

**LA REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

UNIVERSITE D'ORAN

Faculté des Sciences Economiques, des Sciences de Gestion et des Sciences commerciales

**MEMOIRE DE STAGE DANS LE CADRE DE L'OBTENTION DU
DIPLOME DE POSTE GRADUATION SPECIALISEE EN AUDIT ET CONTROLE
DE GESTION**

« DPGS A.C.G »

Portant Sur Le Thème

**AUDIT SUR L'EXECUTION DE LA DEPENSE AU NIVEAU DES FACULTES :
CAS DE LA FACULTE DES SCIENCES
UNIVERSITE DES SCIENCES ET DE LA TECHNOLOGIE
-MOHAMED BOUDIAF-**

**Présentée par :
Melle N.HENNI**

**Sous la Direction de :
Mr B.CHOUAM
Professeur**

**Membre de Jury :
Mr C. BOURI Chargé de Cours
Mr M. BENICHOU Chargé de Cours**

**Année Universitaire
2007/2008**

Dédicace

Je dédie mon travail à mes parents que j'aime beaucoup, à mes sœurs et mon frère ainsi que toutes sa famille.

REMERCIEMENTS

Je tiens en tout premier lieu à remercier très sincèrement Monsieur Bouchama CHOUAM, mon directeur de mémoire, pour ces conseils avertis dans l'orientation à donner à mes recherches, ces suggestions sur le contenu et la présentation de ce mémoire ainsi que sa disponibilité.

En second lieu, mes remerciements à Monsieur Mohamed BENYETTOU, doyen de la faculté des sciences de l'Université des Sciences et de la Technologies – Mohamed Boudiaf-, pour sa coopération et son association qui m'ont permis d'affiner ce délicat travail de synthèse.

Enfin, je tiens à remercier également ceux qui de près ou de loin m'ont aidé dans mes recherches notamment le personnel de la faculté qui ont accepté de me consacrer un peu de leur précieux temps.

Plan Général

CHAPITRE I : Les Principes Fondamentaux de la Comptabilité Publique.

SECTION 1 : Le Principe de Séparation de l'Ordonnateur et de l'Agent Comptable.

SECTION 2 : Le principe d'Opportunité et de Régularité.

SECTION 3 : Le Principe Comptable de la Non-Affectation des Recettes aux Dépenses.

CHAPITRE II : La tenue de la Comptabilité.

SECTION 1 : La Comptabilité de l'Ordonnateur.

SECTION 2 : Les Documents Comptables de l'Agent Comptable.

CHAPITRE 3 : Le rapport d'Audit Interne sur les Etapes d'Exécution du Budget de la Faculté des Sciences à l'USTO-MB-

Sommaire

Introduction	1
Chapitre1 Les principes fondamentaux de la comptabilité publique.....	4
Section1 Le principe de séparation de l'ordonnateur et de l'agent comptable...4	
1.1. Énonce du principe	4
1.2 Justification du principe	4
1.2.1. La sécurité dans la gestion des fonds publics	4
1.2.2. La division rationnelle du travail.....	5
1.2.3. La possibilité d'un double contrôle et d'une double responsabilité.....	5
1.2.4. L'institution d'un contrôle.....	5
1.3. Le corollaire au principe de séparation.....	6
1.3.1 La finalité de la réquisition.....	6
1.3.2. Les conséquences de la réquisition.....	6
1.3.3 Le bon usage de la réquisition.....	7
1.4 La procédure de la suspension de paiement.....	7
A) la définition	7
B) les motifs	7
C) la forme de la suspension de paiement.....	8
D) le cas particulier de l'insuffisance de disponibilités.....	9
E) la forme de la réquisition de paiement.....	9
F) le paiement sur réquisition	9
G) sanction du principe de séparation.....	10
Section 2 : le principe opportunité et régularité.....	11
1.1 La distinction entre opportunité et régularité	11
1. 2 la régularité de fond et.la régularité de forme.....	11
Section 3 : le principe comptable de la non-affectation des recettes aux dépense.12	
1.1 La notion d'affectation	12
Chapitre 2 : la tenue de la comptabilité.....	14
Section 1 : la comptabilité de l'ordonnateur.....	14
1.1 La notion de droits constate	14
1.2 La comptabilité des engagements	15

1.3 Les documents comptables de l'ordonnateur	15
A) les journaux	15
B) les ordres de dépense.....	16
C) les ordres de reversement	17
D) les ordres de paiement	18
E) les avis de paiement	19
F) les certificats de reimputation	20
Section 2 : les documents comptables de l'agent comptable.....	21
A) le livre-journal	21
B) les journaux divisionnaires	21
C) le journal grand-livre	21
D) la balance mensuelle	21
E) les justifications des comptes de bilan	22
Chapitre 3 : le rapport d'audit interne sur les étapes d'exécution du budget de la faculté des sciences à l'USTO-mb-.....	23
1) l'ordre de mission	23
Demande de Collaboration.....	24
2) présentation de l'entité.....	25
2.1. Présentation de l'USTO.....	25
2.2. Organigramme de l'USTO	25
a) le rectorat.....	25
b) les facultés	26
c) institut	26
d) les conseils	26
3) Présentation du domaine à auditer	27
3.1) présentation de l faculté des sciences	28
3.2) les services émergés.....	28
a) le doyen de la faculté	28
b) le secrétaire générale	28
c) Le service budget et comptabilité	28
d) Le service moyen généraux et maintenance	28
e) le magasinier	28
f) Le service d'inventaire	29

g) Agent comptable principale	29
3) les questions fondamentales	29
4) description de la procédure exécution de la dépense	31
a) les phases d'exécution de la dépense.....	31
a.1 phase administrative.....	31
a.1.a/ engagement.....	31
a.1.b/la liquidation.....	32
a.1.c/l'ordonnancement ou le mandatement.....	33
a.2 Phase comptable.....	34
1) Tableau des forces et faiblesses apparentes (TFFA)	35
2) Questionnaire concernant les achats.....	37
3) Questionnaire sur les biens et services reçus qui ont fait l'objet d'une commande.....	38
8) Questionnaire sur la réception des factures leur enregistrements.....	39
9) Questionnaire sur la conformité / régularité des procédures.....	41
6) Les procédures d'achat.....	42
11) Résultat des questionnaires.....	42
a) Les points faibles de la procédure.....	42
b) Les points forts de la procédure.....	43
c) L'objectif des questionnaires	43
12) Les défaillances résultant du processus d'exécution de la dépense dans la faculté.....	44
a) Les défaillances des gestionnaires de la faculté.....	44
1) les services lies à l'ordonnateur.....	44
c) liées a l'agent comptable.....	45
d) Problèmes du contrôleur financier	45
e) Problèmes des fournisseurs	46
Conclusion	47

INTRODUCTION

Introduction :

La gestion budgétaire et comptable d'un établissement public à caractère administratif, obéit à des dispositions législatives et réglementaires définies dans le cadre des principes de la comptabilité publique.

Ainsi, la dépense publique est effectuée dans ce cadre de corps de règles et de procédures particulières à la sphère publique auxquelles sont soumis les services des établissements publics, au sein de l'administration et en collaboration avec d'autres entités de tutelle.

Ces règles définissent les procédures d'exécutions des opérations d'achats de fournitures diverses, de matériels pour s'équiper (équipement), des opérations de constructions des locaux pour divers usages (investissement) et le paiement de ces prestations. Ces règles ont pour objectif principal d'assurer une transparence et une égalité de chance dans l'accès à la commande publique. Elles définissent également les procédures d'exécution de ces dépenses qui est un processus de commande et de règlement codifié et a pour objectif général d'assurer la bonne utilisation des fonds publics.

Il existe deux catégories d'agents, rigoureux dont les rôles sont distincts et séparés mais se complètent qui interviennent dans l'exécution du budget, il s'agit de l'ordonnateur et du comptable qui se contrôlent réciproquement.

La séparation de ces deux agents fait que la dépense publique traverse deux phases pour s'achever (la phase administrative et la phase comptable).

La phase administrative : ressort du prérogative de l'ordonnateur. Elle comprend 3 étapes à savoir : l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement.

La phase comptable : ressort du prérogative du comptable public et elle comprend deux étapes à savoir le contrôle et le paiement.

Les procédures financières publiques sont souvent critiquées pour leurs complexités et leurs absences de fluidité. Cette situation rejaillit tant sur les partenaires du service public, qui supportent les coûts et les délais, que sur les gestionnaires des établissements publics.

Ces préoccupations sont justifiées et demandent d'être étudiées pour donner des solutions afin de garantir une efficacité administrative en faveur à la fois des organismes publics et à leurs partenaires sociales et économiques.

Pour répondre à cette problématique, nous avons proposée un audit sur le mécanisme de l'exécution de la dépense au niveau de la faculté pour voir mieux quels sont les faiblesse et les forces de cette étape pour enfin déduire les solution possible.

Notre mémoire au premier chapitre on va étudier les principes fondamentaux de la comptabilité publique nous allons voir que la comptabilité est un système d'information entre les ordonnateurs et les agents comptables sur les opérations financières effectués, qui nécessite le respect des principes qui sont fixés par les textes réglementaires de la comptabilité publique. L'importance de ces principes c'est :

- ❖ Poser des limites à la liberté d'action des ordonnateurs,
- ❖ le contrôles des opérations financières et
- ❖ assurer le contrôle du respect des prescriptions légales.

Toute fois, l'application de ces principes si nécessaire soit-elle ne doit pas aboutir à la paralysie du système administratif, ces trois principes répondent à trois points de vue :

- Le point de vue Administratif : le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables.
- Le point de vue juridique : le principe de la distinction entre l'opportunité et la régularité.
- Le point de vue technique : le principe de non affectation des recettes aux dépenses.

D'une manière générale, la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant :

- de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées ;
- de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés.

Pour garantir la qualité et la compréhension de l'information, toute comptabilité implique :

- le respect de principes ;
- une organisation répondant aux exigences de contrôle et de vérification ;
- la mise en œuvre de méthodes et de procédures ;
- l'utilisation d'une terminologie commune.

A cet effet, la comptabilité est tenue en langue arabe et elle doit être organisée de telle sorte qu'elle permette :

- la saisie complète, l'enregistrement chronologique et la conservation des données de base ;
- la disponibilité des informations élémentaires et l'établissement, en temps opportun, d'états dont la production est prévue ou requise ;
- le contrôle de l'exactitude des données et des procédures de traitement.

En va constater que la comptabilité publique est différente des autres comptabilités mais ils ont toutes les même principes qui doivent les respectées, le contrôle dans la comptabilité publique

est effectué par le l'agent comptable principale c'est lui le responsable de vérifier et liquidé les dépenses et on à coté de lui le contrôleur financier qui s'occupe de la réglementation de cette dépenses mais le premier et le dernier responsable devant la loi c'est l'agent comptable et on trouve aussi l'ordonnateur et en parallèle il y a le commissaire au compte qui certifie la régularité et la conformité des compte.

Le deuxième chapitre va s'étaler sur l'analyse de la comptabilité de l'ordonnateur, celle de l'agent comptable ainsi que tous les documents essentiels pour exécuter les dépenses et assurée un bon contrôle.

Le troisième chapitre est consacré au coté pratique de notre mémoire, il consiste à donner une vision sur l'exécution de la dépense au sein de la faculté ; faire sortir les faiblesses et les défaillances a qui en résulte les détournements de fonds publique, la mauvaise gestion en citant les solutions pour son amélioration.

CHAPITRE I

Les Principes Fondamentaux de la Comptabilité Publique.

SECTION 1 : LE PRINCIPE DE SEPARATION DES TACHES DE L'ORDONNATEUR ET DE L'AGENT COMPTABLE

Le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable constitue l'une des règles fondamentales de la comptabilité publique¹, chacun des deux doit exercer des fonctions différentes de celle de l'autre. L'ordonnateur est obligé de consommer son budget alloué par le ministère pour des fins définies par la loi ; il faut que ces dépenses soient utilisées pour le bon fonctionnement de l'organisme et dans les meilleures conditions par contre l'agent comptable se consacre à vérifier et contrôler la régularité de ces dépenses ainsi que la conformité des documents justifiant ces dernières².

1.1. ENONCE DU PRINCIPE :

Ce principe répartit les fonctions de l'ordonnateur et celles de comptable public. Afin d'assurer l'indépendance de l'Agent comptable³. Ainsi, ne peuvent être Agent comptable Les conjoints des ordonnateurs des organismes auprès desquels exercent leurs fonctions.

L'ordonnateur et le comptable sont chargés, ensemble mais chacun dans son rôle, de l'exécution du budget de l'établissement, ainsi que le prévoit la réglementation que Les opérations financières et comptables résultant de l'exécution des budgets ou des états de prévision de recettes et de dépenses des organismes publics incombent aux ordonnateurs et aux comptables publics. Ces opérations concernent les recettes, les dépenses, la trésorerie et le patrimoine.

La conséquence de cette règle est que :

- D'une part, seuls les ordonnateurs sont chargés de l'établissement, et de la mise en recouvrement des droits, de l'engagement, de la liquidation et de l'ordonnancement des dépenses.
- D'autre part, seuls les comptables peuvent manier les dépenses publiques.

1.2 JUSTIFICATION DU PRINCIPE :

La séparation ordonnateur / comptable résulte de deux préoccupations essentielles :

1.2.1. La Sécurité Dans La Gestion Des Fonds Publics :

La séparation apparaît comme une règle de sécurité dans la gestion des fonds publics grâce à l'obligation qui est instaurée de mettre en œuvre deux acteurs forcément distincts pour accomplir toute opération de recette et surtout de dépense.

1) cf. M.TEMZI, Principe de la réglementation de la comptabilité Publique, cour des comptes, juin 1988, p8.

2) cf. art 23 de la loi n 90-21 du 15 août relative à la comptabilité publique –établissement public à caractère administratif.

3) cf. op.cit art 26.

L'exécution du budget résulte de la combinaison obligatoire d'une action de décision et d'une opération de contrôle. La liberté d'appréciation et de choix qu'il est indispensable d'attribuer à un ordonnateur ne peut exister que parce qu'elle s'exerce dans le cadre d'un contrôle de régularité qui incombe au comptable.

1.2.2. La Division Rationnelle Du Travail :

Le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable conduit à une répartition fonctionnelle des services en fonction des différents stades d'exécution des opérations.

Ainsi, en matière de dépenses, l'ordonnateur est chargé de l'engagement, de la liquidation et du mandatement des dépenses, et le comptable de leur prise en charge et de leur paiement.

En matière de recettes, l'ordonnateur constate la créance, procède à sa liquidation et à l'émission du titre de recettes correspondant. Le comptable, pour sa part, assure la prise en charge, poursuit le recouvrement et procède à l'encaissement effectif¹.

L'utilisation d'outils informatiques de gestion financière et comptable ne remet pas en cause dans son principe, la séparation des ordonnateurs et des comptables, même si les chaînes de travail doivent être redéfinies.

Les phases de validation qui interviennent aux différents stades des opérations permettent en effet aux ordonnateurs comme aux comptables de conserver respectivement leur rôle décisionnel et leur mission de contrôle de régularité, y compris dans l'hypothèse où l'établissement se dote d'un système intégré avec un fichier unique accessible aux différents intervenants.

1.2.3. La possibilité d'un double contrôle et d'une double responsabilité :

En distinctes deux fonctionnaires soumis à des hiérarchies différentes, l'exécution des opérations financières, par l'ordonnateur et le contrôle sur ces opérations par l'agent comptable. Enfin, la séparation a pour conséquence un double régime de responsabilité. La responsabilité des ordonnateurs dans le domaine de la gestion et l'exécution du budget, mais leur responsabilité sera assez légère².

Au contraire, la responsabilité des comptables sera plus lourde car il exerce son importante attribution à l'abri de toute pression d'intérêt et il dispose d'une indépendance totale, même à l'égard du ministre des finances qui le nomme ou l'agrée.

1.2.4. L'institution D'un Contrôle :

Ordonnateur et comptable tiennent une comptabilité distincte. Le premier tient les comptes d'engagement et d'ordonnancement, les seconds des écritures qui relatent les sorties et les entrées de la caisse publique.

1) cf. à la loi de finances N84/17 du 07 juillet 1984.

2) cf. art 31,32 et 41,42 de la loi n 90-21 du 15 août relative à la comptabilité publique –établissement publique à caractère administratif.

Ces comptes Administratif et de gestion sont transmis à la cour des comptes, qui en les rapprochant, est à même de découvrir les irrégularités éventuelles et donc, de se prononcer en connaissance de cause.

1.3. LE COROLLAIRE AU PRINCIPE DE SEPARATION :

Tout principe à des exceptions et la dérogation du principe de séparation de l'agent comptable et l'ordonnateur c'est la réquisition¹.

1.3.1 La Finalité de La Réquisition :

En vertu du principe de séparation agent comptable et l'ordonnateur, l'exécution des dépenses dans l'établissement public repose sur deux règles incontournables :

- le pouvoir de décision de l'ordonnateur ;
- l'exercice du contrôle de l'agent comptable, sanctionné par la mise en jeu de sa responsabilité personnelle et pécuniaire.

Or, un respect absolu de ce partage de compétences entre agent comptable et ordonnateur risquerait d'aboutir à un blocage par refus de l'agent comptable d'exécuter une opération, sans qu'il lui soit réglementairement possible de trouver une solution permettant de donner satisfaction à l'ordonnateur. C'est donc pour éviter ces blocages et par souci d'efficacité dans le fonctionnement des établissements publics nationaux que le droit de réquisition a été institué.

1.3.2. Les Conséquences de la Réquisition :

La réquisition de paiement a pour effet de transférer par écrit de l'agent comptable à l'ordonnateur la responsabilité de l'opération, en application de l'article 48 de la loi 90/21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique.

Toute fois le comptable public est tenu de déférer la réquisition si le refus est motivé par :

- l'indisponibilité des crédits,
- l'absence de justification du service fait,
- le caractère non libératoire du paiement,
- l'absence de visa du contrôle de dépenses engagées

Le décret n 91/314 du 07/09/91 relatif à la procédure de réquisition des comptables publics par l'ordonnateur fixe dans les articles 1 et 2, les conditions de la réquisition ainsi que sa mise en œuvre. Lorsque l'agent comptable a suspendu le paiement des dépenses, l'ordonnateur peut par écrit et sous sa responsabilité requérir l'agent comptable de payer. Les comptables publics ne sont pas personnellement et pécuniairement responsables des opérations qu'ils ont effectuées sur réquisition régulière des ordonnateurs.

¹) cf. art 47 et 48 de la loi n 90-21 du 15 août relative à la comptabilité publique –établissement public à caractère administratif.

La réquisition de paiement dégage donc la responsabilité personnelle et pécuniaire de l'agent comptable, pour autant qu'elle soit régulière, c'est-à-dire que la procédure ait été respectée et qu'il ne s'agisse pas d'un cas où l'agent comptable ne peut pas déférer à une réquisition.

La responsabilité de l'agent comptable ne sera pas mise en cause même si les dépenses correspondantes sont par la suite rejetées par le juge des comptes.

1.3.3 Le Bon Usage De La Réquisition :

Le recours à la réquisition de paiement constitue une procédure qui doit rester, par définition, exceptionnelle. Néanmoins, elle ne présente pas de caractère conflictuel et s'inscrit dans un contexte de relations amiables entre l'ordonnateur et l'agent comptable. Elle n'apparaît pas comme la manifestation d'une opposition de personnes mais au contraire comme la volonté commune de trouver une solution à un blocage réglementaire.

Elle témoigne de l'adaptation des règles de la comptabilité publique aux nécessités de fonctionnement d'un établissement. En effet, la réquisition de paiement peut permettre à l'ordonnateur d'exécuter une opération non prévue par une réglementation obsolète ou lacunaire, s'il l'estime absolument indispensable au fonctionnement de son établissement. L'ordonnateur assume alors la responsabilité personnelle et pécuniaire de sa décision et ne peut de ce fait déléguer sa signature pour l'exercice de cette prérogative.

Le pouvoir de réquisition constitue une des prérogatives de la qualité d'ordonnateur et cette prérogative ne peut faire l'objet d'une délégation de signature.

1.4 LA SUSPENSION DE PAIEMENT :

C'est le refus de l'agent comptable de payer libérer la dépenses pour éviter une irrégularité et cette suspension peut être provisoire jusqu'à ce que l'ordonnateur la rectifie si non et un refus définitifs.

A) Définition :

La suspension de paiement a pour but de permettre à l'ordonnateur soit de rectifier une erreur, soit de compléter les pièces fournies à l'appui de la dépense, soit enfin d'éviter une irrégularité.

B) Les Motifs :

L'agent comptable, parce qu'il est un comptable public, a l'obligation de suspendre les paiements lorsque certains faits se produisent ainsi que des irrégularités sont constatés, les comptables publics suspendent les paiements et en informent l'ordonnateur.

Les paiements sont également suspendus lorsque les comptables publics ont pu établir que les certifications mentionnées sont inexactes et il doit suspendre les paiements pour défaut de visa du contrôleur financier si ce visa est obligatoire ainsi que pour manque de fonds disponibles.

Ainsi, de manière plus précise l'agent comptable doit refuser de prendre en charge les mandats proposés par l'ordonnateur, dans les cas suivants¹ :

- mandats émis par une personne autre que l'ordonnateur ou son délégué ;
- inexactitude des certifications délivrées par l'ordonnateur ;
- absence ou insuffisance de crédits ;
- imputation à des subdivisions budgétaires autres que celles prévues pour ces dépenses en raison de leur nature ou de leur objet ;
- erreurs de liquidation ;
- insuffisance ou inexistence des justifications du service fait (il n'y a pas absence de service fait lorsque l'ordonnateur établit sous sa responsabilité une attestation certifiant que le service a été fait et justifiant le droit du créancier au paiement correspondant) ;
- omission ou irrégularité matérielle des pièces justificatives ;
- absence des contrôles préalables, si la réglementation en prévoit ;
- créances atteintes par la prescription.

Il est rappelé que les contrôles prévus portent notamment sur la validité de la créance et qu'une créance n'est valide que si elle dispose d'une base juridique. Ainsi, une dépense non prévue par la réglementation, voire contraire à cette réglementation, et mandatée par l'ordonnateur doit donner lieu à suspension de paiement et réquisition si l'ordonnateur persiste dans son intention.

L'agent comptable doit par ailleurs refuser de procéder au paiement si :

- les disponibilités de l'établissement sont insuffisantes ;
- le règlement prévu ne présente pas un caractère libératoire, c'est-à-dire si: le mode de règlement proposé n'est pas réglementaire, le bénéficiaire du règlement n'est pas le véritable créancier ou son représentant.

De plus amples précisions sur la manière dont l'agent comptable doit mener ces contrôles avant de procéder au paiement figurent au chapitre Procédure d'exécution des opérations de dépenses².

C) La Forme De La Suspension De Paiement

Lorsque l'agent comptable se trouve dans l'une des situations donnant lieu à refus de prise en charge de mandat décrites ci-dessus, il doit suspendre le paiement. Il informe l'ordonnateur de cette suspension de paiement. Il établit, à cet effet, une déclaration écrite énonçant notamment les motifs qui l'ont conduit à prendre cette décision et l'adresse immédiatement à l'ordonnateur.

Corrélativement, l'agent comptable établit un bordereau récapitulatif des mandats non mis en paiement, à l'appui duquel il renvoie à l'ordonnateur le(s) mandat(s) concerné(s) avec les pièces justificatives. A la diligence de l'agent comptable, le rejet apparaît de façon significative sur le bordereau- journal des mandatements émis et le total des émissions constatées est réduit.

1) cf. art 35 de la loi n 90-21 du 15 août relative à la comptabilité publique –établissement public à caractère administratif.

2) cf. art14 de décret exécutif n 91-313 du 7 septembre 1991 fixant les procédures, modalités de la comptabilité publics.

Il va de soi que rien ne s'oppose à ce que, avant de suspendre le paiement, l'agent comptable invite amiablement l'ordonnateur à rectifier ou à compléter les dossiers de mandatement qui paraissent incomplets ou irréguliers.

Toutefois, le respect du formalisme des échanges écrits peut s'avérer important dans la perspective de détermination de la date de mandatement pour le décompte d'éventuels intérêts moratoires.

D) Le Cas Particulier De L'insuffisance De Disponibilités :

Lorsque la trésorerie de l'établissement ne permet pas de régler la totalité des ordres de dépenses régulièrement émis, l'agent comptable suspend la mise en paiement des dépenses excédant les disponibilités.

L'agent comptable conserve les mandats dont le paiement est suspendu, sans recourir au formalisme de la suspension de paiement décrit ci-dessus et là il appartient alors à l'ordonnateur d'indiquer à l'agent comptable l'ordre dans lequel il doit procéder au règlement des dépenses en instance. Il est inutile d'essayer de résoudre cette situation par voie de réquisition de paiement, parce que l'agent comptable n'est pas autorisé à déférer à un ordre de réquisition dans ce cas là.

E) La Forme De La Réquisition De Paiement :

Il appartient à l'ordonnateur de formaliser le maintien de sa demande de paiement par voie de réquisition.

L'ordre de réquisition doit être écrit, l'agent comptable ne saurait donner suite à un ordre verbal. Il ne doit pas être ambigu sur l'intention de l'ordonnateur de passer outre à la suspension de paiement. Une réquisition de paiement ne peut présenter un caractère permanent. L'agent comptable doit donc être requis à chaque fois, même si la dépense présente un caractère répétitif.

F) Le Paiement Sur Réquisition :

L'agent comptable reçoit l'ordre de réquisition de l'ordonnateur et vérifie qu'il est régulier et il doit alors déférer à cet ordre de réquisition en procédant dans les meilleurs délais au paiement.

Il convient de joindre au mandat et à ses pièces justificatives une copie de la déclaration de suspension de paiement et l'original de l'ordre de réquisition. L'ensemble de ces documents sera produit au juge des comptes avec le compte financier, dans les conditions habituelles¹. Lorsqu'un ordonnateur a requis un agent comptable de payer, celui-ci défère à la réquisition. Il en rend compte au ministre chargé du budget et en informe le ministre chargé de l'enseignement supérieur².

1) cf. art 44 de la loi N 90-32 du 4 décembre 1990 relative à l'organisation et au fonctionnement de la cour des comptes.

2) cf. art 61 la loi N84-17 du juillet 1984 relative a la loi de finances.

En conséquence, l'agent comptable doit adresser à la direction de la comptabilité publique un courrier précisant les circonstances et les motifs à l'origine de la réquisition.

Il accompagne ce courrier des pièces suivantes :

- la suspension de paiement (original + copie) ;
- l'ordre de réquisition (original + copie) ;
- - le mandat (2 copies) ;
- - les pièces justificatives (2 copies)

Les originaux du mandat et des pièces justificatives demeurent dans l'établissement pour intégration dans le compte financier.

La direction de la comptabilité publique conserve un exemplaire du dossier de réquisition pour ses archives, et transmet au juge des comptes l'exemplaire comprenant les documents originaux. Le dossier de réquisition est envoyé à la cour des comptes, y compris dans l'hypothèse où le compte financier est jugé par une chambre régionale des comptes, par délégation de la cour.

Il appartient à l'agent comptable d'informer également le ministre chargé de l'enseignement supérieur de la réquisition en lui adressant une copie du dossier de réquisition.

G) Sanction Du Principe De Séparation :

Hormis les dérogations régulièrement autorisées, ordonnateurs et les comptables doivent, à peine de graves sanctions, limiter leur intervention à l'exécution des opérations qui relèvent de leurs compétences respectives.

La sanction est différente selon qu'il s'agit du comptable ou de l'ordonnateur¹.

❖ En ce qui concerne le comptable :

Ce dernier viole le principe dans 2 cas :

- En matière de recette, recouvrement des sommes sans que la dette ait été liquidée par l'ordonnateur et sans qu'un titre de perception régulier ne lui ait été délivré. Dans ce cas, il est réputé "concussionnaire" ce qui est une infraction pénale.
- En matière de dépense, paiement d'une dépense sans ordonnance au mondt de paiement. Dans cette situation, le paiement est irrégulier et pourra entraîner mise en débet du comptable c'est-à dire qu'il est déclaré débiteur de la collectivité publique pour le montant de l'opération irrégulière.

¹) cf. la direction du budget des moyens et du contrôle de gestion, guide budgétaire et comptable de l'enseignement supérieur, mai 2004, p 96.

❖ En ce qui concerne les ordonnateurs :

L'immixtion des ordonnateurs dans les attributions des comptables est un acte qui les rend comptable de fait, Sans préjudice des sanctions pénales et administratives qu'ils peuvent encourir. De ce fait, ils sont soumis aux mêmes obligations et assument les mêmes responsabilités que les comptables publics.

Tels est le principe de la séparation des ordonnateurs et comptables et les sanctions de ce principe dont l'efficacité ne sont plus à démontrer. L'expérience a prouvé qu'elle permet d'obtenir une gestion saine qui ne manque ni de dynamisme ni de souplesse.

SECTION 2 : LE PRINCIPE OPPORTUNITE ET REGULARITE

C'est une des règles fondamentales de la comptabilité publique, c'est un principe juridique qui s'accorde avec la notion du plan budgétaire et qui est fondamental car il représente deux domaines d'action différents.

1.1 La Distinction Entre Opportunité Et Régularité :

La régularité vient de « règle » c'est la qualité de tout ce qui est effectué conformément aux lois et règlements, et en l'occurrence qui est réalisé dans le cadre préconçu du budget, par contre l'opportunité, C'est ce qui est laissé à l'initiative du fonctionnaire¹.

Apparemment ces deux notions sont contradictoires. En fait, en matière de, comptabilité publique, elles sont d'application complémentaire. Et, l'application des Agents d'exécution du plan financier (Ordonnateurs et Comptables) s'exerce à la fois dans les deux domaines de l'opportunité et de la régularité.

Les ordonnateurs doivent, dans l'exercice de leurs fonctions, respecter les lois et règlements. Ils ne doivent, en réalité, agir on opportunité que lorsqu'il n'existe pas de règle ou lorsqu'en des circonstances exceptionnelles l'intérêt général commande d'écarter l'application automatique de la règle.

De même, les Comptables, de leur côté, sont amenés, par exemple, à consentir des délais de paiement aux contribuables, ce qui est du domaine de l'opportunité. Toutefois, il faut bien admettre que globalement la zone d'opportunité laissée aux ordonnateurs est plus vaste que celle des comptables. Ceux ci ont essentiellement à respecter et à faire respecter les règles².

1 2 La Régularité De Fond Et La Régularité De Forme

La régularité comprend des obligations (de faire), des interdictions et des procédures et son mécanisme s'expose, essentiellement, en trois questions :

1) cf. direction générale du budget, le guide du contrôleur des dépenses engagées, 1998.

2) cf. art 14, 15 du décret exécutif N92/414 du 14 novembre relatif au contrôle des dépenses.

- Que doit faire ?
- Qui doit le faire ?
- Comment doit le faire ?

Cette distinction entre la forme et le fond qui prête à bien des controverses est importante car pour certains les comptables publics ne doivent se préoccuper que de la régularité formelle. Il s'agit de savoir si, à l'occasion du paiement d'une dépense les comptables publics ont, ou n'ont pas le droit de vérifier ce qu'il a été fait par l'ordonnateur et sont compatibles avec la loi et les règlements concernant la dépense considérée.

En d'autres termes le rôle du comptable est il seulement de veiller à la production d'une pièce justificative régulière ou au contraire de s'assurer que l'opération ne contrevient pas aux lois et aux règlements.

La réglementation de la comptabilité publique n'établit pas de distinction entre la régularité de fond et la régularité de forme. Les comptables publics doivent suspendre les paiements qui leur sont présentés, lorsque des irrégularités sont constatées.

SECTION 3 : LE PRINCIPE COMPTABLE DE LA NON-AFFECTATION DES RECETTES AUX DEPENSES

Tous les comptables publics et privées sont amenés à ce posé deux séries de questions lorsqu'ils rencontrent une opération :

- Où va-t-on classer cette opération ?
- Quelle sera son imputation ?
- Quelle va être son affectation ?

3.1 La Notion D'affectation :

Pour mieux appréhender cette notion, il y a lieu de se référer à la comptabilité des ménages et plus précisément à la pratique des enveloppes. Cette enveloppe est dotée d'une certaine somme destinée à faire face aux dépenses d'épicerie, telle autre pour tel achat¹.

Il y a plusieurs degrés d'affectation :

- L'Affectation des Fonds

Elle consiste à réserver les fonds provenant de telle ou telle recette au paiement d'une dépense déterminée.

¹) cf. la loi N93-108 du 05 Mai 1993 fixant les modalités de création, d'organisation et de fonctionnement des régies des recettes et de dépenses..

➤ L'Affectation Comptable

Elle consiste à subordonner l'éventualité d'une dépense à d'éventualité d'une recette. Il y a un grand nombre d'affectations comptables (budgets annexes, comptes spéciaux) mais en revanche très peu d'exceptions au principe de la non affectation des fonds. Du principe interdisant l'affectation des fonds provenant d'une recette publique au paiement d'une dépense déterminée, dérivent deux règles fondamentales suivantes :

➤ L'unité de Trésorerie de Chaque Organisme Public

Toutes les disponibilités d'un organisme public, quelle que soit leur origine, sont utilisées pour toutes les dépenses de cet organisme quelle que soit leur nature. De cette règle, il résulte qu'un comptable public ne peut avoir qu'un compte de caisse et qu'un compte courant postal.

Projet du code de la comptabilité publique : « Un poste comptable dispose d'une seule caisse, et sauf autorisation du ministre des finances, d'un seul compte courant postal ».

➤ Gestion de Toutes les Trésoreries par L'état

Tous les fonds des organismes publics forment un tout à la disposition de toutes les personnes morales mais gérée par l'Etat. Les disponibilités des collectivités locales et des établissements publics sont représentées par un simple "avoir" au trésor public.

CHAPITRE II

La Tenue De La Comptabilité.

SECTION I : LA COMPTABILITE DE L'ORDONNATEUR

Le présent chapitre traite successivement de la tenue de la comptabilité chez l'ordonnateur et chez l'agent comptable. A cette occasion sont décrits les documents comptables qui doivent être élaborés par chacun d'entre eux¹.

Les ordres donnés par les ordonnateurs sont retracés dans des comptabilités tenues selon des règles générales définies par le ministre des finances et par des règles particulières fixées par le ministre des finances et le ministre intéressé.

La comptabilité des EPA entoure, pour l'ensemble du budget, tout ce qui concerne :

- ❖ la constatation des droits de l'établissement et la mise en recouvrement des produits, qui se traduisent par l'émission d'un ordre de recettes,
- ❖ l'engagement, la liquidation et le mandatement des dépenses, qui se traduisent par l'émission d'un ordre de dépenses.

Il doit être fait recette au budget de l'établissement du montant intégral des produits et qu'il doit être imputé en dépense à ce même budget le montant intégral des charges. Sauf dérogation expressément prévue par la réglementation, toute contraction entre les dettes et les créances de l'établissement est donc interdite (se reporter pour les cas dérogatoires aux dispositions du tome 2 de la présente instruction).

La comptabilité des EPA, établie année par année, a notamment pour objet :

- ❖ de suivre l'exécution du budget en rapprochant les droits constatés des prévisions budgétaires ;
- ❖ de permettre la certification, en toute connaissance de cause, des documents soumis par l'agent comptable au visa de l'ordonnateur (compte financier).

Au contraire de la comptabilité de l'agent comptable, tenue en partie double, la comptabilité administrative est tenue en partie simple.

1.1 La Notion De Droits Constate :

La comptabilité des établissements publics est tenue selon le principe des "droits constatés". Ce qui signifie que sont imputés :

- en recettes budgétaires, le montant des ordres de recettes, émis par l'ordonnateur, concernant l'exercice intéressé et pris en charge par l'agent comptable, et non pas le montant des encaissements effectivement réalisés ;
- en dépenses budgétaires, le montant des mandats, émis par l'ordonnateur, concernant l'exercice intéressé et pris en charge par l'agent comptable, et non pas le montant des paiements effectués.

1) cf. décret exécutif N 91-313 du 7 septembre 1991 fixant les procédures, le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics.

La comptabilité, tout comme le budget, s'attache à constater les droits existant au profit ou à l'encontre de l'établissement, afin de déterminer le véritable enrichissement ou le véritable appauvrissement intervenu au cours de l'exercice et non pas seulement à justifier les différences de disponibilités constatées en fin d'exercice.

1.2 La Comptabilité Des Engagements :

L'engagement est défini par "l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle il résultera une charge".

L'engagement doit précéder tout commencement de l'opération qui entraîne la dépense. Il revêt deux aspects : l'engagement comptable et l'engagement juridique¹:

- L'engagement comptable consiste à affecter une partie des crédits budgétaires à la réalisation de la dépense qui résulte de l'engagement juridique. L'engagement comptable doit toujours précéder l'engagement juridique. En effet, l'ordonnateur ne peut contracter et signer un engagement juridique avec certitude que si l'écriture correspondante a été préalablement passée dans la comptabilité administrative.
- L'engagement juridique est un acte administratif qui, directement ou indirectement doit se traduire par une dépense immédiate ou future (marché, commande etc.).

La tenue d'une comptabilité des engagements est donc la condition d'une bonne gestion financière car elle doit en tout état de cause permettre de connaître à tout moment, sur une ligne budgétaire donnée, le montant des crédits disponibles par comparaison entre le montant des crédits ouverts et le montant cumulé des dépenses engagées.

Cette comptabilité n'est pas soumise à un formalisme particulier. La comptabilité des engagements, telle qu'elle est définie ci-dessus, est propre aux établissements publics nationaux soumis aux règles de la comptabilité publique. Elle est tenue par l'ordonnateur.

1.3 Les Documents Comptables De L'ordonnateur :

L'ordonnateur dans sa tenue de la comptabilité doit avoir les documents comptables suivants :

A) Les Journaux :

L'ordonnateur tient, par exercice :

- ❖ un journal des ordres de recettes, formé par la réunion des bordereaux d'émission des ordres de recettes ;
- ❖ un journal des ordres de réduction ou d'annulation de recettes, formé par la réunion des bordereaux d'émission des ordres d'annulation ou de réduction de recettes ;

¹ cf. circulaire du 09 février 1967 relative à la comptabilisation des dépenses engagées et l'application de la procédure des engagements provisionnels à l'ensemble des dépenses publiques de faible importance.

- ❖ un journal des ordres de reversement, formé par la réunion des bordereaux d'émission des ordres de reversement ;
- ❖ un journal des mandats, formé par la réunion des bordereaux d'émission des mandats émis ;
- ❖ un livre d'enregistrement, par subdivisions budgétaires, des ordres de recettes et des ordres de dépenses donnant le développement des inscriptions portées sur les bordereaux d'émission, qui peut être scindé en deux registres distincts : l'un pour les recettes, l'autre pour les dépenses ;
- ❖ un livre d'enregistrement par subdivisions budgétaires des engagements de dépenses.

Il tient par ailleurs, sans considération d'exercice, un livre d'inventaire qui décrit :

- ❖ d'une part, les éléments constituant le passif de l'établissement ;
- ❖ et d'autre part, les éléments de l'actif au fur et à mesure de leur acquisition ou de leur création.

Sur ce dernier point, il est précisé que l'inscription à l'inventaire donne lieu à l'attribution d'un numéro d'inventaire qui doit être reporté sur l'élément concerné et figurer sur la facture adressée à l'agent comptable à l'appui de l'ordre de paiement. La forme de l'ensemble de ces documents peut varier selon les logiciels de gestion utilisés par les établissements.

B) Les Ordres De Dépense :

Il est précisé que les termes "ordres de dépense" et "mandats" sont synonymes et peuvent être employés indifféremment. Les ordres de dépense peuvent être soit individuels soit collectifs. Ils doivent comporter les renseignements et références d'ordre administratif, budgétaire et comptable propres à assurer l'exécution et le contrôle de la dépense.

Les ordres de dépense portent un numéro d'ordre dans la série ininterrompue ouverte dans l'établissement pour l'ensemble des mandats. Qu'ils soient individuels ou collectifs, il n'existe qu'une seule série de numéro d'ordres de dépense par établissement.

➤ Les ordres de dépense individuels

Les ordres de dépense individuels concernent un seul créancier et une seule catégorie de dépense.

Les ordres de dépenses sont accompagnés des ordres de virement (avis de crédit) émis par créancier. Les ordres de dépense donnant lieu à un paiement en numéraire donnent lieu à émission d'un avis de paiement.

➤ Les ordres de dépense collectifs

La procédure du mandat collectif peut être utilisée lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

- ❖ Dépenses payées selon le même mode de règlement ;
- ❖ Dépenses payées sur le même chapitre budgétaire
- ❖ Dépenses rattachées au même exercice d'origine.

Le mandat collectif est établi pour un montant global à l'ordre de "créanciers divers". La procédure de l'ordre de dépense collectif permet de limiter le nombre des mandats. Elle doit toutefois être justifiée par l'importance des règlements de même nature et ne doit en aucun cas conduire à retarder le mandatement dans le seul but de regrouper périodiquement des opérations.

➤ Les bordereaux d'émission d'ordres de dépense

Les ordres individuels et collectifs de dépense sont récapitulés par les services ordonnateurs sur un bordereau d'émission, établi en trois exemplaires, envoyés à l'agent comptable. L'original est destiné au juge des comptes, à l'appui de l'ordre de dépense et des pièces justificatives. L'une des copies est conservée par l'agent comptable qui renvoie l'autre exemplaire à l'ordonnateur pour valoir accuser de réception.

Les bordereaux d'émission d'ordres de dépense sont numérotés dans une série continue par exercice. Il n'existe qu'une série unique de bordereaux des ordres de dépense, que ces derniers soient individuels ou collectifs.

C) Les Ordres De Reversement :

L'ordonnateur procède à l'émission d'un ordre de remboursement lorsqu'un ordre de dépense a été émis pour une somme supérieure aux droits effectifs du créancier et que la régularisation des sommes indûment perçues ne peut être obtenue par précompte sur un autre mandat, établi au bénéfice de ce créancier au cours de l'exercice ayant supporté le trop-payé, sur la même imputation budgétaire.

La procédure de l'ordre de reversement ne peut donc être utilisée que si la régularisation intervient avant la clôture de l'exercice de rattachement de la dépense initiale. Dans ce cas, l'inscription des ordres de reversement au crédit des comptes correspondant aux chapitres sur lesquels la dépense initiale avait été primitivement constatée donne lieu à rétablissement de crédits.

Pour mémoire, il est rappelé que les régularisations de trop payés effectuées après la clôture de l'exercice intéressé donnent lieu à émission d'un ordre de recette et, de ce fait, n'entraînent pas rétablissement direct de crédits au compte de dépense concerné.

Les ordres de reversement sont numérotés dans une seule et même série, unique pour l'établissement et par exercice. Ils sont récapitulés sur un bordereau d'émission spécifique, numéroté dans une série unique continue par exercice et établi dans les mêmes conditions que les bordereaux d'émission des mandats, et sont transmis à l'agent comptable pour prise en charge.

En fin d'exercice, le total des bordereaux d'émission des ordres de reversement est déduit du montant cumulé du dernier bordereau d'émission de mandats, pour donner le total net à prendre en charge par l'agent comptable au titre de l'exercice considéré.

D) Les Ordres De Paiement :

Le terme d'ordre de paiement recouvrait deux notions distinctes :

- ❖ d'une part, l'ordre de paiement, pièce justificative du débit de certains comptes hors budget ;
- ❖ et d'autre part, l'ordre de paiement établi pour procéder à des règlements en numéraire.

Cette terminologie unique étant source d'ambiguïté, il a été décidé de différencier clairement les deux documents et, par voie de conséquence les deux procédures, en réservant le terme d'ordre de paiement pour la pièce justificative et en désignant la pièce à produire pour les règlements en numéraire sous les termes "d'avis de paiement".

Les ordres de paiement constituent une procédure particulière, préalable au règlement de certaines dépenses, et non un moyen de règlement.

Ils sont établis soit à l'initiative de l'ordonnateur, soit à l'initiative de l'agent comptable, en fonction de leurs compétences respectives.

Sont émis à l'initiative de l'ordonnateur les ordres de paiement relatifs :

- ❖ aux dépôts et cautionnements versés
- ❖ aux factures non parvenues des fournisseurs ;
- ❖ aux œuvres sociales;
- ❖ aux prêts au personnel;
- ❖ aux avances et acomptes au personnel;
- ❖ aux dettes provisionnées pour congés à payer;
- ❖ aux charges à payer;
- ❖ aux déficits constatés des agents comptables et des régisseurs ;
- ❖ aux opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques et les organismes internationaux ;
- ❖ aux impôts sur les bénéfices ;
- ❖ à la taxe sur le chiffre d'affaires à décaisser ;
- ❖ aux remboursements de TVA demandés ;
- ❖ à la contribution au remboursement de la dette sociale et autres impôts;
- ❖ à divers impôts taxes et versements assimilés;
- ❖ aux reprises de provisions pour dépréciation des comptes financiers ;
- ❖ et d'une manière générale, aux créances indivises et à toutes les créances dont le paiement est subordonné à la production par l'intéressé de son titre de créance ou de titres établissant ses droits et qualités.

Sont émis à l'initiative de l'agent comptable les ordres de paiement relatifs :

- ❖ Au règlement des fournisseurs, lorsque les mandats ou ordres de dépenses ont déjà été joints à l'appui du compte financier ;
- ❖ aux dépôts et cautionnements reçus ;
- ❖ aux retenues de garanties et oppositions ;

- ❖ aux avances et acomptes au personnel, dans ce dernier cas, l'ordre est appuyé de l'autorisation écrite de l'ordonnateur ;
- ❖ aux oppositions ;
- ❖ aux virements à ré imputé ;
- ❖ aux excédents de versement à rembourser ;
- ❖ aux recettes à transférer.

Le montant des ordres de paiement est réglé à la demande du créancier selon les moyens prévus par le (virement, numéraire ...).

Les ordres de paiement constituent la pièce justificative du débit des comptes hors budget mouvementés lors du règlement des opérations indiquées ci-dessus. Il est précisé que les ordres de paiement ne peuvent en aucun cas servir de support pour le paiement de dépenses réglées sans ordonnancement préalable.

Les ordres de paiement sont numérotés dans une série unique et continue ouverte par exercice. Ils doivent obligatoirement comporter les mentions suivantes :

- ❖ l'exercice d'origine ;
- ❖ la date d'émission ;
- ❖ le cas échéant, numéro du mandat auquel ils se rapportent et numéro du bordereau d'émission des mandats
- ❖ le numéro d'ordre ;
- ❖ la nature de l'opération ;
- ❖ le compte mouvementé ;
- ❖ le nom, qualité et adresse du créancier ;
- ❖ le moyen de règlement et, s'il s'agit d'un règlement par virement, le numéro du compte à créditer ;
- ❖ le montant de la somme à payer ;
- ❖ le montant des retenues et oppositions éventuelles ;
- ❖ le montant net à payer.

Les ordres de paiement sont arrêtés en toutes lettres et sont signés manuscrite ment par l'autorité à l'origine de leur émission.

E) Les Avis De Paiement :

Les règlements qui peuvent être effectués en numéraire donnent lieu à l'émission, par l'ordonnateur ou l'agent comptable, d'un avis de paiement. L'avis de paiement constitue la pièce sur laquelle le règlement en numéraire est matérialisé par l'apposition, par le créancier, de l'acquit libératoire.

Les avis de paiement sont numérotés dans une série continue unique ouverte par exercice. Ils doivent obligatoirement comporter les mentions suivantes :

- ❖ l'exercice d'origine ;
- ❖ la date d'émission ;
- ❖ le numéro du mandat auquel ils se rapportent et le numéro du bordereau d'émission des mandats
- ❖ le numéro d'ordre ;
- ❖ la nature de l'opération ;
- ❖ les noms, qualité et adresse du créancier ;
- ❖ le montant de la somme à payer ;
- ❖ le montant des retenues et oppositions éventuelles ;
- ❖ le montant net à payer ;
- ❖ l'agent comptable assignataire de la dépense.

Un emplacement particulier doit être réservé pour que le créancier puisse apposer son acquit libératoire, date, lieu et signature, lors du paiement de la dépense.

Les avis de paiement doivent également signaler de façon très apparente le délai de prescription des créances sur les établissements publics, en le libellant comme suit : "Attention : cet avis de paiement ne vous sera plus payé après le 31 décembre de la quatrième année suivant celle où il a été émis. Toutefois, ce délai de prescription peut être interrompu ou suspendu dans les cas prévus. Tout renseignement à ce sujet peut être recueilli auprès de l'agent comptable désigné sur ce document."

Les avis de paiement sont arrêtés en toutes lettres et signés manuscrite ment par l'autorité à l'origine de l'émission.

F) Les Certificats de Reimputation :

Les erreurs d'imputation de dépenses et/ou de recettes constatées au cours de l'exercice doivent être rectifiées dans les écritures de l'ordonnateur et de l'agent comptable.

A cet effet, l'autorité à l'initiative de la réimputation, émet en triple exemplaire un certificat de réimputation.

Le premier exemplaire est annexé à la fiche récapitulative du compte erroné produite à l'appui du compte financier. Le second exemplaire est annexé au mandat ayant fait l'objet de la réimputation et vient justifier le compte d'imputation définitive. Le dernier exemplaire est conservé par l'ordonnateur en justification de la correction effectuée dans sa comptabilité administrative.

Il est à noter qu'aucun changement d'imputation ne peut intervenir après la clôture de l'exercice.

Les certificats de réimputation doivent comporter les mentions suivantes :

- ❖ l'exercice ;
- ❖ le numéro et la date de l'ordre de dépense ou de recette concerné ;
- ❖ le numéro du bordereau récapitulatif concerné ;
- ❖ la nature et le montant de la dépense ou de la recette;
- ❖ l'imputation budgétaire et comptable initiale faisant l'objet de la rectification ;
- ❖ l'imputation budgétaire et comptable définitive.

Ils sont datés et signés par l'autorité à l'origine de la réimputation.

SECTION 2 : LES DOCUMENTS COMPTABLES DE L'AGENT COMPTABLE

A) Le Livre-Journal :

Le livre journal enregistre, dans l'ordre chronologique, jour par jour les opérations, tous les mouvements affectant le patrimoine de l'établissement.

Toutefois, le plus souvent, les établissements emploient autour de ce livre-journal des journaux divisionnaires, ouverts par nature d'opérations. Dès lors, le contenu du livre-journal est différent selon que l'établissement utilise ou non des journaux divisionnaires. Dans le cas où ces journaux sont utilisés, le livre-journal ne retrace que la centralisation mensuelle des écritures figurant sur les journaux divisionnaires. Il est alors désigné sous les termes de livre-journal centralisateur.

B) Les Journaux Divisionnaires :

L'utilisation des journaux divisionnaires est désormais largement répandue dans les établissements publics. Ils se répartissent principalement comme suit :

- ❖ un journal des achats;
- ❖ un journal des ventes;
- ❖ un journal de trésorerie ;
- ❖ un journal des opérations diverses (qui décrit les opérations ne se rapportant pas à la prise en charge d'un ordre de recette, d'un ordre de dépense ou à un mouvement effectif de fonds).

C) Le Journal Grand-livre :

Pour mémoire, il est rappelé que les établissements n'utilisant qu'un nombre restreint de comptes peuvent appliquer le système simplifié du journal grand-livre qui détaille toutes les opérations en débit et crédit par numéro de compte.

D) La Balance Mensuelle :

Lorsque l'établissement utilise des journaux divisionnaires, les opérations inscrites sur ces journaux sont totalisées à la fin de chaque mois et sont reportées sur le livre journal centralisateur qui comporte autant de comptes qu'il en existe à la nomenclature comptable de l'établissement.

Pour chaque compte apparaissent :

- ❖ le bilan d'entrée ;
- ❖ les opérations constatées depuis le début de la gestion ;
- ❖ le total des débits ou des crédits ;
- ❖ les soldes débiteurs et les soldes créditeurs ;
- ❖ la balance établie à la clôture de l'exercice fait de plus ressortit le bilan de sortie de l'exercice.

Le livre journal centralisateur tient ainsi lieu de balance mensuelle dont un exemplaire est adressé pour information à l'ordonnateur.

E) Les Justifications Des Comptes De Bilan :

Les comptes de bilan doivent être justifiés à chaque fin d'exercice et lors de chaque remise de service entre un agent comptable entrant et un agent comptable sortant.

L'état de concordance et de développement du bilan d'entrée Lorsqu'un établissement public change de nomenclature comptable particulière, il convient d'établir un état de concordance et de développement entre les comptes de bilan de l'ancienne nomenclature et ceux de la nouvelle nomenclature. Ce document devra donc être dressé par chaque établissement lors du passage à la nomenclature figurant dans la présente instruction.

Il doit comporter les mentions suivantes:

- ❖ bilan d'entrée de l'exercice X ;
- ❖ les nouveaux comptes d'actif et de passif ;
- ❖ les soldes débiteurs et les soldes créditeurs de ces comptes.

Il doit être certifié exact par l'agent comptable et l'ordonnateur.

CHAPITRE III

**Le rapport d'Audit Interne sur les Etapes
d'Exécution du Budget de
La Faculté des Sciences
L'USTO-MB-**

1) L'ORDRE DE MISSION¹

Oran le 02 juin 2007

Destinataire : Directeur de l'Audit interne

Copie pour information : le doyen de la faculté des sciences

Objet : Audit sur l'exécution du budget de la faculté

La mission sera réalisée par Mademoiselle Narimane HENNI, Auditrice interne et elle se déroulera au niveau de la faculté des sciences l'université des sciences et de la technologie Mohamed Boudiaf-, précisément au service budget et comptabilité.

Elle se proposera d'analyser la phase d'exécution du budget ainsi que la phase de contrôle de l'agent comptable dans toutes ses composantes² :

- Mise en place des crédits,
- Engagement de la dépense,
- Mandatement de la dépense,
- Visa du contrôleur financier
- le contrôle de l'agent comptable,
- Paiements.

Je m'abstiendrai d'analyser l'efficacité et l'efficience de la politique adapter par la faculté pour l'exécution du budget

Auditrice
Narimane HENNI

1) cf. Jacques RENARD, Théorie et pratique de l'audit interne, les éditions d'organisation, paris, 1995, p199-202.

2) cf. op. cit, p191-193.

Melle N.HENNI
Auditrice

Oran, le

A
Monsieur le Responsable

Objet : Demande de Collaboration.

Monsieur,

Voudriez vous avoir l'amabilité de nous faire part de votre coopération afin de nous faciliter notre travail au sein de votre service budget et comptabilité. Nous savons combien votre temps est occupé. Cependant, nous serions heureux que vous puissiez nous fournir tous les renseignements possibles afin de nous aider dans notre tâche et nous comptons sur l'appui de vos personnels.

Voulez-vous nous transmettre tous les documents et les informations, liées à notre tâche, vous avez pu constater que nos investigations seront menées sur la gestion budgétaire de votre faculté, depuis la mise en place des crédits jusqu'à le mandatement « le paiement ».

Je vous prie de croire, Monsieur, à mes sentiments distingués.

- ❖ **Copie pour le doyen de la faculté.**
- ❖ **L'agent comptable.**

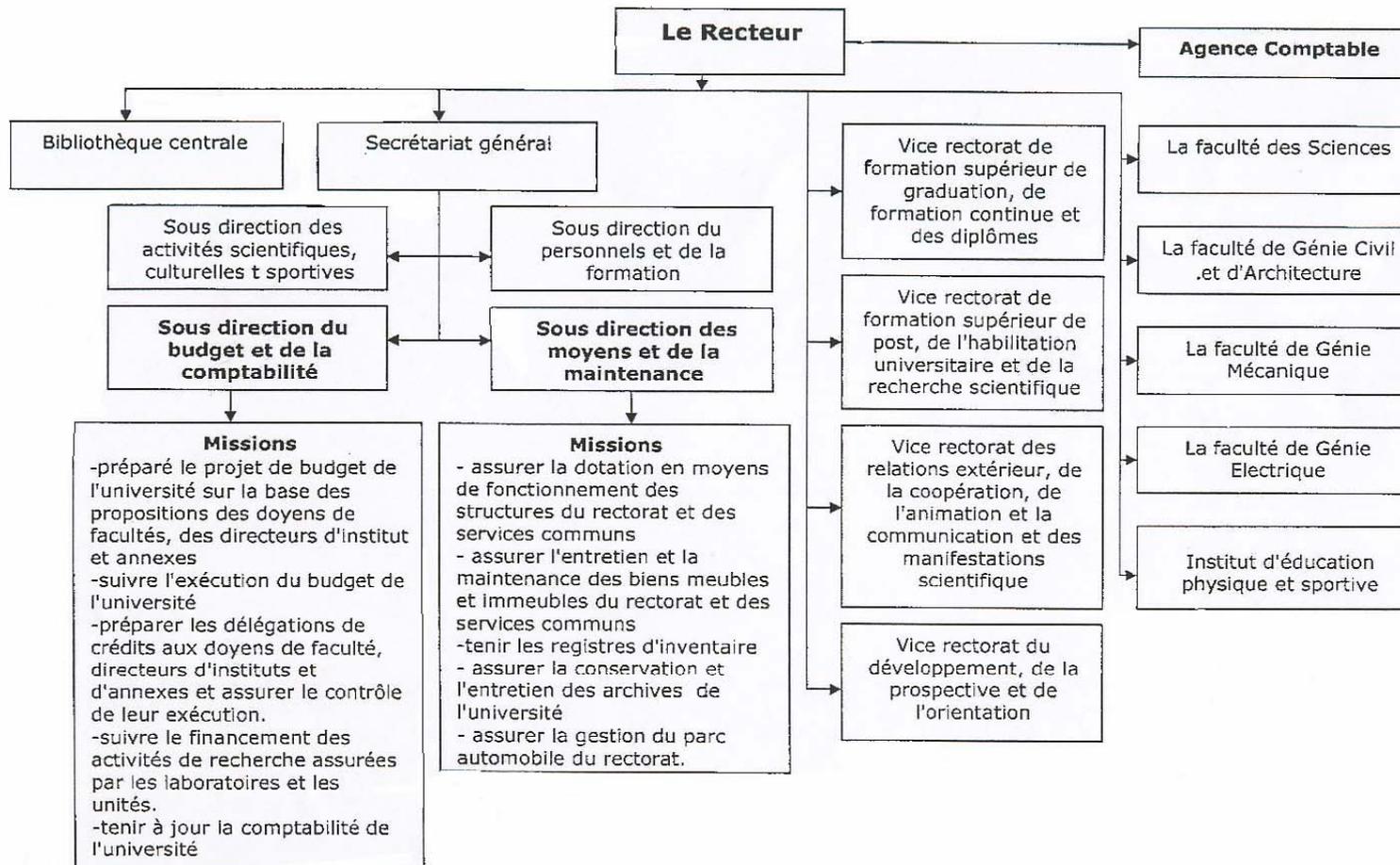


Figure1- Organigramme de l'Université USTO-MB-

2) PRESENTATION DE L'ENTITE¹:

Les universités sont classées dans le corps des établissements publics à caractère scientifique, culturelle et professionnel qui obéissent en matière de procédures d'exécutions de la dépense aux exigences de la réglementation de la comptabilité publique.

1. Présentation de l'USTO

L'université des Sciences et de la Technologie d'Oran Mohamed Boudiaf (USTOMB) est un établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière. Créée par ordonnance N 75-27 du 29 avril 1975.

L'université USTO dépend du Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique. Elle a pour vocation la formation des cadres diplômés, Le développement des connaissances par la formation permanente et le recyclage et le développement de la recherche scientifique.

Elle s'étend sur une superficie de 13 hectares et se trouve à la sortie Est de la ville d'Oran, avec une architecture exceptionnelle et considérée comme une des plus grande universités du continent Africain.

Après l'application du décret exécutif n 98-253 du 17 août 1998 relatif au système des facultés (voir la figure2), l'Université des Sciences et de la Technologie d'Oran est composée de quatre (04) facultés et un (01) institut :

- La faculté des Sciences,
- La faculté de Génie Civil et d'Architecture.
- La faculté de Génie mécanique.
- La faculté de génie Electrique.
- Institut d'éducation physique et sportive

2. Organigramme de l'USTO :

L'université des sciences et de la technologie d'ORAN est composée d'organes, d'un rectorat, de faculté, d'institut comme le montre **la figure-01** - :

A) Le rectorat

Le rectorat placé sous l'autorité du recteur nommé parmi les enseignants justifiant d'un grade de professeur de l'enseignement supérieur. Il est ordonnateur principal de l'établissement responsable du fonctionnement général de l'université.

¹ cf. op. cit Jacques RENARD, p206-209

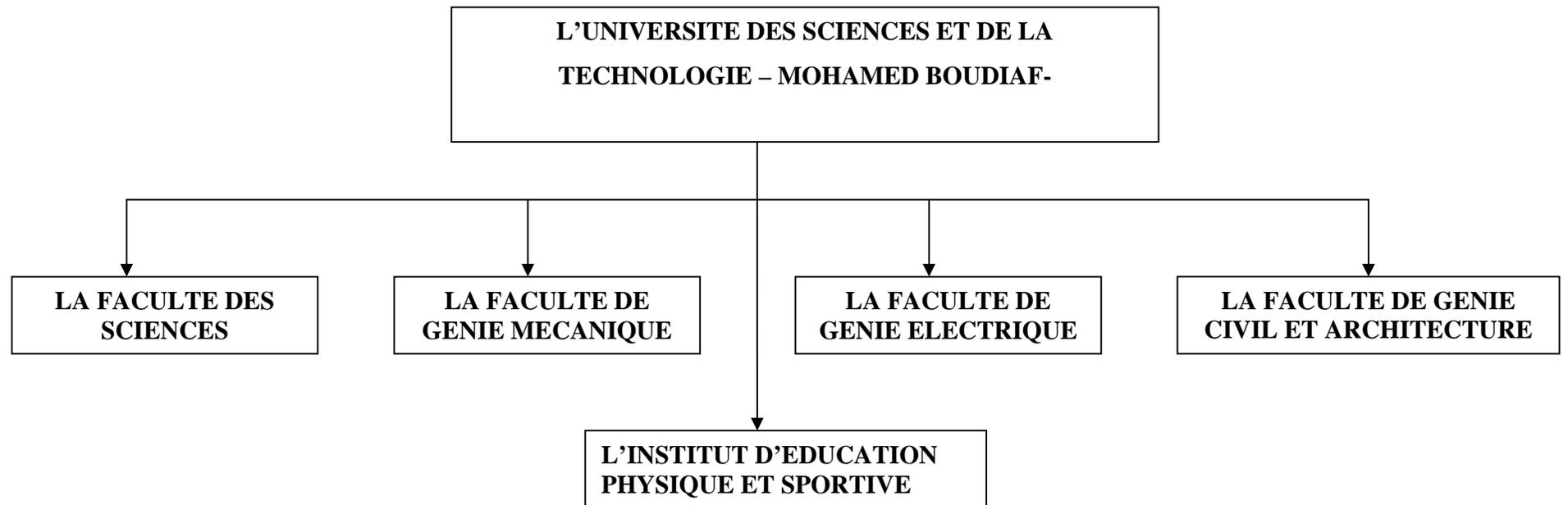


Figure2-Composition De L'université

Il est assisté dans ses missions par :

- Des vices recteurs
- Secrétariat général
- responsable de la bibliothèque centrale

B) Les facultés :

C'est des unités d'enseignements et de recherches de l'université, composées de départements. Placé à la tête de la faculté le doyen est ordonnateur secondaire après le recteur, il assure la gestion des moyens humains, financiers et matériels. Il est assisté dans ses missions par (voir la figure 02):

- Des vices doyen,
- Secrétariat général,
- le responsable de la bibliothèque de la faculté

C) Institut :

Est une unité spécialisée dans la formation sport et de la recherche a l'université, elle est dirigée par un directeur responsable de son fonctionnement.

D) Les conseils :

- Conseil d'administration.
- Conseil scientifique.

3) PPRESENTATION DU DOMAINE A AUDITER¹:

1) Présentation de l faculté des sciences :

L'arrêté interministériel du 24 Août 2004 fixant l'organisation administrative du rectorat, de la faculté. De l'institut, de l'annexe de Université et des services communs fait apparaître en plus de la sous direction des personnels et de la formation et la sous direction des activités scientifiques, culturelles et sportives, deux nouvelles sous directions en remplacement de la sous direction des finances et des moyens, il s'agit de la sous direction du budget et de la comptabilité et la sous direction des moyens et de la maintenance (voir figure03).

Depuis le 24 Juin 1999, la faculté des sciences a été mis en place et ce en exécution du décret exécutif n°98/ 253 du Août 1998 portant statut type de l'université. Elle est composée de plusieurs départements :

- 1) Département de physique,
- 2) Département de chimie,
- 3) Département de math,
- 4) Département d'informatique,
- 5) Département de biotechnologie,
- 6) Département de biologie.

C'est une des unités d'enseignements et de recherches de l'université des Sciences et de la Technologie d'Oran Mohamed Boudiaf (USTOMB) (voir figure2). Il est placé à la tête de la faculté un doyen, c'est l'ordonnateur secondaire après le recteur, il assure la gestion des moyens humains, financières et matériels. Il est assisté dans ses missions par :

- des vices doyen,
- des chefs département,
- Secrétariat général,
- le responsable de la bibliothèque de la faculté et
- le conseil scientifique de la faculté

Notre travail va se pencher sur le service budget et comptabilité qui est soumis sous la direction du secrétaire générale de la faculté, ce service doit contenir un chef de service et deux chef de section chacun ça tâche mais existe-il vraiment ces dernier dans la faculté? Et tout les autres services en relation avec celui-ci.

La principale question c'est de savoir quels sont les services émergés dans l'exécution de la dépense ?

¹) cf. Lionel COLLINS et Gérard VALIN, Audit et contrôle interne Aspects Financiers, opérationnels et stratégiques, Dalloz Gestion Finances, 1992, p97 – 108.

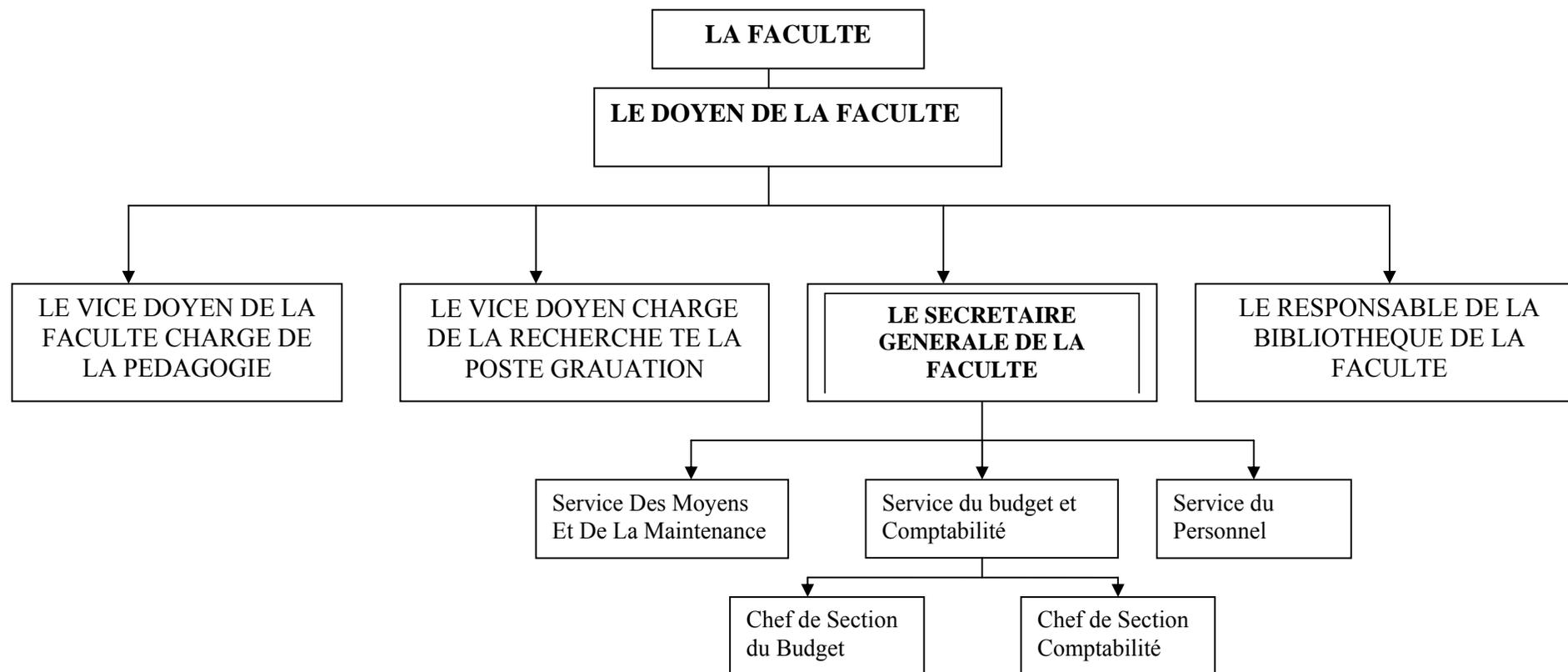


Figure3-Composition de la faculté – service budget et comptabilité

2) les services émergés :

Compte tenu de l'organigramme (Voir la figure 03) il y a:

- ❖ Le doyen de la faculté : l'ordonnateur
- ❖ Le secrétaire générale : responsable de la gestion des ressources humain et financière de la faculté.
- ❖ Le service budget et comptabilité : chargé de l'exécution de la dépense.
- ❖ Le service des moyens et de la maintenance.

a) Le doyen de la faculté :

Il est désigné, sur la proposition du recteur, parmi les enseignants, doit avoir un grade supérieur soit un professeur de l'enseignement supérieur soit un maître de conférence, sont mandat est déterminé pour une durée de 4 ans qui peut être reconductible.

Le doyen d'après les états de besoin remis par les chefs département, il établira la liste des achats pour l'exercice N et c'est le doyen qui choisie les fournisseurs avec qui il va traité.

b) le secrétaire générale :

Le secrétaire générale est nommée par le doyen de la faculté parmi les administrateurs principaux ou les administrateurs ayant une expérience de six ans dans ce grade, il est chargé du bon gestion et la sécurité des services alliés à son autorité.

c) Le service budget et comptabilité :

C'est le service qui s'occupe de l'exécution de la dépense, on est trouve trois fonctionnaire qui ont été recruté récemment sans aucun chef de service ni un chef de section :

- ❖ 01 technicien supérieur en chimie industriel,
- ❖ 01 assistante administrative principale,
- ❖ 01 agent de saisie.

d) Le service moyen généraux et maintenance :

Ce service est géré par un technicien en informatique récemment affecté ce service.

e) le magasinier :

Il un magasiniers (niveau moyen), il s'occupe de la réception de la marchandise et l'enregistrement des entré et sorties du stock. Il est qualifié aussi de la réception des factures définitifs et du service fait.

f) Le service d'inventaire :

C'est un organe hors faculté, il est attaché à l'université, il n'existe pas un service d'inventaire au niveau de la faculté.

g) Agent comptable principale :

Un agent comptable principal agréé par le ministère des finances parmi le personnel, placé à la tête de l'agence comptable de l'université.

Conformément à la réglementation l'agent comptable principale est chargée de la phase comptable de l'exécution de la dépense publique :

- le contrôle.
- le paiement.

3) Les Questions Fondamentales¹:

Elles concernent l'analyse de l'organigramme fonctionnel permet d'aborder le problème de la séparation de tâches. C'est question en était posé pour les agents qui travail a la faculté chaqu'un selon son grade et mission ²:

1) qui fixe les prévisions et sur quelle base sont fixés ?

Chaque faculté prépare c'est prévision selon l'état de consommation du budget N-2 et N-1.

2) qui exécute le budget et veille à ça consommation ?

C'est le service budget et comptabilité.

3) qui prépare le budget ?

C'est la collusion le doyen, les vices doyen et le secrétaire générale.

4) qui assure la prise des commandes ?

C'est le doyen qui s'en charge des commandes et le contacte avec les fournisseurs

5) Qui se charge de la comptabilisation du budget ?

Personne.

6) Qui s'assure de l'assistance technique du matériel. ?

Cette cellule n'existe pas.

1) cf. op. cit, p109.

2) cf. op. cit Jacques RENARD,p134-135.

7) quels sont les éléments constitutifs du budget de la faculté ?

Le budget se constitue de deux sections :

Section I : c'est les dépenses du personnel **22.03-11** intitulé du chapitre : **La Prime De Recherche C.N.E.P.R.U.**

Section II : Dépenses de fonctionnement (matériels et fonctionnement de service) Chaque chapitre contient des articles avec des codes numériques.

Exemple :

Chapitre 22. 22 : Matériel et Equipement Pédagogique

22.22 Article 01 : Acquisition du matériel et équipements pédagogiques.

22.22 Article 02 : Reconduction du matériel et équipements pédagogiques.

22.22 Article 03 : la maintenance et réparation du matériel et équipements pédagogiques.

8) Qui assure le fonctionnement de ces deux sections ?

C'est l'assistant principale qui est affecté au service budget.

9) quels sont les documents légaux exigés pour l'achat ?

Il faut qu'il est des devis contradictoire dans le cas ou le montant dépasse les 100.000,00 DA, il faut que la facture soit réglementaire et l'achat doit être justifié par le bon de commande signé par l'ordonnateur.

10) Quand les calculs sont-ils vérifiés ?

Chaque fin de semestre le responsable vérifie état de comptabilisation des factures pour avoir une idée sur la situation financières de la faculté et l'état de consommation des dépense.

11) à quelle date sont réalisés les virements ?

Ça dépendra de l'agent comptable principale parfois il cumule les dossiers pour effectuées un seule virement à la fin d'année, au totale il effectue deux jusqu'à quatre virement par année pour cause la non disponibilité des chèques.

12) comment est faite la répartition des tâches dans la faculté concernant seulement les services liés à l'opération d'exécution ?

Dans cette phase on voit impliqué trois exécutant nous avons l'ordonnateur le doyen faculté responsable des achats, le magasinier de la réception des marchandises, les factures et du service fait et enfin le service budget qui entame l'engagement et le mandatement de la créance.

13) comment est faite la répartition du budget ?

C'est selon les besoins de la faculté par exemple :

Le chapitre **22.12** outil et équipement contient plusieurs articles différents, si la faculté à besoin de photocopieur alors elle mise la grande somme pour l'article **22.12.07** intitulé par acquisition d'équipement photocopieur.

14) Quel est le processus de paiement des factures ?

Le processus de paiement des factures fournisseurs comporte 10 opérations :

- ❖ réception des devis contradictoire.
- ❖ Délivrance des bons de commandes.
- ❖ La délivrance de la marchandise.
- ❖ réception des factures et bon de livraison.
- ❖ transmission des factures et des bons de livraison.
- ❖ rapprochement factures / bons de commandes.
- ❖ rapprochement factures / bon de livraison.
- ❖ vérification de la facture.
- ❖ comptabilisation de la facture.
- ❖ Ordonnancement.
- ❖ établissement de l'avis de virement et du paiement.
- ❖ signatures. du chèque de virement.
- ❖ envoi du chèque.

4) Description de la procédure exécution de la dépense :

Achèvement de la dépense publique de la faculté se manifeste à travers deux actes :

- 1) **Un acte obligatoire** : il s'agit de la prime de recherche C.N.E.P.R.U.
- 2) **Un acte volontaire** : toutes les opérations d'achats de fournitures et d'équipements...

Et pour pouvoir répondre à ces besoins la faculté doit répondre aux exigences de la réglementation en matière de procédures financière de la comptabilité publique pour exécuter ces dépenses.

A) Les phases d'exécution de la dépense :

La dépense publique traverse deux phases distinguées durant son exécution :

1) Phase administrative :

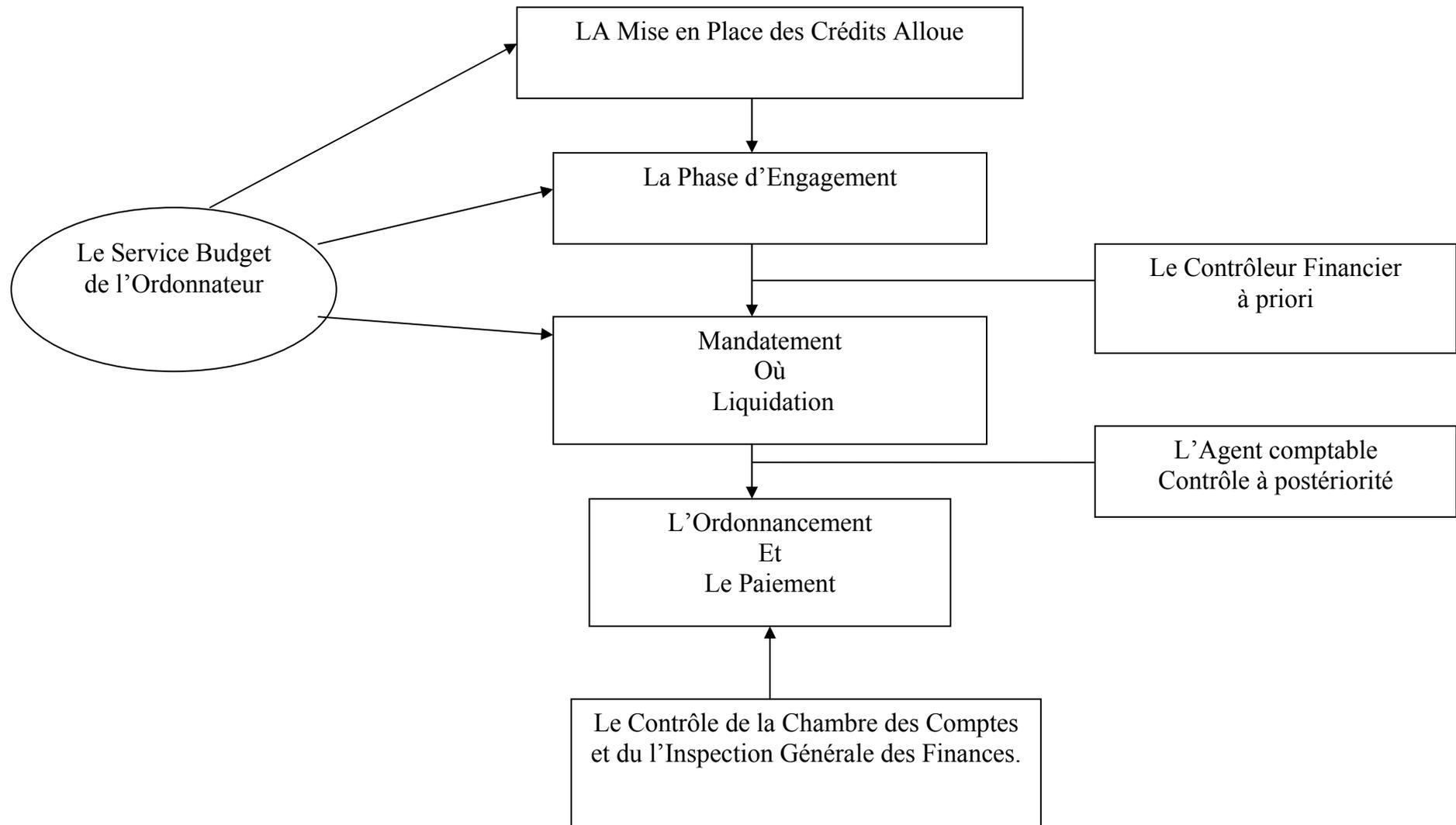
Cette phase comprend trois étapes qui sont :

a/ Engagement :

Il se manifeste par deux niveaux

- ❖ Engagement juridique

C'est la manifestation de la volonté de l'ordonnateur de faire des dépenses. On peut le considérer par un certificat de naissance pour la dette publique, il est traduit par la délivrance d'un bon de commande ou un ordre de service signé conjointement par le doyen (**voir figure 5**).



❖ Engagement comptable

Le service budget et comptabilité traduit l'engagement juridique a un engagement comptable qui consiste a réserver les crédits nécessaires a l'acquittement de la dépense il donne lieu a l'établissement d'une fiche d'engagement selon le modèle normalisé par le ministère chargé des finances accompagnes de bon de commande, de facture pro forma pour les achats de fournitures, mobiliers et équipement ou devis pour les travaux et les prestations tout en mentionnant leur Mails (référence, désignation, quantité. prix unitaires prix totale ...).

Les fiches d'engagement portent des numéros d'ordre qui forment pour chaque Chapitres et article budgétaire une numérotation ininterrompue commençant du numéro 1 et se termine par le numéro du dernier engagement à la fin de l'exercice.

❖ Engagement auprès des contrôleurs financiers

La fiche d'engagement élaborée est signé par le doyen est transmise, pour visa au contrôleur financier de wilaya après Modification des éléments ci-après :

- La qualité de l'ordonnateur telle que définie par la loi N' 90/21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique notamment son article N : 23.
- La stricte conformité avec les lois et règlements en vigueur.
- La disponibilité des crédits ou des postes budgétaires.
- La concordance du montant de l'engagement avec le montant de la dépense.
- l'existence des visas ou des avis préalablement délivrés par une autorité administrative habilitée a cet effet lorsqu'un tel visa est prescrit par la réglementation en vigueur (visa de la commission des marchés).

Ce contrôle est sanctionné par un visa opposé sur la fiche d'engagement datée est numérotée dans un délai de dix (10) jours a partir de la date de réception des engagements par les services du contrôleur financier, ce délai est plusieurs fois dépassé surtout en mois de octobre, novembre et décembre.

Dans le cas contraire, les engagements frappés d'irrégularités ou non conformes à la réglementation font objet d'un rejet provisoire ou définitif selon le cas. L'ordonnateur peut dans le cas du rejet définitif « passer outre », sous sa responsabilité par décision motivée dont il tien informé le ministère chargé des finances.

b/La liquidation :

La liquidation réunit deux opérations distinctes

❖ La constatation du service fait

Elle est opérée par le service des moyens généraux et le magasinier, elle a pour objectif de s'assurer que les prestations ont bien été effectuées dans les conditions prévues par l'acte d'engagement et que le service prévu par le bon de commande est réalisé.

❖ La liquidation proprement dite

Elle est opérée par le service budget et comptabilité, elle a pour objectif de calculer de la dette réelle, compte tenu du service fait (exécution totale ou partielle de la commande qui a été passée), ce calcul s'accompagne d'une vérification numérique et juridique notamment en ce qui concerne le montant, l'identité du créancier. Elle nécessite le recours à des procédés techniques complexes afin de déterminer le montant à payer.

On constate dans cette phase la notion de service fait, elle est très importante sur le plan juridique (confirmation de la dette publique) et sur le plan comptable (mention exigée pour le paiement). Il est opposé par les services des moyens généraux. La constatation du service fait et de la liquidation est matérialisée par les pièces justificatives prévues par la réglementation (Facture...)

c/l'ordonnancement ou le mandatement :

La dépense est engagée puis liquidée. Il reste une opération essentielle à accomplir : C'est celle qui permettra au créancier de percevoir la somme qui lui est due.

Le service de budget et comptabilité est chargé de l'établissement du mandat de paiement. C'est l'acte par lequel l'ordonnateur donne l'ordre au comptable de payer afin de libérer l'établissement de la dette qui a été contractée. Les mandats ne peuvent être signés que par l'ordonnateur.

Les mandats de paiement sont transmis entre le 1er et le 20ème jour de chaque mois et comportent les mentions suivantes :

- Numéro d'ordre, pris dans une série annuelle continue.
- Désignation du créancier réel c'est à dire la personne qui a reçu le bon de commande, accompli le service et effectué le service fait. . Objet de la dépense.
- Mode de règlement avec toutes indications permettant de réaliser ce règlement. Imputations budgétaires et comptables à donner à la dépense et éventuellement codification fonctionnelle, aux niveaux les plus fins apparaissant dans les nomenclatures.
- montant de la somme ordonnée toutes taxes comprises. Ils mentionnent, en outre, les pièces justificatives produites à l'appui de la dépense.
- Le comptable assignataire.
- Le montant du mandat est arrêté en chiffre et en lettres.

L'engagement, la liquidation et le mandatement ce sont les trois opérations qui composent la phase administrative de l'exécution de la dépense. Elle ressort des prérogatives de l'ordonnateur de la faculté.

2) Phase comptable :

Le paiement est la phase finale de la procédure normale de l'exécution de la dépense publique il est l'acte effectif qui consiste à libérer la dette. Cette mission est confiée aux comptables des établissements publics. C'est derniers sont tenus avant de procéder au règlement des dépenses dans un délai de 10 jours après la réception du mandat dans les délais est rarement respectés.

Avant de procéder au règlement des dépenses le comptable doit effectuer des opérations de contrôles sur les opérations administratives accomplies par l'ordonnateur afin de s'assurer de leur régularité et en second lieu s'assurer que la personne qui va encaisser la dépense a bien la qualité de donner un acquit qui libère l'établissement définitivement.

Avant d'admettre toute dépense, le comptable public s'assure de :

- ❖ La conformité de l'opération avec les lois et les règlements en vigueur.
- ❖ La qualité de l'ordonnateur ou de son délégué,
- ❖ La régularité des opérations de liquidation de la dépense ;
- ❖ de la disponibilité des crédits.
- ❖ Que la créance n'est pas atteinte par une déchéance ou frappé d'opposition.
- ❖ Caractère libératoire du paiement.
- ❖ Visa des contrôles prévus par les lois et règlements en vigueur,
- ❖ La validité de l'acquit libératoire.

Le contrôle du comptable est sanctionné par l'acceptation ou le refus de paiement.

L'agent comptable doit :

- ❖ S'assurer de l'existence de la demande d'achat
- ❖ S'assurer de l'existence du bon de commande ;
- ❖ S'assurer de l'existence du bon de livraison ;
- ❖ S'assurer de l'existence du bon de réception ;
- ❖ S'assurer de l'existence de la facture ;
- ❖ S'assurer du visa du service du budget
- ❖ S'assurer du visa d'ordonnateur sur les documents;
- ❖ S'assurer du visa du chef du magasin sur la facture;
- ❖ S'assurer que la facture à été oblitérée et approuvée par le contrôleur.
- ❖ S'assurer de l'exactitude arithmétique des données de la facture ;
- ❖ Rapprocher le bon de commande avec le bon de livraison et le bon de réception ;
- ❖ S'assurer de l'imputation comptable;
- ❖ S'assurer de l'existence du bon de réception ;
- ❖ S'assurer de la mention des taxes ;

1) tableau des forces et faiblesses apparentes (TFfA)¹:

Domaine Opération	Objectifs de contrôle	les Risques	Indicateurs et Indices	Conséquence	Degré de confiance	Commentaire Ou références
Cycle Des Achats	Régularité de la facturation et de la comptabilisation S'assurer que les processus mis en place, garantissent la fiabilité des informations et la protection des Actifs					
	1) S'assurer que toutes les commandes sont fondées et donnent lieu à l'établissement d'un bon de commande	1) Rupture de stock. Cessation de paiement. Non disponibilité des crédits.	1) Suivi séquentiel des entrées de stocks Suivi des besoins Suivi de l'évolution des stocks. Contrôle de gestion. Contrôle budgétaire.	1) Les BC sont préparés uniquement sur la base d'un état de besoin des structures émanant du Sce moyen généraux. L'approbation du responsable des Achats est nécessaire	1) Donne l'assurance que les achats sont effectués dans un but justifié et que les engagements d'achats sont contrôlés.	
	2) S'assurer que toutes les marchandises sont contrôlées de façon adéquate	2) Réception de biens non commandés. Réception de quantités différentes. Réception de biens endommagés.	2) Comparaison systématique des réceptions et des commandes. Contrôle qualité. Séparation des fonctions de réception et de contrôle. L'enregistrement systématique des entrées dans le fichier ou le système informatique.	2) Les BC et les BR sont comparés aux factures. Le responsable des Achats est averti des factures et documents non rapprochés.	2) Les procédures donnent l'assurance que les transactions sont validées et complétées avant qu'elles ne soient entrées en comptabilité	Des marchandises peuvent être enregistrées sans être exactement comptées
	3) S'assurer que toutes les factures sont justifiées par des marchandises reçues et correctement autorisées et enregistrées avec le	3) Pertes de factures reçus. Difficultés de recensement des factures non parvenues avant la clôture. Retards de traitement des factures. Enregistrement	3) Processus de détermination des réceptions non encore facturées. Transmission des factures au service comptabilité dès leur arrivée. Contrôle de la	3) Approbation du responsable en ordonnant l'engagement et le paiement du fournisseur. Exactitude des factures vérifiées : quantités, prix, remise, taxe,	3) Cette approbation donne l'assurance que les paiements sont autorisés efficacement. Elle donne en plus la possibilité aux utilisateurs	

	« service fait »	de fausses factures. Le non réception des produits définie dans la facture avant la clôture. « le non disponibilité »	conformité des factures et la Procédure de validation rapide des factures.	approbation.	d'avoir un contrôle sur leurs charges. Cette force assure que les dettes pour marchandises reçues sont enregistrées.	
	4) S'assurer que les mandats sont correctement autorisés et enregistrés	4) Paiement d'une facture de prestation non réalisée ou non satisfaisante. Paiement avec retard de factures validées.	4) Pouvoir en matière de bon à payer. Seules les factures originales déclenchent le règlement.	Les avis de virement sont contrôlés quant à leur date, leur montant et leur approbation Les factures et les documents de support sont immédiatement annulés en cas d'irrégularité ou litige.	La procédure de signature inclut la revue de tous les documents justifiant le décaissement et donne au responsable la possibilité de revoir la transaction.	Les avis de virement signés peuvent être falsifiés quant au nom du bénéficiaire. possibilité de paiement en plus par erreur ou réutilisation frauduleuse.

1) cf. op. cit, Jacques RENARD, p139

2) Questionnaire concernant les achats¹:

QUESTION	Oui	Non
1°- La fonction d'achat est elle centralisée dans un seul service ?	oui	
2°- Les bons de commandes sont-ils :- pré numérotés et vérifiés ?- exigés pour tous les achats ?	oui	
- Préparés seulement d'après les demandes d'achat ou des ordres approuvés par une personne autorisée ?	oui	
3°-Des devis contradictoires sont-ils exigés pour les achats de matières, de fournitures, de services et d'immobilisations supérieurs à un montant spécifier ?	Oui	Non
4°-y a-t-il un service spécifique pour l'option de ces devis ?	Ne	
5°-est ce que le fournisseur vous les procurez ?	sais	
BUT : Pour s'assurer que les procédures permettent d'obtenir les meilleurs prix quand des montants importants sont impliqués	rien	
6°- Si la procédure du (3°) ci dessus est appliquée, des explications écrites sont-elles exigées lorsqu'il n'est pas fait appel d'offres ou lorsque l'achat est effectué à un fournisseur autre que celui ayant fait l'offre la plus basse ?		Non
7°- Des personnes indépendantes du service achat vérifient-elles périodiquement les prix payés pour les divers articles achetés afin de s'assurer que ces prix ne sont pas supérieurs aux prix du marché ?		Non
BUT : la vérification périodique des achats par un responsable ou un employé indépendant du département achats mais connaissant les conditions du marché et les sources d'approvisionnement sont un moyen efficace pour s'assurer que le département achats a fait de son mieux pour obtenir les meilleurs prix		
8°- Les commandes en instance sont-ils suivis d'une façon convenable ?		Non
BUT : Les commandes en instance doivent être suivies pour s'assurer que les quantités commandées sont reçues à temps.		
9°- Indique ton les réceptions partielles sur les bons de commande pour éviter un double paiement lors de la réception complète des marchandises commandées ?		Non
10°- les achats faits pour les employés suivent-ils la même procédure que ce soit dans les services achats, réception ou à la comptabilité ?	Oui	
BUT : Les achats faits par les employés doivent suivre la même procédure que les autres achats, ceci afin de permettre un contrôle correct sur les réceptions des marchandises et leurs paiements, et afin de s'assurer qu'une imputation est faite à l'employé.		
11 est-ce que lorsque la réception de la marchandise y a t-il un contrôle de conformité avec le bon de commande ?	OUI	
a) est ce un contrôle qualitatif ?		Non
b) est ce un contrôle quantitatif ?	Oui	
12° S'assuré vous de la fiabilité du fichier client ?		Non
13 ? l'enregistrement comptable des factures émises est-il contrôlé ?	Oui	

1) cf. op. cit, Jacques RENARD, p211

3) Questionnaire sur les biens et services reçus qui ont fait l'objet d'une commande :

QUESTION	Oui	Non
1°- Toutes les réceptions de marchandises, matières et fournitures sont-elles passées par un service de réception dans chaque département ? BUT : Toutes les réceptions devraient passer par un service central de réception dont les employés seraient indépendants des personnes qui décident des achats, de sorte que personne ne soit dans une position telle /qu'il puisse détourner la marchandise pour leur propre bien.		Non
2°- Les employés chargés de la réception des marchandises sont-ils indépendants du service achat et des personnes qui décident des achats ?	Oui	
3°- Des bons de réception sont-ils établis pour toutes les entrées ? 4°- Si des bons de réception sont établis, sont-ils : signés ? datés ? Pré numérotés et vérifiés ? BUT : Pour vérifier que les quantités reçues correspondent bien aux quantités facturées, on doit exiger qu'un réceptionniste compte la marchandise reçue de façon indépendante, en inspecte l'état et inscrive ses conclusions sur un bon de réception et doit comparer plus tard les quantités portées sur la facture au bon de réception	Oui Oui Oui	Non
5°- Une copie des bons de réception ou tout autre registre permanent de réception) est-elle gardée par le service réception ?		Non
6°- Les renseignements appropriés figurent-ils sur les bons de réception dans l'hypothèse de livraisons partielles ? BUT : Il est nécessaire d'avoir des informations précises en cas de livraison partielles pour éviter un double règlement quand le solde est livré.		Non
7°- Le service réception vérifie t-il l'état, la quantité et le poids ou les mesures des marchandises, matières et fournitures reçues ?		Non
8°- une copie du bon de commande est –il remit au service réception ? 9°- Si des copies du bon de commande ne sont pas remises au service de réceptions, les quantités y sont-elles omises afin d'être assuré qu'un comptage réel des quantités reçues est effectué ? But C'est une procédure souhaitable mais en pratique difficile à réaliser parce qu'il est important que le réceptionniste fasse un comptage effectif des quantités reçues.		Non Non
10° utilisez vous une procédure formalisé pour choisir le fournisseur ? a) Une commission de choix ? b) est ce que c'est les membres de la commission qui procréent les devis ? c) est ce qu le choix est établie d'après une présentation des devis déjà préparé?	Oui Oui Oui	Non

4) Questionnaire sur la réception des factures leur enregistrements :

QUESTION	Oui	Non
<p>1°- Les factures sont-elles reçues directement du service courrier par les personnes qui procèdent à leur règlement et existe-t-il un contrôle un contrôle des factures dès leur réception ? Le service qui reçoit les factures c'est lui qui délivre le bon de commande ? BUT : Pour s'assurer qu'un contrôle est établi dès la réception des factures et qu'ainsi soit éliminée la possibilité d'un double règlement au vu d'une copie de facture.</p>	oui	Non
<p>2°- Les doubles de factures sont-ils marqués lisiblement dès leur réception afin d'éviter un double règlement ? BUT : Pour s'assurer qu'un contrôle est établi dès la réception des factures et qu'ainsi soit éliminée la possibilité d'un double règlement au vu d'une copie de facture.</p>		Non
<p>3°- La procédure des règlements des factures comprend-elle : La vérification des conditions de paiement, des prix et des quantités figurant sur la facture par comparaison avec les bons de commande ? La vérification des références et quantités figurant sur les factures par comparaison avec les bordereaux de réception obtenus directement du service réception ? La vérification de l'imputation comptable ? La vérification des factures au niveau du service budget de la faculté est elle faite ? Une approbation finale pour paiement par des personnes indépendante du service achats ou de celles ayant demandé d'effectuer la dépense ? L'indication sur les différents documents que les vérifications et approbations mentionnées ci-dessous ont bien été effectuées ? BUT : Pour s'assurer que les factures et les pièces correspondantes sont bien vérifiées et correctement approuvées avant d'être soumises au règlement. Une vérification de l'imputation comptable apparaît nécessaire pour s'assurer que les dépenses sont imputées dans les bons comptes. Les factures de service, qui ne font pas l'objet de bons de réception, doivent être approuvées par une personne informée, de sorte que la faculté ait l'assurance raisonnable que les services payés ont bien été reçus.</p>	<p>Oui</p> <p>Oui</p>	<p>Non</p> <p>Non</p> <p>Non</p>
<p>4°- Des procédures adéquates ont-elles été mises en place pour s'assurer de la réalité des frais de déplacement et de représentation ? 5°- c'est procédures sont revue pour vérification ? BUT : Des notes de frais détaillées doivent être soumises pour toutes commandes de remboursement, ces notes devront être justifiées par des factures si possibles, comme par exemple les notes d'hôtel, les billets d'avion et le cachet de la P.A.F. Ces notes devront être également approuvées par les chefs des personnes qui les ont soumis.</p>		<p>Non</p> <p>Non</p>
<p>6°- Dans les cas où les fournisseurs livrent des marchandises ou fournissent des services directement aux clients, existe-t-il un moyen de contrôle</p>		Non

<p>permettant de s'assurer que les débits et crédits correspondants ont été enregistrés durant la même période ? BUT Puisque dans ces cas les procédures normales de préparation et d'utilisation des bons de commandes et de réception ne conviennent pas, il est nécessaire de prévoir des procédures spéciales.</p>		
<p>7°- Contrôle ton les retours sur achats de telle manière que l'on puisse être assuré de leur débit aux fournisseurs ? Si la marchandise est retournée parce qu'elle a été reçue en mauvais état, le bon de réception doit indiquer la raison et la facture ne doit pas être approuvée pour paiement jusqu'à ce qu'on ait la preuve que des réclamations ont été faites au vendeur.</p>		Non
<p>8°- Les bons de commande que l'on ne peut rapprocher avec des bordereaux de réception ainsi que les factures sans justificatifs sont-ils périodiquement examinés ? BUT : Pour s'assurer que tous les passifs sont enregistrés.</p>		Non
<p>9°- La balance des comptes fournisseurs est-elle établie et contrôlée au moins mensuellement avec le compte collectif du grand livre ? BUT : Le rapprochement des comptes détaillés fournisseurs avec le compte collectif du grand livre représente une vérification de l'exactitude des journaux auxiliaires. Si on tient un dossier des factures non réglées, une balance des éléments non payés inclus dans ce dossier doit être rapprochée du grand livre.</p>	Oui	

5) Questionnaire sur la conformité / régularité des procédures :

QUESTION	Oui	Non
1) les dispositions, règles, procédures, organisation définies par la faculté dans le cadre de cette fonction sont-elles respectées ?		Non
2) audit d'efficacité : la gestion de cette fonction est-elle conduite avec le maximum d'efficacité et d'efficience ? est-ce les objectifs assignés sont ils atteints ? et peuvent-ils être améliorés ?	Oui Oui	Non
3) la mission du responsable est elle clairement définie ?		Non
4) les dispositifs gouvernant le fonctionnement de la comptabilité permettent au responsable de maîtriser son activité ?		Non
5) Bénéfice –t –ils de la formation professionnelle ces comptables et employés responsable de l'exécution du budget ?		Non
6) est ce qu'il ya contrôle permanent au magasin ? - ya t il une concordance entre ceux qu'il a été livrais et les bon de réception et bon de livraison ?		Non Non
7) Avez-vous un service concernés d'optimiser au mieux la gestion des pièces de rechange. ?		Non
8) Avez vous des informations sur le montant des charges, et le nombre des employés ?		Non
9) les délais de contrôle de l'agent comptable sont il respectés ?		Non
10) les délais de contrôle du contrôleur financier est elle respecter ?		Non
11) la séparation des tâche est elle bien définie ?		Non
12) est ce que vous êtes responsable de ce service ?	Oui	
13) vous complétez les conditions définies par loi pour l'obtention de cette fonction ?		Non

6) Les procédures d'achat :

1°- Tous les achats sont faits à partir d'un bon de commande sur la base de l'état de besoin des différentes structures signées et approuvées par le doyen. (voir figure 4)

2°- Les factures proforma sont reçues par le doyen qui enregistre les demandes et prépare un bon de commande prénuméroté et daté en 04 volets.

3°- Les copies des bons de commande sont distribuées par le chef de section budget comme suit :

- 1) - 01 au fournisseur (blanc),
- 2) - 01 pour l'agent comptable (rose);
- 3) - 01 pour le service budget (jaune);
- 4) - 01 classé dans le carnet (bleu).

4°- Le chef de section vérifie la séquence numérique des bons de commande émis et classe les copies n°03 et n°04

5° - la réception des marchandises, est faite par le magasinier.

6°- le service fait de la réception des marchandises est reçue par un seul magasinier et est comptée physiquement.

7°- Quand la marchandise est livrée, un bon de réception est préparé et attaché au bon de livraison pour le magasinier et l'autre exemplaire du bon de livraison avec 03 exemplaires de la facture avec le service fait transmis au service budget.

8°- La quantité reçue indiquée sur le BL et le bon de réception est comparée avec la facture proforma qui est alors attachée à ces deux documents.

9°- le responsable du budget expédie ensuite les factures pour l'inventaire des matériels.

10°- L'employé de l'inventaire met derrière la factures le cachet portant les numéros d'inventaire agrafé avec 02 exemplaire de prise en charge signé par le chef service des moyens généraux, le bénéficiaire et le responsable d'inventaire.

11°- Les documents sont provisoirement classés, pour entamer la phase d'engagement et mandatement.

12°- Les documents cités dessus sont envoyés à l'agence comptable pour vérification et la liquidation de la créance.

13°- Les documents sont envoyés aussi contrôleur financier pour visa

11) RESULTAT DES QUESTIONNAIRES :

A) Les points faibles de la procédure :

1°- Les offres de divers fournisseurs ne sont pas exigées pour tous les achats

2°- Les procédures ne permettent pas d'obtenir les meilleurs prix quand des montants importants sont impliqués.

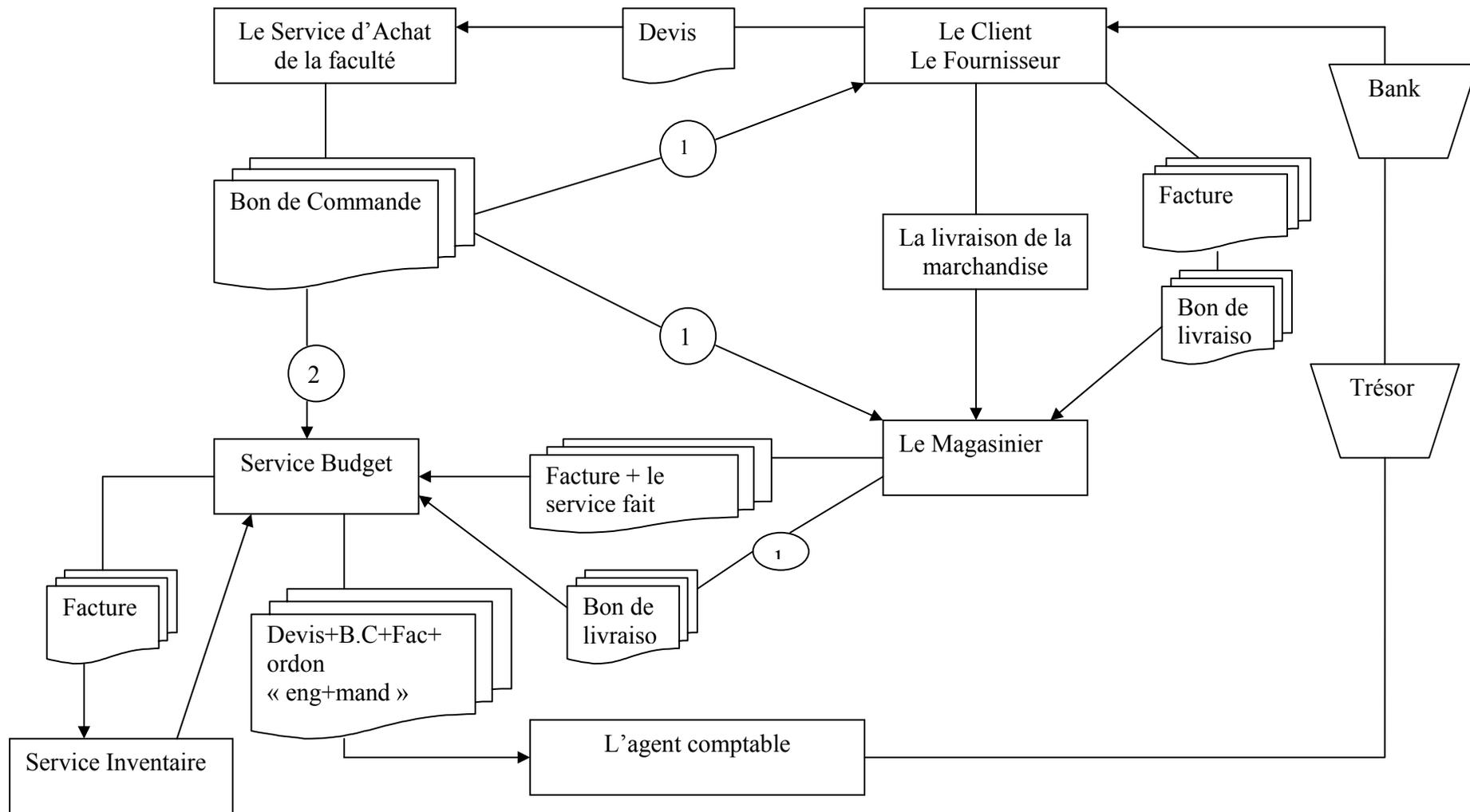
3°- Les explications écrites ne sont pas exigées en cas de changement de fournisseur ayant fait une offre basse.

4°- les prix ne sont pas vérifiés par des personnes indépendantes du service Achats.

5°- Les commandes en instance ne sont pas suivies d'une façon convenable

6°- Les engagements en instance ne sont pas suivis convenablement (non enregistrées).

7°- Les réceptions partielles ne sont pas indiquées sur les bons de commande.



LE DIAGRAMME DE CIRCULATION DE L'INFORMATION

Le circuit des documents de la fonction achat dans la faculté

- 8°- la réception des marchandises n'est pas contrôlée par des personnes indépendantes du magasinier ou de l'intéressé.
- 9°- les prises en charge sont signées par l'ordonnateur sur la base du service fait du magasinier.
- 10°- Le paiement se fait sur la base du service fait du magasinier.
- 11°- l'absence de l'inventaire physique.
- 12°- Les bons de commandes sont délivrés sur la base des devis contradictoire remis par le fournisseur choisi par l'ordonnateur.

B) Les points forts de la procédure :

- 1°- le service Réception est séparé et indépendant, les bons de réception sont signés et datés.
- 2°- Les factures ne sont contrôlées dès leur réception et correctement approuvées avec les pièces correspondantes avant d'être soumises au règlement
- 3°- Les factures sont reçues et traitées par une personne indépendante à celle qui fait les commandes.
- 4°- Le service qui signe le chèque est indépendante à celle qui exécute le budget et de l'ordonnateur.
- 5°- Les carnets de chèque sont gardés par l'agent comptable qui n'est pas ordonnateur.
- 6°- La procédure de préparation et de paiement assure une protection contre le double règlement par l'apposition d'un « bon à payer ».
- 7°- La signature est exigée dans tous les documents comptables par l'ordonnateur.
- 8°- Le rapprochement périodique des effets est assuré (registre et grand livre)

C) l'objectif des questionnaires :

Il s'agit de s'assurer si les systèmes de contrôle interne mis en place sont effectivement respectés. Pour cela, il est question de s'assurer :

- ❖ que les documents suivants sont attachés entre eux : (bon de commande n. / bon de réception. / facture /demande d'achat).
- ❖ que l'approbation d'ordonnateur y figure sur les documents,
- ❖ que l'approbation du chef de magasin y figure sur la facture et le bon de réception.
- ❖ que la facture est bien approuvée par celui qui la contrôle,
- ❖ que les indicateurs et les systèmes d'information utilisés, sont mieux adaptés. Pour supprimer dysfonctionnement et insuffisances dans la faculté.

Il s'agit de s'assurer si le contrôle interne mis en place fonctionne bien et sans erreur et à cet effet il y a lieu de :

- ❖ Vérifier l'exactitude arithmétique des factures,
- ❖ Vérifier que les bons de commandes, de réception et la facture sont en accord en quantités,
- ❖ Pointer la date, le « payé », le montant et le numéro du chèque sur le registre des chèques,
- ❖ Vérifier la ventilation, l'enregistrement des montants et les additions correspondantes,
- ❖ Contrôler les listes sélectionnées de bon de réception pour la séquence numérique et l'initialisation indiquant la similitude : bons de réception /factures

12) Les défaillances résultant du processus d'exécution de la dépense dans la faculté :

Les procédures financières publiques sont souvent critiquées pour leur complexité et leur absence de fluidité. Cette situation rejaillit tant sur les partenaires du service public, qui en supportent les coûts et les délais, et les gestionnaires des établissements publics.

Ces préoccupations sont justifiées et demande d'être étudiées pour donner des solutions afin de garantir une efficacité administrative en faveur à la fois des organismes publics et à leurs partenaires sociales et économiques.

Pour donner un aspect pratique à notre étude on a essayé de recenser les faiblesses visant le processus d'exécution de la dépense publique à travers trois agents:
Les gestionnaires des établissements publics: Le contrôleur financier Les fournisseurs.

a) Défaillance des Gestionnaires de la faculté

On distingue deux catégories :

1) Les services liés A l'ordonnateur:

Ces services sont chargés de la phase administrative de l'exécution de la dépense (engagement, liquidation et mandatement. Ils soulèvent les problèmes suivants :

- Le retard de la mise en place des crédits par la tutelle:

L'exercice financier commence à partir du mois de janvier de l'année en cours mais la mise en place opérationnelle des crédits n'est possible qu'à partir du mois d'avril et parfois mai se retard a une influence relative sur le fonctionnement des services Par exemple : problème dans l'acquisition des billets ou titres de transport pour les missions et déplacements au cours du mois de janvier, février, mars.

- La longueur de la durée de l'opération de contrôle au niveau du contrôleur financier.

Parfois les engagements restent au niveau du contrôleur financier près de 20 à 30 jours pour être visés alors que la réglementation a précisé un délai de dix (10) jours pour le contrôle des engagements des dépenses, ce délai peut aller à vingt (20) jours pour les dossiers qui de par leur complexité, nécessite une étude approfondie.

- L'interprétation des textes.

Plusieurs fois les gestionnaires des établissements sont confrontés dans des discussions comportant l'interprétation des textes réglementaires avec les agents du contrôleur financier ce qui provoque un retard et parfois un refus de visa. Par exemple le cas faux imputation.

- Problème d'opportunité et la régularité de la dépense.

Le service de l'ordonnateur et les services du contrôleur financier et même avec l'agent comptable de l'établissement.

- Le refus de paiement par le comptable.

Parfois le comptable n'admet pas des dépenses en paiement malgré le visa du contrôleur financier faute d'interprétation des textes.

- Absence du comptable :

Aucun paiement ne peut être effectué en cas d'absence du comptable soit pour des raisons professionnelles ou médicales, ce qui peut provoquer un désagrément vis-à-vis à la fois des fournisseurs et les gestionnaires de l'établissement.

2) liées à l'agent comptable :

Il est chargé de la phase comptable de l'exécution de la dépense (contrôle et paiement). Il soulève les problèmes suivants :

- L'interprétation des textes:

Plusieurs fois le comptable est confronté dans des discussions comportant interprétation des textes réglementaires avec les gestionnaires des établissements avec la présence du visa du contrôleur financier, ce qui provoque un retard et parfois un refus de paiement. Par exemple le cas de la fausse imputation.

- Le nombre important de mandats émis par les services de l'ordonnateur pour paiement en fin d'exercice.

3) Problèmes du contrôleur financier :

- L'interprétation des textes

Plusieurs fois le contrôleur financier est confronté dans des discussions comportant interprétation des textes réglementaire avec les gestionnaire des établissements se qui provoque un retard et parfois un refus de visa, ainsi que le cumul de dossiers à traiter.

Les grands nombres d'opérations en mois de novembre et décembre.

4) Problèmes des fournisseurs :

- Le retard de paiement

c'est l'un des problèmes majeur que soulèvent les fournisseurs qui doit être obligé parfois d'attendre plus de deux mois après la constatation du service fait pour être payer se qui est négative pour les petites entreprises . Cette situation a menus quelques fournisseurs à interrompre toutes relations avec la faculté.

- Le changement des prix des fournitures ou équipements clans la plupart du temps vert la hausse entre le moment d'établissement de la facture pro format et le moment de commencement de livraison retardé à cause de l'attente du visa du contrôleur financier
- Problème de la liquidation proprement dite :

L'administration ne reconnu pas le droit au fournisseur de contester la liquidation opéré par ses services et le recours à la justice peut entrainer une cessation dans la relation de travail ce qui n'est pas à la faveur du fournisseur.

CONCLUSION

CONCLUSION

Enfin des efforts sont entrepris par l'administration centrale pour l'amélioration du processus d'exécution de la dépense en matière de temps.

En effet la durée parcourue par la dépense depuis l'engagement jusqu'au paiement a été toujours mise en cause à la fois par l'établissement public et par les fournisseurs.

L'arrêté interministériel du 06 septembre 2005 fixant la nomenclature des dépenses de fonctionnement de l'établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel soumises au contrôle financier a posteriori a pour objet d'abrèger le processus d'exécution de la dépense en matière de temps. Le contrôle a posteriori concerne les dépenses de fonctionnement.

Comme nous l'avons constaté la phase d'exécution de la dépense publique l'engagement comptable est soumis au contrôle préalable du contrôleur financier. Ce contrôle peut aller jusqu'à 20 jours. Mais à présent l'engagement est liquidé et mandaté sans passer par le contrôleur financier, ça veut dire que l'agent comptable entame le contrôle et le paiement sans le visa du contrôleur financier qui est opérationnelle à posteriori.

Une lecture pratique de cet arrêté nous laisse dire que son application va certainement déduire la durée du processus d'exécution de la dépense public à un certain niveau qui reste insuffisant aux espérances des établissements et les fournisseurs.

Cette nouvelle procédure fait que la dépense publique passe toujours par deux phases pour arriver à sa fin la phase administrative et la phase comptable. Autrement dit dans la phase administrative la dépense est engagée, liquidé et enfin mandatée. En passe à la phase comptable, elle est contrôlée puis payer si le contrôle n'apparier aucune irrégularité.

Dans le cas contraire ou le contrôle fait apparaitre des irrégularités un rejet provisoire ou définitive est établi selon le cas se qui provoque un blocage dans le processus de l'exécution de la dépense qui peut mettre tout les efforts engages sans incidences en matière de temps.

Le problème se pose dans le cas ou l'agent comptable voit que cette dépenses ne présente pas une irrégularité et liquide la dépense mais le contrôleur financier constate une irrégularité dans celle-ci, alors la qui se pose qui a raison et qui a tort ? Qui en ait le responsable ? Quelle est la solution ?

Comme solution à ces problèmes nous proposant la suggestion suivante :

- ❖ Maintenir le passage du contrôle financier préalable au contrôle à posteriori.
- ❖ Créer une cellule exerçant la tâche du contrôleur financier sur place mais qui est attaché au ministère des finances comme le cas de l'agent comptable pour une vérification sur place et comme ça nous assureront la rapidité et la conformité des dépenses.

- ❖ Intégré Le contrôle du comptable dans la phase administrative pour qu'il soit en parallèle avec les opérations d'engagements, de liquidations et de mandements afin de détecter toutes irrégularités en son temps. Autrement dit autoriser le comptable à effectuer les travaux d'exécution technique d'opération se rattachant à la fonction de l'ordonnateur :
 - Etablissement des engagements comptable.
 - Vérification et calcul des factures a la liquidation proprement dite.
 - Etablissement du mandat, dans ce cadre l'agent comptable ne peut exercer les fonctions de l'ordonnateur en matière d'engagement juridique de la dépense et certification du service fait.

- ❖ L'agent comptable d'université sera donc le sous directeur du budget et de la comptabilité chargé de Préparer le projet de budget d'Université en collaboration avec les services de l'ordonnateur, Suivre l'exécution du budget de université, Tenir la comptabilité de l'ordonnateur, Etablissement des engagements comptable. Vérifications et calculs des Factures (Liquidation proprement dite), établissement du mandat et le paiement des factures.

- ❖ Création du poste d'agent comptable adjoint agréé par le ministère des finances. Celui ci sera mis sous l'autorité de l'agent comptable principal et qui pourra en cas d'absence de l'agent comptable assurer les différentes taches comptables.

- ❖ la rénovation en profondeur des méthodes de contrôle de la dépense, tout en garantissant la souplesse des procédures et la fluidité des circuits financiers.

- ❖ l'agent comptable responsable du contrôle doit être changé chaque 3 an maximum est cela afin d'éviter la corruption.

- ❖ Planifiés des séminaires et ateliers qui regroupent les services du contrôleur financier, les gestionnaires des établissements publics ainsi que les comptable pour éclaircir tous les textes est procédures qui régit l'exécution de la dépense publique.

- ❖ l'organisation de sessions de formation pour les agents d'université.

- ❖ La stabilisation et la simplification du circuit des dépenses publiques qui devra être mieux codifié dans un cadre juridique approprié et dans des manuels de procédures détaillés en vue de faciliter la maîtrise des opérations par les agents publics mais aussi informer les fournisseurs des administrations sur la réglementation financière en vigueur.

- ❖ Revoir à la hausse le seuil de passage au trois devis contradictoire pour contracter une dépense.

❖ Il faut intégrer un Système de gestion des finances publiques, un progiciel s'inspirant du circuit de la dépense publique afin de faciliter la transmission des informations concernant l'exécution de la dépense entre les différents structures de contrôle et d'approbation. Tous ces acteurs sont reliés par un réseau informatique sécurisé, et comme ça on pourra :

- Faire face aux problèmes de transparence ;
- Adopter le budget dans les délais prescrits ;
- Renforcer les contrôles à priori et a posteriori de la dépense publique ;
- Améliorer les interactions des dépenses de sorte à obtenir en temps réel une situation exhaustive des dépenses et du reste à payer.

L'exécution de la dépense au niveau des établissements universitaires repose sur des règles de procédures ayant pour objectif de s'assurer de la régularité des opérations financières exécutées. Malgré l'importance de ces procédures les établissements et leurs partenaires sont loin d'être satisfaits de ce mode de fonctionnement qui manque de fluidité et de rapidité.

Il est indispensable devant cette situation de revoir nos modes de fonctions et prévoir des textes en mesure de satisfaire les préoccupations de tous les agents qui interviennent dans l'exécution et la satisfaction de la dépense publique.

LES ANNEXES

ميزانية الدولة

سنة
بطاقة رقم 000

M.E.S.R.S وزارة
Faculté des sciences مصلحة

نأشره المراقب المالي
رقم تاريخ

الموضوع : نفقة					
الفصل 2					
الباب	المادة	الفقرة	الرصيد القديم	مبلغ العملية	الرصيد الجديد
21.22	01		55 000 000.00	234 000.00	54 766 000.00

ملاحظات المصلحة

تفاصيل الالتزامات

المبلغ	طبيعة الالتزامات
234 000.00	01 التزام فاتورة رقم 05/06 بتاريخ 30/06/06 لمبالغ le nom du fournisseur
234 000.00	المجموع

المجموع بالحروف : مائتان و اربعة و ثلاثون ألف دينار و صفر سنتيم

ب في
الامر بالصرف

إذا كان الأمر يتعلق بدفوعات صغيرة أذكر طبيعتها فقط

Engagement comptable

حوالة الدفع

المحاسب القائم بالصرف
Le Trésorier D'Oran
CCP :

جامعة العلوم
و التكنولوجيا وهران
محمد بوضياف

للتفقات المقيسدة في ميزانية الدولة

01-21.22 الباب المادة
2 الفصل

السنة

طريقة الدفع القرض الشعبي الجزائري

رقم بطاقة الالتزام 0002

الامر بالصرف Faculte des sciences

رقم الحوالة 000

التاريخ

م ت

رقم	المستفيد	رقم الحساب	المبلغ	اقتطاع المحاسب	الصافي	ملاحظات
1	Le nom du Bénéficiaire	40720135648789	234 000.00			المسديد فورتكم رقم بتاريخ 30/06/2006

مجموع الحوالة : 234 000.00

أقفلت الحوالة بمبلغ

مائتان و اربعة و ثلاثون ألف دينار و صفر سنتيم

.....	المبلغ الخام
.....	الرد
.....	التفقات المقبولة
.....	رد المحاسب
.....	المبلغ الصافي

Le comptable assignataire

L'ordonnateur

Mandatament

Annexe IV

REGISTRE D'INVENTAIRE
(Modèle type)

Feuillet N°

N° d'inscription	Date de prise en inventaire	Désignation de l'objet	Provenance	Valeur	Affectation	Sortie	Observations

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique
Direction de l'administration et des moyens

REFERENCES

BIBLIOGRAPHIQUES

LES OUVRAGES :

- M.TEMZI « LES PRINCIPES DE LA REGLEMENTATION DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE » , Juin 1988.
- Mokhtar BELAIBOUD « PRATIQUE DE L'AUDIT », BERTI Editions 2005.
- Jacques RENARD « THEORIE ET PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE », les Editions d'organisation 1995.
- Abdelmjid Chrif BOUTAQBOUT « MARCHES PUBLICS GUIDE PRATIQUE DU GESTIONNAIRE », 2004.
- Ministère de l'Economie « TEXTES RELATIFS A LA COMPTABILITE PUBLIQUE ».
- L'ARRETE INTERMINISTERIEL DU 24 AOUT 2004 FIXANT L' ORGANISATION ADMINISTRATIVE DU RECTORAT, DE LA FACULTE.
- LIONNEL CILLINS ET GERARD VALIN « Audit Et Contrôle Interne, Aspects Financiers, Opérationnels Et Stratégiques, 4 Ed, DALLOZ 1992
- SAHRAOUI CONSULTANT INSIM « FSCICULE D'Audit Financier ».
- BERNARD TYRGON, « La Pratique Du Management », 4ED
- DIRECTION GENERALE DU BUDGET, MINISTERE DES FINANCES « Le Guide Du Contrôleur Des Dépenses Engagées », 1998.
- DIRECTION DE L'ADMINISTRATION DES MYENS « Le Guide Des Procédures De Gestion Budgétaire Et Comptable, ».04 et 05 Novembre 2000.
- Maurice DUVERGER « FINANCES PUBLIQUES », P.U.F, Janvier 1984.
- Francis-J. FABRE « LECONTROLE DES FINANCES PUBLIQUES », P.U.F, 1^{er} Edition, 1968.

III. LES ARTICLES :

- AUDIT ET MANAGEMENT : A QUOI SERT L'AUDIT INTERNE ? REVUE FRANÇAISE DE L'AUDIT INTERNE N113.JUIN/JUILLET 1984.
- IL Y A DES MESURE CONCRETES A PRENDRE POUR LIMITER LES RISQUES DE FRAUDE, REVUE FRANÇAISE DE L'AUDIT INTERNE N135.JUIN 1997.
- L'AUDIT DE CONFORMITE, JEAN PAUL RAVALEC, AVOCAT A LA COUR, REVUE FRANÇAISE DE L'AUDIT INTERNE DU 7-8 AVRIL 1987.
- AUDIT DE L'ENTREPRISE, LE REVUE FRANÇAISE DE L'AUDIT INTERNE DU 31 MARS AU 1^{ER} AVRIL 1987

III. LES SITES WEBS :

- www.vie.publique.fr
- www.insee.fr
- www.mefb.gov.mg
- www.colloc.minefi.gov.fr
- www.dr2.cnrs.fr
- www.performance.publique.gov.fr
- www.budget.gouv.fr
- www.oodoc.com.
- www.ministère-finances.dj
- www.ump.assemblee-national.fr
- www.finances.gov.ma