenir.

- Si un ordonnateur (ou toute autre personne que le comptable affecté à cette tâche) recouvre ou dépenses des deniers publics, on parlera de gestion de fait, c'est-à-dire que l'ordonnateur (ou la personne responsable) sera déclaré comptable de fait. Le comptable de fait au cas de comptabilité irrégulière, pourra être condamné à une amende par le juge des comptes et sera responsable sur ses propres deniers.

- Si un comptable recouvre de l'argent sans titre de perception, il est passible d'amendes voire de peine de prison. S'il dépense sans ordonnancement préalable, il sera mis en débet, avec les conséquences qui en découlent.

## **Chapitre 3 - Les opérations d'exécution du Budget**

### **3.1- Les opérations d'exécution des dépenses**

Quatre phases successives caractérisent le processus d'exécution de la dépense publique.

Trois de ces phases relèvent de la responsabilité de l'ordonnateur ; la quatrième, le paiement est une phase comptable.

#### **3.1.1- Les opérations à la charge de l'ordonnateur**

L'ordonnateur est responsable des phases de :

- l'engagement de la dépense ;
- la liquidation de la dépense ;
- l'ordonnancement (mandatement) de la dépense.

##### **3.1.1.1- L'engagement de la dépense**

C'est le fait générateur de la dépense : « l'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge » (article 33 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005)

Autrement dit, dans le cadre de l'autorisation budgétaire, le « représentant qualifié de l'organisme public », c'est à dire en principe l'ordonnateur prendra une décision, nomination de fonctionnaire, passation d'une commande dont la conséquence sera de rendre l'Etat débiteur (le fonctionnaire devra être rémunéré, l'entreprise livrant l'objet commandé devra être réglée).

**NB** : L'acte à l'origine de la dépense peut être aussi une décision de justice condamnant pécuniairement la personne publique, voire le parlement lorsqu'il décide d'accorder une pension.

Il s'agit là de l'engagement juridique de la dépense. L'ordonnateur, et lui seul, procède à l'engagement comptable. Ce qui signifie qu'il imputera sur les crédits budgétaires la somme nécessaire à la réalisation de l'opération prévue. Cette somme, dès lors, ne pourra être affectée à un autre usage.

Les actes d'engagement de la dépense font l'objet d'un contrôle financier (contrôle de régularité budgétaire et juridique de la dépense). C'est ainsi que l'engagement régulier de la dépense par l'ordonnateur principal voit apposition du visa du contrôleur financier (le refus de visa empêche la poursuite de l'opération). En effet, l'Ordonnateur délégué ou secondaire transmet une demande d'engagement au contrôle financier. Cette demande d'engagement comporte toutes les pièces nécessaires à la détermination de l'engagement financier de l'Etat (cette demande ne peut venir en dépassement des crédits ouverts puisque l'engagement est limitatif et ne peut faire l'objet d'une dépense pour un montant supérieur sans nouvel engagement). (Article 446 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005)

Le contrôleur Financier effectue les contrôles de sa compétence et établit le titre d'engagement Financier. Il le vise et renvoie le dossier d'engagement à l'Ordonnateur secondaire. Celui-ci signe le titre d'engagement qui lui est destiné (article 447 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005).

Le titre d'engagement doit mentionner les informations complémentaires suivantes lorsqu'elles sont utiles (article 448 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005) :

- Indication du financement affecté lorsque la dépense a un financement spécifique. Dans ce cas l'engagement ne peut avoir lieu que lorsque le financement est disponible. Toutes les pièces émises relatives à ce type de dépense devront en spécifier le financement ;
- Indication de la programmation de décaissement annuelle de la dépense dont la réalisation doit s'étaler sur plusieurs exercices budgétaires ;

L'engagement financier de l'Etat se traduit obligatoirement par l'article 449 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 : soit

- un titre d'engagement ;
- un Bon de commande visé pour crédit par un Comptable public ;
- un paiement au comptant dans le cadre d'une procédure de caisse d'avance.

Tout engagement contraire à ces dispositions est nul et non avenu

L'originalité essentielle de la phase de l'engagement réside dans le degré de liberté dont dispose l'ordonnateur dans la prise de décision.

Cette liberté est de règle, dans la limite de l'autorisation donnée par la loi de Finances et des lois et règlements existants. Ainsi, si le Ministre de l'Education souhaite créer des postes de professeurs, il le fera dans la limite fixée par le budget, mais aussi dans le respect des règles de la fonction publique (recrutement par concours). Il aura toutefois la liberté de créer moins de poste que prévu voire de n'en point créer du tout, si une nouvelle évaluation des besoins ne les fait plus paraître nécessaires (ou si d'autres priorités budgétaires s'imposent). L'autorisation budgétaire fixe donc, en principe, un cadre maximum à l'intérieur duquel les ministres, par leur liberté d'engagement des dépenses disposent d'une sensible marge de manœuvre (dans les faits, cette liberté est souvent très limitée car l'autorisation budgétaire est calculée au plus juste et les crédits n'ont été concédés au ministre qu'à la suite d'après négociations, où celui-ci réclamait davantage). Dans d'autres domaines, la part de liberté dont jouit l'ordonnateur est considérablement diminuée par la législation en vigueur (exemple modes de passation des marchés publics).

### **3.1.1.2- La liquidation de la dépense**

« La liquidation a pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense » (article 34 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005)

Elle constitue la suite logique de l'étape précédente. La dette a été créée ou constatée, il convient de connaître son montant. En application des règles de la comptabilité publique, elle ne doit intervenir qu'une fois le service fait. C'est pour la protection des envers publics. Elle est faite au vu des titres établissant les droits acquis aux créanciers. Une créance sur l'Etat ou toute autre collectivité publique, ne sera calculée et ultérieurement payée que si la garantie que l'Etat ne payera pas indûment. Ainsi la liquidation du traitement d'un fonctionnaire ne devrait intervenir qu'une fois le travail accompli, le titulaire d'un marché de fournitures ou de travaux publics n'aura droit à paiement qui après exécution conforme à ce qui était stipulé dans le marché.

Mais cette règle nécessaire peut s'avérer trop contraignante en pratique. La liquidation des traitements des fonctionnaires (agents publics) intervient logiquement aux alentours du 20 afin de permettre un règlement avant la fin du mois. Des acomptes (ou des avances) sont versés aux entreprises effectuant des travaux pour l'Etat.

L'ordonnateur procède à la liquidation

Toutefois, une décision de justice peut également procéder à la liquidation (quant elle fixe le montant de la dette de la personne publique)

### **3.1.1.3- L'ordonnancement de la dépense**

L'ordonnancement (l'on parle de mandatement lorsque la décision est prise par un ordonnateur secondaire) « est l'acte administratif donnant, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre de payer la dette de l'organisme public » (article 35 du Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005). Il se traduit par l'émission d'un mandat de paiement. L'Ordonnateur fait parvenir au Comptable assignataire les mandats de paiements. Ces mandats sont accompagnés des pièces justificatives.

Cet ordre sera donné par l'ordonnateur au comptable.

La décision d'ordonnancement qui, comme celle d'engagement illustre un certain degré d'opportunité dont dispose l'ordonnateur doit répondre par ailleurs à des exigences précises :

- intervenir dans la limite des crédits budgétaires autorisés et indiquer le chapitre, voir l'article d'imputation.
- Respecter les dispositions légales et réglementaires et fournir au comptable des pièces permettant son contrôle.
- Faire l'objet d'un visa du contrôleur financier.

Toutefois, certaines dépenses échappent à l'obligation d'ordonnancement. L'article 35 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 stipule : «Les Ministres chargés des Finances et du Budget dressent limitativement par arrêté la liste des dépenses qui peuvent être payées sans ordonnancement »



### **3.1.2- L'opération à la charge du comptable : Le paiement**

« Le paiement est l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette » (article 37 du Décret n°2005-007 du 04 janvier 2005). Il est effectué pour le comptable au vu de l'ordonnance (ou du mandat) de paiement émis par l'ordonnateur.

Le comptable ne joue pas un simple rôle de caissier. Il doit, en effet, avant de procéder à l'acte de paiement, opérer un contrôle approfondi des documents fournis par l'ordonnateur. Contrôle de régularité de l'ordre reçu (qualité de l'ordonnateur, disponibilité du crédit, imputation de la dépense, justification du service fait, respect des règles de prescription, calcul du montant de la dépense) mais portant également sur le créancier (identité, capacité juridique) et sur le caractère libératoire.

En effet, les pièces justificatives des dépenses sont constituées par :

- Les ordres de dépenses, les pièces établissant la réalité du service fait et les droits des créanciers, les relevés récapitulatifs des ordres de dépenses visés pour accord par les ordonnateurs compétents et, le cas échéant, les ordres de réquisition des Ordonnateurs :
- Les documents établissant la qualité des créanciers et leur capacité à donner quittance, l'acquit des créanciers ou les mentions attestant le paiement ;
- Les titres, les valeurs ou les coupons remis par les créanciers lors du paiement.

En cas d'irrégularité, le comptable suspendra son paiement et en informera l'ordonnateur. Celui-ci aura alors le choix entre deux attitudes :

- soit corriger l'irrégularité signalée par le comptable et procéder à un nouvel ordonnancement que le comptable ne contestera plus ;
- soit donner au comptable un ordre de réquisition. Le comptable requis devra payer mais se verra déchargé de sa responsabilité.

Cependant, même dans l'hypothèse d'une réquisition, le comptable refusera de procéder au paiement. En cas :

- d'absence ou d'insuffisance de crédit ;

- d'absence de service fait (ou de sa justification) ;
- d'absence de visa du contrôleur financier ;
- de caractère non libératoire du règlement ;
- d'absence de qualité de l'ordonnateur.

### **3.2- Les opérations d'exécution des recettes**

Alors que dans les phases d'engagement et d'ordonnancement de la dépense, l'ordonnateur bénéficie, dans le cadre de l'autorisation initiale, d'une certaine marge de manœuvre, au moins théorique, les administrations chargées d'exécuter les opérations de recettes ne disposent d'aucune latitude d'appréciation sur la nécessité, en cours d'année, de procéder ou non, à ces opérations. L'obligation d'exécution est la règle. C'est-à-dire l'obligation d'appliquer les lois et règlements conduisant à l'encaissement des recettes ce qui ne signifie pas obligation d'atteindre le montant des prévisions budgétaires, celles-ci étant établies à partir d'éléments dont les administrations ne sont pas maîtresses, hausses des prix, volume de la consommation, etc.

#### **3.2.1- Les opérations préalables au recouvrement (phase administrative)**

Les ordonnateurs constatent les droits des organismes publics, liquident l'ordonnancement et mettent en recouvrement les recettes.

##### **3.2.1.1- La constatation des droits**

Tandis qu'avec la phase de l'engagement, l'organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge, en matière de recettes, les ordonnateurs n'ont pouvoir que de constater les droits des organismes publics. Cette constatation peut être considérée comme le fait générateur de la créance publique : existence d'une matière imposable ainsi que de lois et règlements permettant de l'assujettir à l'impôt ; conclusion d'un contrat ; infraction entraînant amende ou condamnation pécuniaire.

En matière fiscale, l'existence du fait générateur entraînera détermination de l'assiette de l'impôt. Asseoir l'impôt consiste à évaluer le montant de la matière imposable.

L'établissement de l'assiette de l'impôt est suivi de sa liquidation. Il s'agit cette fois de déterminer, à partir de la base d'imposition et par application de barèmes ou de tarifs, le montant de l'impôt dû.

Ainsi, pour prendre l'exemple de l'impôt sur le revenu, asseoir l'impôt consistait à déterminer le montant du revenu imposable, la liquidation faisant application à ce montant du barème prévu par la loi de Finances de l'année, mais également de la considération de la situation familiale du redevable et de diverses possibilités d'atténuation de l'impôt.

Ces opérations qui relèvent en principe de l'ordonnateur, peuvent être confiées à des agents publics ou découler de décisions juridictionnelles.

L'ordonnateur, en revanche, a la seule compétence pour la mise en recouvrement.

#### **3.2.1.2- La mise en recouvrement (émission d'un titre perception)**

Par application du principe de séparation de pouvoir entre les ordonnateurs et les comptables, la créance constatée et liquidée doit faire l'objet d'un ordre de recette. (Article 27 du Décret. N°2005-003 du 04 janvier 2005)

Mis à part l'hypothèse de la décision de justice, les ordonnateurs disposent d'une compétence exclusive en matière d'émission d'ordres de recettes s'agissant d'impôts directs, comme l'impôt sur le revenu, le titre de perception prend la forme du rôle, titre collectif figurant la liste des contribuables et le montant de la dette fiscale de chacun.

Pour les impôts indirects, le titre de perception ne sera pas nécessaire. Cependant, en cas d'absences de versement volontaire du redevable interviendra un avis de mise en recouvrement.

Les ordres de versement ou de reversement s'appliqueront à des recettes non fiscales chaque fois que la réglementation ne prévoira pas une procédure particulière de recouvrement.

### **3.2.2- Les opérations de recouvrement (la phase comptable)**

Cette phase ultime de l'opération de recettes commence par la réception et la prise en charge par le comptable des ordres de recettes émis par l'ordonnateur. Si, comme en matière de paiement des dépenses le comptable doit opérer un contrôle, celui-ci ne porte pas sur les opérations à la charge de l'ordonnateur ou d'autres personnes intervenant dans la phase d'établissement de la recette mais seulement sur son fondement (autorisation de percevoir figurant de la loi de finances) ainsi que sur la régularité des annulations ou réductions.

Les pièces justificatives des recettes sont constituées par :

- Les états récapitulatifs du montant des rôles ou les titres de perception de régularisation, et les extraits de jugement émis ;
- Les ordres de recettes, les originaux des certificats de réduction ou d'annulation et les relevés récapitulatifs de ces ordres de recettes et de ces certificats visés pour accord par les ordonnateurs intéressés ;
- Les états des produits recouvrés et des créances restant à recouvrer.

Les comptables notifient aux redevables les ordres de recettes : le recouvrement est en principe « amiable » et ce n'est qu'en cas de refus ou de non réponse du débiteur que l'on passe au stade du « recouvrement forcé ».

En effet, l'article 29 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 soutient que : « Le recouvrement forcé est précédé d'une tentative de recouvrement amiable »

L'article 28 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 fixe les différentes modalités de règlements : versement d'espèces ayant cours légal à Madagascar, remise de chèques ou effets bancaires ou postaux ou par moyens électroniques, versement ou virement à l'un des comptes externes de disponibilités ouverts au nom du comptable public. « Toutefois, dans les cas prévus par les lois et règlements, les redevables peuvent s'acquitter par remise de valeurs publiques. Ils peuvent également dans les conditions prévues par les textes régissant les organismes publics ou la catégorie de

recette en cause, s'acquitter pour remise d'effets de commerce ou d'obligations cautionnées.

Le comptable engage sa responsabilité s'il n'accomplit pas toutes les diligences nécessaires à l'encaissement de la recette.

### **3.3- Les opérations de trésorerie**

D'après l'article 44 du Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005, sont définies comme opérations de trésorerie tous les mouvements de numéraire, de valeurs mobilisables, de comptes de dépôts et de comptes courants et, sauf exceptions propres à chaque catégorie d'organismes publics, les opérations intéressant les comptes de créances et de dettes.

Les opérations de trésorerie sont exécutées par les comptables publics, soit spontanément, soit sur l'ordre des ordonnateurs ou à la demande des tiers qualifiés.

Toutes opérations de trésorerie nécessitent la production des pièces justificatives tant en matière de recettes que de dépenses. Ce sont, d'après l'article 126 du décret n°2005-003 du 04 janvier 20 05 :

- Les certificats d'accords, des états de soldes ou des états de développement des soldes ;
- Les chèques, ordres de paiement ou de virement remis par les titulaires des comptes de dépôt ;
- Les titres d'emprunts ou les titres d'engagement appuyés de tous documents attestant la validité du droit du créancier ou du bénéficiaire.

En cas de découverte d'irrégularité, les comptables publics suspendent l'exécution des opérations et en saisissent l'ordonnateur concerné.

Pour l'Etat, les opérations de trésorerie comprennent :

- l'approvisionnement en fonds de caisses publiques ;
- l'escompte et l'encaissement des traites et obligations émises au profit de l'Etat ;
- la gestion des fonds déposés par les correspondants et des opérations faites pour leur compte ;

- l'émission, la conversion, la gestion et le remboursement des emprunts et des autres dettes de l'Etat ;
- le placement des fonds auprès de divers organismes spécialisés

## CONCLUSION

L'Exécution du Budget est une opération complexe. Elle fait intervenir des ordonnateurs qui ont un pouvoir de décision et des comptables qui ont un pouvoir d'exécution. Les fonctions de ces deux agents sont incompatibles. Toutefois, des atteintes à ce principe sont admises mais d'autres se verront sanctionnées. Les différentes modalités concernant l'exécution de la loi de Finances montrent bien la délicatesse des opérations. La mise en application des règles régissant la comptabilité publique montre également la place que tient l'Etat dans la vie économique : il s'agit, par exemple, de la création d'emplois, des partenariats entre le secteur privé et le secteur public et la construction des infrastructures. L'initiative de l'Etat à vérifier les pièces justificatives des opérations ainsi qu'à sanctionner les violations éventuelles certifie la volonté de l'Etat à utiliser de manière optimale les ressources disponibles. Toujours est-il qu'il faut améliorer et renforcer les institutions existantes. En tout cas, Madagascar est dans une bonne voie et il doit arriver à une réalisation effective des engagements du MAP (Madagascar Action Plan) : L'allocation des ressources pour la réalisation des projets en cours permettra sûrement à la Nation de se développer

# BIBLIOGRAPHIE

- Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics ;
- G Devaux, La comptabilité publique, PUF, 1957, Tome 1 ;
- Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de Finances ;
- Ministère du Budget et du Plan (Secrétariat Général), Direction Générale des Dépenses Publiques (Direction du Budget), Instruction Générale sur l'exécution du Budget Général de l'Etat et la Gestion de crédits de fonctionnement et d'investissement du Budget Général de l'Etat, Antananarivo, 1992 ;
- Orsoni G, l'exécution de la loi de finance, Paris, Economica, 1998 ;
- RAVELOJAONA, Formation en Gestion des Finances Publiques et sur la Loi Organique des Finances destinés à l'Assemblée Nationale.



## **ANNEXES**

# FICHE DE COMPTABILITE DES ENGAGEMENTS (FCE)

Gestion :	N°PDP :	Article(a)/paragraphe(b)/intitulé	REFERENCES
Ministère :	Financement :	CREDITS OUVERTS OU	
Gestionnaire et code :	CDE :	MODIFIES	
Nature et gestion :	SORDONA :		
Imputation administrative et intitulée :	Trésor :		
			LF du

Paragraphe(a) Sous paragraphe(b)	N° enreg	Date Visa	Objet de la dépense Nom et adresse du créancier	Montant	Cumul		Disponibles sur articles(a) Sur paragraphe
					Paragraphe(a) Sous paragraphe(b)	Article(a) Paragraphe(b)	

## FICHE DE COMPTABILITE DES LIQUIDATIONS (FCL)

Gestion :	N°PDP :	Article(a)/Paragraphe(b)/intitulé	REFERENCES
Ministère :	Financement :	CREDITS OUVERTS OU MODIFIES	
Gestionnaire et code :	CDE :		
Nature de gestion :	SORDONA :		
Imputation administrative et intitulée	Trésor :		
			LF du

[illegible]

## FICHE DE COMPTABILITE DES ORDONNANCEMENTS (FCO)

Gestion :	N°PDP :	Article(a)/Paragraphe(b)/Intitulé	REFERENCES
Ministère :	Financement :	CREDITS OUVERTS OU MODIFIES	
Gestionnaire et code :	CDE :		
Nature de gestion :	SORDONA :		
Imputation administrative et intitulé :	Trésor :		
			L.F du

[illegible]

# TABLE DES MATIERES

<b>SOMMAIRE .....</b>	<b>ERREUR ! SIGNET NON DEFIN</b>
<b>REMERCIEMENTS .....</b>	
<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>1</b>
<b>PARTIE I : FINANCES PUBLIQUES ET LOI DE FINANCES .....</b>	<b>2</b>
<b>Chapitre 1- Présentation des textes régissant les Finances Publiques .....</b>	<b>3</b>
1.1- Brève historique sur les Finances Publiques .....	3
1.2- Actuelle Loi Organique sur les lois de Finances.....	3
<b>Chapitre 2- Présentation des projets de loi de Finances .....</b>	<b>5</b>
2.1- Contenu de la loi de Finances (Article 42 à 44) .....	5
2.1.1. Loi de Finances de l'année.....	5
2.1.2- Loi de Finances Rectificative.....	6
2.1.3-Loi de Règlement.....	6
2.1.4-Annexes explicatives.....	7
2.1.4.2- Annexes de la loi de finances rectificative.....	7
2.1.4.3- Annexes de la loi de règlement .....	8
2.2- Procédure d'élaboration et de vote des lois de finances .....	8
2.2.1- Elaboration des lois de finances (Article 45 et 46) .....	8
2.2.2- Examen par le Parlement (Article 47).....	8
2.2.3- Vote de la loi de Finances.....	9
<b>PARTIE II : GESTION DE L'AUTORISATION BUDGETAIRE .....</b>	<b>10</b>
<b>Chapitre 1- La période de l'exécution.....</b>	<b>11</b>
1.1- Le système de l'exercice.....	11
1.1.1- Avantage du système de l'exercice .....	11
1.1.2- Inconvénient du système de l'exercice .....	11
1.2- Le système de la gestion .....	11
1.2.1- Avantage du système de la gestion .....	12
1.2.2- Inconvénients du système de la gestion.....	12
<b>Chapitre 2- Les crédits et leur mise à disposition.....</b>	<b>13</b>
2.1- Les différents types de crédits .....	13
2.1.1- Les crédits limitatifs.....	13
2.1.2- Les crédits provisionnels .....	13
2.1.3- Les crédits évaluatifs .....	14
2.2- La mise à disposition des crédits.....	14
<b>Chapitre 3 - Les modifications touchant au montant des crédits.....</b>	<b>16</b>
3.1- Les annulations de crédits.....	16
3.2- Les dépassements de crédits et les ouvertures de crédits non prévus en loi de finances initiale .....	16
3.2.1- Les dépassements de crédits.....	16
3.2.1.1- Les dépassements prévus par la loi organique .....	16
3.2.1.2- Les dépassements non prévus par la loi organique.....	17
3.2.2- Les ouvertures de crédits non prévus par la loi de finance initiale .....	18
3.2.2.1- Les ouvertures par voie réglementaire, les décrets d'avances.....	18
3.2.2- Les ouvertures de crédits par voie de loi de finances rectificative.....	19
3.3- Les rattachements des fonds de concours.....	19
3.4- Les reports de crédits .....	20
<b>Chapitre 4 - Les modifications touchant à la répartition des crédits.....</b>	<b>21</b>
4.1. Les transferts de crédits .....	21
4.2- Les virements de crédits.....	21

<b>PARTIE III :</b>	<b>23</b>
<b>Chapitre 1 - Les agents d'exécution du Budget</b>	<b>24</b>
1.1-Les ordonnateurs	24
1.1.1- Les différentes catégories d'ordonnateurs	24
1.1.1.1- Les ordonnateurs principaux et les ordonnateurs délégués	25
1.1.1.2- Les ordonnateurs secondaires	25
1.1.1.3 Les ordonnateurs suppléants	26
1.1.2 La responsabilité des ordonnateurs	26
1.1.2.1 Enoncé du principe	27
1.1.2.2 Responsabilité des ordonnateurs délégués et des ordonnateurs secondaires	27
1.2-Les comptables publics	28
1.2.1. Fonctions	28
1.2.1.1- Les opérations en charges des Comptables	28
1.2.1.2 Exercices réguliers de contrôle	29
1.2.2 Les différents comptables publics	30
1.2.2.1- Les comptables publics	30
1.2.2.2- Les comptables dans les collectivités publiques territoriales (article 154, 202, 250 et 292 du décret n° 2005-003du 04 janvier 2005)	31
1.2.2.3- Les comptables des Etablissements publics	31
<b>Chapitre 2 - Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables</b>	<b>32</b>
2.1- La signification du principe	32
2.1.1- Les fondements de la séparation	32
2.1.2-La mise en œuvre de la séparation	33
2.1.3- La portée de la séparation	33
2.2- Les exceptions au principe	33
2.2.1- Les exceptions admises	34
2.2.1.1- En matières recettes	34
2.2.1.2 - En matières de dépenses	34
2.2.2- Les violations sanctionnées	35
<b>Chapitre 3 - Les opérations d'exécution du Budget</b>	<b>36</b>
3.1- Les opérations d'exécution des dépenses	36
3.1.1- Les opérations à la charge de l'ordonnateur	36
3.1.1.1- L'engagement de la dépense	36
3.1.1.2- La liquidation de la dépense	38
3.1.1.3- L'ordonnancement de la dépense	39
3.1.2- L'opération à la charge du comptable : Le paiement	40
3.2- Les opérations d'exécution des recettes	41
3.2.1- Les opérations préalables au recouvrement (phase administrative)	41
3.2.1.1- La constatation des droits	41
3.2.1.2- La mise en recouvrement (émission d'un titre perception)	42
3.2.2- Les opérations de recouvrement (la phase comptable)	43
3.3- Les opérations de trésorerie	44
<b>CONCLUSION</b>	<b>46</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE</b>	
<b>ANNEXES</b>	
<b>TABLE DES MATIERES</b>	