

Année
2006



Le Droit Public marocain
Le Premier site marocain de Droit Public



[Comptabilité Publique]

[Professeur : Mr Khalid MAHOU]



[Cours enseigné à L'ENA : Ecole Nationale
d'Administration de Rabat]

Année Universitaire : 2005/2006





Mot de l'éditeur



www.ledroitpublicmarocain.com est un site 100% marocain (à but non lucratif) qui s'intéresse aux questions liées au Droit Public Marocain.

Sa principale mission est la publication des cours de droit public Marocain sur le Net facilitant ainsi la recherche aux intéressés par cette discipline.

Si vous avez des cours, des mémoires et des documents relatifs à ce droit (Marocain) et que vous désirez les partager avec autrui, envoyez-les à l'adresse suivante : fikribouchaib@ledroitpublicmarocain.com.

De notre côté, on s'engage à publier le document après vérification du contenu, redéfinir la mise en page et bien sûr indiquer la source du document (Nom, Prénom, Etablissement...).

Notre objectif est la constitution de la plus grande base de données en droit public au Maroc, alors aidez-nous à le faire

Fikri Bouchaib : Administrateur du site (Al Waziir : Pseudo site)



INTRODUCTION

La comptabilité publique appartient comme discipline juridique au droit public, et comme discipline technique à la gestion financière. Elle occupe cependant une place à part dans l'un et dans l'autre.

Dans l'optique juridique, la comptabilité publique est considérée comme *un ensemble de règles juridiques qui régissent les opérations financières des organismes publics*. Dans l'optique technique, elle est perçue comme *un ensemble de règles comptables d'enregistrement et de classement des opérations financières précitées*.

Ce sont ces deux approches qui ont été retenues par le décret royal n°330-66 du 21 Avril 1967 portant règlement général de la comptabilité publique qui constitue, à l'heure actuelle, le texte de base régissant la comptabilité publique au Maroc.

Historiquement, la comptabilité publique était régie, avant le protectorat, par des règles musulmanes, reposant sur le corps des Oumanas, placés sous l'autorité directe de l'Amine El Oumanas qui fait office de ministre des Finances.

Ce haut fonctionnaire est assisté sur le plan central de trois Oumanas :

1- L'Amine Eddakhl (Amine des recettes) : chargé de recouvrement des produits et revenus de l'Etat. Il était secondé par :

- L'Amine Al Kabail (Equivalent du percepteur).
- L'Amine Al Bahr (Receveur des Douanes).
- L'Amine Al Moustafad qui faisait fonction dans les villes de receveur des taxes et droits d'entrées.

2- L'Amine El Kharaj : c'est l'Amine chargé des dépenses il joue le rôle du payeur (Comptable public).

3- L'Amine Al Hisba : fait office de contrôleur des comptes, c'est lui qui leur donne quitus.



En l'absence de règles budgétaires précises les Oumanas appliquaient des règles de recettes et de dépenses souvent disparates. L'unité de trésorerie du Makhzen n'était pas réalisée en l'absence de l'unité de caisse des Oumanas. Cependant il avait trois caisses principales :

- *Le Bayt El Mal El Mouslimine (Trésor des Musulmans).*
- *Le trésor de Dar Adyel (Trésor Public).*
- *Le trésor Particulier du Sultan.*

La comptabilité publique moderne a été introduite au Maroc par le **Dahir du 9 Juin 1917**, ce texte s'inspire beaucoup du **Décret-loi Français du 31 Mai 1862**.

Après l'indépendance, un **Dahir daté du 6 Août 1958** a été promulgué pour régler la comptabilité publique, ce texte constitue une reprise des dispositions du **Dahir de 1917**. Ce n'est qu'en 1967 avec la promulgation de l'actuel règlement général de la comptabilité publique (RGCP) par le **Décret Royal N° 330-66 du 21 Avril 1967** que les dispositions modernes ont été introduites à la suite de la promulgation de la **loi organique du 09/11/1963**.

La définition légale de la comptabilité publique retenue par l'article 1^{er} du R.G.C.P. le présente comme *un ensemble des règles qui régissent, sauf dispositions contraires. Les opérations financières et comptables de l'Etat, des collectivités locales, de leurs établissements et de leurs groupements et qui déterminent les dispositions et les responsabilités incombant aux agents qui en sont chargés.*

Cette définition met en avant quatre (04) éléments fondamentaux :

☞ **Les règles applicables** : La préoccupation du pouvoir réglementaire statuant en matière de comptabilité publique a constamment été de multiplier les gardes fou, les garanties et par la vérification du respect des règles juridiques et la sanction de leur violation. Le R.G.C.P. a posé de façon claire et nette des bases saines du contrôle interne¹.

¹ Notion moderne de contrôle élevée en rang de norme internationale d'audit.



☞ **Les opérations financières** : Ce sont des recettes et des dépenses d'opérations budgétaires, et les opérations de trésorerie (Mouvements de fonds, dépôts et recettes)².

Les comptables publics sont de plus en plus amenés non seulement à manipuler des fonds d'origine privés qui sont déposés à un titre ou à un autre dans leur caisse, mais également l'enregistrement de plus en plus des opérations non budgétaires Les comptables publics sont de plus en plus amenés non seulement à manipuler des fonds d'origine privés qui sont déposés à un titre ou à un autre dans leur caisse, mais également l'enregistrement de plus en plus des opérations non budgétaires (opérations de trésorerie)³.

☞ **Les organismes publics** : Il s'agit de l'Etat, les Collectivités Locales⁴ ainsi que les établissements publics suivant la nature et le statut juridique de ces établissements⁵.

Les associations, fondations et autres organismes privés subventionnés par des fonds publics sont écartés, ils sont toutefois soumis aux contrôles financiers de l'Etat en raison de leur financement par des organismes publics.

☞ **Les agents chargés de l'exécution** : Il s'agit des ordonnateurs et des comptables publics.

- L'ordonnateur met en route la procédure financière⁶.
- Le comptable l'achève en encaissant les recettes ou en payant la dépense.

² Les opérations financières : englobe en définitive aussi bien les opérations budgétaires que les opérations de trésorerie qui sont retracées par la comptabilité.

³ Les opérations portant sur la préparation et le vote du budget ont été écartées du RGCP au profit de la loi organique des finances et son décret d'application, les règles de la comptabilité publique ne s'appliquent plus qu'à l'exécution, à la description et au contrôle des opérations financières des organismes publiques.

⁴ Collectivités locales: il s'agit des communes, provinces, régions et leurs groupements.

⁵ Les entreprises publiques créées sous forme de sociétés anonymes ou de sociétés d'économie mixte sont écartées de cette définition et sont entièrement soumises aux règles de la comptabilité privée sans que l'Etat ne les écarte toutefois de ses contrôles de tutelle en tant qu'entreprises publiques

⁶ Personne ayant qualité en nom d'un organisme public pour engager, constater, liquider ou ordonnancer soit le recouvrement d'une créance, soit le paiement d'une dette.



La division des tâches étant non seulement organique mais aussi fonctionnelle, elle permet d'instituer des contrôles réciproques entre ces deux catégories d'agents.

La comptabilité publique vise principalement à vérifier la régularité des opérations financières, elle a longtemps été et devenue encore largement une comptabilité en deniers (comptabilité de caisse).

L'évolution récente de la comptabilité publique a permis cependant de la rapprocher avec la comptabilité privée. La comptabilité publique n'a plus pour seule préoccupation de vérifier la régularité des opérations financières mais également un instrument de gestion. C'est ainsi que l'article 57 du RGCP précité assigne à celle-ci le but de :

- Connaître et contrôler les opérations décrites dans les diverses comptabilités ouvertes.
- Déterminer les résultats annuels d'exécution.
- Calculer les prix de revient, le coût et le rendement des services publics le cas échéant.

L'introduction d'un plan comptable de l'Etat va dans le sens de l'information financière, de l'analyse de la gestion et de l'intégration des comptes de l'Etat dans la comptabilité nationale.

Le présent cours de comptabilité publique sera articulé en quatre chapitres pour reprendre les différents points soulevés à savoir :

- ◀ *Chapitre I : Dispositions générales de la comptabilité publique;*
- ◀ *Chapitre II : Les opérations financières de la comptabilité publique;*
- ◀ *Chapitre III : La comptabilité;*
- ◀ *Chapitre VI : Le contrôle.*



Chapitre I : Les dispositions générales de la comptabilité publique

L'étude portera dans ce chapitre sur les attributions et obligations des ordonnateurs et des comptables publics ainsi que sur les dispositions régissant le principe de séparation fonctionnelle et organique de leurs fonctions.

Section 1 : Règles relatives aux ordonnateurs et aux comptables :

Les définitions légales d'ordonnateurs et de comptables publics sont données par l'article 3 du Règlement Général de Comptabilité Publique (RGCP). En effet le droit budgétaire distingue nettement entre deux phases dans toute opération de dépense ou de recette publique : la phase administrative et la phase comptable qui ont été confiées à deux catégories d'agents, à savoir : les ordonnateurs et les comptables⁷.

1. Règles propres aux ordonnateurs :

1.1. Définition:

L'ordonnateur⁸ est celui qui ordonne : qui dispose d'une qualité, d'une compétence à donner des ordres. On révèle ici le sens péjoratif de commandement. Il s'agit là de déterminer la nature et la qualité de ces ordres, à qui ils sont adressés quand et comment ils sont exécutés. Dans le cadre de la gestion des deniers publics on peut déjà imaginer que l'ordonnateur en tant qu'autorité administrative de haut niveau⁹ peut émettre deux catégories d'ordres : des ordres aux subordonnées pour effectuer les opérations financières et des ordres aux comptables publics sous forme d'ordonnances de paiement d'une dette ou le recouvrement d'une créance.

⁷ L'article 3 du RGCP « les opérations financières publiques incombent aux ordonnateurs et au comptables publics ».

⁸ l'article 3 §1 du RGCP « Est ordonnateur public de recettes et de dépenses toute personne ayant qualité au nom d'un organisme public pour engager, constater, liquider ou ordonner soit le recouvrement d'une créance, soit le paiement d'une dette ».

⁹ Ministre, directeur d'un établissement public,...il s'agit des autorités administratives qui occupent le sommet de la hiérarchie et placées à la tête du service compétent pour encaisser une recette ou effectuer une dépense. Leurs attributions financière ne sont donc que le complément de leurs attributions administratives.



Les ordonnateurs au sens de l'article 64 du même Décret Royal portant règlement de la comptabilité publique sont de droit les ministres. Ces derniers, au vu de la charge de travail et conformément à la réglementation en vigueur¹⁰ délèguent leur pouvoir dans les limites qu'ils fixent par ordonnances de délégation des crédits. En fait, les ordonnateurs sont donc classés en ordonnateurs et sous ordonnateurs.

Les ordonnateurs sont ceux à qui les autorisations budgétaires en recettes et en dépenses sont directement données sans aucun intermédiaire¹¹. Les sous ordonnateurs sont le plus souvent des autorités déconcentrées qui agissent en matière financière par délégation de l'ordonnateur qui les a désignés grâce à une décision contresignée par le ministre des finances et publiée au bulletin officiel.

Les sous ordonnateurs¹² agissent par délégation de pouvoir des ordonnateurs, alors que les délégués et suppléants des ordonnateurs et des sous ordonnateurs ne bénéficient que d'une délégation de signature donnée sur la base des dispositions réglementaires¹³.

1.2 Attributions :

Les fonctions exercées par les ordonnateurs consistent en matière de recettes à constater les créances des organismes publics, en arrêter le montant et en ordonner le recouvrement. Et en matière de dépenses, à créer ou constater les dettes des organismes publics, en arrêter le montant et en ordonner le paiement.

Les opérations préparatoires en matière de recettes et de dépenses (constatation et liquidation des créances, engagement, constatation et liquidation des recettes) ne sont pas réservées aux seuls ordonnateurs elles peuvent être faites également par d'autres fonctionnaires. Toutefois, les ordonnateurs sont seuls compétents pour émettre des ordres de recettes et de dépenses.

¹⁰ Art.2 du Dahir n°1-57-068 du 10 Avril 1957.

¹¹ - Les ministres pour l'Etat.

- Les présidents des communes urbaines et rurales.
- Les présidents des communautés urbaines.
- Les Walis et gouverneurs pour les conseils régionaux et les assemblées provinciales et préfectorales.
- Les directeurs généraux et directeurs des établissements publics et offices.
- Les directeurs ou chefs des services pour les SEGMA (Services de l'Etat Gérés de Manière Autonome).

¹² « Est sous ordonnateur celui qui gère les autorisations budgétaires délégués par un ordonnateur ».

¹³ Selon l'article 5 du rgcpl les ordonnateurs et sous ordonnateurs peuvent déléguer leurs signatures à des délégués (ordonnateurs délégués et sous ordonnateurs délégués) de même qu'ils peuvent se faire assister par des suppléants.



Les ordres donnés, en recettes ou en dépenses, par les ordonnateurs sont retracés dans des comptabilités tenues suivant les règles de la comptabilité publique, appuyés bien évidemment, des pièces justificatives réglementaires¹⁴.

1.3. Obligations :

En raison de l'incompatibilité fonctionnelle et organique des fonctions des ordonnateurs et des comptables¹⁵, les ordonnateurs ne peuvent sauf dispositions contraires, exercer les attributions dévolues au comptables publics .Les ordonnateurs ne peuvent aussi s'immiscer dans les fonctions réservées aux comptables publics : maniement de fonds, garde de valeurs,...

Les ordonnateurs à leur entrés en fonction doivent être accrédités auprès du comptable public sur la caisse duquel seront élues leurs dépenses¹⁶.

Il leur est également interdit de posséder un intérêt dans les entreprises avec lesquelles l'administration qu'ils représentent passe des marchés ; Ceci afin d'éviter les collusions d'intérêts et les mesures de faveurs.

1.4. La responsabilité :

En matière de droit budgétaire, la nature de la responsabilité est déterminée en fonction du degré et de la nature des interventions dans le processus de la gestion des deniers publics. L'ordonnateur se limite à la phase administrative des opérations financières.

En principe, l'ordonnateur qui est avant tout un citoyen est un fonctionnaire de l'Etat, répond dans l'exercice de ces fonctions de toutes les autres responsabilités politiques, civiles, pénales et disciplinaires.

1.4.1. La responsabilité politique :

Dans tout régime parlementaire, la responsabilité politique des ministres- ordonnateurs est engagée dans le cadre de la solidarité gouvernementale. La constitution marocaine a bien stipulé cette responsabilité en avançant que « le gouvernement est responsable devant le Roi et devant la chambre des représentants.»

¹⁴ Article 6 et article 8 du décret royal portant RGCP.

¹⁵ Article 4 du RGCP.

¹⁶ Article 5 du RGCP.



Ce gouvernement assure l'exécution des lois et dispose de l'administration. Les ministres engagent leur responsabilité lors de l'exercice de leur pouvoir réglementaire. Ainsi une irrégularité apparente peut provoquer le départ du gouvernement, ou la chambre des représentants peut voter la motion de censure¹⁷.

Il y a lieu de rappeler que la gestion financière au vu des multiples mouvements dont les deniers publics sont sujets, selon l'orientation et l'autorisation de la loi des finances, ne peut être menée par le seul ministre ordonnateur. Celui-ci, ne pouvant pas centraliser tous les actes de gestion, est obligée de déléguer une partie de ses pouvoirs, et créer par là, des ordonnateurs secondaires. Ces derniers, bien que n'ayant pas le statut de ministre, encourent en principe, toutes les sanctions en cas d'irrégularité.

1.4.2. Une responsabilité civile :

Cette responsabilité, qui a pour objet de réparer le préjudice commis par l'auteur. Elle peut être tirée des articles constitutionnels et surtout le Dahir sur les obligations et contrats et notamment son article 80 dont les dispositions avancent : « les agents de l'Etat et des municipalités sont personnellement responsables des dommages causés par leur dol ou par des fautes lourdes dans l'exercice de leurs fonctions ». Et du Dahir n°1.58.0008 du 24 février 1958 portant statut général de la fonction publique, dont la hiérarchie est responsable de l'exécution des tâches qui lui sont confiées.

1.4.3. Une responsabilité pénale :

Les membres du gouvernement ne sont pas protégés des crimes et délits commis au cours de l'exercice de leurs fonctions. Il y a lieu de signaler les dispositions du code pénal, et l'institution de la cour spéciale de justice pour juger les fonctionnaires de l'Etat¹⁸.

Il y a lieu de signaler en matière budgétaire également, que tout fonctionnaire public qui prend un intérêt quelconque dans une affaire dont il est chargé d'ordonner le paiement ou de faire la liquidation, est puni de 1 à 5 ans d'emprisonnement et d'une amende de 250 à 5000 dhs¹⁹. Cependant l'article 34 (dahir C S J) inflige pour le même délit 5 à 10 ans de réclusion avec une amende de 5000 à 50000 dhs.

¹⁷ Article 75 de la constitution marocaine de 1992.

¹⁸ Les textes abondent des différentes sanctions aux auteurs de détournements, concussions, corruptions, trafic d'influences.

¹⁹ Article 245 de code pénal.



1.4.4. Une responsabilité disciplinaire :

La cour des comptes exerce une fonction juridictionnelle en matière de discipline budgétaire et financière à l'égard de tout fonctionnaire, responsable ou agent d'un organisme public...

Ainsi que le contrôle de la gestion, oblige les gestionnaires à transmettre leur compte administratif, et que tout retard de transmission de ce compte et d'autres situations dans les délais réglementaires est sanctionné par la cour qui est habilitée à édicter des amendes ou des astreintes.

2. Règles relatives aux comptables publics :

2.1. Définition :

On peut définir le comptable comme étant l'agent chargé à la fois de tenir les comptes et de rendre compte de son activité. Tenir les comptes : parce qu'il tient la comptabilité de toutes les opérations qu'il est amené à effectuer, en prenant en charge et en recouvrant les recettes, ou en payant les dépenses publiques.

Rendre compte : c'est pourquoi le comptable public doit conserver toutes les pièces justificatives des opérations qu'ils effectuent et contrôler la régularité de ces pièces pour qu'il les présentes, chaque année, à la cour des comptes. La définition légale de comptable public a été formulée pour la première fois au Maroc par l'article premier du Dahir n°1.59.270 du 14 Avril 1960 instituant la commission nationale des comptes. Les dispositions de cet article ont été reprises dans l'article 3 du RGCP²⁰.

Les comptables publics jouent plus un rôle d'exécution que de conception. Ils ont une compétence «liée» en ce sens qu'ils ne peuvent pas s'opposer à l'exercice d'une dépense ni en contrôler l'opportunité .En cas d'irrégularité ils ne peuvent que suspendre le paiement et en faire notification à l'ordonnateur²¹.

De ce fait les comptables sont seuls chargés²² :

²⁰ « Est comptable public tout fonctionnaire ou agent ayant qualité pour exécuter au nom d'un organisme public des opérations de recettes, de dépense ou de maniement de titres, soit au moyen de fonds et valeurs dont il a la garde soit par virement interne d'écritures, soit, encore, par l'entremise d'autres comptables publics ou des comptes externes de disponibilités dont il ordonne ou surveille le mouvement ».

²¹ Article 92 du RGCP.

²² Article 9 du RGCP.



En recettes, de la prise en charge et du recouvrement des ordres de recettes ainsi que de l'encaissement des droits au comptant.

En dépenses, du paiement effectué, soit sur ordre émanant des ordonnateurs accrédités soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative ainsi que la suite à donner aux oppositions et aux autres significations.

Ils sont également appelés à tenir une comptabilité qui retracera l'ensemble des opérations qu'ils sont chargés d'effectuer.

2.3. Les obligations :

En plus des obligations édictées pour tous les fonctionnaires, les comptables publics sont soumis dans l'exercice de leurs fonctions à un certain nombre de d'obligations spécifiques à savoir :

2.3.1. Décision de nomination :

Les comptables publics sont nommés par décision ou arrêté du ministre des finances et s'il y a lieu, du ministre concerné, dans les conditions prévues par les divers statuts régissant les fonctions de comptables publics.

Seul le Trésorier Général du Royaume est nommé par dahir sur proposition du ministre des finances dans les conditions prévues pour l'accession aux emplois supérieurs de la fonction publique.

2.3.2. Prestation de serment :

Avant d'être installé dans leur premier poste comptables, les comptables publics sont astreints à la formalité de prestation de serment prévue par la réglementation en vigueur²³.

2.3.3. Cautionnement :

Les comptables publics sont également astreints au cautionnement, qui peut être réalisé auprès soit d'une société de cautionnement mutuel, soit de compagnies d'assurances agréées par le ministre des finances²⁴.

Les comptables publics sont ainsi soumis au privilège institué par le Dahir du 28 février 1915 sur le recouvrement des débits des comptables.

²³ Le Dahir du 9 Novembre 1942 et l'article 13 du RGCP.

²⁴ Le Dahir du 20 Avril 1952 et l'art.14 du RGCP.



2.3.4. La production de compte de gestion :

Les comptables publiques sont tenus de présenter au juge des comptes par l'entremise du comptable principale auquel ils sont rattachés ou de leur supérieur hiérarchique, leurs comptes de gestion ainsi que les pièces justificatives qui s'y rapportent²⁵.

Ces quatre conditions réunies constituent les conditions de base de la fonction d'un comptable public.

2.4. Classification des comptables publics :

La fonction normale d'un comptable public est le maintien des deniers publics ; mais certains comptables peuvent avoir, en outre, des fonctions de centralisation d'écritures, ou de garde des matériels. Seulement les comptables en deniers sont les plus nombreux ils sont répartis suivant différents réseaux, à l'intérieur desquels ils peuvent être classés de plusieurs manières.

2.4.1. Les différents réseaux de comptables publics :

Il convient de distinguer quatre grands réseaux :

Les comptables du trésor qui relèvent directement de la trésorerie générale du royaume.

Les comptables des administrations financières : enregistrement, douanes et conservations foncières.

Les comptables spéciaux.

Les comptables des établissements publics.

2.4.1.1. Les comptables du trésor :

Les comptables relevant directement du Trésorier Général du Royaume forment un réseau composé de postes subordonnés et de postes centralisateurs, le trésorier général étant seul considéré comme comptable principal de l'Etat²⁶, ce dernier cumule dans l'exercice de ces fonctions deux qualités comptables :

Celle de comptable assignataire chargé de l'exécution du budget général de l'Etat, des budgets annexes, des comptes spéciaux et des comptes de trésorerie qu'il comptabilise.

²⁵ Aux termes des articles 27 de la loi n°12-79 sus visée et 13 du RGCP « de rendre compte de leur gestion ».

²⁶ Art 66 du RGCP.



Ensuite, celle de comptable supérieur du royaume, ce qui va l'amener à centraliser les écritures de tous les comptables de recettes et de dépenses de l'Etat²⁷.

En tant que comptable supérieur du Royaume²⁸, il a un droit de regard sur la gestion des comptes des autres administrations.

2.4.1.2. Les comptables des administrations financières :

Les comptables relevant des administrations financières sont rattachés à la direction des impôts pour les receveurs de l'enregistrement et timbres, et à l'administration de la douane et des impôts indirects pour les receveurs de la douane.

Les comptables des administrations financières sont attachés sur le plan fonctionnel au trésorier général du royaume.

2.4.1.3. Les comptables spéciaux du trésor :

Les comptables spéciaux du trésor ont des attributions plus restreintes, il s'agit des comptables spéciaux comme :

Les économes et intendants relevant de l'administration de la défense nationale du ministère de la santé et de l'éducation nationale.

Les secrétaires-greffiers du ministère de la justice.

Les agents comptables des services de l'état gérés de manière autonome (SEGMA).

Les comptables spéciaux sont également placés sur le plan fonctionnel sous l'égide du trésorier général du royaume.

2.4.1.4. Les comptables des établissements publics :

Les établissements publics à caractère administratif, industriels et commerciaux, sont dotés de la personnalité morale et d'un budget autonome, leurs comptables sont soumis aux mêmes obligations que les comptables du Trésor, ils sont rattachés sur le plan fonctionnel au Trésorier Général du royaume du fait qu'ils réalisent des opérations pour son compte. Cependant ils n'ont pas de lien

²⁷ Y compris celles des comptables relevant d'autres administrations telles que la Douane, l'Enregistrement, les Conservations Foncières, les Greffiers des Tribunaux et les Receveurs des PTT.

²⁸ Les comptables directs du trésor sont : le Trésorier Général du Royaume, le trésorier principale, trésoriers régionaux, préfectoraux, provinciaux et communaux, percepteurs et trésoriers des chancelleries diplomatiques et consulaires et les agents comptables des postes diplomatiques et consulaires.



organique avec le Trésorier Général mais avec le directeur des établissements publics et des participations (D.E.P.P) dont ils relèvent.

D'autres critères peuvent être retenus pour le classement des comptables publics, à savoir :

- ❖ La qualité juridique ;
- ❖ La reddition des comptes ;
- ❖ L'assignation ;
- ❖ La compétence.

2.5. Les responsabilités :

La responsabilité encourue par les comptables est personnelle et pécuniaire, ils assurent en matière de dépenses et de recettes des responsabilités énormes que l'on pourrait classer en trois (03) responsabilités essentielles à savoir (en tant que contrôleur, payeur et tenue de caisse) :

2.5.1. La responsabilité du contrôleur :

En matière de recettes : les comptables assignataires²⁹ sont tenus d'exercer le contrôle de la régularité de la perception de la liquidation et la vérification des pièces justificatives³⁰.

En matière de dépense : ils doivent effectuer le contrôle de la validité de la créance prévus à l'article 11 du RGCP :

- la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué.
- la disponibilité des crédits.
- l'exactitude des calculs de liquidation.
- l'existence de la certification ou du visa préalable
- le caractère libératoire du règlement.
- la production des pièces justificatives.

2.5.2. La responsabilité du payeur :

²⁹ Comptables assignataires:

³⁰ Article 10 du RGCP.



Le comptable est responsable de l'exécution matérielle du paiement, il doit s'assurer de la validité du paiement par la vérification de l'absence d'une action visant à arrêter le paiement et que celui-ci est effectué en faveur du véritable créancier ou de son représentant qualifié.

2.5.3. La responsabilité du caissier :

Les comptables tiennent une comptabilité qui retrace les mouvements de trésorerie effectués³¹ : l'existant en caisse doit à tout moment être conforme au solde dégagé en comptabilité. Tout déficit devra être immédiatement comblé lors de sa consolidation et tout excédent constaté devra être reversé au budget de l'organisme public concerné à un compte d'attente en attendant son versement.

Les comptables sont également responsable du recouvrement des titre de recettes qui leur sont confiés, des mouvements des comptes externes de disponibilités qu'ils sont chargés de surveiller ou dont ils ordonnent le mouvement, de la conservation des fonds et valeurs dont ils ont la garde, de la tenue de la comptabilité, de la production de leurs comptes de gestion.

La responsabilité du comptable public peut être engagée soit par :

- Les autorités administratives : la constatation de déficits de la gestion. Une mise en débet sera alors prononcée à son encontre par le ministre des finances.
- La cour des comptes : peut prononcer à l'issue de la procédure de l'apurement du compte la mise en débet du comptable qui est confié au Trésorier Général pour le recouvrement.

2.6. Procédure de l'exécution de la responsabilité des comptables publics :

La mise en jeu de la responsabilité peut être arrêtée soit par :

- La décharge de responsabilité : le comptable public dont la responsabilité pécuniaire et engagé et même sanctionnée peut obtenir décharge de sa responsabilité si il établit que le débet résulte de circonstances de force majeur.
- Soit par la remise gracieuse : le comptable public dispose encore de ce moyen pour être exonéré de la responsabilité qui pèse sur lui ; remise gracieuse des sommes à sa charge, intérêts compris³².

³¹ Les règlements et les encaissements se font par numéraire, virement, mandat, chèques,...

³² Art 7 du Dahir du 2 avril 1955.



Section 2 : Principe de séparation fonctionnelle et organique des fonctions d'ordonnateurs et de comptable

La règle de la l'incompatibilité édictée par l'article 4 du RGCP tend essentiellement à interdire, non seulement qu'une personne puisse cumuler les deux fonctions mais également à l'exclusivité des fonctions et des tâches qui s'y rapportent. Cependant certaines dérogations au principe sont consacrées par le règlement général de comptabilité publique.

1. Le principe de l'incompatibilité :

La justification du principe de séparation de fonctions entre les deux intervenants. Dans les opérations financières est de trios ordre de considérations³³ :

1.1. La division des tâches :

La division des tâches permet d'avoir une meilleure garantie de compétence entre les ordonnateurs qui sont chargés de prendre des décisions ayant la forme d'actes administratifs générateurs de recettes et de dépenses et de donner ensuite l'ordre de l'exécution, et les comptables publiques qui interviennent pour effectuer des opérations de caisse ou de mouvement de fonds.

1.1.2. Le contrôle :

La division des tâches permet en outre d'organiser le contrôle réciproque entre les deux agents. Il en découle que les ordonnateurs ont la disposition des crédits budgétaires ouverts à leur profits et les comptables celle des fonds portés au crédit d'un compte ouvert à leur nom.

1.1.3 Contrôle exécuté par le ministre des finances :

La séparation des tâches permet enfin au ministre des finances en sa qualité de supérieur hiérarchique des comptables publics d'exécuter un droit de regard sur l'exécution des opérations financières effectuées par tous les ordonnateurs.

³³ Selon certains auteurs comme M Loze (Les finances de l'état du Maroc).



2. Exceptions au principe de la séparation :

Certaines dérogations au principe de la séparation des fonctions des ordonnateurs et des comptables publics sont consacré par l'article 4 du RGCP : "les fonctions d'ordonnateurs et de comptables sont incompatibles sauf dispositions contraires".

2.1. Les dérogations au principe de séparation :

Une exception consacrée aux ordonnateurs et une autre réservée aux comptables publics

2.1.1. Exceptions consacrées aux ordonnateurs :

Les exceptions concernent les régis d'une part et les fonds spéciaux d'autre part.

2.1.1.1. Les régies de recettes et de dépenses:

L'organisation et le fonctionnement des régies de recettes et de dépenses sont actuellement déterminés par une instruction du ministre des finances du 26 mars 1969, en effet, les régis de recettes et de dépenses de l'Etat sont institués par arrêté conjoint du ministre intéressé et du ministre des finances³⁴.

En ce qui concerne les collectivités locales et leurs groupements, les régies de recettes sont instituées soit par décision du ministre de l'intérieur sur proposition de l'ordonnateur après visa du ministre des finances³⁵, soit par décision du gouverneur sur proposition de l'ordonnateur après visa du receveur des finances pour les communes rural³⁶.

Cependant les régies de dépenses sont instituées par décision dérogatoire du ministre de l'intérieur soumise au visa du ministre des finances³⁷.

L'attribution aux régisseurs de l'exécution d'opérations de caisse emporte à leur charge la même responsabilité pécuniaire et personnelle que celle des comptables.

En matière de gestion comptable, le régisseur de recettes encaisse directement les sommes qui lui sont versées par les redevables à intervalles réguliers, il les reverse au comptable assignataire lequel après vérification de l'exactitude du versement en impute le montant aux rubriques budgétaires

³⁴ Art 19 du RGCP.

³⁵ Concernant les préfectures, provinces communes urbaines.

³⁶ Art 34 du RGCP.

³⁷ Art 76 du RGCP.



correspondantes et sollicite de l'ordonnateur l'émission d'un ordre de recette de régularisation pour le montant global des recettes encaissées.

Le régisseur de dépenses reçoit du comptable assignataire une avance de fonds sur laquelle il paye directement les dépenses au vu de justification présenté au comptable assignataire lequel après contrôle, en impute le montant aux rubriques budgétaires correspondantes et reconstitue l'avance à concurrence des sommes reconnues régulièrement payées. A l'instar des régisseurs, les payeurs délégués (billeteurs)³⁸ agissent sous la responsabilité et le contrôle, sur place et sur pièces, du comptable de rattachement et du comptable assignataire.

Comme les régisseurs, les payeurs délégués assument la responsabilité pécuniaire des opérations de caisse qu'ils ont la charge d'exécuter.

2.1.1.2. Les fonds spéciaux :

Il s'agit de l'utilisation de crédits ouverts au premier ministre au titre de fonds secrets. Ils sont prévus par les textes, dans ce cas un seul agent (l'ordonnateur) intervient du début à la fin du processus d'exécution des opérations financières et comptables.³⁹

Les fonds correspondants ne sont remis au premier ministre qu'après ordonnancement régulier à son nom. Il se charge par la suite de répartir ces fonds entre les divers services utilisateurs. En considération de leur nature particulière, ils sont soumis aux règles exorbitantes du droit de la comptabilité publique.

2.1.2. Exception consacrée au profit des comptables publics:

Comme pour les ordonnateurs, les comptables publics peuvent exécuter des opérations de recettes ou de dépenses avant l'intervention des ordonnateurs, il s'agit d'une part de la perception des droits au comptant et les dépenses sans ordonnancement préalable d'autre part.

2.1.2.1. La perception des droits au comptant:

C'est une procédure simplifiée, où les comptables publics peuvent percevoir par versement spontané des redevables les recettes prévues par les textes en vigueur⁴⁰. Si après vérification, les

³⁸ Les payeurs délégués assument leurs fonctions dans les condition fixées par une intervention de ministre des finances du 15 avril 1971 (N°1535 /IGF)

³⁹ Le premier ministre lui-même. Il accomplit aussi toutes les opérations incombant aux ordonnateurs aussi que celles qui sont de la compétence du comptable public.

⁴⁰ Dispositions du deuxième alinéa de l'article 22 RGCP.



déclarations sont reconnues fausses ou insuffisantes, les taxations ou redressements prononcés se traduisent par l'émission de titres de recettes par les ordonnateurs et adressés aux comptables pour prise en charge et recouvrement⁴¹.

2.1.2.2. Les dépenses sans ordonnancement préalable (D.S.O.P):

Ces dépenses sont effectuées par les comptables publics sans intervention des ordonnateurs. Les comptables publics sont, toutefois, tenus de notifier aux ordonnateurs les montants ainsi réglés. Cette règle a pour effet de simplifier les procédures administratives et comptables.

2.1.3. Infraction au principe de séparation (gestion de fait) :

Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables réserve à ces derniers le maniement des deniers publics et la conservation des valeurs dont ils ont la garde. Mais, il arrive que d'autres personnes s'immiscent dans les fonctions réservées aux comptables publics, soit par fraude, soit plus fréquemment par ignorance de l'incompatibilité. Ils deviennent « comptables de fait ⁴²» lorsque les conditions d'existence de la gestion de fait sont réunies, les comptables incriminés doivent en supporter les conséquences.

2.1.3.1. Les conditions d'existence d'une gestion de fait :

Les conditions concernant aussi bien les personnes que les actes accomplis par ces personnes.

En ce qui concerne les personnes : toute personne non habilitée à manier les deniers publics et les deniers privés réglementés c'est-à-dire ceux qui sont en dépôt auprès des organismes publics. Peut se rendre coupable d'une gestion de fait si elle s'ingère, par ignorance ou par fraude, dans le maniement de tels deniers.

En ce qui concerne les actes : Les actes susceptibles de constituer une gestion de fait sont ceux réservés aux comptables publics par les dispositions réglementaires. On retient essentiellement les opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de valeurs intéressant les organismes publics⁴³.

⁴¹ Les conditions de versement des recettes au comptant sont fixées par les articles 22 et 23 du R.G.C.P.

⁴² Michel Paul « Les Finances de l'Etat » Ed. Economica, page 580.

« Comptable de fait : toute personne autre que le comptable public régulier qui s'ingère dans le maniement de deniers publics sans habilitation légale. Elle est alors considérée comme comptable de fait, coupable de gestion de fait quand la violation est commise sans intention ou par ignorance. Elle est parfois appelée comptable occulte quand la violation est accomplie intentionnellement ou par fraude.

⁴³ Art. 9 et 16 du RGCP



Ces actes, pour constituer une gestion de fait, doivent être irréguliers. Trois conditions doivent être remplies, à cet effet :

- Il faut qu'il y ait maniement irrégulier : la jurisprudence a entendu le maniement dans un sens plus large⁴⁴. Dans ce cas, la personne peut être incriminée pour les opérations faites par d'autres personnes⁴⁵.
- Le maniement irrégulier doit porter sur des fonds publics : les deniers s'entendent des fonds, valeurs, titres ou créances et d'une manière générale de toutes les valeurs de portefeuille librement négociables dont la propriété revient aux organismes publics.
- La détention irrégulière de fonds publics : la simple détention des deniers publics est constitutive de gestion de fait. La détention est employée dans le sens habituel du terme et peut n'avoir été que temporaire.

La procédure de la gestion de fait a pour objet de rétablir les formes comptables en assujettissant le comptable de fait aux mêmes obligations et contrôles qu'un comptable régulier en l'assujettissant à la production d'un compte de gestion.

⁴⁴ Cette extension a été codifiée dans le droit positif marocain par l'art. 81 du Dahir n° 1-58-041 du 06 Août 1958 dont les alinéas 3 et 4 n'ont pas été abrogés par le décret royal du 21 Avril 1967 (RGCP).

⁴⁵ Exemple : agents placés sous une autorité hiérarchique.





Chapitre II : Les opérations financières de la comptabilité publique

Les opérations financières sont de nature budgétaire ou de trésorerie. La distinction entre les deux opérations affecte principalement les relations des ordonnateurs et des comptables. Pour les premières opérations, le comptable ne peut agir que sur l'ordre qui lui est donné par l'ordonnateur, cependant l'intervention de ce dernier est rare lorsqu'il s'agit d'opérations de trésorerie.

Section 1 : Les opérations budgétaires :

Il s'agit des opérations de recettes et de dépenses. Elles connaissent deux phases sur le plan de leur exécution : la phase administrative et la phase comptable.

1. Les opérations de recettes⁴⁶ :

Les créances des organismes publics peuvent être classées en deux catégories :

Les créances résultant de l'exercice de la puissance publique qui n'ont pas de contrepartie

Les créances semblables à celles des personnes privées et donnant lieu évidemment à une contrepartie⁴⁷.

1.1. La phase administrative :

La phase administrative se décompose en trois étapes :

La constatation

La liquidation

L'émission d'un titre de recettes

1.1.1. La constatation :

⁴⁶ Les opérations de recettes doivent respecter deux conditions, une de fond (de droit fiscal, administratif ou civil) il s'agit de l'existence légale de créances. Une autre de forme (de droit budgétaire), il s'agit bien de l'autorisation de la loi de finances.

⁴⁷ Art. 20 du RGCP.



La constatation de l'existence de faits générateurs des créances. La recette dit être établie pour son montant intégral sans contraction entre les recettes et les dépenses et les services ne peuvent accroître par aucune ressource particulière le montant des crédits qui leurs sont ouvertes⁴⁸.

1.1.2. La liquidation ⁴⁹ :

Toute créance liquidée fait l'objet d'un ordre de recette. Elle consiste à vérifier la vérité de la créance, arrêter le montant et s'assurer de son exigibilité⁵⁰.

1.1.3. L'ordonnancement ⁵¹ :

C'est l'acte administratif donnant, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre de recouvrer les créances publiques. Cet ordre doit indiquer les éléments permettant l'identification du débiteur ainsi que tous les renseignements de nature à assurer le contrôle. Toute erreur de liquidation donne lieu à l'émission d'un ordre d'annulation ou de réduction de recettes.

1.2. La phase comptable :

Cette phase se compose également de trois étapes :

Le contrôle de la régularité des recettes

La prise en charge

Le recouvrement

1.2.1. Le contrôle de régularité :

Ce contrôle consiste à vérifier l'existence d'un texte légal et l'exactitude de liquidation de la recette telle qu'énoncée sur le titre de recette.

1.2.2. La prise en charge :

Faute de définition juridique, on entend par la prise en charge, l'opération d'imputation au compte général concerné des titres de recettes remis au comptable pour recouvrement⁵². C'est donc l'opération par laquelle un comptable public devient personnellement débiteur à l'égard de

⁴⁸ Art. 21 et 21 bis du RGCP.

⁴⁹ Art 34.

⁵⁰ La réforme réglementaire en matière de comptabilité publique écarte la responsabilité du comptable en ce qui concerne la constatation du service fait.

⁵¹ Art. 35.

⁵² Solde du compte de recouvrement représente le net des restes à recouvrer que le comptable devra faire apparaître dans son compte de gestion.



l'organisme public du montant de la recette qu'il est chargé de recouvrer. Elle implique la mise en jeu de la responsabilité du comptable.

1.2.3 Le recouvrement ⁵³

Le code de recouvrement met à la disposition de l'administration des instruments juridiques modernes, pour une plus grande efficacité en matière de réalisation des recettes publiques.

Il vise également à instaurer un meilleur équilibre entre les droits des citoyens contribuables et les intérêts du Trésor Public, par l'adoption de nouvelles règles et procédures de recouvrement des créances publiques.

La loi formant le code de recouvrement, délimite avec précision son champ d'application en définissant les natures des créances concernées (art. 2) et les agents chargés de leur recouvrement (art. 3).

Le code regroupe en un seul texte, tout en les harmonisant, l'ensemble des dispositions régissant le recouvrement des créances publiques, à savoir : les impôts directs et taxes assimilées, les droits et taxes de douane, les droits d'enregistrement et de timbre, les impôts et taxes des collectivités locales ainsi que toutes les autres créances de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics.

Demeurent toutefois exclues du champ d'application du code, les créances de nature commerciale.

⁵³ Dahir N° 1-00-175 du 28 Moharrem 1421 (03 Mai 2000) portant promulgation de la loi n° 15-97 (Bulletin Officiel n° 4800 du 1^{er} Juin 2000) formant code de recouvrement des créances publiques.



Section 2 : Les opérations de trésorerie

1. Dispositions générales

Les opérations de trésorerie sont des opérations hors budget. Elles ont un caractère temporaire. Elles regroupent tous les mouvements de numéraire, de valeurs mobilisables, de dépôts, de comptes courants. Les opérations intéressent les comptes de créances et de dettes (art. 51).

Les opérations de trésorerie sont exécutées par les comptables publics, soit à leur initiative, soit sur l'ordre des ordonnateurs, soit à la demande de tiers qualifiés (art. 52). Elles sont décrites en comptabilité pour leur totalité et sans contraction entre elles. Les charges et produits résultant de l'exécution des opérations de trésorerie sont, toutefois imputées aux comptes budgétaires (art. 53).

La mise en application de ces dispositions a nécessité la mise sur pied de deux principes fondamentaux :

L'unité de trésorerie

L'unité de caisse

2. Principes de l'unité de trésorerie et l'unité de caisse

2.1. L'unité de trésorerie

Les fonds des organismes publics autre que l'Etat sont obligatoirement déposés au trésor (art. 54). Cette disposition consacre le principe de l'unité de trésorerie au niveau de l'Etat.

Ce dernier, faisant l'avance aux organismes publics ou les subventionnant est en droit d'exiger d'eux qu'ils déposent leurs fonds au trésor.

La multiplicité des postes comptables effectuant les opérations de recettes et de dépenses n'affecte aucunement l'unité de trésorerie symbolisée par le compte courant du trésor à Bank Al Maghrib.

Tout se passe comme s'il n'existait pas sur l'ensemble du territoire qu'une seule caisse, où tous les réseaux de comptables publics puisent et versent les fonds selon les besoins de leurs services.



2.2. L'unité de caisse

L'article 17 du RGCP stipule que « chaque comptable dispose d'une seule caisse et sauf autorisation du Ministère des Finances, d'un seul compte courant postal ». C'est ainsi que chaque comptable ne dispose que d'une seule caisse où sont versées toutes les sommes encaissées ou gérées par ce dernier. C'est là l'application comptable du principe de la non affectation retenu sur le plan budgétaire par les recettes.

Le principe de l'unité de caisse est l'un des principes fondamentaux de la comptabilité publique, il a pour but d'éviter l'existence de caisses occultes.

L'article 13 du RGCP « toujours dans le même sillage, énonce la règle du plafond de l'encaisse autorisée pour chaque catégorie de comptables publics. Au dessus des encaisses autorisées, les disponibilités détenues par les comptables doivent être reversés au compte courant du trésor dans les conditions fixées par le Ministre des Finances.



Chapitre IV : Les technique comptable en matière de la comptabilité publique

Section I : Le cadre technique de la comptabilité publique

Section II : Détermination et classement des faits comptables

Section III : Les règles de fonctionnement de la comptabilité du trésor

Section I : Le cadre technique de la comptabilité publique :

Relation principale entre le cadre juridique et le cadre technique, en fait la base juridique qui détermine la conception technique. Les caractères généraux de la comptabilité publique découlent non seulement de la nature réglementaire diverse⁵⁴ (Finances publiques, Droit Budgétaire) mais également de son domaine d'application (la pratique).

Parmi les principes de la comptabilité publique : l'autorisation dont la loi de Finances est le support juridique. (La loi de Finances et le budget sont la matière première de la comptabilité publique).

1. La loi de finances:

Les lois de finances pressentent selon les normes fixés par la loi organique le tableau des charges et des ressources autorisées par le parlement et font ressortir les voies et moyens en vue d'assurer l'équilibre Budgétaire.

De ce fait la Comptabilité publique a pour objet de décrire les opérations d'exécution de la loi de Finance, la traduction comptable de ces opérations doit être fidèle à leur présentation et à leur contenu.

⁵⁴ . La loi organique des Finances

- . Décret portant application des dispositions de la loi organique des finances ;
- . Les lois de finances annuelles ;
- . Le décret de la CP ;
- . Les instructions et notes de service sur l'exécution de la CP



1.1. Présentation de la Loi de Finances :

Dans le tableau des charges et ressources, les opérations sont réparties en quatre catégories :

- Les opérations relatives au budget général de l'Etat ;
- Les opérations concernant les budgets annexes ;
- Les opérations afférentes aux Comptes Spéciaux de Trésor ;
- Les opérations concernant les SEGMA.

Dans les tableaux annexés à la deuxième partie de la loi de Finances :

- Les recettes sont subdivisées en chapitres et lignes ;
- Les dépenses en chapitres, articles et paragraphes.

1.2. Contenu des opérations budgétaires :

« Les charges » et « Ressources » sont des notions budgétaires.

1.2.1. Les charges :

Le mot « charge » a un sens Budgétaire différent de celui de la comptabilité privée.

➔ En comptabilité Privée : Les charges sont comptabilisées en classe 6 (ce sont : les achats et les frais relatifs à l'exploitation) bien évidemment à l'exclusion des dépenses d'acquisition de valeurs patrimoniales (Immobilisations, Prêts...etc.)

Classe 6 = Achats et frais relatifs à l'exploitation – les dépenses d'acquisition des valeurs patrimoniales.

Ce qu'on appelle en comptabilité privée l'application du principe de la comptabilisation des droits constatés (Achats et frais payés ou à payer)

➔ En comptabilité publique : les charges au sens budgétaires du mot comprennent à la fois les dépenses ordinaires et les dépenses en capital. (Conception qui se traduit sur le plan comptable par l'absence d'un bilan réel de l'Etat).

1.2.2. Les ressources :

➔ En matière de la comptabilité publique : tous les encaissements de l'année quelles que soient leur nature sont rattachés à l'année Budgétaire d'origine de la créance (recettes fiscales, Produits de privatisation, prêts, etc.)



Exceptionnellement, les droits de douane bénéficient du « crédit d'enlèvement » les importateurs enlèvent immédiatement les marchandises et bénéficient d'un crédit de trois mois pour l'acquittement des droits de douane ;

➔ En comptabilité privée : les ressources sont calculées selon leur nature et rattachées à la date de l'encaissement.

1.3. Traduction comptable des charges et ressources de la loi de Finances :

La comptabilité de l'Etat doit décrire les opérations d'exécution de la loi de Finances dans la forme (les comptes) et avec le contenu prévu par cette loi (groupe de comptes).

2. Particularités de la comptabilité de l'Etat :

La comptabilité publique retrace essentiellement les opérations prévues au budget, comme on a vu que la comptabilité des organismes publics retrace deux catégories d'opérations :

- Opérations budgétaires ;
- Opérations de trésorerie.

De ce fait, la comptabilité publique est une comptabilité de deniers, son élargissement en vue de devenir patrimoniale est envisagé, elle n'est actuellement réalisée que dans quelques établissements publics.

Dans la pratique la comptabilité de l'Etat comprend :

- Une comptabilité deniers ;
- Une comptabilité des matières valeurs et titres (appelée souvent comptabilité des valeurs inactives)
- Une comptabilité patrimoniale.

2.1. Comptabilité deniers (comptabilité générale) :

- Une comptabilité qui retrace essentiellement les opérations prévues au budget, la comptabilité publique est de ce fait une comptabilité de caisse.
- Les recettes et les dépenses ne sont comptabilisées que lors de leur encaissement pour les recettes, pour les dépenses le stade de leur saisie a été avancé dans le temps (c leur prise en charge se faisant



au stade de l'ordonnancement, ce qui permet à la comptabilité publique de faire ressortir le montant des restes à payer : soldes des comptes 70.00.71.23.71.24).

Ces opérations doivent respecter certaines règles en matière de comptabilité publique :

2.1.1. Etablissement des titres de recettes et dépenses et délivrance de quittances :

Les opérations retracées sur les registres comptables doivent être appuyées par les pièces justificatives tant en recettes qu'en dépenses. (Pour les recettes au comptant les titres sont établis périodiquement).

2.1.2. Règle de la comptabilisation des recettes et des dépenses :

(Art. 8 de la Loi organique de finances)

2.1.2.1. Les recettes :

Elles sont prises en compte au titre de l'année en cours de la quelle encaissées par le comptable public.

2.1.2.2. Les dépenses :

Elles sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle les ordonnances ou mandats sont visés par les comptables assignataires. Elles doivent être payées sur les crédits de la dite année quelque soit la date de la créance.

2.1.2.3. Règle du produit brut pour les opérations comptabilisées :

(Art 9 de la Loi organique de finances et Art 21 et 53 du RGCP)

Article 9 « Il est fait recette du montant intégral des produits sans contraction entre les recettes et les dépenses» (sans compensation recettes et dépenses).

2.1.2.4. Règle de gestion et ses implications comptables :

C'est un système de l'exercice en tant que mode d'établissement des résultats comptables de l'exercice des lois de Finances.

Le système de gestion, ou l'imputation des opérations à une année se fait en fonction de « la gestion comptable ».

2.1.2.5. Règle de la comptabilisation à partie double :



Sur le plan technique, la comptabilité en deniers de l'Etat est tenue en partie double selon l'article 103 du RGCP.

2.1.2.6. Règle de l'unité de trésorerie et Règle de l'unité de caisse :

(Art. 54 et 17 du RGCP)

2.1.2.7. Principe de la tenue de la comptabilité contradictoire :

2.1.2.8. Obligation de la conservation des documents comptables :

(Pour le contrôle : une durée de 10 ans)

2.1.2.9. Nomenclature des pièces comptables justificatives :

2.2. Comptabilité des valeurs inactives (Comptabilité spéciale) :

La comptabilité en deniers et la comptabilité des valeurs inactives sont tenues séparément car elles n'ont pas un rapport direct entre elles.

Les opérations en deniers sont enregistrées en comptabilité pour leur valeur réelle. Tandis que les valeurs inactives sont assimilées à des matières dont il faut seulement constater l'existence matérielle, l'importance et leurs mouvements sont comptabilisés le plus souvent à des valeurs conventionnelles dans une comptabilité spéciale.

Nomenclature des valeurs inactives :

- 01 : Portefeuille de trésorerie générale,
- 02 : Valeurs chez les correspondants ;
- 03 : Tiers créanciers en titres et valeurs.

La comptabilité matière est à peu près comme la comptabilité privée (Stocks de marchandises, stocks de produits finis + emballages commerciaux).

La comptabilité valeurs est tenue en partie double par les comptables centralisateurs.

La comptabilité valeurs est tenue en partie single (par les comptables non centralisateurs) une seule écriture soit l'entrée soit la sortie de la valeur inactive.



2.3. Comptabilité patrimoniale :

Ce type de comptabilité dépasse et absorbe la comptabilité de caisse. C'est l'ensemble du patrimoine tant en actif que passif avec les mouvements de biens ou valeurs qui l'affectent.

La comptabilité privée est depuis longtemps une comptabilité patrimoniale, elle répond aux exigences des affaires et satisfait aux obligations de l'entreprise.

Avec la réforme en cours des comptabilités de l'Etat et des collectivités locales, il ne semble pas que l'on adoptera intégralement la comptabilité patrimoniale mais on fera évoluer la comptabilité de caisse actuelle pour l'adopter au nouveau plan comptable national en vue d'éditer un « état de l'actif et passif de l'Etat » une sorte de Bilan avec immobilisations et amortissements qui permettra à l'avenir de faciliter la coordination des comptes de l'Etat et de les incorporer à la comptabilité nationale.

Chapitre V du titre 1 (indique la finalité de la comptabilité publique) (Art 57)

La comptabilité publique est organisée en vue de permettre :

- ⇒ La connaissance et le contrôle des opérations qu'elle retrace ;
- ⇒ La détermination des résultats annuels exécution ;
- ⇒ Le calcul des prix de revient, des coûts et rendements des services.

Le but principal de la comptabilité publique c'est la connaissance, le contrôle et la détermination des résultats de ces opérations mais sans intégration tels quels soit dans la comptabilité nationale l'absence de connaissance de la situation du patrimoine et le calcul des prix de revient dans l'immédiat.



INTRODUCTION 3

CHAPITRE I : LES DISPOSITIONS GÉNÉRALES DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE 7

SECTION 1 : RÈGLES RELATIVES AUX ORDONNATEURS ET AUX COMPTABLES : 7

1. RÈGLES PROPRES AUX ORDONNATEURS : 7

1.1. Définition 7

1.2. Attributions 8

1.3. Obligations 9

1.4. La responsabilité 9

1.4.1. La responsabilité politique 9

1.4.2. Une responsabilité civile 10

1.4.3. Une responsabilité pénale 10

1.4.4. Une responsabilité disciplinaire 11

2. RÈGLES RELATIVES AUX COMPTABLES PUBLICS 11

2.1. Définition 11

2.3. Les obligations 12

2.3.1. Décision de nomination 12

2.3.2. Prestation de serment 12

2.3.3. Cautionnement 12

2.4. Classification des comptables publics 13

2.4.1. Les différents réseaux de comptables publics 13

2.5. Les responsabilités 15

2.6. Procédure de l'exécution de la responsabilité des comptables publics 16

**SECTION 2 : PRINCIPE DE SÉPARATION FONCTIONNELLE ET ORGANIQUE DES FONCTIONS
D'ORDONNATEURS ET DE COMPTABLE** 17

1. LE PRINCIPE DE L'INCOMPATIBILITÉ 17

1.1. La division des tâches 17

2. EXCEPTIONS AU PRINCIPE DE LA SÉPARATION 18

2.1. Les dérogations au principe de séparation 18

CHAPITRE II : LES OPÉRATIONS FINANCIÈRES DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE 23

SECTION 1 : LES OPÉRATIONS BUDGÉTAIRES : 23

1. LES OPÉRATIONS DE RECETTES 23

1.1. La phase administrative 23

1.2. La phase comptable 24

2. LES OPÉRATIONS DE DÉPENSES (VOIR POLYCOPIÉ) **ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.**

SECTION 2 : LES OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE 26

1. DISPOSITIONS GÉNÉRALES 26

2. PRINCIPES DE L'UNITÉ DE TRÉSORERIE ET L'UNITÉ DE CAISSE 26

2.1. L'unité de trésorerie 26



2.2. L'unité de caisse	27
------------------------	----

CHAPITRE III : LE CONTRÔLE (VOIR POLYCOPIÉ)	27
--	-----------

CHAPITRE IV :	28
----------------------	-----------

SECTION I : LE CADRE TECHNIQUE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE	28
---	-----------

1. LA LOI DE FINANCES	28
-----------------------	----

1.1. Présentation de la Loi de Finances	29
---	----

1.2. Contenu des opérations budgétaires	29
---	----

1.3. Traduction comptable des charges et ressources de la loi de Finances	30
---	----

2. PARTICULARITÉS DE LA COMPTABILITÉ DE L'ÉTAT	30
--	----

2.1. Comptabilité deniers (comptabilité générale)	30
---	----

2.2. Comptabilité des valeurs inactives (Comptabilité spéciale)	32
---	----

2.3. Comptabilité patrimoniale	33
--------------------------------	----