

Université Abou Bakr Bel Kaïd, Tlemcen
Faculté des Sciences Economiques, Sciences de Gestion et Sciences Commerciales

MEMOIRE DE MAGISTER EN FINANCES PUBLIQUES

Thème :

L'incidence des opérations des
Comptes Spéciaux du Trésor
sur l'unité et l'universalité du budget de l'Etat

Présenté et soutenu par :

AIT MOKHTAR OMAR

Sous la direction de :

BARKA MOHAMED EZ-ZINE

Professeur à l'Université de Tlemcen

Année Universitaire : 2002 / 2003

A mes parents ;

A mes frères et sœurs ;

A mes cousins et cousines et leurs parents ;

A tous mes amis et amies ;

A mes neveux et mes nièces surtout Yacine, Walid et Sarah ;

*A toute ma famille ; à tous mes enseignants ; et à tous ceux
qui m'ont aidé de loin ou de près.*

*A tous mes proches qui ont supporté les contraintes d'un
travail exigeant qui a naturellement pris le temps qui
aurait pu leur être consacré.*

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à tous ceux qui ont contribué directement ou indirectement à l'élaboration de ce travail. Notamment :

Mon encadreur Mr. BARKA.M.ZINE.

Mr BELOUTI NABIL , enseignant chercheur à l'université d'Oran..

Melle TIDJANIA, enseignante à l'université d'Oran

M. HASSEN et M. BELKACEM. de la direction générale du Trésor ,Ministère des finances, Alger.

M.KEBAILI MOHAMED, de l'agence comptable d'Oran.

M.BELLAL ALI, mon beau frère.

TABLE DES MATIERES

<u>Problématique et introduction</u>	1
 <u>Première partie</u>	
Problématique générale des Comptes Spéciaux du Trésor	4
 <u>Chapitre I</u>	
La difficile admission des Comptes Spéciaux du Trésor dans le droit budgétaire.	12
 <u>Chapitre II</u>	
Les Comptes Spéciaux du Trésor : un défi aux grands principes budgétaires	26
 <u>Chapitre III</u>	
Essai de classification des Comptes Spéciaux du Trésor.	49
 <u>Deuxième partie</u>	
La gestion des Comptes Spéciaux du Trésor	87
 <u>Chapitre I</u>	
La gestion des autorisations budgétaires applicables aux Comptes Spéciaux du Trésor	90
 <u>Chapitre II</u>	
L'organisation administrative et comptable des Comptes Spéciaux du Trésor	130
 <u>Chapitre III</u>	
La gestion des Comptes Spéciaux du Trésor dans le temps.	153
 <u>Conclusion générale</u>	166

Problématique et introduction

Problématique et introduction

Les comptes spéciaux du Trésor constituent une entorse grave aux principes de l'unité et de l'universalité budgétaire s'ils n'étaient pas inscrits dans la loi de finances. Ils ne doivent pas retracer d'opérations à caractère définitif, mais seulement des opérations à caractère temporaire ou exceptionnel. Donc, le fait d'utiliser des comptes spéciaux du Trésor pour retracer des opérations à caractère définitif du budget de l'Etat constitue déjà un abus; c'est pourquoi ils ont toujours été considérés comme un véritable maquis financier.

Les opérations hors budget retracent des opérations limitées dans le temps qui ne peuvent être insérées dans un cadre annuel qui leur est, soit trop large, soit trop restreint. Elles sont financées au moyen de ressources particulières. Il y a abus lorsque des opérations susceptibles d'être budgétisées sont exécutées en comptes spéciaux du fait qu'elles échappent au contrôle parlementaire.

Les comptes spéciaux du Trésor ont constitué un secteur intermédiaire entre le budget traditionnel de l'Etat et les opérations du Trésor. Certes, les comptes spéciaux du Trésor constituent une variété de comptes parmi ceux tenus par la trésorerie, mais ils enregistraient des opérations de nature budgétaire qui auraient dû figurer dans le budget de l'Etat. Ce sont des considérations pratiques qui ont provoqué la création des comptes spéciaux.

Grâce à leur caractère occulte, les comptes spéciaux du Trésor permettaient au gouvernement de camoufler une partie du déficit budgétaire et à des services publics d'obtenir des ressources propres affectées.

La budgétisation des comptes spéciaux a eu pour conséquence de soumettre ceux-ci au droit commun budgétaire. Pourtant l'actuelle réglementation des opérations des comptes spéciaux reste plus souple que celle relative aux opérations strictement budgétaires; en particulier, le report automatique du solde du compte spécial d'année en année constitue une dérogation extrêmement favorable qui n'existe ni dans le budget général, ni dans les budgets annexes.

Bien loin alors de constituer un maquis inextricable, les comptes spéciaux du Trésor ouvrent des procédures comptables qui permettent à l'administration de s'affranchir, dans l'intérêt public, des règles traditionnelles du droit budgétaire quand elles deviennent pénalisantes. Alliant à une certaine souplesse de gestion une grande clarté comptable, ces comptes permettent d'apprécier la rentabilité des opérations qu'ils individualisent. Ils aident à mieux cerner la réalité économique et facilitent des actions très sélectives et à effets directs sur l'économie. Ils sont placés sous la tutelle du Trésor, gardien de l'orthodoxie financière.

Les comptes spéciaux du Trésor (C.S.T) sont une donnée très ancienne des finances publiques. Deux idées légitimes ont présidé à leur institution : celle de corrélation entre recettes et dépenses d'une part, et celle d'avances remboursables d'autre part. Il s'agissait alors de recettes et de dépenses qui n'ont pas les mêmes caractères que les opérations financières classiques de l'Etat; d'où la nécessité de les retracer à part, en dehors du budget général, dans des "comptes spéciaux du Trésor".

Mais la pratique a très tôt abusé des C.S.T qui étaient devenus de simples expédients budgétaires, sources de découverts sans cesse croissants pour le Trésor public. Elle avait ainsi révélé maints inconvénients qui ont conduit à l'idée, sinon de son total abandon, en tout cas de sa nécessaire remise en ordre. Des réformes progressives et décisives ont alors été menées, surtout à partir de 1948, qui ont abouti en 1959 à l'institutionnalisation des C.S.T, en tant que procédés utiles, fiables et pleinement budgétisés.

Ceci n'a toutefois pas été sans une redéfinition des règles financières classiques. Ainsi, les C.S.T se définissent-ils à la fois par un régime de droit budgétaire commun et par un ensemble de règles dérogatoires à ce droit. Cette étude tentera, en même temps qu'appréhender le régime juridique des C.S.T, de dégager leurs fonctions et leurs utilités. Il reste acquis qu'ils restent de souples procédés qui incarnent l'interventionnisme économique et social de l'Etat. Mais surtout, cette étude sur les comptes spéciaux du Trésor se veut un apport et surtout appel dans un domaine qui semble ignoré par la théorie des finances publiques. Pour ceci, notre étude essayera d'appréhender ces comptes spéciaux dans une perspective historique,

politique, juridique et technique, tout en les rassemblant en des développements synthétiques qui vont nous permettre de montrer tour à tour comment les comptes spéciaux ont été admis en droit budgétaire des finances publiques, en quoi ils mettent en cause les grands principes budgétaires, quelles typologies sont susceptibles d'en éclairer la diversité, de quelle manière est agencée leur gestion budgétaire, administrative et comptable.

PREMIERE PARTIE

Problématique générale
des comptes spéciaux du Trésor

Première partie :

Problématique générale des comptes spéciaux du Trésor

Chercher à savoir plus sur les comptes spéciaux du Trésor peut s'avérer à la fois curieux et légitime. Tout d'abord la pratique des comptes spéciaux du Trésor est très ancienne; elle remonte au début du 19^{ème} siècle et s'est affirmée dans le temps. Malgré cela, le domaine des comptes spéciaux du Trésor constituait jusqu'à une période récente une sorte de tabou des finances publiques. Il faut alors s'armer de curiosité pour prétendre explorer pareil champ, d'autant que les études théoriques qu'ils auraient du susciter manquent encore d'ampleur.

Mais pour autant, les comptes spéciaux du Trésor revêtent eu égard à la science des finances, une quantité d'intérêts qui légitiment par ailleurs leur étude, ne serait-ce que pour essayer de cerner ce concept trop longtemps laissé dans un oubli immérité.

En théorie pure, une notion n'a véritablement d'intérêt et de valeur que lorsqu'elle permet de déterminer un contenu ou d'apprécier son contenu. La notion des comptes spéciaux du Trésor n'échappe guère à cette logique. Son étude commande donc que l'on se pose une double question : quelle est la raison d'être des comptes spéciaux du Trésor ? Et que recouvrent ils ?

I)- Fondements des comptes spéciaux du Trésor :

Pour mieux appréhender l'existence, en finances publiques des comptes spéciaux du Trésor, il faut emprunter le passage obligé de la dialectique entre les finances publiques classiques et les finances publiques modernes; car c'est dans la modification profonde des conceptions du rôle de l'Etat et des finances publiques qu'il importe de chercher les ressorts des comptes spéciaux du Trésor.

En effet, l'Etat se bornait, aux origines à remplir des taches purement administratives et traditionnelles. Concrètement, au plan financier on se préoccupait essentiellement de l'équilibre des recettes et des dépenses du budget qui n'avait, lui-même, qu'une valeur comptable. Il n'était en somme, qu'un simple cadre de

prévisions comptables des recettes et des dépenses de l'Etat. La règle d'or qui gouvernait cette orthodoxie financière réside dans une formule péremptoire : le budget de l'Etat doit être exécuté en équilibre. Jese disait : "il y a des dépenses publiques, il faut les couvrir"¹. Il s'agissait évidemment des dépenses de fonctionnement des services publics administratifs, de justice, de sécurité, et de diplomatie non rentables économiquement. Quant aux recettes l'état se les procurait essentiellement par le prélèvement obligatoire et à titre définitif qu'est l'impôt et accessoirement par les revenus du domaine public.

A coté de la nécessité d'exécuter en équilibre le budget de l'état, il fallait aussi arrêter le gaspillage des deniers publics et assainir la gestion des finances publiques. Pour ce faire, l'état posait d'autres principes aussi rigoureux que celui de l'équilibre budgétaire :

L'unité budgétaire : elle signifie qu'il ne doit y avoir qu'un seul document qui retrace les dépenses et les recettes de l'état. Elle devrait permettre de présenter avec plus de clarté et de sincérité la situation financière de l'état, et faciliter le contrôle parlementaire du budget.

L'universalité budgétaire : assez proche de la règle de l'unité, elle signifie que non seulement les dépenses et les recettes doivent figurer dans un seul document, mais que ce document doit contenir toutes les dépenses et toutes les recettes de l'état. Son objet serait de d'éviter que les services disposant de ressources propres ne les utilisent directement.

L'annualité budgétaire : les autorisations budgétaires ne sont valables que pour un an. Cette règle devrait elle aussi permettre au parlement d'exercer un contrôle suivi et régulier du budget.

La spécialité des dépenses : elle veut que les crédits inscrits dans le budget ne soient utilisés que pour des dépenses bien précises. Et elle n'aurait d'autre but que d'empêcher les virements de crédits, et partant de limiter les pouvoirs de l'exécutif.

¹ G.Gese, cite par Amsselek, " le budget de l'Etat", LGDJ, 1966.

Dans l'accomplissement de ses tâches traditionnelles l'état observait ces règles dans grandes difficultés malgré leur rigueur. Etant observé aussi le principe de l'égalité devant l'impôt. Assignant aux finances publiques un rôle économiquement neutre, cette conception classique réduisait le trésor dans un rôle également limité : chargé presque exclusivement de l'exécution du budget. Il se procurait les ressources nécessaires, les adaptait aux dépenses en les aménageant dans le cadre de l'année budgétaire.

Exceptionnellement, mais timidement le trésor se comportait comme banquier toutes les fois que les rentrées fiscales s'avéraient insuffisantes. Le cas échéant, pour faire face aux flux des dépenses publiques, il recourait à l'emprunt à court terme, remboursable donc à brève échéance. Aussi pouvait-on rencontrer, par ailleurs dans les opérations de trésorerie, des services spéciaux du trésor, peu nombreux, créés pour retracer des opérations de recettes et de dépenses qui n'intéressent pas directement l'état, car ne rentrant pas dans ses attributions classiques.

Mais de multiples causes vont entraîner le déclin de la conception de la gestion financière publique: d'une part, le principe de l'égalité de tous devant les charges publiques avait engendré des inégalités sociales devenues insupportables, ce qui invitait l'état à jouer un rôle social dans la vie de la nation; d'autre part, sur le plan socio-économique, le chômage et les faillites des grandes sociétés se développaient à un rythme effréné, nécessitant l'intervention de l'état par des politiques de relance de l'activité par des grands travaux. On suggérait même à l'état de rompre avec l'équilibre budgétaire en finançant par l'emprunt un déficit budgétaire. Cette solution était jugée plus réaliste par les grands théoriciens et par d'autres économistes de renom dont Keynes. Ainsi étaient sapées les bases des finances publiques classiques.

Progressivement, l'Etat s'installe dans un nouveau rôle; corriger les déséquilibres économiques et financiers, établir une société plus juste en passant par la recherche de l'avantage collectif, et c'est l'avènement de l'Etat interventionniste.

Du coup, une bonne partie des recettes et des dépenses publiques vont s'effectuer en dehors du budget, et ce en raison de leur nature propre. De même que

la conception du rôle de la puissance publique, celle du budget a évolué elle aussi. Le budget dans l'acception classique du terme, est certes le document de base placé au centre des activités financières de l'état; mais à coté, existent désormais de nouvelles masses financières qu'elles s'appellent budgets extraordinaires, budgets des offices, budgets annexes ou services spéciaux du trésor...cela a eu comme conséquences directes la violation des règles de l'unité et de la non- affectation ainsi que la refonte de l'ensemble des principes du droit budgétaire classique réputés rigoureux. "C'est la loi organique du 2 janvier 1959 qui semble parachever cette œuvre de refonte en prescrivant que soient regroupées dans une loi de finances toutes les grandes catégories de dépenses publiques dont les comptes spéciaux du trésor sont un volet".²

En effet, pour soutenir sa gageur à un moment où s'étendent et se compliquent ses activités, l'Etat avait besoin de moyens plus souples; les comptes spéciaux du trésor en sont un par excellence. De plus, ils offrent une grande variété de possibilités d'emploi. Concrètement, les comptes spéciaux du trésor, dont les véritables objets seront précisés tout au long de cette étude, sont créés pour retracer des opérations de recettes et de dépenses qui ne peuvent être considérées comme des recettes et des dépenses ordinaires de l'état- soit qu'elles n'intéressent pas directement ou indirectement l'état- elles ne rentrent dans aucune de ses tâches traditionnelles-, soit qu'elles n'ont qu'un caractère provisoire ou d'attente.

Ainsi, aux missions exceptionnelles, il faut naturellement des moyens exceptionnels; les comptes spéciaux du trésor constituent des instruments financiers qui s'inscrivent dans cette logique. En cela tient le fondement à la fois théorique et pratique des comptes spéciaux du trésor, en finances publiques. Qu'en est-il de leur contenu ?

II)- Contenu des comptes spéciaux du Trésor :

Les comptes spéciaux du trésor s'avèrent un domaine insondable de curiosités à la fois comptables, juridiques, administratives et financières.

² H.Sempe, "Budget et Trésor", Paris, Cujas, 1988.

Au départ, leur création était commandé par le souci simple et combien justifié de rapprocher entre elles, en raison de leur lien, des opérations particulières de recettes et de dépenses. Ces opérations sont relatives à des fonds qui n'entrent dans les caisses publiques que grevés d'une affectation. Elles sont appelées à se régler en équilibre parfait dans un délai plus ou moins long; on les appelle des opérations blanches, raison de plus, car, initialement, ces opérations étaient classées hors budget dans un but de clarté et de sincérité dans la gestion des finances publiques. Le principe de la dépense se trouvant dans la recette ou inversement, les déficits ou les excédents de trésorerie dus aux comptes spéciaux du Trésor ne devaient être que provisoires.

Mais très rapidement, la pratique des comptes spéciaux connaîtra d'énormes abus et présentera un certain nombre de dangers. La multiplication et la permanence des situations de crise ainsi que les nouvelles responsabilités de l'état avaient amené les gouvernements à introduire sous la dénomination de comptes spéciaux des dépenses réelles normalement imputables au budget général de l'Etat. Parfois, on exigeait du trésor des avances considérables dont pourtant on savait l'éventualité des remboursements lointaine et problématique.

Sur le plan financier, cela revenait à financer des opérations exceptionnelles sur des ressources définitives de l'Etat. L'idée d'avance remboursable se trouvait alors souvent détournée. Les comptes spéciaux engendraient des déficits énormes, conduisaient à des emprunts déguisés, et par là, augmentaient la dette publique de l'Etat.

Aussi, on créait trop de comptes et trop souvent, surtout que les prétextes ne manquaient pas. La frontière était devenue floue entre les comptes justifiés et les comptes abusifs qu'on qualifiait soit de petits budgets extraordinaire occultes, soit de "véritables caisses noires".³ Le pire était que leur exécution n'était soumise ni à l'appréciation de la cour des comptes, ni au contrôle parlementaire.

Il apparaît de par leur contenu, que les comptes spéciaux du Trésor soulevaient et soulèvent encore beaucoup d'interrogations. D'une part les

³ G.Jese, "Traité de science des finances, le budget", Paris, édition Giard et Brière, 1931

caractéristiques même de ces comptes font qu'ils constituent une entorse aux grands principes du droit budgétaire. D'autre part leur histoire faite d'abus et de critiques de tous genres n'a pas rendu facile leur acceptation comme d'utiles instruments financiers. Mais de réforme en réforme, les comptes spéciaux ont fini par recevoir un crédit juridique certain. Bref, le phénomène des comptes spéciaux du trésor a connu bien des hauts et des bas qu'il importe d'étudier sous la problématique générale des comptes spéciaux.

Viennent ensuite une autre série d'interrogations : puisqu'il s'agit de comptes spéciaux du "trésor", quels sont les attributions concrètes de ce dernier vis-à-vis de ces comptes ? Quels sont les moyens et les mécanismes qui rendent possible la réalisation des opérations autorisées sur ces comptes ? On va analyser aussi dans le même ordre d'idées, le fonctionnement proprement dit des comptes spéciaux du trésor, ainsi que les multiples relations- organiques et financières-. Cette deuxième partie de l'étude sera menée sous le titre de la gestion des comptes spéciaux du trésor.

Pour la clarté de cette étude, deux mises au point s'imposent ici :

D'une part, cette thèse se propose d'étudier à titre principal les comptes spéciaux du trésor dans le droit budgétaire des finances publiques. Aussi, dans une perspective de droit comparé, certains aspects de la question seront de temps en temps abordés dans quelques pays africains qui ont suivi la législation française; il sera question surtout de l'Algérie, mais aussi de la cote d'ivoire, du Togo et du Sénégal, tous pays francophones.

D'autre part, il est impérieux de signaler qu'il existe en matière financière des notions voisines à celle des comptes spéciaux du trésor qui peuvent prêter à une confusion avec celle-ci. Il s'agira du compte courant du trésor, des comptes de trésorerie, des comptes de correspondants du trésor...et la notion de fonds spéciaux...etc.

En effet, les comptes spéciaux du trésor offrent en tout cas des caractères qu'ils sont seuls à présenter. Ils sont gouvernés par des règles bien précises. Le terme "compte" est un concept plus général. C'est ainsi que le compte courant du

Trésor est un compte courant unique ouvert au trésor public. Il matérialise la caisse de l'Etat qui est unique en vertu du principe de l'unité de caisse. Il est alimenté par des recettes normales perçues par les différents services de recettes (versements des contribuables par exemple) et par des dépôts de fonds ainsi que par les avances de la banque centrale. C'est par ce compte que le trésor public est alimenté de façon à assurer l'exécution de l'ensemble des opérations prévues dans la loi de finances.

Quant aux comptes de trésorerie, ils ne retracent ni des recettes ni des dépenses budgétaires; ils sont ouverts dans les écritures du trésor pour retracer les opérations dites de trésorerie que l'Etat peut être amené à faire afin de se procurer les ressources de trésorerie⁴. La première catégorie de ces comptes est- celle des comptes des correspondants du trésor qui retracent les fonds déposés auprès du trésor public soit à titre obligatoire par les collectivités et établissements publics, soit par à titre volontaire par des personnes physiques ou morales de droit privé⁵.

Une différence existe, enfin entre comptes spéciaux et fonds spéciaux, ces derniers sont des crédits que la loi de finances met à la disposition du gouvernement pour financer des dépenses de subventions politiques ou sécuritaires. Ils ont deux particularités; ils n'ont aucune affectation particulière d'une part et échappent, d'autre part à toutes les règles de la procédure budgétaire et de comptabilité publique.

C'est donc uniquement des comptes spéciaux du trésor qu'il s'agit dans cette étude : des C.S.T, dans toute leur latitude et dans leurs rapports avec les notions voisines. Ce sont des services d'Etat qui ne sont dotés ni de la personnalité juridique ni de l'autonomie financière qui étaient et sont encore chargés d'autres activités de l'Etat. Ces services ouvraient alors des comptes spéciaux dans les écritures du trésor à coté des comptes budgétaires traditionnels. Ces comptes spéciaux du trésor sont devenus aujourd'hui de véritables comptes budgétaires. L'analyse de la problématique générale des comptes spéciaux permettra sans doute de mieux expliquer leur passage de comptes de trésorerie aux comptes budgétaires.

⁴ A.Kouévi, "les comptes spéciaux du Trésor", thèse, paris, 1992.

⁵ P.Jurgensen et D.Lebegue, "Le Trésor et la politique financière", éd Montchrestien, 1988.

CHAPITRE I

La difficile admission des comptes spéciaux du trésor en droit budgétaire

CHAPITRE I

LA DIFFICILE ADMISSION DES COMPTES

SPECIAUX DU TRESOR DANS LE DROIT BUDGETAIRE :

La pratique des comptes spéciaux du Trésor est très ancienne. Pendant près d'un siècle et demi après l'ouverture de ces comptes dans la pratique financière universelle, les pays africains ci-dessus évoqués avaient été ignorants de la pratique des C.S.T. Réduits pendant longtemps à l'esclavage et colonisés par la suite, ces pays n'avaient découvert le droit budgétaire et avec lui les C.S.T, qu'après leur indépendance. Cela remonte aux années 1960.

Le droit budgétaire de ces pays s'est largement inspiré des lois fondamentales de l'ex colonisateur. En France justement les C.S.T, ont beaucoup évolué tant dans leur concept, dans leurs justifications, que dans leur développement en nombre et les conséquences financières qui résultent.

L'histoire et la dynamique des C.S.T, se caractérisent par leur ouverture, leur clôture, leur fusion ou leur incorporation au budget ordinaire de l'Etat. L'idée de base, qui a vu naître les C.S.T, a consisté à distraire du budget de l'Etat certaines opérations financières qui ne sont pas destinées à pourvoir directement aux besoins publics normaux et permanents de la puissance publique.

SECTION I

APPRECIATION HISTORIQUE

ET CRITIQUE DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Excepté leurs premières années d'existence, les C.S.T ont cessé peu à peu de correspondre, dans leur utilisation, à l'idéal théorique et pratique qui a présidé à leur institution. Depuis le début, l'usage des comptes spéciaux du Trésor accompagnait d'abus qui se sont aggravés dans le temps, sur fond de critiques qui reprochaient au procédé de compte spécial les nombreux inconvénients qu'il engendrait et qui demandaient leur suppression. Mais à coté, on reconnaissait aussi aux CST des avantages voire des mérites qui justifiaient leur maintien dans la pratique financière.

De cette longue lutte entre adversaires et partisans des C.S.T, il résulte que le procédé a survécu aux critiques, qu'ils font toujours des procédés budgétaires actuels, s'affirmant ainsi, en définitive comme un mal nécessaire. Le difficile passage des C.S.T de l'ancien régime à un nouveau régime trouve dans ces attaques des ferments de justification. Toute la problématique des comptes spéciaux du Trésor s'y révèle également. Cette appréciation critique sera présentée à travers les thèses suivantes et leur résultante : celle de l'école partisane; les avantages des comptes spéciaux du trésor, celle de l'école adverse; les inconvénients des C.S.T et celle des C.S.T comme un mal nécessaire.

I.1 LA THESE DE L'ECOLE PARTISANE :

LES AVANTAGES DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Pourquoi les C.S.T ? Qu'est ce que ce procédé permet de réaliser ? Les partisans des C.S.T, ont toujours mis en avant les nombreux avantages que recèle leur pratique. Certains de ces avantages ont été précédemment évoqués, ceux notamment en raison desquels le procédé a été institué; exclusion du budget de l'Etat certaines recettes et certaines dépenses compte tenu de leur nature et établir entre elles une corrélation en les groupant dans des comptes hors budget. On avait trouvé aussi au procédé d'autres avantages qui consistent à l'utiliser pour isoler toutes opérations considérées à terme comme blanches et qui ne relèvent pas des activités classiques de l'Etat.

Les tenants de cette école évoquent donc à l'appui de leur thèse que les C.S.T revêtent en pratique des intérêts indéniables d'ordre financier, comptable et administratif.

I.1.1 LES AVANTAGES D'ORDRE FINANCIER :

L'utilité du procédé des C.S.T repose selon ses défenseurs, sur des considérations financières. En effet, on s'est aperçu que toutes les entrées de fonds dans les caisses publiques ne sont pas de véritables recettes et que les sorties de fonds ne sont pas de véritables dépenses. Ces entrées et sorties de fonds – considérées d'un point de vue comptable comme des recettes et des dépenses publiques ont, sur le plan financier une toute autre signification, une toute autre origine ou destination sont d'une toute autre nature. Ces recettes ne proviennent pas de l'impôt et ces recettes ne sont pas non plus destinées au financement des services publics classiques. En réalité, "l'Etat n'est que dépositaire ou trustée"¹ de ces sommes. Juridiquement, il n'est pas propriétaire. Financièrement l'Etat, n'est pas dans son rôle traditionnel.

Partant de ces considérations, on a opté d'inscrire ces sommes en dehors du budget de l'Etat dans des documents spéciaux ayant chacun un rôle financier précis à remplir dans la vie de l'Etat. Le but recherché est celui de clarté. Car, l'incorporation de ces opérations inhabituelles dans le budget ordinaire de l'Etat serait de nature à altérer sa physionomie véritable et tromperait sur l'état réel des finances. Le professeur Allix a peut être eu la meilleure formule à cet égard : "si inscrites aux budgets, ces sommes, ces entrées et sorties de fonds ne feraient en réalité que les traverser"².

En plus, ces opérations étant considérées comme financièrement inoffensives, étant à terme susceptibles de se compenser entre elles sans affecter la situation financière de l'Etat, on a trouvé dans le procédé des CST un moyen avantageux de les exclure du budget général. C'est un moyen qui permet d'éviter que le budget se solde sur des bases irréelles parfois en déficit, parfois en excédent. C'est donc pour

¹ A.Kouévi, "les comptes spéciaux du Trésor", thèse, Paris, 1992.

² E.Allix, "Traité de science des finances", 6^{ème} édition, Paris, 1931.

éviter des résultats qui ne traduisent pas la réalité financière de l'Etat qu'un crédit particulier a été accordé à ce procédé.

I.1.2 LES AVANTAGES D'ORDRE COMPTABLE :

Il faut ici partir du raisonnement suivant : pour les raisons évoquées ci haut il s'est avéré indispensable de spécifier certaines recettes et de les affecter avant ou après leur perception, à certaines dépenses. Seulement, le recouvrement de ces recettes comme la réalisation de ces dépenses sont bien souvent échelonnées sur une période indéterminée, relativement longue et dépassant en tout cas le cadre budgétaire annuel. Donc, le seul moyen de suivre la corrélation de ces recettes et dépenses est d'ouvrir des C.S.T qui retraceront à leur crédit les recettes réalisées et à leur débit les dépenses effectuées.

Les intérêts comptables du procédé figurent à plusieurs niveaux : d'une part les comptes spéciaux du trésor permettent d'opposer les recettes et les dépenses corrélatives sans les fractionner par exercice; ils aident à réaliser ces opérations au cours de périodes budgétaires différentes. Et ce n'est pas un moindre avantage que de pouvoir individualiser ces opérations lorsqu'on sait que chaque série d'opérations reflète la mise en œuvre d'un programme particulier.

D'autre part, ils permettent de calculer éventuellement le prix de revient des services responsables, de dégager par conséquent les résultats de cet ensemble d'opérations, résultats obtenus après plusieurs années, lorsque tous les recouvrements et tous les paiements seront effectués. Le procédé permet alors de tenir une comptabilité des fonds qui, sans passer par le budget, traversent cependant les caisses de l'Etat.

Enfin, pour profiter des avantages financiers et comptables que représentent les C.S.T, il a fallu faire entorse aux règles budgétaires (unité, universalité et annualité) au profit de la clarté financière, de l'ordre dans la gestion, mais aussi au profit de la souplesse nécessaires à ces gestions particulières; d'ordre les avantages d'ordre administratif des C.S.T.

1.1.3 LES AVANTAGES D'ORDRE ADMINISTRATIF :

Les opérations décrites par les comptes spéciaux du trésor, ne sont pas inscrites au budget général. Par conséquent, leur gestion n'obéit pas à la rigueur des règles budgétaires, car elle bénéficie de procédures plus souples. Grâce à sa souplesse justement, "le procédé des comptes spéciaux du trésor fournit aux services administratifs chargés des opérations, une aisance, une liberté d'action qui peuvent s'avérer précieuses, surtout depuis que l'Etat est intervenu dans l'économie"³.

Concrètement, par leur souplesse, les comptes spéciaux du Trésor constituent souvent le moyen le plus commode pour retracer certaines opérations complexes, dont le rythme d'exécution est irrégulier. Dès lors, il est mieux indiqué de confier leur gestion à des services spéciaux, qui sauront, forts de leur autonomie comptable, adapter le volume des dépenses à l'ampleur des travaux à réaliser. En plus, ne pouvant compter dans ces conditions sur aucune autre catégorie de recettes, l'administration sera portée à gérer ces comptes dans un esprit d'économie, avec une attention particulière.

Dans certaines circonstances aussi, des C.S.T ont permis et peuvent toujours permettre d'accélérer certains travaux et de répondre efficacement à des besoins ponctuels à l'aide d'emprunts jugés nécessaires, surtout lorsque les ressources des comptes ne peuvent être recouvrées qu'ultérieurement et que ces comptes jouent réellement le rôle de comptes d'ordre.

Tels sont les avantages que présenter les comptes spéciaux du trésor, dans le système financier. Les partisans du procédé tenaient à son maintien, le trouvant intéressant à plusieurs égards, indispensable même. La plupart des financiers en convenaient, les gouvernements aussi. Même les parlementaires n'ignoraient pas ces avantages. Tous s'accordaient donc à reconnaître que, utilisés à bon escient, les C.S.T revêtent un certain nombre d'avantages. Mais le laxisme qui caractérisait la pratique des C.S.T leur attirait de nombreuses critiques dues à d'immenses inconvénients qui déterminent la position de l'école adverse.

³ A.Kouvi, "les comptes spéciaux du Trésor", thèse, Paris, 1992.

I.2 LA THESE DE L'ECOLE ADVERSE :

LES INCONVENIENTS DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

La lecture de l'historique des C.S.T est largement révélatrice des écarts entre ce que devaient être ces comptes et ce qu'ils ont été en réalité. Ils se sont distingués plus par leurs inconvénients et leurs abus que par leurs intérêts. Aussi ces comptes ont longtemps été combattus par les élus de la nation, mais aussi par les ministres des finances qui étaient leurs plus chauds adversaires. Pourquoi alors étaient-ils réticents à l'égard de la pratique des C.S.T ? Parce que, d'une part, ces derniers présentaient des défauts d'ordre structurel et que, d'autre part, ils étaient sources d'excès ou de fautes de gestion énormes.

I.2.1 LES INCONVENIENTS D'ORDRE STRUCTUREL DES C.S.T :

On sait que les C.S.T, sont une des applications de la théorie de la spécialisation budgétaire, celle qui s'inspire de la préoccupation suivante: si on veut établir une situation financière rationnelle, il ne faut jamais mêler dans un même budget des dépenses et des recettes de nature différente. Seulement cette méthode emporte plusieurs inconvénients surtout que la pratique des C.S.T se caractérisait par un manque flagrant de contrôle.

Les C.S.T, reflétaient le manque de sincérité dans la présentation du budget de l'Etat. il était facile de faire passer une partie des charges normalement imputables au budget ordinaire dans les C.S.T. c'était une pratique honteuse, puisqu'il était devenu courant de soustraire de véritables recettes de l'Etat et de les affecter à des dépenses présentées comme exceptionnelles, alors qu'elles étaient obligatoires et indispensables du cadre budgétaire ordinaire. Ceci équivalait à une perte d'autorité financière.

Le manque de clarté et de sincérité était justement la principale objection faite à la pratique des C.S.T. on leur reprochait de contribuer à cette confusion financière et ceci était regardé comme un inconvénient. Ainsi, on peut dire que les C.S.T étaient un moyen d'échapper à l'autorisation parlementaire.

I.2.2 LES FAUTES DE GESTIONS COMMISES PAR LE BIAIS DES C.S.T.

L'histoire des C.S.T, témoigne que les raisons de leur création en dehors du budget ont manqué généralement de sincérité. Les inconvénients du procédé ont été la porte ouverte à des abus regrettables. Ces fautes financières relevaient du fait que ces C.S.T étaient toujours utilisés comme expédients et pas comme procédés comptables légitimes; ainsi que du fait que ces comptes étaient sources d'énormes déficits de trésorerie.

En plusieurs occasions, le procédé du C.S.T, était utilisé à des fins détournées, non justificatives ni de l'idée de corrélation entre recettes et dépenses, ni de celle d'avances remboursables qui étaient à l'origine de son institution.

Tous ces défauts et abus ont pour résultat direct l'augmentation des charges qui pesaient en définitive sur le Trésor public. Ce dernier, caissier et banquier de l'Etat était donc la dernière victime et la plus vulnérable des inconvénients des C.S.T. concrètement, on peut résumer le cycle anarchique de l'usage des C.S.T, par la formule suivante : "la pratique des C.S.T, entraînait souvent un appel à l'emprunt qui avait pour conséquence une augmentation de la dette publique"⁴. Voilà comment fatalement, ces comptes engendrent le déficit.

Enfin, si tous ces abus et irrégularités ne causaient pas des déficits de gestion, les critiques n'aurait pas été aussi sévères à l'égard des C.S.T. ce qu'il faut comprendre ici c'est que l'école adverse des C.S.T, n'était pas catégoriquement opposé au procédé même du C.S.T, elle dénonçait seulement les abus et les conséquences des abus; alors pour cette école, les C.S.T étaient un mal nécessaire.

I.3 LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR : UN MAL NECESSAIRE

Cette interrogation unique d'apparence présente au fond un double intérêt : d'abord, un intérêt théorique qui consiste à se demander si les seuls inconvénients relevés à l'encontre des C.S.T suffisent de les supprimer de la pratique financière ou si, plutôt, leurs avantages justifient à eux seuls leurs maintien dans le système

⁴ P.M.Gaudmet, "Finances publiques : 1 : politique financière, budget et Trésor", 3^{ème} ed, Paris, Montchrestien, 1980.

financier; il ressort en tout cas que les C.S.T sont des outils de compromis. Un intérêt pratique, ensuite, qui révèle qu'au-delà de leur utilité, les C.S.T restent d'indispensables procédés de gestion des finances publiques.

1.3.1 LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR, DES OUTILS DE COMPROMIS :

L'institution des C.S.T, traduit, d'une certaine manière les lacunes du budget de l'Etat, c'est-à-dire son incapacité structurelle à comprendre à lui seul toutes les opérations relatives à la gestion financière de l'Etat moderne. De cette déficience structurelle sont nés les C.S.T, sur des bases simples, légitimes et comportant des avantages vitaux pour l'Etat aux attributions devenues nombreuses.

Malheureusement, le procédé avait alors sombré dans des abus qui ont causé d'énormes déficits publics pour avoir été abusivement étendu à des situations relevant normalement du budget ordinaire de l'Etat. Mais une analyse comparative des mérites et des inconvénients des C.S.T, suggérerait qu'il suffisait de rayer ces inconvénients pour que ces comptes puissent conserver sans nuages leurs mérites et servir utilement le système financier, plutôt que de renoncer au procédé même à cause de ses inconvénients. Et si cette analyse avait été privilégiée, si l'intégration systématique de toutes les opérations financières de l'Etat au budget général n'avait pas été retenue, c'est que, véritablement, la pratique des C.S.T, réponds à des besoins réels; elle s'est rendue indispensable par ses intérêts, facilités et mérites au point que son abandon frustrerait encore le système financier dans son ensemble. Un tel compromis était plus que nécessaire.

De toute évidence "ce sont des considérations pratiques, légitimes et rationnelles qui ont provoqué la création des comptes spéciaux; ce qu'il faut condamner, c'est les usages abusifs qu'on sera tenté d'en faire"⁵. Et c'est en raison des mêmes considérations que la suppression pure et simple des C.S.T, était et reste hors de question.

⁵ P.Lahumierre, "les finances publiques", collection U, 1986.

1.3.2 L'INSTITUTIONNALISATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

L'institutionnalisation des C.S.T, reste le signe de reconnaissance définitive de leur utilité pratique. En effet et techniquement parlant, le C.S.T apparaît comme un procédé souple de comptabilisation qu'il est indispensable d'appliquer à certains types d'opérations."Il est certain que l'ouverture de comptes en dehors de la comptabilité budgétaire proprement dite est une nécessité à la quelle aucune organisation financière ne peut se soustraire"⁶.disait Allix. De son coté, Amselek répétait à qui voulait l'entendre que"les comptes spéciaux du Trésor ont été élevés au niveau du système; ils représentent, désormais, une modalité de l'organisation de la prévision budgétaire. Permettant de planifier à part certaines opérations financières de l'Etat"⁷. Ces comptes ont ainsi reçu une sorte de quitus qui leur a valu leur importance dans les finances publiques et qui les a promu au rang de véritables institutions budgétaires.

Ce qui était une pratique douteuse et anarchique, allait donc devenir un procédé technique avéré, contrôlé et maîtrisé, qui permettra d'atteindre, dans certaines conditions bien définies, certains résultats. Les comptes spéciaux du Trésor seront effectivement réorganisés, institutionnalisés et intégrés définitivement dans les rouages normaux de la planification budgétaire grâce à ce qu'il convient d'appeler leur budgétisation. Il s'agit de faire d'eux une nécessité mais sans le mal, sans leurs inconvénients.

⁶ E. Allix, op, déjà cité, 1931.

⁷ P. Amselek, "Le budget de l'Etat", LGDJ, 1966.

SECTION II

LA BUDGETISATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

Le terme « budgétisation » choisi ici pour illustrer la réhabilitation du concept et de la pratique des C.S.T, dans le droit budgétaire des finances publiques mérite d'être défini. La budgétisation des C.S.T, est le fruit de d'une série de réformes progressives, décisives et cohérentes qui ont abouti à leur institutionnalisation en tant que techniques budgétaires fiables. Elle a consisté à sortir les C.S.T de la pénombre administrative et de l'impasse financière dans lesquelles ils ont évolué jusqu'alors, en réglementant au maximum, et sur tout les plans, leur existence, et en intégrant leurs opérations, non pas dans le budget général mais dans le cadre général de la loi de finances.

Ainsi, dans leur nouvelle vie juridique et financière, "les comptes spéciaux du Trésor partagent avec le budget général nombre de règles et de procédures, sans bien sur sacrifier leur spécificités et encore moins voir leurs opérations réintégrées au budget général"⁸. Et c'est cela justement la budgétisation des C.S.T, qu'on peut définir d'une manière générale, comme " un processus de réformes au terme desquelles s'est vu élaboré un véritable droit des C.S.T,dont les règles se rapprochent le plus possible de des opérations budgétaires proprement dites".

II.1 L'ESSENCE DES REFORMES SUR LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR.

Intégrer les C.S.T, dans le cadre général de la loi de finances, maîtriser et discipliner enfin leur gestion, et remettre en ordre les interventions financières de l'Etat relatives par ces comptes, tels sont les principaux objectifs que se sont assignés parlementaires et gouvernants à travers de nombreux efforts législatifs. Ces réformes, réalisées de 1948 à 1959 à travers un ensemble de lois, décrets et ordonnances, ont été déterminantes dans le renouveau du régime juridique applicable aux C.S.T, depuis quarante ans. C'est en tout cas grâce à ces réformes que leurs opérations sont désormais soumises à un meilleur contrôle parlementaire.

⁸ A.Kouévi, "les comptes spéciaux du Trésor", déjà cité, 1992.

II.1.1 LA REDUCTION DU NOMBRE DES C.S.T :

Réduire en nombre les C.S.T, est l'une des principales tâches à accomplir par les pouvoirs publics. Il fallait supprimer ceux qui n'avaient plus raison d'être et dont la présence dans les finances publiques dérangeait la comptabilité. Mais l'intérêt est de mieux organiser leur gestion et mettre sur pied des modalités de contrôle adéquates. Le travail de réduction du nombre des C.S.T ouverts dans les écritures du Trésor a consisté à la suppression systématique de certains d'entre eux. Autrement, il y avait la fusion d'un certain nombre de C.S.T dans un but de simplification, tout en prenant en considération leurs objets pour pouvoir intégrer leurs opérations dans le budget général de l'Etat.

II.1.2 LA REGULARISATION DU REGIME DES C.S.T :

Par régularisation du régime des C.S.T, il faut entendre toutes les mesures prises dans le cadre des nombreuses réglementations pour assurer aux C.S.T, un crédit juridique certain dans l'ensemble du droit budgétaire. Il était question de poser les bases d'un régime juridique assurant l'intégration des C.S.T, dans le système financier. Des précautions ont été prises dès 1948 pour savoir éliminer du procédé du compte spécial tous les abus dont il était entaché. La réponse apportée par les différents textes est triple : entourer l'ouverture des C.S.T de règles claires; les grouper méthodiquement et renforcer le contrôle de leurs opérations.

La loi de 1949 a confirmé cette triple idée qui visait à permettre à l'administration des finances et aux organes de contrôle en général d'exercer un droit de regard sur leurs opérations sous la responsabilité des pouvoirs publics. L'idée de base était que ces opérations affectent le patrimoine de l'Etat. Ce qui nécessitait ce contrôle parlementaire.

II.2 LES C.S.T DANS LA PROCEDURE BUDGETAIRE :

Les comptes spéciaux du Trésor ont pour caractère essentiel de rompre l'unité du budget et d'en compromettre la clarté. Ils dispersent des recettes et des dépenses de l'Etat hors de leur cadre normal. Ils affranchissent leurs opérations des règles de fond de la procédure budgétaire et des garanties qu'elles donnent au parlement et au

ministre des finances. La budgétisation des C.S.T a eu justement pour objet de prendre en compte les critiques déjà justifiées.

Il faut rappeler que toutes les réglementations et réformes sont inspirées par le souci d'assujettir les opérations des C.S.T à des règles qui se rapprochent le plus possible de celles des opérations budgétaires. La disposition fondamentale qui établit en définitive ce droit budgétaire des C.S.T est l'ordonnance du 2 janvier 1959, surtout en son article 24 : "les opérations des C.S.T, sont prévues, autorisées, et exécutées dans les mêmes conditions que les opérations du budget général"⁹; c'est à partir de cela que les C.S.T s'intègrent pleinement dans la procédure budgétaire.

II.2.1 LES C.S.T DANS

L'ELABORATION DE LA LOI DE FINANCES :

La prévision budgétaire étant devenue un instrument indispensable de gouvernement, consiste à élaborer un plan des interventions financières de l'Etat dans la vie nationale. Parmi ces interventions, figurent les opérations des C.S.T, qui sont prévues comme celles du budget général. La procédure d'élaboration de la loi de finances reste donc un lieu commun d'analyse. D'une façon générale, assurer l'administration et la vie courante du pays incombe au gouvernement. Ce dernier a la charge et la responsabilité de la préparation du plan financier de l'Etat qu'il soumet au parlement sous forme projet de loi de finances. Juridiquement, après avoir admis les C.S.T, sous forme d'affectations spéciales, l'article 19 de l'ordonnance de 1959 prescrit que les C.S.T ne peuvent "résulter que d'une disposition de la loi de finances, d'initiative gouvernementale".

En effet, les dépenses et les recettes des C.S.T font l'objet d'évaluations dans le projet de loi de finances. L'évaluation des dépenses des C.S.T incombe à l'ensemble du gouvernement, chaque ministre fixant le montant des dépenses qu'il désire effectuer sur les C.S.T. L'évaluation des ressources, elle, incombe aux seuls services du ministère des finances.

⁹ Ordonnance du 2 janvier 1959, art 24.

II.2.2 LES C.S.T DANS L'EXECUTION DE LA LOI DE FINANCES :

Sous l'angle de la procédure budgétaire, la réalisation des opérations des C.S.T, n'obéit pas à des règles et procédures fondamentalement différentes de celles qui régissent le déroulement des opérations du budget général et des budgets annexes. La réalisation concrète des objectifs des C.S.T passe par l'encaissement des recettes qui leur sont affectées et par l'exécution des dépenses correspondantes. Cette exécution est assurée par des agents ayant les statuts d'ordonnateurs et de comptables.

A ce stade de la procédure budgétaire, il faut constater que les opérations des C.S.T, donnent lieu à des contrôles de tous genres. En effet, contrôler leurs résultats est une nécessité étant donné bénéficient d'un régime de gestion plus souple.

Cette étude a paru ignorer les pays africains jusqu'ici indiqués : Cote d'Ivoire, Sénégal, Togo. La raison est que dans ces pays les C.S.T, n'ont pas eu ni à connaître une histoire désordonnée, ni à être réhabilités par la suite; les C.S.T, y sont budgétisés. Juridiquement, une place remarquable leur est faite dans les textes de droit budgétaire et de la comptabilité publique de ces pays. L'Algérie par contre aura sa part dans notre étude au cours de la seconde partie qui sera consacrée à la gestion des comptes spéciaux du Trésor.

Justement, grâce à cette budgétisation, les C.S.T ont cessé d'être des comptes de trésorerie et encore moins des comptes occultes retraçant des dépenses cachées, pour devenir de véritables comptes budgétaires, formellement logés à la même enseigne que les autres comptes budgétaires.

Malgré tout, les C.S.T demeurent fondamentalement un peu étrangers au droit budgétaire. Ils échappent en partie au moins, aux règles fondamentales de ce droit. Ceci tient à plusieurs raisons qui mettent en exergue la nature ainsi que les spécificités des C.S.T. pour explorer ces domaines, il faut partir du principe que les C.S.T constituent un vrai défi aux grands principes budgétaires.

Chapitre II

Les comptes spéciaux du Trésor

Un défi aux grands principes budgétaires :

CHAPITRE II

LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

UN DEFI AUX GRANDS PRINCIPES BUDGETAIRES

Le poids des contraintes économiques et sociales, dont la pratique des C.S.T est une des manifestations tangibles, a beaucoup affecté la portée des principes budgétaires. Quel impact, concrètement les C.S.T ont-ils sur l'évolution des règles budgétaires classiques ? En cela consiste leur défi, que d'ailleurs ces derniers n'ont pu relever. Aussi on peut noter que "la transformation profonde des différentes données du problème budgétaire des finances publiques étant toujours le reflet de la structure économique"¹. Cette entreprise de refonte a permis aux C.S.T qui étaient peu utilisés et à peine individualisés, de prendre une véritable place dans les finances publiques.

En effet, le démembrement fonctionnel de l'Etat s'apprécie au regard de ses activités financières, devenues multiples et complexes. Du point de vue matériel, les opérations financières de l'Etat se sont diversifiées ; des opérations de prêts, d'avances et autres se sont ajoutées aux opérations classiques de dépenses et de recettes conduisant au dépassement de toutes les règles financières classiques. Les C.S.T ont la particularité de figurer parmi ces infractions ou d'y contribuer.

Alors, le deuxième aspect de cette problématique générale des C.S.T nécessite que soient étudiés ces comptes par rapport aux règles financières et aux autres démembrements budgétaires.

¹ A.Kouévi, "Les comptes spéciaux du Trésor", déjà cité, 1992.

SECTION I

LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

ET LES REGLES FINANCIERES CLASSIQUES :

Lorsque ont été arrêtées les règles budgétaires classiques, les recettes et les dépenses de l'Etat, ne devaient pas, étant donné leur nature purement administrative, se déterminer les unes les autres toutes les opérations financières se fixaient d'après un plan général, sans affectations. Mieux, il y avait une seule affectation comptable, toutes les recettes et toutes les dépenses de l'Etat étant imputées à un compte unique; le budget. Mais le changement du rôle de l'Etat dans les domaines économiques et sociaux les a rendu inévitables de multiples affectations. Toute l'astuce a consisté à faire échapper certaines recettes et certaines dépenses aux règles budgétaires en les soumettant à des procédures comptables dérogatoires.

Face à cette nouvelle donne il importe de questionner tour à tour toutes ces règles, de rappeler brièvement leurs significations, et justifications dans le contexte de l'Etat et d'apprécier ce qu'ont son devenues à l'ère de l'Etat interventionniste et surtout les modifications que la pratique des comptes spéciaux du Trésor leur a fait subir. Tel est l'objet de cette section et de ses cinq paragraphes.

I.1 L'UNITE BUDGETAIRE ET LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

La règle de l'unité budgétaire avait un sens très précis; elle signifie, d'un point de vue formel, que l'ensemble des recettes et des dépenses de l'Etat doivent être présentées dans un document unique, et d'un point de vue matériel, que le plan budgétaire soumis à l'autorisation parlementaire doit embrasser l'ensemble des actes financiers de l'Etat. En vertu de cette règle, "toutes les recettes et toutes les dépenses de l'Etat doivent être fondues dans une perspective commune de prévision. C'est un principe qui consiste à n'admettre qu'un budget pour l'Etat dans lequel les recettes de toute nature doivent figurer pour faire équilibre aux dépenses également de toute nature"². Cette définition exclusive écarte toute pratique légale des C.S.T; il fallait un budget, un compte et un seul. Mais c'est le professeur Jese qui a donné de cette règle le meilleur résumé : "le budget doit être dressé de telle façon qu'il suffit de

² P.Lalumière, "les finances publiques", coll., U, 1976.

faire deux additions pour avoir le total des dépenses et des recettes et une soustraction de ces deux totaux pour savoir s'il est en équilibre, en excédent ou en déficit"³.

Cette règle revêt des avantages certains, mais une telle conception n'était valable que dans le cadre de l'Etat gendarme aux dépenses limitées; c'est pourquoi plusieurs raisons conduiront à son aménagement, surtout pour faire place aux comptes spéciaux du Trésor. L'Etat doit exercer, outre ses fonctions traditionnelles, des tâches nouvelles qui ont la particularité de revêtir des caractères plutôt industriel ou commercial d'une part et provisoire de l'autre, d'où leur classement en dehors du budget de l'Etat.

1.1.1 LE CARACTERE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL DES OPERATIONS DE CERTAINS C.S.T JUSTIFIE LEUR CLASSEMENT EN DEHORS DU BUDGET :

La diversification des activités de l'Etat a entraîné une diversification de ses structures financières parmi lesquelles figurent les C.S.T. Certains comptes constituent des formules pratiques par lesquelles l'Etat enregistre des opérations à caractère industriel et commercial qu'il est peut être amené à effectuer. La nature "non administrative" de ces opérations commande qu'elles soient retracées en dehors du budget traditionnel. Car il serait irrationnel de regrouper dans un même et unique compte, le budget, des dépenses publiques de natures fondamentalement différentes.

Ainsi, par définition et sous peine d'abus, un C.S.T ne doit pas servir à retracer des opérations administratives qui sont de l'essence même de l'Etat. Par contre, on saurait pas comprendre parmi les opérations du budget général, celles qui ont un caractère industriel ou commercial."Le fait que ces C.S.T dérogent à l'unité budgétaire s'explique par une autre considération de fond : créés pour enregistrer des opérations de nature particulière, ils bénéficient en principe d'un régime de gestion beaucoup plus souple, assimilable à celui d'une gestion commerciale"⁴. Cela

³ P.Lalumière, "les finances publiques", déjà cité, 1976.

⁴ A.Kouévi, "Les comptes spéciaux du Trésor", déjà cité, 1992.

leur vaut d'être classés à part, dans des budgets spéciaux, afin de les faire échapper au formalisme assez lourd des règles budgétaires normales. Il en est ainsi particulièrement des comptes de commerce qui sont soumis à un mode de gestion privée et dont le particularisme de la comptabilité ne peut être respecté si leurs recettes et dépenses sont englobées dans le budget général.

1.1.2 LE CARACTERE PROVISOIRE DES OPERATIONS DE CERTAINS C.S.T JUSTIFIE LEUR CLASSEMENT EN DEHORS DU BUDGET :

La notion d'un document unique comportant toutes les recettes et toutes les dépenses se trouve également écartée par l'existence, à coté des opérations financières réalisées à titre définitif par l'Etat, d'autres opérations financières réalisées à titre temporaire. Ici encore, il ne serait pas raisonnable de confondre ces dépenses définitives (traitement d'un fonctionnaire, par exemple) avec des dépenses de caractère provisoire (octroi d'un prêt ou d'une avance remboursable), de même, il serait incongru de mettre sur le même plan des recettes normales de l'Etat, définitivement perçues (recouvrement d'impôts, par exemple) et des rentrées de fonds qui n'ont qu'un caractère temporaire (versement de cautionnements par des comptables publics). C'est pourquoi, en règle générale les recettes et les dépenses définitives relèvent toujours du budget général pour faire face ensemble aux missions traditionnelles de l'Etat, tandis que celles qui ont un caractère provisoire font l'objet par catégorie- de C.S.T.

Il y aura, par conséquent, mauvais usage du procédé violation réelle du principe de l'unité budgétaire chaque fois que le gouvernement étendra la technique des C.S.T, à la réalisation, non pas d'opérations provisoires mais de véritables dépenses. Lorsque d'un point de vue comptable, les opérations présentent un actif ou un passif compensé à terme par une opération inverse, la clarté exige qu'elles soient retracées dans des budgets spéciaux, dans des C.S.T, sur le plan technique, les C.S.T sont de souples procédés de comptabilisation d'opérations particulières, procédés qui ne peuvent bénéficier de cette souplesse que lorsque les dites

opérations ne forment pas une masse unique, avec celles du budget ordinaire, d'où leur existence en dehors de ce budget.

I.1.3 L'EXISTENCE D'UN ENSEMBLE DE COMPTES DANS LE MEME DOCUMENT N'EST PAS INCOMPATIBLE AVEC LE RESPECT DE L'UNITE :

La règle de l'unité avait du être aménagée pour tenir compte des exigences contemporaines. L'aménagement a consisté à contenir dans la loi de finances, à coté du budget général, d'autres instruments financier: les budgets annexes et les comptes spéciaux du trésor. Certains auteurs voient dans cet aménagement une fraction au principe de l'unité budgétaire. AMSELEK, par exemple disait que "ce fractionnement qui conduit à envisager et à planifier séparément certains ensembles de dépenses et de recettes, constitue une atteinte directe à l'unité budgétaire"⁵. le professeur Duverger de son coté ne considère pas que les C.S.T, sont une infraction à l'unité budgétaire;" une floraison de budgets secondaires ne constitue pas des exceptions au principe de l'unité; cette dernière ne peut comporter des exceptions, à moins de cesser d'être l'unité"⁶.

Il est certain que les C.S.T, ont affaibli les garanties de clarté financière que, du temps de sa splendeur, cette règle offrait aux finances publiques. Qu'en est-il de la règle de l'universalité budgétaire ?

I.2 L'UNIVERSALITE BUDGETAIRE ET LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

L'universalité budgétaire, comme l'unité budgétaire, intéresse la présentation du budget de l'Etat. Elle consiste à fondre en une seule masse toutes les ressources (fiscales et autres), et à imputer l'ensemble des dépenses publiques sur cette masse de recettes. Elle conduit à la constitution de deux blocs d'opérations financières au sein du budget; le bloc des dépenses d'un coté et celui des recettes de l'autre. Et la distinction entre ces deux blocs a pour but d'interdire toute compensation entre

⁵ P.Amselek, "Les finances de l'Etat" op. Déjà cité.

⁶ M.Duverger, "les finances publiques", Que sais-je ? N° 415.

recettes et dépenses (règle du produit brut), et éviter toute affectation de recettes particulières à des dépenses particulières (règle de la non affectation des recettes).

D'après la règle du produit brut, l'intégralité des flux des dépenses et de recettes doit figurer dans le budget sans omission, sans dissimulation, sans compensation et sans contraction. En clair, pour faciliter les contrôles, les recettes et les dépenses doivent être inscrites au budget de l'Etat de façon séparée, chacune d'elles y figurant pour son montant intégral." Cette règle peut permettre, certes, une gestion financière claire et sincère mais elle se révèle gênante dans la réalisation d'opérations courantes et aboutit même à des absurdités"⁷ ; il était donc impossible de l'appliquer, surtout à l'égard de certaines catégories de C.S.T.

"Les recettes sont, une fois perçues, noyées et confondues dans la masse des autres recettes sans pouvoir être employées pour telles dépenses déterminées. C'est là la règle de la non affectation des recettes"⁸.

Les nombreux inconvénients relevés à l'encontre de cette règle, à savoir qu'elle n'incite pas les services administratifs à réaliser certaines recettes accessoires, la font sortir de sa tour de rigueur.

Au total, les absurdités du produit brut et les inconvénients de la non affectation ont conduit à l'infléchissement de l'universalité et à la consécration des C.S.T comme exceptions à ces règles. En fait, la négation de l'universalité répond à la nécessité de constitution de C.S.T comme infractions à la non-spécialisation des recettes et comme dérogations à la non-compensation.

1.2.1 LES C.S.T COMME EXCEPTION A LA REGLE DE LA NON-AFFECTATION DES RECETTES :

L'affectation des recettes est en effet un élément de définition des C.S.T. Elle est même leur principale caractéristique. La règle de la non-affectation connaît de nombreuses exceptions parmi lesquelles figurent tous les comptes spéciaux du Trésor. Il s'agit bien sur d'exceptions légales puisqu'elles sont consacrées sous forme d'affectations spéciales par l'ordonnance du 2 janvier 1959, selon

⁷ L.Philip, "finances publiques", Cujas, 1983.

⁸ Encyclopédie Dalloz, Droit administratif, A, EPA, N°41.

laquelle" certaines recettes peuvent être directement affectées à certaines dépenses. Ces affectations spéciales prennent la forme de comptes spéciaux du Trésor"⁹. En plus, et par rapport à la règle de la non-affectation, les C.S.T, constituent une double dérogation. J.Molinier a précisé : "certains sont une dérogation directe par affectation d'une recette à une dépense et d'autres, une dérogation indirecte, lorsque la dépense se trouve être l'opération première et la recette qui prend la forme de remboursement-, l'opération seconde"¹⁰.

Les affectations par C.S.T, répondent à plusieurs buts; la prise en considération du caractère productif de certaines dépenses entraîne que leur soient affectées des recettes particulières. L'affectation permet alors de placer certaines recettes en face de certaines -approcher les unes des autres - afin de pouvoir dégager un résultat qui peut être un bilan.

Ainsi, et d'une façon générale, les C.S.T sont plus que des dérogations, de véritables exceptions à la classique règle de la non-assignation. A l'intérieur du budget de l'Etat, certains C.S.T développent complètement l'idée d'assignation de recettes particulières au financement de dépenses particulières, c'est le cas des comptes d'affectation spéciale. Ils sont depuis l'ordonnance de 1959 le seul procédé d'affectation, auquel on peut faire appel pour isoler toutes les opérations qui ne sont pas passibles d'un autre mécanisme d'affectation.

Enfin, il faut noter que certains C.S.T font doublement exception à la règle de la non-affectation. Ils font l'objet d'une part, et comme tous les C.S.T d'une affectation budgétaire de ressources, et d'autre part, spécifiquement, d'une affectation comptable (au moment de l'exécution des autorisations budgétaires).

Toutes ces dérogations se présentent comme des atteintes à la règle de la non-affectation. Elles entraînent des assignations non autorisées et affaiblissent ainsi le contrôle parlementaire. Par ce biais, ces C.S.T constituent des dérogations à la règle du produit brut.

⁹ Ordonnance du 2 janvier 1959.

¹⁰ J.Molinier, "l'universalité budgétaire", cahiers de comptabilité publique, n°, 1989.

1.2.2 LES C.S.T COMME DEROGATIONS A LA REGLE DU PRODUIT BRUT :

Il s'agit de comptes appartenant aux catégories juridiques de comptes de commerce, de comptes d'opérations monétaires et des comptes de règlement avec les gouvernements étrangers. Ils dérogent spécialement à l'acceptation budgétaire de la règle de la non affectation des recettes et des dépenses. Deux séries de constatations conduisent à cette affirmation. D'une part, au stade de la prévision budgétaire, ces comptes font l'objet d'une présentation contractée. Ceci apparaît nettement dans le tableau d'équilibre général de la loi de finances de l'année; puisque, dans ce tableau, ces comptes ne donnent lieu qu'à l'inscription prévisionnelle d'une charge nette ou d'une dépense nette, c'est-à-dire à une contraction préalable des recettes et des dépenses de chaque compte. Et à M.SEMPE de préciser que "par suite d'une convention comptable, seul le solde des opérations (de ces comptes), figure dans la présentation officielle de la loi de finances"¹¹.

D'autre part, une autre dérogation à cette règle résulte du fait que pour ces différents comptes le document budgétaire ne comporte qu'une autorisation de découvert, qui est un écart maximum entre les recettes et les dépenses à ne dépasser à aucun moment de l'année par les services gestionnaires. Cette pratique ne contrevient pas moins à l'esprit de la règle du produit brut car, pour connaître le montant exact des opérations effectuées dans l'année, il faut attendre le dépôt du projet de loi de règlement. Or, ce montant ainsi que l'intégralité des opérations qu'il reflètent auraient du figurer comme prévisions chiffrées dans la loi de finances, ainsi que l'exige la règle du produit brut.

Enfin, le professeur Duverger estime que "l'évolution des finances publiques a conduit à mettre en cause la règle de l'universalité budgétaire au point de vue économique, et les C.S.T, ont à la fois provoqué et profité de cette remise en

¹¹ H.Sempé, "Budget et Trésor", Cujas, 1988.

cause"¹². Nul doute, que leur défi a aussi ébranlé quelque part la règle de l'annualité budgétaire.

I.3 L'ANNUALITE BUDGETAIRE ET LES C.S.T :

Si l'universalité budgétaire intéresse la limitation de l'autorisation des dépenses dans son montant, l'annualité porte elle aussi sur la limitation de l'autorisation des dépenses mais dans le temps.

Historiquement, le principe de l'annualité est apparu le premier de tous les principes budgétaires et découle du principe du consentement à l'impôt. Il s'énonce de façon simple : le budget de l'Etat est établi chaque année pour un an. Il revêt trois aspects complémentaires; il signifie d'une part qu'on doit présenter et adopter d'année en année un état prévisionnel des finances de l'Etat; il signifie d'autre part que cet état prévisionnel doit concerner les dépenses et les recettes de l'année budgétaire à venir et que des prévisions à plus long terme ne doivent pas y figurer au risque de les rendre imprécises; le principe de l'annualité signifie enfin, que le gouvernement doit exécuter le budget dans l'année même pour laquelle ces recettes et dépenses sont prévues; exécutées au-delà du 31 décembre, ces dernières ne peuvent ni se rapprocher à ce budget, ni être justifiées par lui. L'accent est mis sur la périodicité annuelle de l'établissement, de l'autorisation et de l'exécution des opérations budgétaires.

Quant aux C.S.T, qui permettent d'éliminer du budget de l'Etat des opérations exceptionnelles ou provisoires, destinées à se dénouer dans un temps qui coïncide rarement avec le cadre annuel, leur réglementation les fait déroger à la règle de l'annualité à un triple point de vue; d'une part, les crédits de tous les C.S.T, font l'objet de report; leur gestion s'inscrit alors dans un cadre pluriannuel. D'autre part les opérations de certains C.S.T, donnent lieu à des prévisions pluriannuelles; la durée de la validité de leur autorisation a également un caractère indéterminé. Enfin, les crédits de certains C.S.T, peuvent également donner lieu à report "

¹² M.Duverger, "finances publiques", déjà cite, 1965.

I.3.1 LES C.S.T ET LE REPORT DE CREDITS AUTOMATIQUE :

Ici, c'est l'acception selon laquelle "la durée de validité de l'autorisation parlementaire est d'un an" qui se trouve dépassée. Naturellement, en principe, au terme de chaque exercice, les crédits non employés des comptes budgétaires ordinaires sont annulés. Par contre, le solde de chaque compte spécial est reporté d'année en année. Par définition, le report de solde consiste, pour chaque C.S.T à reprendre en balance d'entrée le solde de l'exercice précédent, en plus des prévisions de l'année suivante. Il existe pour chaque compte un solde global à ne pas confondre avec son solde de gestion. C'est ce dernier qui fait l'objet de report d'année en année. Il y a donc bien dépassement de l'annualité. Cette pratique de report est de droit et automatique pour les C.S.T. elle leur est aussi spécifique, contrairement aux chapitres du budget général dont les opérations de recettes et de dépenses sont faites à titre définitif, sans affectation ni corrélation entre elles.

I.3.2 LES C.S.T ET LE REPORT DES CREDITS FIGURANT DANS LA LOI DE FINANCES :

Les crédits concernés ici, sont relatifs à des dépenses ordinaires imputées aux C.S.T, plus précisément, à des subventions d'ordre économique ou social ou à des dépenses d'entretien, dépenses dont la date d'exigibilité est incertaine car liée à l'évolution de la situation économique, ou à l'appréciation de certaines nécessités au regard des possibilités financières présentes.

I.3.3 LES C.S.T ET LES AUTORISATIONS PLURIANNUELLES :

Ici, c'est l'aspect "champ annuel des prévisions budgétaires" de la règle de l'annualité qui est méconnu. L'ordonnance de 1959 a ouvert une autre série de dérogations à la règle de l'annualité. Au fond, les C.S.T, reprennent dans leurs écritures des opérations d'investissements économiques de l'Etat qui ont la particularité commune de se réaliser dans le cadre d'une planification, d'une prévision, et d'engagements pluriannuels, concrétisées annuellement par des crédits de paiement. Les autorisations des C.S.T, échappent de ce fait aux exigences de la règle de l'annualité, puisqu'ils sont valables sans limite de temps, jusqu'à leur

suppression ou utilisation complète, et les crédits de paiement sont certes annuels, mais aisément reportables, en cas de non utilisation.

Il résulte, de ces multiples facultés de reports de crédits accordés aux C.S.T, que ces derniers ont plutôt un caractère permanent, par opposition aux comptes budgétaires, qui eux s'éteignent avec la vie de chaque exercice. Les raisons pratiques de ces techniques de report confirment que les C.S.T ne suivent qu'à peine les différentes règles du droit budgétaire, y compris sans doute, celle de la spécialité des crédits.

I.4 LA SPECIALITE DES CREDITS ET LES C.S.T :

I.4.1 LA SPECIALITE DES CREDITS : UN PRINCIPE SOUPLE ET LIMITE :

Le but de cette règle consiste à circonscrire par chapitre les autorisations de dépenses, assigner à chaque chapitre un objet bien défini et limiter par ce biais l'action gouvernementale. c'est ce qu'affirme M.Lalumière selon qui "les crédits budgétaires ne sont pas accordés en bloc pour n'importe quel usage; ils sont réalisés par chapitre"¹³. Or, la spécialité budgétaire tend à ce que les crédits ouverts dans la loi de finances soient effectivement affectés à des dépenses déterminées. Pour être efficace, elle est assortie d'un autre principe, celui de l'interdiction de pratiquer des interventions de crédits entre les chapitres.

Cependant, l'ordonnance organique a consacré la faculté des interventions, limitant ainsi la portée de la règle. Encore que cette ordonnance lui fait souffrir des exceptions très particulières. Quant aux C.S.T, ils se situent en marge du fondement premier de la règle de la spécialité des crédits. A l'instar des trois précédentes exceptions, ils limitent la portée réelle de la règle.

I.4.2 LA LIMITATION DE LA SPECIALITE DES CREDITS PAR LE PROCEDE DES C.S.T :

En règle générale, on peut poser que la spécialité technique des crédits des C.S.T, n'est véritablement pas respectée. Les exigences de la règle veulent qu'à ce

¹³ P.Lalumière, déjà cité, 1986.

niveau, les crédits soient spécialisés par chapitre, soit selon leur nature, soit selon leur destination. Or, ce n'est nullement le cas pour les C.S.T.

En effet, répartir les crédits des C.S.T, serait contre nature; les spécificités inhérentes à chaque C.S.T écartent l'idée même selon laquelle les crédits de la loi de finances, peuvent être réparties dans des chapitres en raison de l'identité de leur nature, c'est-à-dire en raison des moyens à utiliser pour atteindre leurs objectifs, car les objectifs poursuivis par les gouvernements à travers les C.S.T, sont nombreux et divers, en général, on en poursuit un par chaque compte. On ne peut donc pas grouper dans un même chapitre des crédits, certes de même nature, mais affectés à des fins différentes et par conséquent à des C.S.T différents. Cela compliquerait beaucoup le suivi des opérations et générerait la détermination des résultats de gestion de chaque compte. En plus, la corrélation recherchée entre les recettes et les dépenses de chaque compte resterait vaine à établir.

Il en résulte que, par nature et pour des raisons pratiques, les C.S.T obéissent plutôt à la deuxième acception de la règle de la spécialité technique des crédits selon laquelle les crédits de la loi de finances peuvent être réparties dans des chapitres selon leur destination. Vu que chaque C.S.T est un budget particulier, le principe de la spécialité des crédits par chapitre fait place au principe de l'unité de compte.

En définitive, il y a une non-spécialisation et une globalisation des crédits des C.S.T. et cela consiste la limitation de ce principe par le procédé des C.S.T. mais c'est pour d'autres raisons et d'autres considérations que ces C.S.T défient la règle de l'équilibre budgétaire.

1.5 L'EQUILIBRE BUDGETAIRE ET LES C.S.T :

La règle d'or des finances publiques classiques consistait en un équilibre entre les recettes et les dépenses inscrites au budget. Mais avec les reconstructions et les crises, très décisives dans le changement du rôle de l'Etat, ont progressivement conduit au dépassement de cette règle. La plupart des budgets étaient alors prévues et exécutés en déficit; les C.S.T faisaient partie des artifices de comptabilité alors utilisés pour masquer le déséquilibre persistant. Aujourd'hui, dans les finances

publiques contemporaines, deux constats s'imposent; l'abandon de l'équilibre purement financier et comptable, et le recours au déséquilibre budgétaire. Dans le même temps, quelle place occupe les C.S.T, dans ce déséquilibre structurel ? Dans quelles mesures leur pratique influe-t-elle sur les équilibres existants ?

1.5.1 LES C.S.T DANS LE DESEQUILIBRE STRUCTUREL DE LA LOI DE FINANCES :

Dans sa nouvelle présentation, la loi de finances a un contenu tripartite : elle contient le budget général de l'Etat, les budgets annexes et C.S.T. tous participent à la définition de l'équilibre économique et financier de, qui n'exclut pas que la loi de finances puisse être prévue et exécutée en déséquilibre, en déficit notamment. Dans la présentation actuelle des prévisions des prévisions budgétaires, ce déséquilibre est obtenu grâce à la mise en œuvre de la notion d'impasse du Trésor et par la distinction fonctionnelle entre les opérations à caractère définitif (O.C.D) de l'Etat et ses opérations à caractère temporaire(O.C.T). En effet, pour donner une signification économique plus rationnelle au déséquilibre de la loi de finances, une réforme importante a été initiée, qui a consisté à faire une distinction entre les dépenses qui sont effectuées à fonds perdus (à titre définitif) et celles qui ne sont que de simples avances remboursables de l'Etat. Cette dernière série de dépenses, effectuées à titre temporaire ont été soustraites du budget de l'Etat et classées dans la catégorie des C.S.T, d'où la distinction systématiquement structurelle et fonctionnelle entre la partie de la loi de finances, par laquelle l'Etat remplit son rôle de distributeur du revenu national, et la partie par laquelle il joue son rôle de banquier de l'économie.

La séparation des O.C.D des .O.C.T de l'Etat donne une présentation plus compréhensible des activités de l'Etat et rend plus facile la lecture de la loi de finances. Elle permet de mettre en évidence plusieurs soldes; le solde des opérations définitives d'une part, encore appelé petit équilibre ou équilibre au dessus de la ligne. Ce solde qui regroupe les O.C.D des comptes d'affectation spéciale peut être un excédent budgétaire, un équilibre strict ou un déficit budgétaire, selon que les recettes définitives sont supérieures, égales ou inférieures aux dépenses définitives.

Il y a d'autre part le solde des opérations temporaires ou équilibre des opérations au dessous de la ligne; il regroupe tous les C.S.T sauf les O.C.D des comptes d'affectation spéciale. Il y a enfin, le grand équilibre qui est le solde de l'ensemble des opérations de la loi de finances. Il s'agit souvent d'un découvert budgétaire qui désigne l'ensemble des charges que le Trésor doit couvrir par des moyens propres et qui est constitué du déficit budgétaire et du déficit des C.S.T.

Résultant enfin, que les C.S.T, peuvent être désignés comme des vecteurs ayant participé au déséquilibre structurel de la loi de finances, et donc au dépassement du principe de l'équilibre budgétaire. Ils ont, leur place à la fois dans cet équilibre global et dans le déséquilibre de la loi de finances. Cette place acquise au prix de budgétisation, témoigne de l'importance des C.S.T et explique leur influence sur le déséquilibre structurel de la loi de finances.

1.5.2 INFLUENCE DES C.S.T SUR LE DESEQUILIBRE STRUCTUREL DE LA LOI DE FINANCES :

Plusieurs éléments, liés aux particularités des C.S.T, rendent non seulement impossible le maintien du principe de l'équilibre budgétaire, mais aussi difficilement maîtrisables les soldes existants; tout d'abord, la pratique qui consiste à assigner à certaines catégories des C.S.T, des crédits évaluatifs rend impossible la détermination rigoureuse des soldes budgétaires, surtout le déficit des O.C.T. les dépassements de crédits évaluatifs sur C.S.T, sont une double remise en cause des principes de la spécialité des crédits et de l'équilibre budgétaire. Ensuite, le fait pour certains C.S.T de comporter dans les documents budgétaires une autorisation de découvert contrevient à la fois à la règle du produit brut et à celle de l'équilibre. Ces chevauchements de crédits sur plusieurs exercices, constituent certes, des dérogations à la règle de l'annualité, mais ne sont pas sans influence sur le déficit structurel de la loi de finances. AMSELEK a précisé : "l'impasse réelle de trésorerie au cours de l'année peut donc être très différente du découvert indiqué dans la loi de finances"¹⁴. C'est reconnaître que le procédé et la gestion des C.S.T exercent une

¹⁴ P.Amselek, "le budget de l'Etat", déjà cité.

réelle influence sur les soldes de prévisions et d'exécutions de la loi de finances et contribuent à la définition de l'équilibre économique et financier de l'Etat.

Ainsi décrites, les curiosités financières qui constituent les C.S.T, ont beaucoup contribué au dépassement des grands principes budgétaires. On comprend que c'est la nature des opérations qu'ils sont appelés à retracer qui les fait échapper aux règles budgétaires au profit d'une souplesse indispensable de leur gestion.

A ce titre justement, sont rendues difficiles, le contrôle, la maîtrise et la coordination d'ensemble des finances publiques. Ces difficultés de coordination semblent aggravées par l'existence, à coté des C.S.T d'autres démembrements de l'activité et de la personnalité de l'Etat, démembrements par rapport auxquelles il convient de préciser davantage les particularités des C.S.T.

SECTION II

LES BUDGETS ANNEXES

ET LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

Les budgets annexes, comme les C.S.T, font l'objet d'une procédure budgétaire systématisée dans la pratique financière des pays (France ou pays africains). Ils résultent de la constitution, au sein de la loi de finances, de sections budgétaires distinctes, impliquant l'affectation particulière d'un groupe de recettes à un groupe de dépenses. Des raisons pratiques évidentes sous-tendent de telles affectations, qui permettent de donner un aperçu de leur régime juridique et d'établir une compensation entre eux et les autres procédés d'affectation que constituent les C.S.T.

Aperçu du régime juridique des budgets annexes "Les opérations financières des services de l'Etat que la loi n'a pas dotés de la personnalité morale et dont l'activité tend essentiellement à produire des biens ou à rendre des services donnant lieu au paiement de prix peuvent faire l'objet de budgets annexes"¹⁵. Ce texte repris dans les mêmes termes par les lois organiques des pays africains, comporte les principaux éléments de définition des budgets annexes.

II.1 LES BUDGETS ANNEXES : ELEMENTS DE DEFINITION :

Les budgets annexes sont, avant tout des services publics ou des administrations de l'Etat qui ont la particularité de n'avoir pas d'existence juridique propre. Néanmoins, et là réside leur principale caractéristique, en raison de leur activités, ils exceptionnellement dotés de budget propre ou sont prévues et exécutées les opérations de dépenses et de recettes qui leur sont directement affectées. Ils jouissent donc de l'autonomie financière. Mais pourquoi faire bénéficier ces services d'une autonomie financière ?

L'autonomie que donne le procédé de budgets annexes aux services concernés présente un grand intérêt. Elle tient à la fois à la nature de leurs opérations financières. En effet, les opérations financières en question sont des activités qui ne rentrent pas dans les attributions essentielles de l'Etat et qui pourraient à la rigueur

¹⁵ Cote d'Ivoire, loi organique n°59-249 du 31 dec 1959, relative aux lois de finances.art 33.Sénégal, loi n°75-64 du 28 juin 1975, art 17-1, Togo, loi n°89-09 du 5 mai 1989, art 22.

être gérées par des entreprises privées. Ce sont des activités de caractère économique, industriel ou commercial, pour la gestion desquelles l'Etat met en place un mécanisme qui permet de les individualiser et qui laisse aux services responsables une certaine autonomie.

Cette autonomie relative des budgets annexes permet d'assouplir à leur égard certaines règles budgétaires et ainsi, de faciliter leur gestion. Ils sont dotés d'un cadre comptable et financier très proche de celui des entreprises privées. Le système de ces budgets recèle des éléments de souplesse ; d'une part, leur scission en deux sections distinctes : une section ordinaire comprenant les dépenses et les recettes d'exploitation et une section extraordinaire où figurent les dépenses et ressources spéciales qui leur sont affectées.

D'autre part, la possibilité offerte à ces services de constituer des "fonds spécifiques", fonds dont la gestion échappe en plus à la règle de l'annualité d'exécution des crédits. Restent, enfin trois possibilités : celle d'augmenter les crédits initiaux des budgets annexes en cas de plus-values des recettes, celle de recourir à l'emprunt pour assurer leur équipement et celle de report de fonds. Autant d'éléments de souplesse qui prouvent que le procédé des budgets annexes est conçu pour répondre à des impératifs de gestion commerciale et pour apprécier efficacement le coût d'exploitation des services de l'Etat à caractère industriel ou commercial.

Le professeur Allix a justement considéré que "les budgets annexes permettent d'envisager commercialement des situations commerciales"¹⁶. C'est un démembrement budgétaire qui "a pour objectif d'affranchir une activité déterminée de l'Etat de son carcan budgétaire"¹⁷. Mais quels sont les caractères communs entre ces budgets et les C.S.T ?

II.2 CARACTERES COMMUNS ENTRE LES BUDGETS ANNEXES ET LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Budgets annexes et C.S.T permettent d'assigner certaines recettes à certaines dépenses. Ils échappent tous par ce biais à la plupart des règles budgétaires et ont,

¹⁶ E. Allix, déjà cité.

¹⁷ Idem.

sur plusieurs points des traits communs. S'agissant des C.S.T, ceux des catégories des comptes de commerce et des comptes d'affectation spéciale, recèlent, vis-à-vis des budgets annexes, des similitudes qui méritent que l'on s'y arrête. Après l'étude des caractères communs entre budgets annexes et C.S.T dans leur globalité, on évoquera les traits communs entre budgets annexes et comptes de commerce, ainsi qu'entre budgets annexes et comptes d'affectation spéciale.

II.3 BUDGETS ANNEXES ET C.S.T : ELEMENTS DE SIMILITUDE :

Après avoir fait l'objet de pratiques empiriques, les budgets annexes et les C.S.T sont aujourd'hui des procédures systématiques, pleinement budgétisées, ils ne sont plus étrangers aux discussions et aux décisions relatives à la préparation et l'exécution de la loi de finances.

Tout d'abord, les budgets annexes, comme les C.S.T ne peuvent être créés (ou ouverts) sans l'autorisation du parlement .Il y a là une similitude évidente entre les dispositions de l'article 20(ord de 1959), à savoir que "les créations et les suppressions de budgets annexes sont décidées par les lois de finances ", et celles de son article 23 selon lequel "les comptes spéciaux du Trésor ne peuvent être ouverts que par la loi de finances"¹⁸.les uns et les autres sont inscrits dans la loi de finances. Ils constituent des regroupements de dépenses et de recettes, lesquelles sont exécutées par des services n'ayant pas de personnalité morale.

En outre, excepté les particularités des budgets annexes et des C.S.T, leurs opérations sont soumises aux mêmes règles que les opérations du budget général. Ces opérations sont prévues, autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que celles du budget général. Elles parcourent les mêmes étapes du contrôle que celles du budget général. Le résultat de gestion annuel d'un compte spécial du Trésor, comme celui d'un budget annexe, figure dans la loi de règlement correspondante.

Les C.S.T et les budgets annexes se rapprochent par ailleurs par un trait essentiel : ils sont gérés chacun dans son ministère de rattachement. Ce ministère, c'est celui dont dépend le service auquel pourvoit le budget annexe ou le compte

¹⁸ Ordonnance du 2 janvier 1959, art23.

spécial du Trésor. On constate aussi bien sur que ni les services gestionnaires des C.S.T, ni ceux des budgets annexes ne disposent de la personnalité juridique.

Enfin, la technique de report est applicable aussi bien aux C.S.T, qu'aux budgets annexes. Cette faculté de report exige pour les C.S.T le report automatique de leur solde qui, s'il est positif, constitue un fonds de réserve pour le compte concerné. Quant aux budgets annexes, cette faculté de report de crédits permet aux services dotés de budget annexe de gérer des fonds spécifiques; les dotations versées à ces fonds font l'objet de report jusqu'à leur consommation. Comme les C.S.T, les budgets annexes constituent donc de véritables dérogations à la règle de l'annualité des crédits. Mais qu'en est-il des points communs entre les budgets annexes et les comptes de commerce en particulier ?

II.3.1 BUDGETS ANNEXES ET COMPTES DE COMMERCE : ELEMENTS DE SIMILITUDE

Le principal élément qui exige un rapprochement entre budgets annexes et comptes de commerces tient à la nature de leurs opérations; les uns et les autres servent à particulariser des opérations de nature industrielle ou commerciale. Par ces opérations, l'Etat se comporte comme un industriel, un fabricant ou un commerçant et accomplit donc des actes de commerce (achat-vente). Le deuxième élément, c'est que les services gestionnaires de ces comptes jouissent d'une véritable autonomie, du moins d'une individualité financière (identique à celle relative aux budgets annexes). De plus comme celles des budgets annexes, les opérations des comptes commerce sont tenues d'après les règles du plan comptable. Ainsi, la gestion des uns et des autres bénéficie d'une souplesse plus évidente par rapport à celle des autres C.S.T, et de ce fait à celle du budget général.

II.3.2 BUDGETS ANNEXES ET COMPTES D'AFFECTION SPECIALE :

A plusieurs points de vue, les budgets annexes et les C.A.S, se ressemblent. Les C.A.S sont ceux qui traduisent le plus l'idée d'assignation de certaines recettes au financement de certaines dépenses. Les dépenses des C.A.S doivent être couvertes en principe, par des recettes correspondantes, corrélatives ou non. Et cette

liberté d'assignation est synonyme d'autonomie, les C.A.S jouissent alors d'une autonomie financière plus grande que les autres C.S.T, ressemblent davantage aux budgets annexes.

Certains C.A.S peuvent être par ailleurs utilisés pour suivre des opérations de recettes et de dépenses à caractère définitif se démarquant ainsi des C.S.T, des autres catégories. Cet éloignement et cette particularité les rapprochent des budgets annexes, qui eux, ne retracent qu'à titre définitif des opérations de l'Etat commerçant.

D'autres éléments de taille les rapprochent, sans les confondre. Les budgets annexes offrent la particularité d'être toujours présentés et exécutés en équilibre, d'où le rattachement de leur solde au budget général. Même cas pour les C.A.S. ou le principe d'équilibre exige qu'il faille toujours couvrir les dépenses à effectuer par les recettes effectivement encaissées. Bref, l'équilibre d'exercice doit correspondre à l'équilibre prévisionnel, comme pour les budgets annexes. Ces similitudes sont toutefois loin de masquer les immenses différences qui existent entre les budgets annexes et les C.S.T.

II.4 LES TRAITS DE DIFFERENCE ENTRE LES BUDGETS ANNEXES ET LES C.S.T :

Autant budgets annexes, comptes de commerce et C.A.S, partagent plusieurs points ensemble-en théorie comme en pratique autant plusieurs éléments les divisent. Mais avant cela, qu'est ce qui différencie les deux procédés, d'une façon générale ?

II.4.1 BUDGETS ANNEXES ET C.S.T;

ELEMENTS DE DIFFERENCE :

Une différence d'ordre institutionnel d'abord existe entre les deux procédés, puisque les textes organiques donnent une énumération limitative des catégories des C.S.T susceptibles d'être créés, chaque catégorie de comptes étant soumise à un régime particulier. Ainsi, un C.S.T ne peut être ouvert que dans l'une de ces catégories prévues par la loi organique. Or, une telle énumération n'existe pas pour

les budgets annexes. Du coup, il existe une pluralité de régimes pour les C.S.T et une unicité de régime pour les budgets annexes.

Il existe également entre ces ceux procédés de gestions financières hors budget général une différence de finalité : tandis que les services dotés de budgets annexes ont une activité "essentiellement" industrielle ou commerciale, ceux des C.S.T visent à retracer une diversité d'opérations de nature différente.

Dans la loi de finances, les budgets annexes présentés en équilibre; ils sont également exécutés en équilibre, et ce n'est nullement le cas pour les C.S.T. certains ne comportent en prévision qu'une autorisation de découvert; d'autres, les comptes d'avances et les comptes de prêts, sont d'après leur nature des C.S.T débiteurs. Les uns et les autres ne sont soumis, contrairement aux budgets annexes et aux C.A.S à la règle de l'équilibre ni prévisionnel, ni d'exécution. C'est pourquoi, les budgets annexes et les C.A.S n'ont pas d'influence sur le solde d'exécution de la loi de finances. Seuls participants le budget général et les autres C.S.T.

II.4.2 BUDGETS ANNEXES ET COMPTES DE COMMERCE :

Les statuts de leurs opérations sont un élément de différence notable entre eux ; les budgets annexes exercent à titre principal, des activités de nature industrielle ou commerciale, alors que le service responsable des comptes de commerce ne les effectue qu'à titre accessoire. Il convient d'ajouter à cela que les opérations des budgets annexes sont des opérations définitives tandis que celles des comptes de commerce sont juridiquement des opérations temporaires.

II.4.3 BUDGETS ANNEXES ET C.A.S :

En plus des éléments qui opposent les deux blocs budgets annexes des C.S.T, on peut relever d'autres qui éloignent davantage les budgets annexes des C.A.S. le premier élément tient au lien qui existe entre la nature d'activité du budget annexe ou du C.A.S et leurs ressources affectées. En effet, les budgets annexes tirent leurs ressources de l'exploitation industrielle ou commerciale de leurs activités. Cela veut dire qu'il existe un lien naturel et absolu entre ces ressources et ces activités dont le

bon déroulement permet le renouvellement des premières. Or, pour les C.A.S, l'existence d'un tel lien est facultative. Elle n'est pas

Evidente ou absolue ; la corrélation entre leurs charges et leurs ressources n'est pas systématique. Ainsi "lorsque les ressources de même nature sont insuffisantes pour couvrir d'une manière stable les dépenses correspondantes, il est fait appel à des ressources de nature différente "¹⁹. D'un autre côté, la différence entre les deux procédés réside dans le fait le principe d'équilibre qui les régit peut être enfreint pour les C.A.S, mais non pour les budgets annexes.

En définitive, il résulte des deux chapitres qui précèdent qu'après leur insolite traversées du désert, les C.S.T se sont trouvés comme sacrifiés dans le principe du droit budgétaire des finances publiques. Leur budgétisation, fruit de leur institutionnalisation, a définitivement marqué leur rupture avec un passé peu glorieux pour eux. Mais au sein de cette chapelle, les C.S.T, restent des composantes indispensables de ce droit budgétaire dont ils participent, en tant qu'instruments, à la réalisation des missions de l'Etat, et ce malgré le non respect des différentes règles financières.

Evoquer les problèmes des C.S.T conduit à souligner, leur multi nature et leur multi finalité que reflètent les nombreuses curiosités qui les caractérisent. Cette diversité de nature, d'objets et donc de régimes des C.S.T, ne laisse pas sans produire des conséquences sur la situation économique et financière de l'Etat. De la même diversité naissent le besoin et la nécessité d'établir une typologie des comptes spéciaux du Trésor, ce qui permettra à cette classification d'éclairer au mieux la problématique générale des C.S.T.

¹⁹ A.Kouévi, "les comptes spéciaux du Trésor", déjà cité.

Chapitre III

**Essai de classification
des comptes spéciaux du Trésor**

CHAPITRE III

ESSAI DE CLASSIFICATION

DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

L'idée de classification est fondée avant tout, sur le souci de simplification, de clarté et de meilleure compréhension des C.S.T. Considérés dans leur globalité, les comptes spéciaux n'enseignent rien, ni sur leurs véritables objets, ni sur leurs incidences de leur gestion sur les finances et l'économie de l'Etat et encore moins sur l'intérêt que peut susciter leur étude. Or, ils sont susceptibles de plusieurs applications, revêtent plusieurs caractères, et ainsi demandent la mise en œuvre des règles spécifiques des catégories.

Plusieurs critères seront retenus ici, qui vont du législatif au doctrinal en passant par des critères d'ordre économique et financier, d'ordre comptable...et qui permettront de réaliser une dizaine de typologie des comptes spéciaux du Trésor.

SECTION I :**LES CLASSIFICATIONS LEGISLATIVES****DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR****I.1 LES CATEGORIES DE COMPTES SPECIAUX DU TRESOR DANS QUELQUES DROITS BUDGETAIRES AFRICAINS :**

Sitôt leur indépendance acquise, les pays africains visés et bien d'autres se sont établis en Etats souverains dotés, par conséquent, des institutions politiques, économiques, et sociales, voire juridiques nécessaires dans le droit budgétaire et les structures correspondantes. Il fallait, en fait asseoir en même temps que l'autonomie politique, celle économique et financière. Et pour ce faire, ces pays se sont alignés sur le modèle de leur ex-colonisateur; la France. Ainsi, comme en France, les lois de finances de ces pays "déterminent la nature, le montant et l'application des ressources et des charges de l'Etat, compte tenu de la conjoncture économique et de l'équilibre financier"¹. Partout donc, la réalisation des objectifs de l'Etat moderne passe par un équilibre global, économique, et financier, par de multiples interventions de l'Etat qui, pour ce faire, recourt à des moyens et procédés divers dont les C.S.T.

Bien évidemment, les textes organiques de ces pays, bases de leur droit budgétaire, ont largement défini et réglementé les modalités de recours à l'indispensable procédé de C.S.T. ils ont comme l'ordonnance française, regroupé les C.S.T, susceptibles d'être ouverts dans des catégories distinctes que se propose d'étudier ce paragraphe.

I.1.1 LA CLASSIFICATION DES C.S.T DANS LE DROIT BUDGETAIRE IVOIRIEN :

La loi organique de la cote d'ivoire portant n°59-249 du 31 déc.1959 relative aux lois de finances revêt des originalités certaines, mis à part qu'elle a, comme l'ordonnance française, une structure en trois titres classiques : dispositions générales; des dispositions de lois de finances ; de la présentation et du vote des projets de loi de finances. Tout d'abord, elle donne les C.S.T, la même définition

¹ Article 1^{er} de loi organique n°59-249 du 31 déc. 1959, lois de finances, cote d'ivoire.

qu'en France. Il en découle des spécificités qu'il faut souligner en prélude à la classification législative proprement dite.

A. Quelques particularités comme prélude à la classification des C.S.T dans le droit budgétaire ivoirien des finances publiques :

Le chapitre VI du titre II de la loi organique ivoirienne est intitulé : "des comptes hors-budget", et comprend une douzaine d'articles au terme desquels "les comptes hors-budget sont les comptes d'affectation spéciale, les fonds de concours et les comptes spéciaux du Trésor". Plusieurs enseignements peuvent être tirés de cette définition par énumération.

En premier lieu, comme en France, les C.S.T, ne constituent pas les seuls démembrements financiers du budget. D'autres comptes peuvent enregistrer des opérations financières hors-budget. Les fonds de concours et les comptes d'affectation spéciale, ces derniers n'y étant pas considérés comme des C.S.T, à la différence de la France. Mais fait curieux, parmi les comptes hors-budget ne figurent pas les budgets annexes qui font d'ailleurs l'objet d'un chapitre à part; le chapitre VII de la loi organique.

En deuxième lieu, que les fonds de concours y soient considérés comme des comptes hors-budget est une originalité. En France, ils ont fait l'objet d'un véritable C.S.T, compte d'emploi de ressources particulières affectées à des dépenses particulières. Mais ce compte a été supprimé par d'autres ; dès lors, ils sont devenus des comptes budgétaires proprement dits figurant parmi les comptes du budget général, et non plus parmi les comptes hors-budget comme en Côte d'Ivoire.

En troisième lieu, la loi organique établit un rapprochement entre les fonds de concours et les comptes d'affectation spéciale. Son article 23 dispose que "les comptes d'affectation spéciale et les fonds de concours concernent les opérations qui sont financées au moyen des ressources particulières, en application d'une disposition de la loi de finances prise à l'initiative du gouvernement"². Finalement, la différence entre ces deux catégories de comptes tient à la particularité de leurs ressources, à l'origine ou à la nature de ces dernières.

² Loi organique ivoirienne, 1959.

Enfin, et sans doute la plus importante originalité; la loi organique ivoirienne semble établir une différence notable entre comptes d'affectation spéciale et comptes spéciaux du Trésor. En finances publiques ivoiriennes, les C.A.S, ne sont pas des C.S.T, même s'ils sont tous des comptes hors-budget.

Ce qui est à retenir, c'est qu'en finances publiques ivoiriennes, les C.S.T, sont parmi les comptes hors-budget qui retracent des opérations de dépenses et de recettes qui sont à la fois corrélatives et temporaires. En définitive, les C.A.S, ne figurent pas parmi les C.S.T, ainsi qu'en témoigne la classification de la loi organique ivoirienne.

B. Les catégories des C.S.T dans la loi organique ivoirienne :

Aux termes de l'article 24 de cette loi "les comptes spéciaux du Trésor ne peuvent être ouverts que par la loi de finances et sous réserve des dispositions de la convention sur le Trésor avec la république française. Ils comprennent les catégories suivantes : 1°-les comptes de règlement avec les Etats de la communauté ; 2°-comptes d'avances; 3°-comptes de prêts ou de consolidation.

Juridiquement, il n'existe que trois catégories de C.S.T, dans les finances publiques ivoiriennes. Outre les C.A.S, les comptes de commerce et les comptes d'opérations n'y figurent pas. C'est la première remarque qui apparaît avec évidence. Mais que recouvrent ces catégories de comptes, quel est leur contenu ?

Les comptes de règlement avec les Etats de la communauté "retracent les opérations effectuées en application des accords passés avec ces Etats et approuvés par la loi". (art.27al.1^{er}). C'est l'équivalent en France des "comptes de règlement avec les gouvernements étrangers". Par "Etats de la communauté", il faut entendre les Etats de la communauté internationale. Les comptes de cette catégorie devraient retracer les opérations liées à des relations internationales entretenues par l'Etat ivoirien avec la communauté internationale (avec des Etats étrangers ou des organismes internationaux). Ces relations, précise la loi, doivent être matérialisées par des accords ou des traités internationaux approuvés par la loi. Ces comptes de règlement peuvent ainsi retracer toutes sortes d'opérations: opérations d'aides

bilatérales, ou multilatérales, emprunts contractés à l'étranger, contributions à des organismes internationaux (l'O.U.A et l'O.N.U par exemple).

Les comptes d'avances "décrivent des avances que le ministre des finances est autorisé à consentir dans la limite fixée par la loi de finances." Un compte d'avances distinct doit être ouvert pour chaque débiteur ou catégorie des débiteurs". (art.28, al 1^{er}). Sur plusieurs points, les opérations d'avances effectuées par l'Etat ivoirien obéissent aux mêmes règles qu'en France.

En Cote d'ivoire, les opérations sur comptes d'avances recèlent des spécificités : d'une part et contrairement en France, " les avances de l'Etat ne sont pas productives d'intérêt". A ce titre "avances" et "subventions budgétaires" ne sont différentes les unes des autres qu'en ce que les premiers sont remboursables. Le Trésor public ivoirien n'exerce donc pas pleinement son rôle bancaire.

Les comptes de prêts ou de consolidation "retracent les prêts d'une durée supérieure à deux ans consentis par l'Etat dans la limite autorisée par la loi de finances. Deux types de comptes de prêts existent, comme en France, dans les écritures du Trésor public ivoirien : les comptes de prêts nouvellement consentis et les comptes de prêts ouverts pour consolider des avances non remboursées. La différence ici, tient à ce que les opérations peuvent être qualifiées de prêts dès lors qu'elles sont d'une durée de deux ans, au lieu de quatre ans en France. Cela peut se comprendre par l'absence, en droit ivoirien, de la possibilité de renouvellement d'avances non remboursées. Les prêts en question devraient profiter à des secteurs divers de l'économie. Ils sont accordés à des organismes publics, para-publics ou privés et à des collectivités publiques. Contrairement aux avances, ils sont assortis d'un taux d'intérêt qui ne peut être inférieur à celui des revenus garantis par l'Etat.

Ainsi, se présentent les comptes spéciaux du Trésor dans les finances publiques ivoiriennes. Ils apparaissent dans la loi de finances classées en trois catégories juridiques. Par ailleurs, il était intéressant de relever leurs particularités vis-à-vis des C.S.T, dans les finances publiques françaises, particularités dont la plus insolite est qu'ils ne regroupent pas des C.A.S, contrairement au Sénégal et au Togo.

I.1.2 LA CLASSIFICATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR DANS LE DROIT BUDGETAIRE SENEGALAIS :

Des trois pays africains sus-mentionnés, c'est au Sénégal que l'on peut rencontrer un véritable service chargé de la coordination et du suivi de la gestion des C.S.T. outre cet avantage structurel, la classification législative des C.S.T a un appui fonctionnel dans la nomenclature générale des comptes de Trésorerie générale du Sénégal. En effet, la loi sénégalaise n°75-64 portant loi organique relative aux lois de finances a réalisé dans les affectations comptables, une classification des C.S.T, très proche de l'ordonnance française, mais qui s'en distingue par quelques traits non négligeables.

Ces originalités mises à part, le cas sénégalais surprend surtout par le nombre pléthorique de comptes dont le service compétent doit assurer la coordination de la gestion; une centaine environ, tous répertoriés

Dans la classe 3 : "opérations sur C.S.T" de la nomenclature générale des comptes du Trésor; mais il est vrai que tous ces comptes ne sont pas opérationnels simultanément. Chaque année, la loi de finances présente dans un tableau ceux dont elle autorise le fonctionnement.

A. Les catégories de C.S.T dans la loi organique sénégalaise :

C'est l'article 21 de cette loi qui en donne l'énumération: "les comptes spéciaux du trésor ne peuvent être ouverts que par une loi de finances. Ils ne comprennent que les catégories suivantes : 1-comptes d'affectation spéciale; 2-comptes de commerce; 3-comptes de règlement avec les gouvernements étrangers; 4-comptes d'opérations monétaires; 5-comptes de prêts; 6-comptes d'avances; 7-comptes de garantie et avals"³.

Sept catégories de comptes partagent donc la nomenclature des C.S.T au Sénégal. Excepté les comptes de garantie et avals, toutes les autres catégories existent en France. Que représentent ces comptes dans le droit budgétaire sénégalais ?

³ Loi organique du Sénégal, 1975.

Les comptes d'affectation spéciale; sont régis par l'article 23 de la loi organique dont les dispositions sont, une reprise de l'article 25 de l'ordonnance française. Les opérations des C.A.S sont financées en principe au moyen de ressources particulières, mais la loi sénégalaise n'a pas exclu, ni limité les subventions budgétaires au profit de ces comptes. Aussi, le principe de la correspondance entre l'équilibre prévisionnel et l'équilibre d'exercice des C.A.S est posé par le texte sénégalais, mais il est assorti d'une possibilité de dérogation dans des conditions qui ne sont pas les mêmes en France. En droit sénégalais, un découvert peut être autorisé au profit d'un C.A.S; or, en France, l'existence d'un découvert n'est possible que dans les trois premiers mois de la création du compte, lequel découvert ne peut être supérieur au quart des dépenses autorisées pour l'année.

Les comptes de commerce; leurs objets et règles de fonctionnement sont définis par l'article 24 de la loi organique sénégalaise dont les termes sont identiques à ceux de l'article 26 de l'ordonnance française.

Les comptes avec les gouvernements étrangers et les comptes d'opérations monétaires ne sont pas, quant à eux, autrement réglementés par l'article 25 de la loi organique sénégalaise que ne l'a fait l'article 27 de l'ordonnance française. Dans la pratique, on rencontre plusieurs comptes de règlement avec les gouvernements étrangers. Mais il n'existe dans les finances publiques sénégalaises qu'un seul compte d'opérations monétaires.

Les comptes d'avances; (art 26, loi organique sénégalaise): la seule originalité à signaler ici tient à la durée des avances que le ministre des finances peut consentir. Cette durée ne peut excéder un an ou deux ans en cas de renouvellement autorisé. Donc, la durée d'une avance est d'un an au plus au Sénégal (au lieu de deux ans en France et en cote d'ivoire); en outre, une avance non remboursée au terme de l'année peut être renouvelée (comme en France mais non en cote d'ivoire).

Les comptes de prêts; les opérations de prêts sont caractérisés par une durée supérieure à deux ans. Comme les avances, les prêts sont productifs d'intérêts dont le taux ne peut être inférieur au taux d'escompte de la banque centrale (art.26 al 2et

27, al 1^{er}). Les prêts sont octroyés à des établissements publics, aux collectivités locales ou à divers organismes et particuliers.

Les comptes de garantie et avals; ils retracent "les engagements de l'Etat résultant des garanties financières accordées par lui à une personne physique ou morale"⁴. En effet, des personnes physiques ou des organismes, qui ne jouissent pas d'un capital de confiance nécessaire auprès des bailleurs de fonds étrangers ou des banques intérieurs, ne peuvent pas accéder directement à leurs prêts. L'Etat peut donc être amené à garantir ces prêts lorsque l'importance des activités des organismes prêteurs exige que l'Etat se porte caution.

C'est ainsi que se présentent les C.S.T dans les finances publiques du Sénégal. Ils sont groupés en sept catégories juridiques, en raison des objectifs qui leurs sont assignés. Ils sont inspirés, pour l'essentiel, de la pratique française. Le reste relève d'un effort d'adaptation aux réalités nationales. En l'occurrence, l'institution des comptes de garanties et avals s'explique par l'incapacité financière de l'Etat sénégalais à pourvoir directement par des prêts à tous les besoins financiers des agents économiques nationaux dont les activités restent pourtant vitales pour l'économie du pays. On peut l'expliquer aussi par un désengagement de l'Etat se traduisant par une débudgétisation des prêts et des capitaux que ces agents se procurent sur le marché financier.

"Sauf dérogations prévues par une loi de finances, il est interdit d'imputer directement à un compte spécial du Trésor les dépenses résultant du paiement des traitements ou indemnités à des agents des collectivités, établissements publics ou entreprises publiques"⁵. Cette disposition n'est pas spécifique au texte sénégalais ; au contraire. Mais, il serait intéressant d'énumérer les C.S.T, ouverts par la loi de finances sénégalaise, qui peuvent retracer exceptionnellement parmi leurs dépenses les indemnités et les traitements versés au personnel qui participe à la réalisation des objectifs qui leur sont assignés.

⁴ Loi organique du Sénégal, 1975.

⁵ Idem.

En conclusion, l'on retiendra qu'au Sénégal, il existe une différence notable entre les C.S.T et les "comptes annexes au budget". Contrairement aux premiers, les seconds ne sont pas des comptes hors budget. Ce ne sont pas non plus des budgets annexes. L'article 30 de la loi organique sénégalaise prévoit que "les fonds reçus sous forme de subventions ou de prêts au titre de l'aide extérieure et dont le Trésor public n'est pas comptable assignataire sont portés au crédit de comptes annexes au budget créés à cet effet. Ces comptes sont débités des sommes nécessaires à l'exécution des dépenses"⁶. Les comptes annexes au budget sont donc chargés de retracer les fonds provenant de l'aide étrangère et dont le Trésor public n'est pas comptable assignataire; c'est-à-dire des fonds qui ne transitent pas par le Trésor public. Ce sont des fonds dont un service de l'Etat assure lui-même la comptabilité des dépenses en payant notamment lui-même ses fournisseurs.

Outre ces particularités, ces comptes sont annexés au budget général et sont soumis, au même titre que les autres composantes de la loi de finances, aux règles de la procédure budgétaire. Leur existence peut même s'expliquer par la nécessité de maîtriser la gestion ou l'utilisation de l'aide extérieure.

1.1.3 LA CLASSIFICATION DES C.S.T DANS LE DROIT BUDGETAIRE TOGOLAIS :

Les C.S.T sont également une réalité dans les finances publiques togolaises, les différentes lois et ordonnances les ont juridiquement consacrés. Mais au-delà de cette consécration juridique, la pratique des C.S.T reste encore très timide au Togo. En réalité, pour beaucoup de fonctionnaires concernés, l'expression "comptes spéciaux du Trésor" renvoie encore à l'idée de "dépenses honteuses" ou de dépenses cachées, donc inavouables. Ce qui, ajouté au climat politique alors dominé par la terreur du régime et la suspicion généralisée, n'a pas permis l'accès ni à des informations concluantes, ni à des documents concrets qui auraient pu renseigner sur la pratique des C.S.T. on peut croire aussi que les intéressés eux même n'en connaissent pas grand-chose et ceci est regrettable. Puisse le processus de

⁶ Loi organique du Sénégal, 1975.

démocratisation encore vacillant aboutir un jour pour autoriser des pratiques claires dans ce domaine et l'accès à des documents fiables !

Mais l'autre vérité est là, qu'aux termes de l'article 26 de la loi organique du 5 mai 1989, "les comptes spéciaux du Trésor ne peuvent être ouverts que par une loi de finances. Ils ne comprennent que les catégories suivantes: les comptes d'affectation spéciale; les comptes d'avances; les comptes de prêts; les comptes de commerce; les comptes de règlements avec les gouvernements étrangers; les comptes d'opérations monétaires"⁷. A la différence de la Côte d'Ivoire et du Sénégal, cette classification est identique à celle de la France. Mais que recouvrent ces C.S.T, dans les finances publiques togolaises.

Les comptes d'affectation spéciale : les règles posées par l'article 28 qui réglemente les comptes de cette catégorie sont les mêmes que celles posées par l'article 25 de l'ordonnance française de 1959. Plusieurs comptes d'affectation spéciale sont ouverts dans la loi de finances togolaise, certains dotés pour mémoire, les autres dotés de crédits effectifs et leur gestion confiée à des services et directions différentes.

Les comptes d'avances et les comptes de prêts devraient, aux termes des articles 29 et 30, être gérés suivant les règles conformes à celles des articles 28 et 29 de l'ordonnance française. Seule exception : au Togo, la durée de prêts consentis par l'Etat "ne pourra en aucun cas dépasser les dix ans"(art30; al 2). Les comptes d'avances ont tous été dotés pour mémoire et donc pas eu à fonctionner effectivement.

Les comptes de commerce (art31) : les dispositions de cet article sont une reprise de celles de l'article 26 de l'ordonnance française relatif aux comptes de commerce.

Les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers et les comptes d'opérations monétaires sont les deux dernières catégories de C.S.T, prévues par la loi organique togolaise dont l'article 32 reprend les termes de l'article 27 du texte français.

⁷ Loi organique du Togo, 1989.

Deux séries de remarques s'imposent au terme de l'étude comparative des classifications législatives; force est de constater que le degré de rapprochement entre le système français va crescendo de la Cote d'Ivoire au Togo. Le système ivoirien revêt à plusieurs égards une plus grande originalité; on y a vu que les C.A.S sont des comptes hors budget (général) sans être des C.S.T. Ceci est loin d'être anodin. On peut même y voir une solution aux critiques adressées aux C.A.S en France dont on dit "les opérations trop proches de celles du budget général pour ne pas y être rangées et dont les ressources sont trop particulières pour que leurs opérations ne soient pas comptabilisées à part."⁸. On aura noté aussi qu'il n'est créé en Cote d'Ivoire que des catégories de comptes jugées "utiles"; juste trois catégories de C.S.T, répondant à des besoins concrets, au lieu de sept au Sénégal ou six au Togo ou certains comptes ne semblent exister que pour la forme, tant ils restent non opérationnels de longs exercices durant. La seule originalité sénégalaise réside dans la septième catégorie de C.S.T; les comptes de garantie et avais dont l'objet et l'utilité sont exposés auparavant. La classification retenue par la loi organique sénégalaise est ainsi plus proche de celle française que la classification ivoirienne.

C'est au Togo que le mimétisme législatif semble total vis-à-vis du système français, doublé d'une grande timidité dans la pratique et d'un manque de tout effort au Sénégal et surtout comme en Cote d'Ivoire.

D'autre part, si ces quelques exemples (français, ivoiriens, sénégalais et togolais) suffisaient pour tenter une généralisation, l'on dirait déjà que les comptes spéciaux du Trésor sont une donnée universelle, un indispensable procédé qui participe à la gestion des finances publiques de tout Etat moderne. Car, qu'il soit développé ou en voie de développement, tout Etat a besoin d'intervenir dans tel ou tel domaine (économique, social, ou autre) ou d'isoler du budget général telles ou telles opérations afin de mieux en mesurer les résultats. La diversité des domaines d'intervention de l'Etat explique celle des C.S.T créés à cet effet; et l'utilité de leur classification par grandes catégories repose sur la nécessité de déterminer les conditions particulières dans lesquelles doivent s'accomplir leurs opérations.

⁸ Revue française des finances publiques, n°32, 1990.

Par ailleurs, la classification législative des C.S.T est, certes, la plus importante en tant qu'elle pose dès le départ leurs règles de fonctionnement et contient par ces règles, les germes d'autres types de classification. Et les critères sont légion, qu'ils soient d'ordre budgétaire, économique ou financier.

SECTION II**CLASSIFICATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR
D'APRES DES CRITERES BUDGETAIRES TRADITIONNELS.**

La notion d'équilibre comptable du budget, c'est-à-dire de l'égalité entre les recettes et les dépenses budgétaires, n'est plus de nos jours adaptés aux nouvelles missions qui incombent à l'Etat providence dont les finances publiques sont plus que jamais liées à l'économie." Les problèmes budgétaires ne sont donc plus examinés isolément, mais plutôt intégrés à la vie économique, sociale et financière de la nation".

Ainsi, ont été élaborées différentes doctrines qui préconisent le recours au déséquilibre budgétaire permettant à l'Etat de développer à fond des activités interventionnistes, de prêteur et de banquier de l'économie.

Concrètement, aux opérations traditionnelles qui ne traduisent que des besoins financiers des services administratifs de l'Etat, se sont ajoutés des opérations qui reflètent ses multiples interventions financières dans la vie économique et sociale de la nation. Et cette nouvelle conception du rôle de l'Etat a conduit à modifier la structure interne de la loi de finances où on distingue, parmi les opérations permanentes de l'Etat, les opérations à caractère définitif (O.C.D) et les opérations à caractère temporaire (O.C.T). A cet égard, la particularité des C.S.T est de figurer dans la nouvelle présentation de la loi de finances, aussi bien parmi les O.C.D, que parmi les O.C.T. une classification pareille pour être retenue n'est pas dénuée de fondements, même si elle relève quelques réserves.

**II.1 CLASSIFICATION ET FONDEMENTS DE LA
CLASSIFICATION DES C.S.T D'APRES DES CRITERES
BUDGETAIRES TRADITIONNELS :**

L'Etat moderne se trouve disposé d'une double casquette; dans la loi de finances, les attributions financières du premier ordre relèvent des O.C.D qui sont à la fois permanentes, essentiellement administratives et définitives; celles du deuxième ordre, relèvent, elles, des O.C.T qui sont permanentes, elles aussi, mais essentiellement économiques et sociales, et temporaires. Enfin, sur un plan comptable, ces deux séries d'opérations peuvent engendrer un déséquilibre

budgétaire qu'il a fallu aménager dans la présentation de la loi de finances. Tels sont les éléments de cette classification.

II.1.1 LES ELEMENTS DE LA CLASSIFICATION DES C.S.T SELON LA NATURE-DEFINITIVE OU TEMPORAIRE- DE LEURS OPERATIONS :

C'est en vue de faire apparaître clairement et rationnellement la nature des activités de l'Etat et leurs domaines d'exercice que la pratique budgétaire a retenu le principe de la distinction entre O.C.D et O.C.T, dans la présentation de la loi de finances. Ainsi, si certains C.S.T retracent des O.C.D, d'autres par contre enregistrent des O.C.T.

A. Les C.S.T, dans les opérations à caractère définitif :

Les O.C.D, sont des opérations financières de l'Etat qui, une fois réalisées, sont définitivement acquises, sans qu'on ait à y revenir. Ainsi, "une ressource définitive, n'est pas à être remboursée ultérieurement; dès qu'elle entre dans les caisses de l'Etat, elle est comptabilisée pour son montant intégral et ne vient pas combler une dépense antérieurement effectuée. De même, une charge définitive sort des caisses de l'Etat et ne donnera lieu à aucun remboursement par la suite". Certes, font l'objet d'O.C.D, les opérations du budget général de l'Etat dont les recettes, une fois entrées dans les caisses de l'Etat, sont destinées à couvrir toutes les dépenses des services publics; et aussi les opérations des services industriels et commerciaux de l'Etat dotés de budgets annexes.

Mais dans les O.C.D, figurent également la plupart des dépenses et des recettes des comptes d'affectation spéciale. Ces C.A.S., enregistrent, au titre des O.C.D, des recettes particulières qui sont destinées au financement de dépenses particulières; ces recettes et ces dépenses étant unies, en principe par un lien logique et corrélatif. Mais une fois effectuées, ces opérations sont supposées dénouées une fois pour toutes, comme le seraient les opérations imputés au budget général. Elles ne sont pas susceptibles de produire plus tard des effets sur la gestion financière publique. Ce sont, en fait, des opérations de l'Etat dépensier. Elles sont de ces points

de vue, de la même nature que celles du budget général avec lesquelles elles sont les seules à partager la caractère définitif.

B. Les C.S.T et les opérations à caractère temporaire :

Les O.C.T, sont caractérisées par leur nature provisoire. Contrairement aux O.C.D, les O.C.T, comportent sur une période plus ou moins longue, un mécanisme d'apurement et de remboursement qui fait qu'elles sont appelées à se dénouer dans le temps, produisant ainsi plus tard des effets sur la gestion financière publique.

Au sens strict du terme, les O.C.T, concernent les prêts ou avances remboursables de l'Etat; elles consistent en des décaissements qui seront comblés par des remboursements ou des encaissements ultérieurs, étalés sur plusieurs années. Et M.Paul de préciser "qu'il ne s'agit ni d'un don ni d'une subvention"⁹. Et ce pour souligner leur caractère remboursable.

Avances véritables ou avances par assimilation, les O.C.T, sont toutes destinées à s'éteindre par compensation. Tous les autres C.S.T figurent dans les O.C.T. Mieux, les O.C.T comprennent les ressources et les charges des C.S.T, autres que ceux qui ont à supporter des O.C.D; ainsi, tout d'abord des opérations des C.A.S, qui ont le caractère de prêts; ainsi, ensuite des opérations des comptes de prêts proprement dits, ainsi enfin, des opérations des comptes des autres catégories : comptes d'avances, comptes de commerce, C.O.M, et C.R.G.E. mais pourquoi une telle distinction ?

II.1.2 LES FONDEMENTS DE LA CLASSIFICATION DES C.S.T SELON LA NATURE -DEFINITIVE OU TEMPORAIRE-DE LEURS OPERATIONS :

La distinction des O.C.D et des O.C.T, a été introduite dans la présentation de la loi de finances, de manière à permettre d'apprécier séparément l'activité de l'Etat classique et celle de l'Etat banquier, de l'Etat commerçant. Elle constitue une importante amélioration dans la présentation des prévisions budgétaires. Cette

⁹ P.Amselek, déjà cité.

distinction aide aussi à avoir une appréciation plus raisonnable des soldes budgétaires.

A. L'appréciation du caractère interventionniste des activités de l'Etat :

Il serait plus significatif pour mieux cerner cette appréciation, de parler globalement d'O.C.D, c'est-à-dire de toutes les opérations réalisées au sein du budget général, des budgets annexes et des C.A.S.

Il est devenu nécessaire, pour donner une signification économique plus sincère au "déficit budgétaire". de distinguer parmi les dépenses d'investissement imputées au budget général celles qui sont réalisées à titre définitif et celles qui le sont à titre provisoire. En définitive, il s'agit comme l'a résumé AMSELEK, de faire " une distinction entre la partie du budget correspondant au rôle de redistribution du revenu national joué par l'Etat, et la partie du budget correspondant à son rôle de banquier"¹⁰. Sur le plan fonctionnel, les opérations de l'Etat banquier, notamment les dépenses considérées comme de simples avances remboursables sont soustraites du budget général et affectées à des C.S.T sous forme d'O.C.T.

C'est donc pour des raisons fonctionnelles qu'on distingue dans la loi de finances, d'un côté les O.C.D (ou opérations au dessus de la ligne), et de l'autre, les O.C.T (ou opérations en dessous de la ligne). M.Sempe, qui parle d'"articulation générale des comptes" de l'Etat pour désigner la même distinction entre des O.C.D et des O.C.T, estime qu'elle a pour but d'assainir les circuits de financement (des dépenses publiques), en limitant les ponctions publiques sur l'épargne nationale¹¹. Cette distinction fonctionnelle et systématique des activités de l'Etat étant admise, elle a soulevé sur le plan technique des problèmes quant aux problèmes d'intégration des C.S.T dans l'équilibre général de la loi de finances initiale. Juridiquement, l'ordonnance du 2 janvier 1959 a consacré en la forme cette distinction entre O.C.D et O.C.T. mais en pratique, la présentation des prévisions des C.S.T dans la loi de finances a évolué en plusieurs temps.

¹⁰ P.Amselek, déjà cité.

¹¹ H.Sempé, déjà cité.

B. L'appréciation comptable des activités de l'Etat :

Outre cet aspect fonctionnel, la distinction des opérations financières de l'Etat en O.C.D et O.C.T permet aussi de présenter de façon plus significative les soldes budgétaires, les équilibres comptables et financiers de la loi de finances. Grâce à elle, on peut dissocier les éventuels déficits ou excédents définitifs des déficits purement temporaires. Ces soldes comptables existent à trois niveaux et suscitent chacun une analyse différente de la situation patrimoniale de l'Etat.

Il y a tout d'abord le solde des O.C.D appelé "équilibre au dessus de la ligne". Les opérations des C.A.S à caractère définitif y participent. En pratique, ce solde peut se présenter en équilibre parfait. Parfois, les recettes définitives peuvent apparaître supérieures aux dépenses définitives; "le dessus de la ligne" dégage alors un excédent qui est affecté à la couverture d'une partie des O.C.T. parfois aussi, les recettes définitives sont inférieures aux dépenses définitives donnant lieu à un déficit budgétaire.

Il y a ensuite le solde des O.C.T qui est pratiquement toujours négatif. Car, le montant des avances ou des prêts consentis est toujours supérieur à celui des remboursements figurant en recettes; aussi, quelque soit l'excédent des ressources provisoires des autres comptes sur leurs charges de nature commerciale ou financière, il ne suffit pas à combler totalement le déséquilibre des comptes de prêts et avances. On parle justement de déficit des C.S.T, pour désigner ce solde négatif.

Enfin, il y a le solde global de l'ensemble des opérations de la loi de finances qu'on appelle encore "le grand équilibre". C'est la somme algébrique du solde à caractère définitif et du solde à caractère temporaire. Ce solde global peut être positif lorsque l'excédent des O.C.D (budget général +C.A.S à caractère définitif) est supérieur à la charge nette des O.C.T (C.A.S à caractère temporaire +les autres C.S.T). il peut être négatif, si l'excédent des O.C.D est moins important que la charge nette des O.C.T et ne peut donc la couvrir totalement; ce solde global négatif s'appelle "découvert budgétaire".

On voit donc que la distinction entre O.C.D et O.C.T permet de dégager des soldes dont l'analyse est intéressante à plus d'un titre. Tous n'affectent pas le

patrimoine financier de l'Etat de la même façon; le déficit budgétaire (des O.C.D) signifie que les recettes ordinaires n'ont pas suffi à couvrir l'ensemble des dépenses ordinaires. Quant au déficit des O.C.T. il traduit une amélioration de la situation patrimoniale de l'Etat. Il indique le renforcement de la position de créancier à long terme de l'Etat.

Comment aurait-on pu aller mieux vers une maîtrise de l'équilibre économique et financier si on ne dissociait pas ces différents soldes budgétaires les uns des autres, si on ne distinguait pas les activités de l'Etat d'après leur finalité ou si fonctionnellement, on ne les présentait pas d'après leur nature définitive ou temporaire ? Mais, malgré qu'elle fondée et rationnelle, cette classification et la présentation qui en résulte soulèvent des réserves.

II.2 OBSERVATIONS SUR LA CLASSIFICATION DES C.S.T D'APRES DES CRITERES BUDGETAIRES TRADITIONNELS :

On a vu que toutes les opérations relatives aux C.S.T, figurent parmi les opérations permanentes de la loi de finances, que ces opérations permanentes se distinguent en O.C.D. et en O.C.T et que enfin les C.S.T retracent aussi bien des O.C.D et des O.C.T. mais cette particularité des C.S.T suscite des réserves. Elle soulève aussi des interrogations tant théoriques que pratiques. M.AMSELEK a su mieux poser la question de fond en ces termes "quelles opérations faut-il classer dans la catégorie des O.C.T"¹². Il serait prétentieux de vouloir répondre à cette question. Mais à défaut, on peut apporter une double série d'observations qui visent d'une part les seuls C.A.S qui revêtent un caractère hybride et d'au autre coté, certains C.S.T dont la qualification temporaire de leurs opérations reste peu satisfaisante.

II.2.1 OBSERVATIONS LIEES AU CARACTERE "HYBRIDE" DES C.A.S :

La nouvelle présentation de la loi de finances qui matérialise la distinction des O.C.D et des O.C.T, groupe, au dessus de la ligne, les recettes et les dépenses du budget général, des budgets annexes et de quelques C.A.S. or, à coté des recettes et

¹² Revue française des finances publiques, n°32, 1990.

dépenses définitives, d'autres C.A.S retracent, en dépenses des opérations de prêts et en recettes les remboursements correspondants, d'où leur caractère "hybride".

En tant que comptes à caractère définitif, les C.A.S retracent des opérations de même nature que celles du budget général. A ce titre, ils auraient du être intégrés dans ce budget général, plus précisément dans les budgets des ministères qui sont appelés à gérer leurs opérations. Car, en réalité, ces comptes ne font que prolonger les opérations d'investissement ou de redistribution du revenu national de l'Etat. Cette méthode aurait pu être la bonne et priverait les C.A.S, d'une existence autonome. En outre, pourquoi ne pas transférer à de véritables comptes de prêts les opérations de prêts imputées à des C.A.S ? Il aurait du être ainsi, puisqu'il s'agit d'opérations de prêts consentis à des bénéficiaires, à des conditions qui peuvent être les mêmes.

Telles sont les réserves formulées à l'égard de la présentation des C.A.S qui existent au dessous de la ligne et au dessus de la ligne. Cette présentation rend difficile la récapitulation d'ensemble des opérations de tous les C.S.T. puisqu'ils ont une existence autonome, et participent à l'équilibre des O.C.D, l'équilibre général des C.S.T ne peut être recherché qu'en trois temps. L'équilibre des O.C.D des C.S.T, d'abord, l'équilibre des O.C.T des C.S.T ensuite, et l'équilibre général des C.S.T enfin. C'est pourquoi on suggère la suppression des C.A.S par la réintégration de leurs opérations définitives au budget général et le transfert de leurs opérations temporaires aux comptes de prêts.

En pratique, nul doute que la suppression de la catégorie des C.A.S conduirait à réduire considérablement le champ d'usage du procédé des C.S.T, surtout que les C.A.S sont ceux qui sont utilisés pour retracer toutes les opérations pour lesquelles aucune autre catégorie de comptes n'a été spécialement prévue. Ces observations et réserves sont, certes fondées mais la force des arguments juridiques et pratiques justifie le maintien des C.A.S de part et d'autre de la ligne.

II.2.2 LA RELATIVITE DU CARACTERE TEMPORAIRE DE CERTAINS C.S.T :

Il peut paraître paradoxal que des opérations dites temporaires soient considérées comme des opérations permanentes de l'Etat. Il est difficile de l'admettre. Mais en réalité, en regroupant des opérations aussi essentiellement temporaires que des prêts et avances dans les opérations permanentes, "l'ordonnance organique ne veut pas signifier que les charges et ressources groupées dans ces catégories ont un caractère permanent, mais, que l'Etat assure en permanence, les fonctions correspondant à ces opérations "¹³. si les opérations des comptes de prêts et des avances sont permanentes parce que l'Etat exerce en permanence la fonction de banquier il est bien sur admissible que les opérations des comptes de commerce , de règlement avec les gouvernements étrangers et d'opérations monétaires, le soient tout autant. Mais ce qui est difficilement admissible, c'est de comprendre parmi les O.C.T, les opérations des comptes de commerces, des comptes de règlement avec étrangers et des comptes d'opérations monétaires. Sont-elles véritablement des opérations à caractère temporaire ?

Les opérations décrites par les comptes de commerce par exemple, consistent à acheter des matières premières et à vendre des produits finis. Ceci revient à accomplir des actes de commerce qui sont des actes définitifs. Juridiquement, acheter ou vendre s'avèrent des O.C.D. or, il apparaît que l'ordonnance les range dans les O.C.T, avec à l'appui, l'obligation faite à ces comptes de ne retracer que des O.C.D d'une part et l'interdiction pour d'exécuter des prêts et avances (d'accomplir des opérations bancaires, O.C.T), d'autre part. en quoi finalement ces opérations sont temporaires ?

Au fond, voici l'explication : naturellement et juridiquement, ces opérations ne sont pas temporaires; mais elles bénéficient d'une assimilation qui les fait considérer comme telles. Quand le compte de commerce achète, on considère les prix et frais d'achat, non pas comme des dépenses, mais comme des charges et comme des avances remboursables; et quand il vend, le produit de la vente est

¹³ M.Lascombe et X.Vandendriessche, « **les finances publiques** », 3ème édition, Paris, Dalloz, col., 1997.

regardé, non pas comme des recettes, mais comme des ressources et comme des remboursements d'avances. On considère enfin que les deux séries d'opérations sont destinées à se compenser dans le temps et qu'ainsi elles sont temporaires.

De même, lorsque le compte d'opération monétaire "émission des monnaies métalliques", par exemple achète à un budget annexe les pièces de monnaie fabriquées par ce dernier, ou lorsqu'un comptes de règlement avec les gouvernements étrangers réalise une dépense, on considère aussi que par ces opérations, l'Etat fait des avances de fonds indispensables à la marche des divers services, mais des avances dont attend le remboursement; d'où leur caractère temporaire.

Malgré ces considérations ou assimilations, la classification des C.S.T, en O.C.D, et O.C.T, n'est pas nette. M.AMSELEK a eu raison en relevant que "cette notion, d'opérations temporaires n'a de véritable sens, par opposition aux opérations définitives, que dans la mesure où elle recouvre de simples avances remboursables de l'Etat"¹⁴ et qu'"à partir du moment où l'on sort du cadre des prêts et avances et de la fonction pure de l'Etat banquier, on s'aventure sur le domaine de l'arbitraire et l'idée d'opérations temporaires perd beaucoup de sa signification"¹⁵. Elle n'est plus que relative non-conforme à la nature des opérations budgétaires et de trésorerie.

Tels sont les enseignements qui découlent de la classification des C.S.T d'après des critères budgétaires traditionnels. Il s'agit, en même temps, de la classification des dépenses de l'Etat d'après leur mode de financement. Il faut maintenant établir une classification des C.S.T, en se basant sur des critères économiques et financiers.

¹⁴ P.Amselek, déjà cité.

¹⁵ Idem.

SECTION III**CLASSIFICATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR
D'APRES DES CRITERES ECONOMIQUES ET FINANCIERS**

Dans leur ensemble, les C.S.T, constituent des moyens d'intervention privilégiés de l'Etat dans la vie économique et sociale. Comme les fonctions classiques de l'Etat, celles de l'Etat interventionniste se sont diversifiées. Réalisées par les C.S.T, certaines interventions peuvent être désintéressées; d'autres, par contre, sont de véritables investissements et peuvent lui être rentables. Il résulte que toutes les dépenses et recettes décrites par les C.S.T n'ont pas les mêmes effets sur l'économie et les finances du pays.

L'Etat joue des notes économiques et financières différentes en fonction de la conjoncture économique générale. D'où la possibilité de classer les C.S.T, en fonction des résultats économiques et financiers. Ce type de classification a l'avantage de permettre de mesurer la portée des diverses interventions de l'Etat grâce au procédé des C.S.T. en d'autres termes, le choix du compte spécial doit en principe, laisser entrevoir la nature et le caractère des opérations envisagées en raison de son incidence économique. Trois catégories de C.S.T, peuvent être distinguées sur la base de ces critères; ce sont les comptes retraçant des opérations de même nature que le budget général, des activités financières autonomes des services de l'Etat et des opérations de l'Etat prêteur.

III.1 LES C.S.T QUI RETRACENT DES OPERATIONS DE MEME NATURE QUE LE BUDGET GENERAL :***III.1.1 CARACTERISTIQUES GENERALES DES COMPTES DE CETTE CATEGORIE :***

Dans cette première catégorie, on trouve des comptes de la catégorie des C.A.S. ces derniers décrivent des opérations d'une nature identique à celles du budget et s'y rattachent de manière étroite. Comme ce budget, ils retracent des O.C.D. ce rattachement se justifie à plusieurs égards; d'une part, les C.A.S, concernés sont alimentés par des recettes constituées en tout en partie par des ressources courantes de l'Etat; ces recettes ne sont particulières que parce qu'elles sont affectées à des dépenses dites particulières. Ce sont des recettes qui auraient pu

figurer au budget général et participer comme d'autres, à l'exécution des dépenses inscrites au budget général. D'autre part, les dépenses de ces C.A.S, sont également comparables à celles qui sont effectuées sur les crédits ouverts au titre du budget général. Elles auraient pu elles aussi, être inscrites sur les lignes budgétaires ordinaires.

M.Rabaté a affirmé que "les comptes d'affectation spéciale se rapprochent des fonds interministériels, inscrits au budget général et consommés par répartition des crédits globaux sur d'autres chapitres, après intervention des services spécialisés. C'est le cas de la plupart des comptes qui financent des interventions. Il est d'ailleurs symptomatique, que les domaines des comptes d'affectation spéciale correspondent à des secteurs sensibles d'un point de vue politique; agriculture, sport, associations, culture. La création d'un compte d'affectation spéciale est ressentie comme un geste politique"¹⁶.

On peut ajouter que ce sont le souci de bonne gestion des comptes ainsi que la volonté d'obtenir un consentement plus aisé aux taxes affectées qui justifient le recours au procédé des C.A.S.; d'une part, en principe, le procédé engendre une souplesse qui permet des interventions plus rapides; d'autre part, le procédé crée tant chez les gestionnaires que chez les usagers un sentiment de gestion renforcé par l'impression que la ressource affectée est la propriété collective des bénéficiaires.

III.1.2 CONTENU DES OPERATIONS DE MEME NATURE QUE LE BUDGET GENERAL :

Dans les différentes lois de finances, il y a toujours des C.A.S, qui se voient affecter des O.C.D, opérations de même nature que celles du budget général. Ces opérations reflètent les activités traditionnelles de l'Etat et elles contribuent au développement grâce aux subventions des collectivités locales. Comme dans plusieurs cas, l'Etat apporte son aide à la réalisation des objectifs de ces différents comptes sous forme de subventions et de contrats de travaux. Son intervention, neutre économiquement et financièrement, consiste à garantir aux services gestionnaires une individualité comptable.

¹⁶ L.Rabaté, "du bon usage des comptes d'affectation spéciale", R.F.F.P n°32, 1990.

III.2 LES C.S.T QUI DECRIVENT LES ACTIVITES FINANCIERES AUTONOMES DES SERVICES DE L'ETAT.

III.2.1 LES CARACTERES GENERAUX DES COMPTES DE CETTE CATEGORIE :

Ces activités financières autonomes consistent en des opérations de caractère industriel ou commercial effectuées à titre accessoire par des services publics de l'Etat. Les comptes concernés sont donc pour la plupart des comptes de commerce. Ici, la mission interventionniste de l'Etat prend une autre forme et l'amène à se comporter en industriel ou commerçant, comme l'aurait fait toute personne physique ou morale. L'Etat supplée, grâce à ces comptes, à des initiatives privées en exerçant dans le même cadre administratif, à côté des activités principales, d'autres activités accessoires indispensables. Là résident toute la raison d'être et tout l'intérêt des comptes de commerce: "Permettre à des services non dotés d'une personnalité juridique propre d'exercer néanmoins et de façon autonome des activités exorbitantes du domaine classique de l'Etat dans un cadre juridique moins contraignant que celui des opérations du budget général"¹⁷.

III.2.2 CONTENU DES ACTIVITES FINANCIEREMENT AUTONOMES DE L'ETAT DEPENSIER :

Ces activités sont décrites pour la plupart par des comptes de commerce. A travers ces comptes, et leurs objectifs, les activités financières accomplies à titre accessoire par des services individualisés de l'Etat mais sans personnalité juridique. Du point de vue économique, l'incidence de ces activités n'est pas aussi neutre que celles des comptes qui supportent des opérations de même nature que le budget général ; mais elle est réduite puisque, bien souvent, il ne s'agit que d'assouplir par la voie d'un C.S.T, la gestion de crédits d'origine budgétaire. Par contre, cette incidence économique est nettement prononcée lorsque l'Etat, par ces opérations, joue le rôle de banquier.

¹⁷ A.Kouévi, déjà cité.

III.3 LES C.S.T QUI RETRACENT DES OPERATIONS DE L'ETAT PRETEUR :

III.3.1 CARACTERISTIQUES GENERALES DES COMPTES DE CETTE CATEGORIE :

Ces comptes sont d'une importance économique plus manifeste, puisque par certains d'entre eux l'Etat développe des activités économiques et il se sert d'autres pour mieux réguler les mécanismes économiques. Ils sont pour l'Etat d'excellents moyens d'intervention dans le domaine économique. A travers eux, s'effectue une part non négligeable des investissements de l'Etat. Ce sont des procédés de crédits qui font apparaître à ce titre le bilan financier de l'activité bancaire de l'Etat. Les C.S.T qui entrent dans cette catégorie, sont, en principal, les comptes d'avances et de prêts; ils enregistrent les opérations de prêts à court terme ou à moyen et long terme. Mais les interventions économiques de la puissance publique passent également par des C.A.S, à caractère temporaire, par des comptes de règlement avec les gouvernements étrangers et par des comptes d'opérations monétaires. Que recouvrent-ils concrètement ?

III.3.2 CONTENU DES OPERATIONS DE L'ETAT PRETEUR :

L'attribut "interventionniste" de l'Etat moderne se justifie avant tout à travers ses nombreuses activités bancaires qui lui permettent d'agir sur les grands équilibres économiques de la nation. Ces activités prennent plusieurs formes, passant des prêts proprement dits à des participations diverses et à des relations monétaires avec l'étranger. Quelles que soient leur importance et leur forme, ces opérations présentent toutes un intérêt économique certain et peuvent être présentées sous les rubriques suivantes :

les prêts à moyen et à long terme; les avances; les opérations de caractère industriel ou commercial(comptes de commerce); les activités financières des opérations monétaires et des comptes de règlement avec les gouvernements étrangers(opérations avec le FMI,par exemple).

Grâce a cette classification des C.S.T d'après des critères économiques et financiers, il est clair qu'ils constituent pour l'Etat de véritables cartes interventionnistes en matière financière, économique et sociale. L'Etat joue ses cartes en fonction des ses objectifs et de l'ampleur des ces derniers. Et en fonction de cela, des moyens financiers et juridiques comme les autorisations sont affectés à ces comptes.

SECTION IV**CLASSIFICATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR
D'APRES LEURS AUTORISATIONS.**

Les différents moyens juridiques et financiers permettent aux gestionnaires des comptes spéciaux du Trésor de réaliser des recettes et des dépenses qui leur sont imputées. Juridiquement, ces moyens sont accordés aux C.S.T par le biais des autorisations budgétaires. Celles-ci existent de deux ordres : les autorisations de recettes et les autorisations de dépenses. Mais s'agissant des C.S.T, en particulier, leurs autorisations de dépenses n'ont pas toutes la même signification, ni les mêmes caractères. Elles sont d'une grande diversité du point de vue de leur nature, de leurs limites et de leur portée.

D'une part, elles peuvent porter ou non sur un montant de dépenses effectives : on les appelle alors des "autorisations de crédits" dans le premier cas et "autorisations de découvert" dans le second. Entre "crédits effectifs " et "autorisations de découvert", il y a une différence de nature qui justifie une première classification des C.S.T d'après le type d'autorisations. D'autre part, les autorisations de dépenses affectées aux C.S.T, sont d'une manière générale, assorties d'un certain montant-limite. Cependant, le fait que, pour certains C.S.T, ce montant ne puisse être fixé qu'à titre évaluatif et non pas limitatif suggère une deuxième classification des C.S.T; c'est la classification d'après les limites de leurs autorisations. Enfin, ces autorisations de dépenses n'ont pas la même portée dans le temps. Certaines appelées crédits ordinaires donnent aux gestionnaires des comptes la possibilité de réaliser entièrement les dépenses prévues au cours de l'exercice budgétaire; d'autres autorisations ne donnent aux gestionnaires des comptes que la possibilité de réaliser au cours de l'exercice une phase de l'ensemble des dépenses prévues. Ce sont des autorisations de programme assorties de crédits de paiement. Ces dotations appellent une autre classification des C.S.T, selon la portée dans le temps de leurs autorisations.

IV.1 CLASSIFICATION DES C.S.T D'APRES LE TYPE D'AUTORISATION :

Les autorisations de dépenses ne sont accordées que pour un objet précis. Face à ce principe, les C.S.T se distinguent en deux catégories, chacune reflète la nature des opérations envisagées et les conditions dans lesquelles sont prévues et autorisées. Pour certains comptes, les opérations qui y sont décrites sont prévisibles, évaluables et chiffrables. Elles sont donc prévues et évaluées dans le budget; ces comptes sont alors dotés d'autorisations de dépenses appelées "crédits". Pour d'autres, les difficultés de prévision et d'évaluation de leurs opérations sont réelles et ouvrent la possibilité de s'affranchir des précisions qui doivent caractériser leur présentation. Leurs ressources ainsi que leurs charges donnent lieu à des prévisions qui sont simplement indicatives. Ces comptes sont dotés d'autorisations de dépenses appelées "autorisations de découvert".

IV.1.1 LES COMPTES SPECIAUX A "CREDITS" :

Les C.S.T dotés de crédits sont ceux des catégories juridiques des comptes d'affectation spéciale, des comptes d'avances et des comptes de prêts. Plusieurs traits caractérisent ces comptes; tout d'abord, dans le tableau d'équilibre de la loi de finances, les opérations des C.AS, des comptes de prêts et d'avances sont présentées pour leur montant brut. Cela, signifie que leurs ressources et leurs charges peuvent être prévues et évaluées à l'avance et que, dans le projet de la loi de finances, elles figurent détaillées, de sorte que leur solde ne peut se déterminer qu'à la suite d'une triple série d'opérations : la somme de l'ensemble des ressources d'une part, celle de l'ensemble des charges de l'autre et enfin la différence entre les deux totaux. L'avantage de cette prévision détaillée reste qu'elle est de nature à faciliter le contrôle parlementaire des opérations affectées à ces comptes. Ensuite, il s'agit des autorisations concrètes, en vue d'exécuter des dépenses dont on connaît le contenu, la nature ou la destination. On verra que les C.S.T de ces trois catégories sont les mêmes qui sont dotés de crédits limitatifs de façon plus nette que les comptes spéciaux à découvert.

IV.1.2 LES COMPTES SPECIAUX À "DECOUVERT" :

Les C.S.T dotés d'autorisation de découvert sont les comptes de commerce, les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers et les comptes d'opérations monétaires. Leurs caractéristiques sont contre celles des comptes spéciaux à crédits. D'abord, dans la présentation du tableau d'équilibre de la loi de finances, leurs opérations sont présentées pour leur montant net. Car, leur nature est particulière qu'elles ne peuvent être évaluées avec précision lors de la préparation et de l'examen de la loi de finances. Les prévisions de ressources et de charges sont inscrites dans les documents budgétaires à titre purement évaluatif (pour les comptes de commerce) ou à titre facultatif (pour les comptes de règlement et d'opérations monétaires). Il reste qu'en pratique, les comptes d'opérations monétaires ne donnent pas lieu à la fixation d'autorisations de découvert par les lois de finances et ne comportent pas de prévisions budgétaires.

IV.2 CLASSIFICATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR D'APRES LES LIMITES DE LEURS AUTORISATIONS :

Les autorisations de dépenses ne sont accordées que pour un montant limité. Ainsi, la plupart des C.S.T, sont dotés de crédits limitatifs. Mais, certains C.S.T de certaines catégories juridiques font exception à ce principe, car ils sont dotés de crédits évaluatifs.

IV.2.1 LES AUTORISATIONS DES DEPENSES DES C.S.T AYANT LE CARACTERE DE CREDITS LIMITATIFS :

En matière d'autorisations de dépenses, "la norme de droit commun est le crédit limitatif". Mais, en raison de la difficulté de prévision des opérations décrites par les comptes spéciaux du Trésor, les limites à leurs dotations ne sont pas fixées avec la même rigueur. Il est important alors de clarifier cette nouvelle distinction en partant du principe que les comptes spéciaux à crédits sont dotés de crédits limitatifs et les comptes spéciaux à découvert sont dotés de découvert à caractère limitatif.

IV.2.2 LES COMPTES SPECIAUX À CREDITS LIMITATIFS :

Les dépenses autorisées sur les C.A.S, les comptes d'avances et les comptes prêts sont assortis de crédits dont le montant constitue un plafond, une limite.

" L'intégralité des recettes comme celle des dépenses imputées à ces comptes étant connue et évaluée, il ne reste plus qu'à accorder aux gestionnaires les crédits nécessaires et dans le montant arrêté"¹⁸. L'interdiction faite aux ordonnateurs de ces comptes de dépasser les crédits fixés dans la loi de finances est absolue. Il n'est pas logique bien sûr d'engager des dépenses alors même que les crédits initiaux seraient déjà absorbés par des dépenses déjà engagées. De toute façon, en cas d'insuffisance de crédits limitatifs, les crédits supplémentaires doivent être accordés avant l'engagement de toute dépense nouvelle; sinon il y a dépassement irrégulier des crédits.

De plus, les variations dans les mouvements de recettes n'affectent pas directement le volume de dépenses possibles telles qu'elles sont prévues dans la loi de finances. Les C.A.S connaissent de leur côté une double limite aux dépenses qu'ils peuvent effectuer; limite liée à l'existence et au montant d'un crédit et celle qui résulte d'une recette préalablement constatée. Par contre, pour les comptes de prêts et avances, seule l'existence de crédits conditionne leurs dépenses, celle d'une recette préalable importe peu.

IV.2.3 LES COMPTES SPECIAUX À DECOUVERT LIMITATIFS :

Ici aussi, les autorisations de dépenses des comptes de commerce, des comptes de règlement avec les gouvernements étrangers et des comptes d'opérations monétaires sont contenues malgré tout dans une certaine limite. En effet, les dépenses faites par ces comptes ne pouvant être limitativement et impérativement fixées d'avance, ces derniers sont dotés d'autorisations de découvert, avec une spécificité que leurs dépenses peuvent être engagées, au besoin, au-delà des dotations initiales. Cette faculté accordée aux C.S.T, à découvert les fait ressembler à des comptes dotés de crédits évaluatifs : car, les C.S.T à découvert comportent

¹⁸ M.Paul, « les finances publiques de A à Z » dictionnaire de droit budgétaire et de comptabilité publique, édition Eska, 1998.

comme dotations initiales des charges nettes inscrites dans la loi de finances de l'année. D'autre part les dépenses effectives engagées par le fonctionnement des comptes ne seront connues qu'à la fin de l'exercice. Enfin, comme pour les crédits évaluatifs, les dépassements des charges nettes de ces comptes peuvent intervenir sans qu'il y ait de nouvelles autorisations, contrairement aux crédits limitatifs. En cours d'exercice, l'écart pouvant exister entre les dépenses engagées et les recettes effectivement perçues (qui est le découvert) ne doit pas dépasser une certaine limite ou un certain plafond impérativement fixé dans la loi de finances à chacun des comptes intéressés. En clair, lorsque la limite légale est atteinte, il faut pour pouvoir engager de nouvelles dépenses, observer les mêmes règles qui s'imposent en matière de crédits limitatifs. Malgré cela, certains C.S.T peuvent être dotés de véritables crédits évaluatifs.

IV.2.4 LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR A CREDITS EVALUATIFS :

Les crédits évaluatifs servent à acquitter les dettes de l'Etat résultant de dispositions législatives spéciales ou de conventions permanentes approuvées par la loi. Les crédits par détermination de la loi intéressent notamment certains C.S.T, en particulier, des comptes d'affectation spéciale et des comptes d'avances. Les dépenses autorisées sur ces comptes ont un montant indéterminé variable.

Cette classification a permis d'établir trois catégories de C.S.T: selon que le montant des dotations à eux accordées est rigoureusement limité; on a alors des comptes spéciaux à crédits limitatifs (C.A.S, comptes d'avances et comptes de prêts): selon que c'est l'écart limite entre recettes et dépenses des dépenses qui est rigoureusement fixé; sont concernés les comptes spéciaux à découvert limitatif (comptes de commerce, comptes de règlement avec les gouvernements étrangers et comptes d'opérations monétaires); et enfin, selon que par détermination de la loi de finances, certains comptes sont dotés de crédits évaluatifs, au montant variable; il s'agit des C.A.S et des comptes d'avances. Tout ceci confirme que les autorisations budgétaires des C.S.T sont d'une grande diversité. Cette diversité, on la retrouve aussi dans leur portée dans le temps.

IV.3 CLASSIFICATION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR : LA PORTEE DANS LE TEMPS DE LEURS AUTORISATIONS :

Les autorisations données aux ordonnateurs servent, à réaliser des dépenses dans le cadre de l'année budgétaire. Or, parmi les dépenses de l'Etat, certaines peuvent se réaliser entièrement en un an, tandis que d'autres sont appelées à s'exécuter sur plusieurs années. Ce qui veut dire qu'on aura des autorisations de dépenses ordinaires et des autorisations de dépenses en capital. Les C.S.T, pouvant retracer les dépenses de l'une ou l'autre portée. Ils sont dotés selon le cas de crédits ordinaires ou plutôt d'autorisations de programme. Il s'agit aussi d'une ventilation des C.S.T d'après la classification économique et fonctionnelle de leurs dépenses, ou d'après la destination de ces dernières.

IV.3.1 LES COMPTES SPECIAUX DOTES DE CREDITS ORDINAIRES :

Il s'agit là des C.S.T qui décrivent des dépenses ordinaires de l'Etat ainsi que des opérations d'avances de l'Etat. Dans leur fonctionnement, les services gestionnaires de ces comptes disposent des crédits à eux accordés en réalisant des dépenses qui ont une signification économique importante. Les C.S.T dotés de crédits ordinaires sont ceux dont les opérations se caractérisent à la fois par l'annualité de la prévision et surtout par l'annualité de l'exécution. Ils ne retracent donc pas des opérations qu'il serait impossible d'effectuer totalement dans le cadre d'un seul et même exercice budgétaire. Ces opérations ont une portée annuelle. Quatre catégories juridiques de comptes sont ainsi dotées de crédits ordinaires; C.A.S, C.R.G.E, C.O.M et comptes d'avances.

IV.3.2 COMPTES SPECIAUX DOTES D'AUTORISATIONS DE PROGRAMME ET DE CREDITS DE PAIEMENT :

Les comptes spéciaux du Trésor dont les dotations ont une portée pluriannuelle et qui peuvent comprendre des autorisations de programme assortis de crédits paiement sont ceux des catégories suivantes: les C.A.S, les comptes de commerce et les comptes de prêts. Les autorisations de programme accordées à l'Etat lui permettent de pouvoir s'engager sur le long terme. Il importe de préciser

que les autorisations de dépenses qui accompagnent les autorisations de programme sont soit des crédits de paiement si elles sont affectées à des comptes spéciaux à crédits (C.A.S et comptes de prêts) soit des autorisations de découvert si elles portent sur des comptes spéciaux à découvert (comptes de commerce).

La classification des C.S.T d'après la portée des moyens présente une utilité certaine : elle permet d'appréhender avec exactitude les conditions dans lesquelles fonctionnent les C.S.T, de mieux apprécier la destination, le mode de gestion et surtout l'impact économique des crédits, puisqu'elle reflète l'exécution des dépenses publiques classées d'après leur nature économique.

Avec les classifications des C.S.T, on l'impression de visiter un même pays de plusieurs façons différentes. Les moyens utilisés sont bien sur les critères. D'autres critères permettent d'établir d'autres types de classification des comptes spéciaux du Trésor.

SECTION V

AUTRES TYPES DE CLASSIFICATION

DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

Des auteurs avaient élaboré plusieurs autres classifications en se basant sur des critères fort variés. Mais, depuis la budgétisation des comptes spéciaux du Trésor, la plupart de ces classifications se sont avérées dépassées. Elles sont simplement rappelées ici dans notre étude bien que toutes ne correspondent plus à la réalité du régime juridique des C.S.T, d'après. En outre, malgré l'évolution, les C.S.T, restent une technique financière qui affecte différemment la trésorerie générale. Il importe alors de reprendre la classification des C.S.T, d'après leurs incidences sur la trésorerie générale de l'Etat.

V.1 CLASSIFICATION DES C.S.T D'APRES LEURS INCIDENCES SUR LA TRESORERIE PUBLIQUE :

D'un point de vue comptable, chaque C.S.T présente à tout moment de son exercice un solde -créditeur ou débiteur-.il ne s'agit pas du solde du même compte lors de sa clôture définitive, ni de son solde d'exécution en fin d'exercice. Alors logiquement, chaque compte peut se caractériser, en cours d'exercice, par une situation financière qui le fait ranger, soit parmi les comptes spéciaux créditeurs, soit parmi le comptes spéciaux débiteurs. Ils sont soumis à un contrôle plus ou moins sévère et le degré de responsabilité des gestionnaires est important. Car, la mauvaise gestion de ces comptes n'a pas les mêmes répercussions sur la situation générale du Trésor public.

V.1.1 LES COMPTES SPECIAUX CREDITEURS :

Leur caractéristique principale est que le principe de leurs dépenses se trouve dans la réalisation de leurs recettes. La réalisation des dépenses prévues à ces comptes dépend de celle de leurs recettes. Le professeur Allix l'a mieux dit en définissant les comptes spéciaux créditeurs comme " ceux dont la recette précède la dépense". En réalité, ces comptes créditeurs le sont vis-à-vis du Trésor public, auquel ils laissent la disposition de leurs fonds en attendant la réalisation des dépenses prévues. Leurs ressources ou leurs excédents de ressources doivent

profiter au Trésor public. Ce trait est spécifique aux comptes d'affectation spéciale et les oppose aux comptes des autres catégories.

V.1.2 LES COMPTES SPECIAUX DEBITEURS :

Au cours de leur fonctionnement, la plupart des C.S.T présente un solde débiteur. Pour ces derniers, le principe de la recette se trouve conditionné par la réalisation préalable des dépenses. Ce sont " des comptes dont la dépense précède la recette"¹⁹. C'est le cas des comptes de prêts et avances, de même que les comptes de commerce. Les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers et les comptes d'opérations monétaires obéissent au même processus de dépenses d'abord, et de recettes ensuite.

En fait, l'intérêt de cette classification est qu'elle permet de mesurer chaque année le risque financier que les C.S.T débiteurs font prendre au Trésor public et, le profit que ce dernier peut tirer de la disposition provisoire des ressources des C.S.T, créditeurs.

V.2 QUELQUES CLASSIFICATIONS DOCTRINALES DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

V.2.1 LES CLASSIFICATION DE MM. CLAUSE ET WELL :

M.Clause distinguait les C.S.T d'après la collectivité publique à laquelle ils sont rattachés ; cette classification n'a aujourd'hui aucun intérêt. La classification de M.Well range les C.S.T en trois catégories : les comptes spéciaux financiers, les comptes industriels et commerciaux et les comptes mixtes.

V.2.2 LA CLASSIFICATION DE M.DEVAUX :

Il a regroupé les comptes spéciaux du Trésor en quatre groupes : les affectations répondant à une parenté naturelle admise entre les recettes et les dépenses (comptes de commerce, CRGE, COM); les affectations résultant de la loi (comptes d'affectation spéciale); l'affectation à des comptes spéciaux équilibrés (comptes d'investissement et comptes de recettes exceptionnelles) et les comptes

¹⁹ R.F.F.P, n°32, déjà citée.

d'avances. Cette classification est fondée sur la notion d'affectations comptables; encore, c'est une classification dépassée bien sur.

V.2.3 LA CLASSIFICATION DE MM. BLOCHE LAINE ET DE VOGUE :

Ils trouvent qu'on répartir les six catégories juridiques des C.S.T en trois groupes : les démembrements du budget (les C.A.S et les comptes de commerce); ils retracent des opérations spécifiquement budgétaires. Les comptes de relations monétaires (les CRGE et les COM) et les comptes de crédits (comptes de prêts et d'avances). Ici, on peut rapprocher cette classification de la classification des C.S.T d'après le ministère et constater que les comptes de relations monétaires et les comptes de crédits sont les mêmes qui (dans l'autre classification), retracent des opérations de l'Etat prêteur. C'est dire que la classification de MM Bloche Lainé et de Vogue et la classification d'après des critères économiques et financiers se rejoignent au fond²⁰. Mieux encore, leur classification est plus explicite par rapport à l'autre, car elle sépare les comptes de relations monétaires des comptes de crédits. Car, si tous ces comptes sont caractéristiques des activités de l'Etat interventionniste, tous ne décrivent pas obligatoirement des activités de l'Etat prêteur. Il est donc plus indiqué de distinguer les C.S.T, d'après la nature (monétaire ou bancaire) des opérations qui leur sont affectées.

V.2.4 AUTRES CLASSIFICATIONS DES C.S.T :

On sait que tous les comptes spéciaux obéissent, au cours de leur gestion, aux règles de la comptabilité publique, et qu'en plus, les comptes de commerce sont soumis à la comptabilité générale d'après l'ordonnance de 1959. Cette spécificité permet de classer les C.S.T selon la nature-publique ou privée- de leur comptabilité.

Par ailleurs, on distingue d'après toujours l'ordonnance de 1959, entre les C.S.T à affectation de droit (comptes de prêts et avances) et les C.S.T à affectations exceptionnelles (les C.A.S, les C.C, les CRGE et les C.O.M). La différence entre les

²⁰ F.Bloche-Lainé et P.De vogue, " Le Trésor public et le mouvement général des fonds", paris, PUF, 1960.

deux catégories de comptes réside dans le caractère obligatoire des premières affectations et ce contrairement aux autres.

Ainsi s'achève l'étude de la problématique générale des comptes spéciaux du Trésor. Elle a tenté d'élaborer une théorie générale des C.S.T, théorie construite autour de trois préoccupations principales toutes liées à l'existence des C.S.T en droit budgétaire des finances publiques.

La question de la problématique générale des C.S.T, étant ainsi élucidée. Il reste à approcher de plus près celle de leur gestion proprement dite. Sans doute, elle va nous permettre de dépasser l'aspect théorique du concept des C.S.T pour pénétrer leur réalité concrète.

DEUXIEME PARTIE

**LA GESTION DES COMPTES
SPECIAUX DU TRESOR**

Deuxième partie :

La gestion des comptes spéciaux du Trésor :

La vraie utilité des comptes spéciaux du Trésor ne peut s'apprécier que par rapport aux objectifs qu'ils permettent d'atteindre. En fait, les C.S.T, ne sont pas des structures passives qui, une fois créées, produisent par elles mêmes les résultats escomptés, mais plutôt des institutions dynamiques dans le cadre desquelles sont recherchées des finalités. Il importe alors de s'interroger sur la réalité de leur fonctionnement. Dans quelles conditions et dans quelle mesure leurs opérations s'exécutent-elles ? Telle est la double question qui domine la gestion des comptes spéciaux du Trésor.

En réalité, cette question cache d'autres, grâce auxquelles on peut appréhender l'intégralité de la gestion des C.S.T. elles sont relatives aux organes ou structures de gestion des C.S.T, aux attributions concrètes de ces organes dans le fonctionnement des C.S.T, aux moyens financiers affectés aux C.S.T, aux mécanismes comptables et financiers qui gouvernent leur fonctionnement... autant de questions qui reflètent déjà la complexité de la gestion des C.S.T. elles vont être abordées en trois chapitres:

Tout d'abord, sous le titre de la gestion des autorisations budgétaires applicables aux C.S.T, on étudiera les principales missions du Trésor public dans la gestion des opérations affectées aux C.S.T; les moyens affectés aux C.S.T, et le degré de rigidité de leurs crédits, tout en rappelant l'évolution historique de ces comptes en Algérie.

Ensuite, l'étude de l'organisation administrative et comptable des C.S.T nous fera passer par les organes au sein desquels s'organise et se déroule la gestion des C.S.T en Algérie, ainsi que sur les procédures et mécanismes comptables de cette gestion, ou d'une façon générale, sur le fonctionnement proprement dit des C.S.T.

Enfin, sera abordée l'étude d'autres mécanismes -financiers- ainsi que d'autres modalités de suivi et d'épuration nécessaire à la gestion des C.S.T.

Précisément, quelles sont les relations que leur fonctionnement les pousse à nouer avec leur environnement ? Quelles sont leur utilité dans le temps et l'adaptabilité du procédé des C.S.T, aux besoins financiers de l'Eta Algérien ? On verra que les C.S.T ne sont pas des structures figées ni dans l'espace, ni dans le temps; d'où la gestion des C.S.T dans l'espace et dans le temps qu'on va voir.

CHAPITRE I

**La gestion des autorisations budgétaires
applicables aux comptes spéciaux du Trésor.**

CHAPITRE I**LA GESTION DES AUTORISATIONS BUDGETAIRES****APPLICABLES AUX COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :**

Il importe ici de rappeler que les C.S.T, sont d'indispensables procédés de gestion de certaines opérations particulières. Ces opérations, comme celles du budget général, donnent lieu à des autorisations budgétaires dont l'exécution incombe à de nombreuses institutions de l'Etat. En Algérie et comme partout d'ailleurs le Trésor public est la plus importante de ces institutions. Il joue un rôle central dans la gestion de ces autorisations budgétaires. Ses missions sont aussi variées qu'importantes. Elles seront longuement étudiées dans la section I. par ailleurs, en tant qu'exceptions au principe de l'universalité budgétaire, plus précisément à la règle de la non affectation des recettes, les C.S.T, se voient affecter des ressources d'origine et de nature diverses, et d'une importance variable.

Quelles sont ces ressources ? Enfin, à coté des autorisations des recettes, il existe des autorisations des dépenses dont l'exécution ne s'impose pas rigoureusement au gouvernement. Ceci est vrai pour les autorisations de dépenses du budget général mais aussi et surtout pour celles des C.S.T. dans quelle mesure donc et comment, en cours de gestion, ces dernières échappent aux limitations dans la loi de finances ?

SECTION I

LES ATTRIBUTIONS GENERALES DU TRESOR PUBLIC

DANS LA GESTION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR.

A l'instar du rôle de l'Etat et des finances publiques, le Trésor public a connu lui aussi une évolution longue et complexe. Son histoire est intéressante à suivre. Ses activités se sont beaucoup multipliées et diversifiées, y compris à travers les C.S.T. bien que ce ne soit pas l'objet direct de notre étude, une approche de définition de cette institution s'impose, au moins pour en faire une idée.

Le Trésor public, c'est l'Etat lui-même considéré dans ses multiples attributions et compétences financières, économiques et monétaires. C'est "l'ensemble des ressources financières dont dispose l'Etat". Il n'y a pas en réalité une différence de personnalité entre l'Etat puissance publique et le Trésor public. C'est du point de vue administratif, un important service de l'Etat animé par une grande direction; la direction du Trésor. L'incertitude qui caractérise la notion du Trésor public fait qu'elle signifie tantôt les fonds destinés à l'acquittement des dépenses publiques tantôt la caisse où ces fonds sont conservés, tantôt l'administration qui est chargée de les centraliser pour régler leur emploi. Mais en vérité, le Trésor public est tout cela en même temps. Même Lebegue a proposé une définition dans ce sens "le Trésor est un service de l'Etat qui effectue les opérations de recettes et des dépenses, de banque, et de comptabilité nécessaire à la gestion des finances publiques" et qui "assure le maintien des grands équilibres monétaires et financiers".¹

Cette définition a un avantage dans la mesure où on peut dégager toutes les attributions actuelles du Trésor public. Attributions que MM. Jurgensen et Lebegue ont regroupé en cinq fonctions principales: gérer la trésorerie de l'Etat, jouer le rôle d'intermédiaire financier et de distributeur de capitaux, exercer des missions de puissance publique, gérer les instruments d'intervention financière publique en faveur des entreprises et être le gardien des grands équilibres.

¹ L. Philip, *Dictionnaire encyclopédique des finances publiques*, tome 2-Ph.Jurgensen et D.Lebegue, economica, 1991.

L'exercice justement de ces fonctions par le Trésor public l'amène à se comporter comme le caissier de l'Etat et comme son banquier; deux attributions générales particulièrement au Trésor dans la gestion des finances publiques. De notre côté, on étudiera même les opérations monétaires qui sont prises en charge par les C.S.T pour mieux cerner le rôle central du Trésor dans la gestion des autorisations budgétaires applicables aux C.S.T, et de le considérer comme caissier, banquier et agent monétaire de l'Etat.

I.1 LE TRESOR CAISSIER ET LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

La double conception classique et moderne des finances publiques considère le Trésor comme le caissier de l'Etat. C'est ainsi qu'une fois la loi de finances adoptée et promulguée, son exécution est entièrement assurée par le Trésor public. Les autorisations budgétaires applicables aux C.S.T resteront des décisions sans effet et sans aucune réalité si le Trésor ne traduit pas en actes positifs et concrets les choix budgétaires qu'elles constituent. L'exécution des opérations de recettes et de dépenses des C.S.T, lui incombe justement.

I.1.1 LES MODALITES D'EXECUTION DES AUTORISATIONS BUDGETAIRES APPLICABLES AUX C.S.T :

En tant que caissier du budget de l'Etat, le Trésor public centralise les recettes affectées aux C.S.T, assure le financement des dépenses imputées à ces comptes et réalise l'unité de l'exécution matérielle de ces opérations.

A. L'exécution des recettes des C.S.T :

Le Trésor public assure l'ensemble des opérations de perception ou d'encaissement des recettes afférentes aux C.S.T. Il s'agit de ressources de nature diverse (recettes du budget général) composées d'impôt (pour les comptes spéciaux à caractère définitif), de taxes fiscales et parafiscales, de redevances et de remboursements de prêts et avances. A considérer que les différentes catégories de ressources relèvent des autorisations de la loi de finances et forment les fonds budgétaires ou les ressources permanentes affectées aux C.S.T, il existe à côté d'elles des ressources de trésorerie dont l'encaissement incombe également au

Trésor. Ces dernières relèvent d'autorisations générales de la loi de finances et le trésor public se les procure puisqu'elles sont indispensables dans la gestion des C.S.T. Et il ne suffit pas au trésor de procéder à la répartition des fonds perçus, encore, il faut qu'il assure leur disponibilité financière complémentaire et nécessaire en parant à une insuffisance éventuelle.

Il faut noter que l'attitude du Trésor public est différente selon qu'il veut encaisser des ressources permanentes ou qu'il veut se procurer des ressources de trésorerie. Dans le premier cas, il se limite à exécuter des opérations déjà fixées par la loi de finances et qui s'imposent à lui; ça veut dire qu'il n'exerce qu'une simple fonction de caissier;"c'est beaucoup plus une tâche d'information, de connaissance des faits qu'une tâche mettant en jeu des initiatives"². Dans le second cas, celui des ressources de trésorerie, le Trésor doit prendre des initiatives; il décide seul, sans aucune obligation, de la période à laquelle il faut la souscription d'emprunts par exemple, de la forme d'emprunts à souscrire et de leur montant, et négocie avec les organismes financiers le taux, l'échéance, les modalités de remboursement...etc. Il apparaît alors que pour l'exécution de la loi de finances en général et le fonctionnement des C.S.T, en particulier, le Trésor public encaisse toutes les ressources, budgétaires et de trésorerie. Les premières obligatoirement et dans le respect des règles de la comptabilité publique, et les secondes, en fonction des besoins. Ce sont des opérations auxquelles se livrent quotidiennement les agents du Trésor. C'est pareil pour l'exécution des dépenses des C.S.T.

B. L'exécution des dépenses des C.S.T :

Le Trésor public réalise également les dépenses assignées aux C.S.T. il assure directement leur financement matériel à partir des ressources disponibles (ressources permanentes ou de trésorerie), en effectuant, par exemple, des remboursements d'emprunts (opérations de trésorerie) préalablement contractées pour financer des dépenses de C.S.T. ainsi, pour le fonctionnement des comptes spéciaux, le Trésor doit supporter aussi bien des charges permanentes que des charges de trésorerie. Par les premières, il essaye de concrétiser directement la loi

² P.M.Gaudmet et J.Molinier, "finances publiques : budget et Trésor", éd Montchrestien, 1992. Tome 1.

de finances, alors que par les secondes, il honore les engagements financiers qu'il avait pris et qui lui avaient permis d'obtenir des ressources financières nouvelles affectées à la gestion des C.S.T.

Au total, l'exécution des recettes et de dépenses des C.S.T se déroule selon les principes suivants : pour les comptes spéciaux créditeurs, le Trésor encaisse des fonds au moyen desquels il pourvoit ensuite à leurs dépenses. Les C.A.S sont seuls à fonctionner selon ce principe. Quant aux comptes spéciaux débiteurs, c'est-à-dire tous les autres comptes, le Trésor leur fait des avances qu'ils lui remboursent plus tard. (Ils effectuent leurs dépenses avant que leurs recettes ne suivent).

Par ailleurs, le Trésor caissier ne se contente pas de réaliser les ressources et les dépenses imputées aux C.S.T; il établit aussi et surtout une communication entre les services des dépenses et des ressources assurant ainsi l'unité de l'exécution matérielle des autorisations applicables aux C.S.T.

1.1.2 LA REALISATION DE L'UNITE DE L'EXECUTION DES AUTORISATIONS APPLICABLES AUX C.S.T :

En vertu du principe de l'unité de caisse, toutes les ressources de l'Etat constituent une masse commune destinée à assurer l'ensemble de ses dépenses. Les C.S.T, semblent échapper à ce principe étant donné qu'ils sont-on l'a vu- l'affirmation même de la pratique de l'affectation des recettes. L'affectation des recettes est en effet un élément de définition des C.S.T. ainsi, à chaque catégorie de comptes spéciaux sont normalement affectées des ressources spécifiques.

Logiquement, les dépenses des C.S.T ne peuvent être payées que si les ressources spécifiques prévues à cet effet, sont effectivement perçues et inversement. Mais le principe de l'affectation des recettes aux C.S.T, n'a qu'une valeur théorique et surtout comptable. Dans la pratique le principe de l'unité de caisse reprend le dessus. En tant que caissier de l'Etat et surtout caissier unique de l'Etat, le Trésor public encaisse toutes les ressources des C.S.T et paie instinctivement toutes les dépenses régulièrement ordonnancées. Bien que constituant des autorisations affectées à des dépenses spécifiques, les ressources des comptes spéciaux perdent, une fois perçues, leur particularité et se fondent dans la

caisse du Trésor. Ce dernier, applique simplement toutes les recettes à toutes les dépenses.

Concrètement, le Trésor ne peut pas suspendre le paiement de la dépense d'un compte spécial au motif que sa recette ne soit pas encore perçue. Il ne peut non plus réaliser cette dépense partiellement d'après le montant des ressources encaissées. Bref, en attendant d'encaisser la totalité des ressources, le Trésor peut autoriser le paiement des dépenses jusqu'à hauteur des crédits disponibles; d'autres ressources pourvoiront à ce manque, qu'elles proviennent des soldes créditeurs d'autres comptes, des recettes du budget général ou des ressources de trésorerie. De même, pour consentir des prêts ou avances à divers organismes, le Trésor peut utiliser toute ressource disponible dans la caisse.

C'est ainsi que le Trésor, grâce à ses activités de caisse, assure l'exécution des autorisation des C.S.T. leur fonctionnement comme leur gestion dépend, certes, de leurs recettes et de leurs dépenses, mais aussi de la régulation nécessaire entre les moyens et les besoins de tous les comptes, sans forcément spécifier les ressources et les charges. Mais, en plus de ces modalités et quel que soit le lieu et le moment de la réalisation des opérations des C.S.T, le Trésor intervient également pour mieux les coordonner.

1.1.3 COORDINATION DES OPERATIONS DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

La question de la coordination des opérations financières de l'Etat dans l'espace et dans le temps n'est pas aussi simple qu'on peut l'imaginer. En effet, il y a maintes difficultés à ajuster en cours d'année les recettes et les dépenses des C.S.T. Même lorsque leurs dépenses et leurs ressources peuvent s'équilibrer grâce seulement aux ressources de trésorerie, sinon c'est impossible- le problème de leur correspondance n'est pas nécessairement résolu ni au jour le jour ni mois par mois. Le Trésor règle quotidiennement ce problème par un double mécanisme de coordination; la coordination dans l'espace et celle dans le temps.

Le problème de la coordination dans l'espace se pose en termes de mouvement général des fonds et découle du fait qu'il n'y a pas nécessairement de coïncidence en

tout lieux entre les flux des dépenses et le flux des recettes des comptes spéciaux du Trésor. Or, une gestion s'impose. L'Etat procède alors à une répartition des fonds dans l'espace à un mécanisme moderne, automatique et moins lourd qui repose sur deux institutions fondamentales : la banque d'Algérie et le service des chèques postaux auprès desquels les comptables publics peuvent effectuer à tout moment et partout leurs opérations d'encaissement et de décaissement.

Quant à la coordination dans le temps, elle pose en réalité un double problème; le premier est relatif à la période d'exécution des autorisations budgétaires contenues dans la loi de finances. Le deuxième concerne l'équilibre de la trésorerie du à l'irrégularité du rythme d'exécution de ces autorisations tout au long de l'année.

En effet, à supposer même que les dépenses et les recettes des C.S.T, s'équilibrent en montant à la fin d'année, il reste que leur correspondance n'est nullement assurée au jour le jour, ni même mois par mois. D'une part, parce que la perception des diverses ressources dépend des modalités et des délais de leur recouvrement et que, pendant plus de la moitié de l'année, le Trésor n'encaisse pas de recettes suffisantes pour financer les flux de dépenses. D'autre part, parce que coté dépenses, elles sont elles aussi irrégulières. Il appartient donc au Trésor de savoir comment évolue chacun des flux des recettes et des dépenses des comptes, d'apprécier l'écart qui les sépare et d'intervenir à temps, en tant que caissier unique de l'ensemble des opérations financières, pour soit rétablir l'équilibre de trésorerie, soit pour éviter toute perturbation dans la gestion de la trésorerie.

1.2 LE TRESOR PUBLIC BANQUIER DE L'ETAT :

Le Trésor public est également chargé de l'exécution des activités bancaires dévolues de l'Etat moderne. Ses attributions bancaires qui résultent de l'extension croissante du rôle de l'Etat dans multiples secteurs de l'économie, le conduisent à financer des activités économiques privées ou publiques sur fonds publics."Etant donné la masse de deniers collectés par le Trésor (recettes budgétaires, dépôts des correspondants, emprunts..., celui-ci a la possibilité de les utiliser pour d'autres fins que le paiement des dépenses budgétaires. Ainsi s'explique son rôle de banquier"³.

³ Ph.Jurgensen et D.Lebegue, "le Trésor public et la politique financière", déjà cité.

Quels sont les objectifs que le Trésor banquier poursuit en usant du procédé des comptes spéciaux du Trésor ? Quelles sont les modalités pratiques du Trésor banquier ? Comment, enfin, se déroulent concrètement les prêts du Trésor banquier en Algérie ? On va essayer de répondre à ces différentes questions à travers les développements qui suivront.

Les missions bancaires que les C.S.T permettent au Trésor d'accomplir sont nombreuses. En effet, le fait que le Trésor finance de nos jours d'autres opérations que celles purement administratives témoignent du changement profond intervenu dans son rôle. Celui-ci a connu un changement tant quantitatif que qualitatif marqué par une progression sensible des dépenses à caractère économique, social et culturel. L'utilité des C.S.T s'est révélée dans ce nouveau rôle de l'Etat. Et avec ses différentes activités, le Trésor public se présente, à l'ère des finances publiques modernes, comme un véritable intermédiaire financier des C.S.T comme ses moyens budgétaires favoris.

Ainsi donc, tout en jouant un rôle déterminant dans la gestion des autorisations applicables aux C.S.T, en réglant tous les mécanismes nécessaires, le Trésor finance aussi, en tant que banquier, les mêmes autorisations des C.S.T. il est leur intermédiaire financier, mais aussi il s'en sert comme outils pour atteindre ses immenses objectifs. Les C.S.T figurent ainsi parmi les nombreux clients du Trésor, à coté des collectivités locales et établissements ...ça veut dire que le Trésor public prête aux comptes spéciaux débiteurs et emprunte aux comptes spéciaux créditeurs.

I.3 LE DEVELOPPEMENT DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR EN ALGERIE :

Les opérations hors budget sont retracées dans les comptes spéciaux du trésor. Il ne faut point confondre entre comptes spéciaux du trésor et comptes du trésor. La nomenclature générale des comptes du trésor comporte en effet huit groupes :

1) caisse et porte feuille, 2) opérations budgétaires 3) opérations du trésor,4) correspondants, 5) opérations à classer, 6) résultats,7) dette garantie par l'état, 8) créances diverses de l'état.

- Les comptes spéciaux du Trésor font partie du groupe des opérations du trésor.

- Tous les manuels classiques des finances publiques aiment à rappeler qu'ils constituent, tout comme les budgets annexes, une entorse grave aux principes de l'unité et de l'universalité budgétaire s'ils n'étaient pas inscrits dans la loi de finances.

Mis à part le problème des comptes spéciaux, il convient de signaler, qu'en droit algérien, le principe de l'unité budgétaire n'est observé que depuis 1967. En effet c'est l'article 6/4 de la loi de finances pour 1966 qui le réintroduit comme suit : à compter du 1 janvier 1967," la loi de finances déterminera la nature et le montant de l'ensemble des charges et des ressources de l'état ainsi que l'équilibre financier qui en résulte"⁴.

Les opérations autorisées par la loi de finances comprendront quatre groupes distincts :

- 1) opérations du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux du trésor, intégrant la totalité des charges et des ressources de l'état à caractère définitif.

- 2) opérations des comptes spéciaux du Trésor retraçant les charges de l'état à caractère temporaire les ressources correspondantes.

- 3) opérations en capital de la dette publique à moyen et à long terme comportant les charges d'amortissement et les ressources attendues des emprunts extérieurs et intérieurs.

- 4) opérations de trésorerie résultant des émissions et remboursement d'emprunt à court terme et dépôts des correspondants du trésor

⁴ M.Kobtane, "Le Trésor public", OPU, 1990, Algérie.

Pour avoir été trop exigeantes, les dispositions de cet article n'ont pas été suivies d'effet. Toutefois, le grand mérite de celui ci est d'avoir réunifié le budget de fonctionnement et le budget d'équipement. En effet, ce dernier était jusque là exécuté comme une opération hors budget.

L'aliéna second retraçant les différents groupes d'opérations ne pouvait être appliqué pour les raisons suivantes :

Les comptes spéciaux du Trésor ne doivent pas retracer d'opérations à caractère définitif, mais seulement à caractère temporaire ou exceptionnel. Le fait d'utiliser les comptes spéciaux pour retracer des opérations définitives constitue déjà un abus.

Les comptes spéciaux du trésor ont toujours été considérés comme constituant un véritable maquis financier. Le système introduit pour retracer les opérations qui ne revêtent pas le caractère annuel et définitif des opérations budgétaires a très vite été détourné de son objectif.

En effet, les comptes des opérations hors budget retracent des opérations limitées dans le temps qui ne peuvent être, comme les opérations budgétaires, insérées dans un caractère annuel qui leur est soit trop large, soit trop restreint .ces comptes retracent également les opérations qui nécessitent corrélation entre les recettes et les dépenses ou, qui sont financées au moyen de ressources particulières.

Il y a abus, lorsque des opérations susceptibles d'être budgétisées sont exécutées en comptes spéciaux du fait qu'elles échappent au contrôle parlementaire.

*** L'ordonnance du 31/12/1965 :**

L'ordonnance n 65-320 du 31/12/1965 portant loi de finances pour 1966 a tenté de mettre fin aux abus en ces termes ;

A compter du 1 janvier 1967, les comptes spéciaux du trésor ne pourront être ouverts que par la loi de finances et ne comprendront que les catégories suivantes :

- Comptes d'affectation spéciale.
- Comptes de commerce.
- Comptes de prêts.
- Comptes d'avances.

Jusqu'à promulgation d'un texte législatif déterminant, la mode de présentation des lois de finances, les opérations des comptes spéciaux du trésor seront prévues, autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que les opérations du budget général sous réserve des règles particulières énoncées aux articles 7 et 8 bis.

Il sera interdit d'effectuer au titre des comptes d'affectation spéciale et des comptes de commerce :

- des opérations de prêts ou avances.
- des opérations d'emprunt.

Il sera également interdit d'imputer directement à ces comptes des dépenses résultant du paiements des traitements ou indemnités des agents de l'état ou des agents des collectivités, établissements publics ou entreprises publiques.

Les comptes spéciaux du trésor seront dotés de crédits limitatifs à l'exception des comptes de commerce pour lesquels il sera simplement fixé un plafond de découvert. En cas d'urgence ou de nécessité impérieuse, des crédits ou découverts supplémentaires pourront être ouverts par décret d'avances pris en conseil des ministres dans la limite d'un pourcentage de la dotation de chaque compte intéressé qui sera fixé chaque année par la loi de finances⁵.

⁵ M.Kobtane, déjà cité.

Les comptes de prêts et d'avances du trésor retraceront exclusivement le versement et le remboursement du capital des prêts ou avances consentis. Ces derniers seront productifs d'intérêts dont le montant sera pris en recettes aux produits divers du budget

La clôture définitive de tous les comptes spéciaux ouverts dans les écritures au trésor est prononcée au 31/12/1966. Le solde de ces comptes apparaissant à cette date seront transférés, soit à un compte de résultats, soit à un compte spécial de rattachement dont l'ouverture sera autorisée par la loi de finances pour 1967.

« Le ministre des finances et du plan arrêtera une nomenclature des comptes du trésor conforme à la nouvelle présentation de la loi de finances. »⁶

Le compte spécial de rattachement dont l'ouverture devait être autorisée par la loi de finances pour 1967, conformément à l'article 7/4 alinéas seconds, cités là dessus, n'a jamais vu le jour. Toutefois le ministre des finances a effectivement arrêté une nouvelle nomenclature des comptes spéciaux du trésor, qui est entrée en vigueur le 01 janvier 1967. Ce compte spécial de rattachement paraissait dès lors inutile puisque les opérations figurant à l'ancienne nomenclature pouvaient être transférées directement sur la nouvelle.

La ferme résistance des services gestionnaires a fait que cette tentative de la loi de finances pour 1966 n'a jamais été suivie d'effet. Malgré la mise en vigueur de la nouvelle nomenclature, l'ouverture de nouveaux comptes spéciaux a continué à s'opérer en marge des dispositions légales. Il semble même que certaines lignes ont été ouvertes sur simple demande adressée au ministre des finances par les ordonnateurs.

L'instruction générale sur la comptabilité du trésor porte déjà en elle le germe de cette violation de la loi lorsqu'elle dispose à propos des comptes spéciaux : « sauf dispositions particulières des textes les concernant, les opérations

⁶ M.Kobtane, déjà cité.

des comptes spéciaux sont autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que les opérations budgétaires. »

Du fait de l'inobservation des dispositions particulières analysées de la loi de finances pour 1966, le législateur a du intervenir de nouveau. C'est ainsi que la loi 82-14 du 30 décembre 1982 portant loi de finances pour 1983 a, dans ses articles 16 à 20 repris les dispositions des articles 6/5, 6/6, 7, 7/2, et 7/3 de l'ordonnance du 31 décembre 1965, portant loi de finances pour 1966, opérant seulement un changement dans la présentation des comptes d'affectation spéciale qui deviennent comptes d'affectation. Cependant, la loi de finances pour 1983 ne reproduit pas l'erreur de la loi de finances pour 1966, qui comme nous l'avons constatés consistait en un regroupement des opérations budgétaires et des opérations de trésorerie.

Par ailleurs, alors que l'article 7/4 de la loi de finances pour 1966 prononçait la clôture définitive de tous les comptes spéciaux ouverts dans les écritures du trésor, l'article 21 de la loi de finances pour 1983 n'en clôture qu'une partie. A cet article sont joint trois annexes :

- la première, donne la liste des comptes repris au 1 janvier 1983.
- la seconde, celle des comptes clôturés.
- la troisième, celle des comptes faisant l'objet d'un transfert au « compte d'ordre et d'apurement des opérations anciennes ».

Il s'agit donc là de comptes également clôturés mais dont les opérations, contrairement aux comptes figurant à l'annexe II, continueront à être exécutées jusqu'à apurement. Ces comptes sont donc tous englobés dans la ligne deux du « compte d'ordre et d'apurement des opérations anciennes. »

Pour cela, le trésor devra couvrir autant de sous lignes qu'il y a comptes pour pouvoir suivre l'apurement des opérations dont s'agit.

Alors, 33comptes sont clôturés. Seuls 54 comptes spéciaux continuaient à fonctionner dont ;

- 2comptes de commerce.
- 19 comptes d'affectation spéciale.
- 9comptes d'avances.
- 18 comptes de prêts.
- 6comptes de dotations.

Trois remarques s'imposent à ce propos :

Quant à la dernière rubrique « fonds de dotation. » alors que la loi de finances pour 1983 interdit elle même les catégories de comptes autres que celles indiquées dans les quatre premières rubriques, l'annexe I ouvre une cinquième rubrique de comptes spéciaux sous l'intitulé « fonds de dotations. », situation pour le moins singulière.

Quant à la troisième rubrique (compte spécial 303) : cette rubrique est malencontreusement intitulé « avances légales et réglementaires. » alors que la loi de finances pour 1983 elle même la dénomme : « comptes d'avances. » par ailleurs toutes les avances sont légales et réglementaires.

La quatrième rubrique est faussement intitulé : « prêts à l'habitat. ».Elle regroupe en effet d'autres types de prêts tels :

- Prêts aux anciens Moudjahidine pour achat de cheptel (compte 304.206)
- Prêts aux collectivités locales en vue de financement de l'exploitation de l'alfa (compte 304.209).

- Prêts aux entreprises industrielles et artisanales (compte 304.404).

- Restructuration financière des entreprises publiques et auto-gérés (compte304.408).

- Prêts aux fonctionnaires pour l'achat des véhicules automobiles (compte 304.603).

*** La loi du 07 juillet 1984 :⁷**

Le texte législatif déterminant le mode de présentation des lois de finances annoncé par l'ordonnance n° 65.321 du 31 Décembre 1965 portant loi de finances pour 1966 a enfin été promulgué le 07 Juillet 1984. il s'agit de la loi n°84.17 relatives aux lois de finances (75bis) dont les articles 48 à 61 réglementent de façon définitive les comptes spéciaux du trésor en ces termes.

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

- comptes de finances.
- comptes d'affectation.
- comptes d'avances.
- comptes de prêts.
- comptes de règlement avec les gouvernements étrangers.

L'affectation à un compte spécial est de droit pour les opérations de prêts et d'avances.

L'affectation par procédure particulière au sein du budget général ou d'un budget annexe, est décidée par voie réglementaire dans les cas prévus à l'article 8 ; dans tous les autres cas, l'affectation est exceptionnelle et ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances.

Sous réserve des règles particulières énoncées au présent chapitre, les opérations des comptes spéciaux du trésor sont prévues, autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que les opérations du budget de l'état.

⁷ Voir annexe 1, loi du 17 07 1984.

Sauf dispositions contraires prévues par une loi de finances, le solde de chaque compte spécial est reporté d'année en année .Toutefois les résultats constatés sur toutes les catégories de comptes, à l'exception de comptes d'affectation spécial, sont imputés au résultat de l'année, dans les conditions fixées par voie réglementaire.

Sauf dérogations prévues par la loi de finances, il est interdit d'imputer directement à un compte spécial du trésor les dépenses résultant du paiement des traitements ou indemnités à des agents de l'état ou des collectivités locales, établissements ou entreprises publiques.

Une nouvelle catégorie de comptes est née : les comptes de règlements avec les gouvernements étrangers, catégorie qui existe cependant déjà en pratique.

On va étudier brièvement ces différentes catégories de comptes spéciaux du trésor lesquels figurent comme on l'a cité auparavant en groupe III de la nomenclature des comptes du trésor.

I.4 PRINCIPALES MODALITES DE L'ACTION BANCAIRE DU TRESOR :

*** Les comptes de commerce :**

Les comptes de commerce retracent les opérations à caractère industriel et commercial effectués à titre accessoire par les services de l'Etat. Les prévisions de dépenses concernant ces comptes ont un caractère évaluatif. Seul le découvert fixé annuellement pour chacun d'eux a un caractère limitatif, les dépenses sont réglées par les recettes provenant de ces activités, à concurrence du découvert fixé.

Sauf dérogation expresse prévue par une loi de finances, il est interdit d'effectuer au titre de ces comptes des opérations de prêts ou d'avances ou des opérations d'emprunts.

Les comptes de commerce existant sont :

- Le compte 301.105 parcs à matériel des directions des travaux publics.
- Le compte 301.006 parcs à matériel de l'hydraulique.

*** Les comptes d'affectation spéciale :**

Les comptes d'affectation spéciale retracent les opérations qui par suite d'une disposition de la loi de finances, sont financés par des ressources particulières. Ils sont dotés de crédits limitatifs, les dépenses ne peuvent donc être admises qu'à concurrence de ces crédits .A titre d'exemple nous avons le compte 302.002 « gestion des biens de l'état. ».

*** Les comptes d'avances :**

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

Un compte d'avance distinct est ouvert pour chaque débiteur ou chaque catégorie de débiteurs, alors que les remboursements d'avances sont pris en recettes au compte d'avance intéressé . les avances sont faites au profit des wilayas, des communes ou certaines institutions sur le montant des impôts et taxes qu'ils sont appelés à percevoir au cours de l'année budgétaire.

Exemples :

- Compte 303.001 : avances aux wilayas.
- Compte 303.002 : avances aux communes.
- Compte 303.008 : avance au compte de liaison P et T.

*** Les comptes de prêts :**

Ces comptes retracent les prêts en espèces ou en nature d'une durée supérieure à deux années, consentis par le trésor à divers organismes ou à des particuliers. Ces prêts sont accordés dans la limite des crédits ouverts à cet effet dans la loi de finance, soit à titre d'opérations nouvelles, soit à titre de consolidation, le montant de l'amortissement en capital des prêts consentis est pris en recettes au compte de prêts intéressé.

Exemple : le compte 201007 (compte du groupe des opérations budgétaires).

*** Les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers :**

Ces comptes comme leur nom indique, retracent les opérations faites en application d'accords internationaux dûment approuvés, ces comptes ne comportent ni prévisions de recettes ; ni prévisions de dépenses ; la loi de finances fixe uniquement un découvert dont le montant a un caractère limitatif..

Il convient de remarquer que l'annexe I à l'article 21 de la loi de finances pour 1983 prévoyait une autre catégorie de comptes spéciaux : les comptes de dotation. C'est seulement l'annexe I à cet article qui les a prévu. Ceux ci ne figuraient pas dans le texte de l'article 16.

Ces comptes de dotation retraçaient des opérations de règlement de dépenses particulières couvertes par des dotations budgétaires et par des versements de divers organismes ou particulières. Ces comptes ne sont en réalité qu'une catégorie de comptes d'affectation spéciale.

Il existait enfin, dans l'ancienne nomenclature une dernière catégorie de comptes spéciaux : les comptes de participation. Cette catégorie de comptes, ouverte pour mémoire dans la nomenclature des comptes n'a à notre connaissance, donné lieu ni à instruction ni suivi d'exécution. Elle a en tout état de cause, été

définitivement éliminée par la loi de finances pour 1983, chose confirmée par l'article 48 de la loi du 7 Juillet 1984 relative aux lois de finances.

Enfin, en dépenses, les comptes spéciaux fonctionnent comme en matière de dépenses budgétaires par l'émission de mandats établis par les ordonnateurs, imputés sur le compte intéressé et appuyés des pièces justificatives réglementaires. Le comptable vérifie ces mandats, les admet ou les rejette comme pour les opérations budgétaires⁸.

Aujourd'hui, plusieurs changements sont notés au niveau de ces comptes spéciaux du Trésor. Ces changements ont touché la nomenclature comme ils ont touché à l'évolution de la situation financière de ces comptes. Il suffit de jeter un coup d'œil sur les différents soldes des différentes catégories des comptes spéciaux du Trésor à travers des exercices différents pour avoir une analyse plus claire sur ces changements. Et voilà quelques chiffres qui nous aideront à faire cette analyse.

I.5 Évolution de la situation des C.S.T en Algérie :

I.5.1 Evolution des comptes d'affectation spéciale en Algérie : (en milliards de dinars).

Désignation	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Soldes des comptes d'affectation spéciale.	6.8	1.1	0.2	-2.3	-4.7	-6.9	-5.6	-2.3	-1.4

(-) Traduit l'excédent des dépenses sur les recettes.

Source : office national des statistiques.

⁸ M.Kobtan, déjà cité.

Comme analyse à ce premier tableau, on peut le diviser en trois périodes différentes. La première touche les trois premières années où le solde des comptes d'affectation spéciale en Algérie a pris une courbe descendante claire tout en gardant sa positivité puisque les recettes ont toujours pris le dessus sur les dépenses dans cette période. Il a passé de 6.8 milliards de dinars en 1993 à 1.1 milliards de dinars en 1994 et à 0.2 milliards de dinars en 1995. Pendant la deuxième période (1996 à 1999) on aura toujours affaire à une courbe descendante du solde des C.A.S mais avec un large excédent des dépenses sur les recettes. La troisième par contre, et malgré qu'elle gardera cet ascendant des dépenses sur les recettes, elle verra pour la première fois une courbe ascendante du solde des C.A.S en Algérie, puisqu'il a passé de (-5.6) milliards de dinars en 1999 à (-2.3) milliards de dinars en 2000 à (-1.4) milliards de dinars en 2001. Et on peut facilement expliquer tous ces soldes négatifs par la situation de crise que traverse l'Algérie depuis plus d'une décennie et la traversée de désert qui a duré presque dix ans, et la courbe ascendante de ces deux dernières années s'explique par le petit regain de forme de l'économie ces derniers temps.

I.5.2 Evolution des comptes d'avances et de prêts en Algérie :(en milliards de dinars).

Désignation	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Soldes des comptes d'avances et de prêts.	-11.5	-7	-5.6	-3.2	-1.4	-----	0.3	1.8	3.4

* (-----) traduit l'équilibre et l'égalité entre les recettes et les dépenses.

Source : office national des statistiques.

L'analyse de ce second tableau qui nous dévoile l'évolution du solde des comptes d'avances et de prêts pendant ces neuf dernières années nous amènera à

constater une fois de plus les conséquences de la situation spéciale qu'a vécu l'Algérie sur les différents critères qui constituent l'économie nationale. Une fois de plus, on note le solde négatif pendant les cinq premières années de notre champ d'analyse, puisqu'il n'y a pas un exercice où on trouve des recettes supérieures aux dépenses jusqu'à 1998 où on constate un cas particulier où le solde est nul. A partir de cette année, l'Algérie a commencé son renouvellement puisqu'on retrouve un solde positif et qui de surcroît suit une courbe ascendante. Là, les recettes ont pris un vrai ascendant sur les dépenses. C'est de bon augure, et ce, en parallèle avec la situation économique de notre pays comme constatée auparavant.

I.5.3 Evolution des comptes de commerce en Algérie : (en milliards de dinars) :

Désignation	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Soldes des comptes de commerce.	1.8	0.9	0.3	-0.7	-1.4	-2.4	1.7	2.1	2.9

Source : office national des statistiques.

Ce troisième tableau nous donne une preuve sur les observations qu'on a faites sur les deux premiers. Preuve à l'appui, on remarque une nouvelle fois que la période liant 1993 à 1998 constituait vraiment celle de la crise pour l'Algérie. Le solde des comptes de commerce pendant cette période a pris deux spécificités; la courbe descendante d'abord, puisqu'il a passé de 1.8 milliards de dinars en 1993 à (-2.4) milliards de dinars en 1998. et ensuite les dépenses qui ont largement pris le dessus sur les recettes après qu'elles étaient inférieures au début. Et toujours en confirmation de nos observations et nos analyses des deux premiers tableaux, on retrouve la période de renouveau à partir de 1999 à ce jour, puisque les recettes ont repris le dessus sur les dépenses et en plus, ce solde a changé complètement de courbe, qui est devenue ascendante.

L'évolution des comptes spéciaux du Trésor en Algérie constitue une image claire sur la situation économique et financière en général, et elle a une certaine influence sur les différents soldes, puisqu'on retrouvera la situation du solde global du Trésor et du budget dans un tableau qui nous éclairera une fois pour toutes sur la complicité qui existe entre le budget général de l'Etat, les comptes spéciaux du Trésor et la situation économique et financière du pays.

I.5.4 Evolution de la situation économique et sociale suivant l'évolution des C.S.T (en milliards de dinars).

Désignation	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Solde budgétaire	-76.5	-27.6	-52.6	-45.8	-98.4	-101.1	-11.2	-3.4	1.8
Solde global du Trésor.	-105.5	-65.2	-69.7	-86.7	-101.6	-108.1	-16.5	-7.2	0.3

Source : office national des statistiques.

Le tableau de la situation économique et financière de l'Algérie nous donne un aperçu sur l'évolution du solde budgétaire ainsi que celui du Trésor public. Il suffit de jeter une simple vue sur ce tableau pour avoir la vérité sur la gravité de la situation qu'a connue notre pays pendant cette dernière décennie. Un solde budgétaire qui va de mal en pis jusqu'à arriver à enregistrer un solde négatif de 101.1 milliards de dinars (en 1998), et en parallèle un solde global négatif du Trésor qui affiche le chiffre cauchemardesque de 108.1 milliards de dinars (toujours en 1998) veulent tout dire sur cette crise sans précédent qui a influé bien sur tous les domaines y compris la situation des comptes spéciaux du Trésor, ou on enregistre

les pires difficultés pour aligner des recettes, ne serait-ce qu'au même niveau des dépenses.

La période 1999-2001 est moins grave par rapport à la précédente puisqu'elle a enregistré, comme on l'a vue déjà, une nette amélioration en matière de solde budgétaire et de solde global du Trésor; ceci est caractérisé par la nouvelle tournure qu'a pris le cours des événements en Algérie à partir de 1999, et s'est répercuté sur les recettes qui sont arrivés comme même à prendre le dessus sur les dépenses. L'analyse des deux périodes nous donne raison sur le rôle prépondérant des comptes spéciaux du Trésor et leur influence positive soit elle ou négative, sur la situation économique et financière de notre pays.

I.6 Analyse de la Gestion des comptes spéciaux du Trésor en Algérie; Une gestion douteuse (année 2002) :

"N'est pas considéré comme un vrai ministre celui qui n'a pas sous son contrôle un ou plusieurs comptes spéciaux"⁹. M. Djoudi Président du groupe parlementaire du Parti des travailleurs, ne trouve pas plus éloquente image pour illustrer la prolifération injustifiée des comptes d'affectation spéciale du Trésor public. Le ministre de l'agriculture occuperait alors la tête du peloton avec sous son autorité pas moins de sept fonds spéciaux."C'est pratiquement un budget parallèle qui est voté chaque année par le parlement, eu égard au sommes très importantes versées dans ce compte".

Mr Djahid Younsi, Député du mouvement EL ISLAH, et Abdelkader Benallègue, Président du groupe parlementaire des indépendants, estiment également que le nombre de ces comptes spéciaux (cinquante selon la statistique actualisée par le gouvernement dans la loi de finances 2003) est trop important. Il existe en fait autant de comptes d'affectations spéciales que d'opérations du Trésor, inscrites hors budget. Ce qui gêne surtout les cadres des finances, c'est le fait que les

⁹ Le quotidien "El Watan" du 22/01/2003.

C.S.T soient justement débudgétisés. Ce qui implique une grande souplesse de leur gestion.

L'exception est donc devenue une règle. Chaque ministre veut être l'ordonnateur d'au moins un compte d'affectation spécial afin de ne pas tomber sous le coup du contrôle financier de certaines dépenses publiques. La loi cadre 84-17 du 07-07-1984 relatives aux lois de finances a posé, pour la première fois, les conditions de création et de dotation des comptes d'affectation spéciale, mais n'a nullement codifié le dispositif de contrôle, d'où le flou qui entoure leur gestion. M.amghar, chef de l'inspection générale des finances (IGF), confirme qu'il est quasiment impossible de suivre les opérations effectuées sur ces fonds en temps réel.

L'IGF jouit de la prérogative de procéder à des contrôles à posteriori, mais seulement sur demande expresse du ministre des finances ou du chef du gouvernement. En 1998, l'audit de 19 comptes d'affectation spéciale, commandé par le ministre des finances et réalisés par les services de l'IGF, a révélé des irrégularités effarantes dans leur utilisation. On peut citer certaines anomalies constatées : multitude de comptes d'affectation spéciale pour des opérations presque similaires; ouverture et gestion des comptes sans le respect des dispositions de la loi 84-17; comptes non mouvementés; utilisation des fonds à des fins autres que celles pour lesquelles ont été créés...

"Le rapport établi par l'I.G.F est confidentiel, je ne pourrai vous dire plus que ce dont je suis habilité à rendre public"¹⁰. Il est indiqué néanmoins que l'audit a permis de découvrir que, dans quelques cas, les ordonnateurs ont puisé des comptes d'affectation spéciales pour le renouvellement du parc automobile, l'achat de matériel informatique, et même des dépenses de réceptions.

Un autre exemple est cité par des cadres du secteur des finances, qui se sont montrés plus loquaces car jugeant la situation relativement alarmante. Il a trait au

¹⁰ Le Quotidien "El Watan" du 22/01/2003.

fonds communs des collectivités locales. Ce dernier, appelé communément fonds de solidarité et alimenté sur les recettes de la TVA, devait alléger le déficit budgétaire de quelque 1200 communes pauvres par l'application du principe de la précaution. Depuis 1995, ce fond est utilisé pour le paiement des salaires des gardes communaux. L'article 52 de la loi 84-17 stipule pourtant "sauf dérogation prévue par la loi de finances, il est interdit d'imputer directement à un compte spécial du Trésor les dépenses résultant du paiement des traitements, ou indemnités des agents de l'Etat ou des collectivités locales, établissements ou entreprises publiques.

A l'époque, le gouvernement a justifié le procédé par la nécessité conjoncturelle de renforcer les rangs des forces de sécurité par des structures de défense sans pouvoir assurer les salaires de leurs éléments sur le budget ordinaire à cause des contraintes imposées par le FMI dans le cadre du plan d'ajustement structurel. La direction générale de la garde communale a été, en fin de compte, légalement intégrée, dans l'organigramme de la fonction publique.

Un des fonds confiés à la jeunesse et des sports, recevant une partie des gains du pari sportif algérien, a servi à alimenter des lignes de crédit octroyées à une coopérative immobilière de cadres supérieurs. L'infraction est flagrante. La loi susmentionnée dispose dans son article 53: "il est interdit, sauf dérogations expresses prévues par une loi de finances, d'effectuer, au titre, des comptes d'affectation spéciale et des comptes de commerce, des opérations de prêts ou avances et des opérations d'emprunt"¹¹. L'intervention de l'IGF s'est soldée par la récupération des sommes détournées de leur destination originelle.

La caisse nationale de la mutualité agricole qui gérait le fonds national de développement et de régulation de l'agriculture sur délégation du ministre de tutelle, procédait à des placements rémunérés sur le marché monétaire. En réaction, le ministre des finances de l'époque, Abdelatif Benachenhou, a proposé un amendement de la loi de finances pour l'année suivante, portant sur l'approvisionnement du dit compte uniquement en fonction des besoins exprimés par

¹¹ Loi organique du 17/07/1984, art 53. voir annexe 1.

le ministre de l'agriculture. Le fonds spécial du développement du grand sud pose également problème. Alimenté chaque année par un prélèvement de 1% des recettes de la fiscalité pétrolière, ce fonds n'a pas fonctionné des années durant. Depuis sa création en fait. Principal obstacle : absence de stratégie claire pour le grand sud alors que le fonds en question avait pour objectif le financement de projets structurants du développement de cette région.

La mauvaise définition des limites du Grand Sud a constitué un second frein. Au départ, les frontières du grand sud étaient limitées à quatre wilayas (Adrar, Illizi, Tamanrasset et Bordj-Bdji Mokhtar), avant d'être élargies à treize wilayas et davantage plus tard. L'ordonnateur de ce compte, le ministre de l'aménagement du territoire et de l'environnement, n'avait pas, de surcroît, la compétence d'initier tous types de projets. Ce n'est qu'à la faveur de la loi de finances pour 2003 qu'il a été décidé de confier la gestion de ce compte au ministère de l'intérieur et des collectivités locales.

Le fonds national de la révolution agraire est créé par la loi de finances pour 1998 pour compenser financièrement "les attributions des terres agricoles restituées à leurs propriétaires initiaux qui n'ont pu être intégrés dans des exploitations agricoles déjà constituées ou bénéficier d'une nouvelle attribution de terres agricoles". Ce compte n'est plus mouvementé, depuis des années, selon des inspecteurs des finances. Il devrait être à priori clôturé. La logique ne s'impose pas facilement, même si des voix nombreuses, s'élèvent dans les milieux parlementaires, politiques et aussi des finances, pour demander l'assainissement de la nomenclature des comptes d'affectation spéciale. Les députés chez nous revendiquent un plus grand pouvoir de contrôle des dépenses inscrites hors budget ordinaire. L'institution parlementaire doit avoir un droit de regard sur la gestion des fonds spéciaux, indique Jahid Younsi.

En dehors des débats sur les projets de lois de finances, les parlementaires n'engagent aucune action probante en vue de prendre en charge cette préoccupation. On raconte par exemple qu'en 1998, il a été proposé à l'APN, à l'occasion de la

présentation d'un projet de loi de finances, de reconnaître l'IGF, comme auditeur des comptes d'affectation spéciale. Ce qui lui donnera la prérogative de procéder systématiquement à leur contrôle. Les membres de la première chambre ont rejeté cette proposition d'amendement. Ils ne pouvaient habiliter l'IGF à être l'auditeur de ces comptes, car elle n'est pas une institution constitutionnelle. "il revient au gouvernement de charger, à chaque fois, l'IGF de cette mission". Depuis 1988, aucune législature n'a exhorté le gouvernement à présenter la loi de la réglementation budgétaire, qui donne le bilan de la loi de finances votée quatre ans auparavant. "L'exécutif propose aujourd'hui de présenter une seule loi de réglementation budgétaire pour les quinze années précédentes avant de revenir à la régularité". (Cité par un ancien parlementaire).

La démarche si elle venait à être concrétisée, éclairera un tant soit peu sur la situation véritable des comptes spéciaux du Trésor. A titre d'exemple, le fond de régulation des recettes généreusement doté pour combler un éventuel déficit budgétaire ou contribuer au paiement de la dette, suscite des interrogations. A quoi sert il actuellement et quel est son solde ? La procédure ne changera rien au fait qu'aucune disposition légale ne précise les sanctions encourues par les contrevenants de la loi 84-17. Cette dernière est d'ailleurs jugée complètement obsolète. Pour ceci, le gouvernement a préparé un projet de texte modifiant cette loi, mais n'a pas fixé d'échéances pour sa présentation au parlement. Attendons alors pour voir. Cette simple analyse peut aisément nous amener à comprendre l'incidence des opérations de ces comptes spéciaux du Trésor sur le budget de l'Etat en Algérie.

SECTION II

LES RESSOURCES AFFECTEES

A LA GESTION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR.

La question du financement des opérations que retracent les C.S.T était l'origine de la problématique de ces derniers. Quels genres de ressources fallait-il affecter à ces C.S.T tout en gardant le principe que les C.S.T, n'ont pas à servir d'expédients budgétaires et d'artifices pour échapper à l'autorisation parlementaire.

La budgétisation des C.S.T n'a donc pas abouti qu'à leur institutionnalisation en tant que structures budgétaires indispensables mais aussi à la définition de leurs autorisations de dépenses et de recettes. A tel point qu'on peut même appliquer à l'ensemble des C.S.T, la formule réservée par l'ordonnance du 2 janvier 1959" les C.S.T retracent des opérations qui sont financées au moyen de ressources particulières".

En effet, par rapport aux recettes du budget général, les ressources des C.S.T sont très particulières. C'est pourquoi on les appelle des ressources affectées, contrairement aux recettes du budget général qui, principe d'universalité oblige, doivent assurer ensemble l'exécution de l'ensemble de ses dépenses sans contraction ni affectation entre elles. Alors, le fait que certaines recettes existent et qu'elles puissent être directement affectées à certaines dépenses est l'une des exceptions qui confirment la règle de l'universalité.

Les ressources affectées aux C.S.T résultent de choix politique, économique et social. Globalement, et comme les recettes du budget général, les ressources des C.S.T, sont de nature et d'origine diverses, et ce, en raison de la multiplicité même des missions des C.S.T. Nous avons les ressources propres des C.S.T, et les ressources externes.

II.1 LES RESSOURCES PROPRES ET LES RESSOURCES EXTERNES DES C.S.T : LES RESSOURCES PROPRES :

Par ressources propres des C.S.T, il faut entendre les moyens dont l'existence et l'affectation ne se justifient que par la réalisation des objectifs assignés à ces comptes. Ce sont des ressources particulières, spécialement instituées, soit pour être affectées à la réalisation des dépenses particulières (comptes spéciaux créditeurs), soit pour compenser en retour ces dépenses (comptes spéciaux débiteurs). Les ressources propres des C.S.T, sont des ressources qui n'existeraient pas sans les comptes spéciaux qu'elles sont destinées à pourvoir.

II.1.1 NATURE ET REGIME JURIDIQUE DES RESSOURCES DES C.S.T :

L'intervention croissante de l'Etat dans la vie économique et sociale a entraîné un développement des ressources publiques. Les C.S.T, étant des outils d'intervention, les ressources qui leur sont affectées sont très hétérogènes, surtout celles des comptes d'affectation spéciale. Leur nature et régime juridique vont être brièvement exposés ici en partant du principe que les ressources qui constituent des créances de l'Etat doivent être prévues par la loi de finances de l'année.

Certaines de ces ressources doivent, pour être perçues, être seulement prévues. Ce sont des recettes domaniales, les redevances, recettes assimilées et fonds de concours affectés en ressources propres aux C.A.S. et qui font l'objet d'une évaluation. D'autres ressources, par contre, ne peuvent être perçues que si elles sont prévues et autorisées par la loi de finances de l'année. C'est le cas des impôts qui, en vérité ne figurent pas parmi les ressources propres des C.S.T, des taxes fiscales et quelques taxes parafiscales.

Parmi ces ressources encore appelées "ressources non fiscales", on peut distinguer les redevances, les revenus du domaine de l'Etat, les fonds de concours et les produits divers.

La redevance : c'est la somme due à un organisme public en contrepartie de la cessation d'un bien ou de l'exécution d'un service. Perçues en contrepartie des services rendus ou des prestations fournies par l'Etat et qu'il fait rémunérer directement par les bénéficiaires ou les usagers, les redevances sont destinées à couvrir les charges liées à ces services publics.

Les produits et revenus du domaine de l'Etat : sont des ressources constituées par les revenus tirés de l'exploitation des biens et des droits, mobiliers et immobiliers, du domaine public et privé de l'Etat. On peut les appeler "ressources domaniales des C.S.T".

Les fonds de concours : ce sont des versés par des personnes morales ou physiques pour concourir avec ceux de l'Etat à des dépenses d'intérêt public. Ils sont bien des ressources particulières puisqu'ils sont des ressources publiques bien individualisées par leur objet et origine et sont des contributions volontaires.

Les produits divers : ce sont d'autres ressources affectées aux C.S.T. par exemple, les prélèvements sur les excédents de ressources des années antérieures constituent des ressources propres pour les C.A.S intéressés. Sans oublier bien sur les taxes fiscales et autres parafiscales.

II.1.2 LES RESSOURCES EXTERNES AFFECTEES AUX COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Les ressources externes des C.S.T sont celles qui ne découlent pas du fonctionnement naturel des comptes, ni ne procèdent directement de leurs activités; mais elles leur sont comme même affectées, soit pour servir d'appoint à leurs ressources propres en vue de couvrir la totalité des opérations envisagées, soit pour financer temporairement celles-ci.

Globalement, on considère que les ressources externes des C.S.T proviennent des dotations du budget général et que le financement temporaire des opérations des C.S.T est assuré par des ressources de trésorerie. Mais, il n'existe pas de ressources de trésorerie exclusivement affectées aux C.S.T. quant aux dotations budgétaires affectées aux C.S.T, elles soulèvent le problème des rapports financiers entre le budget général et les C.S.T. Mais il reste que l'insuffisance des ressources propres des C.S.T par rapport à leurs charges rend indispensables les dotations budgétaires.

On va exposer un certain nombre de comptes spéciaux Algériens, pour avoir une idée précise sur les différentes recettes qui leur sont affectées et les différentes dépenses qui en découlent, et ce afin de mieux étaler, en pratique, la nature de ces recettes et dépenses.

II.2 PRESENTATION DETAILLEE DES RESSOURCES ET DES DEPENSES DES C.S.T EN ALGERIE :

A) Le compte d'affectation spéciale N° 302-050 intitulé « fonds national du logement » :

Ce compte institué par l'article 196 de la loi N° 87 du 23 décembre 1987 portant loi de finances pour 1988 est ouvert dans les écritures du trésorier principal. L'ordonnateur principal de ce compte est le ministre chargé de l'habitat, qui peut désigner des ordonnateurs secondaires. Ce compte enregistre :

Au crédit :

- Toutes les ressources liées à la gestion immobilière définies par voie réglementaire
- Les dotations du budget de l'état.
- La quote part de l'impôt sur le patrimoine.

Au débit :

- Les dépenses liées à la politique de soutien de l'Etat en matière d'habitat dont :

- Les dépenses relatives aux études d'urbanisme et d'aménagement.
- Les dépenses relatives aux études de recherche en matière d'habitat.
- Les aides et contributions de l'Etat en matière d'acquisition de terrains.
- Les aides et contributions de l'Etat en matière d'habitat rural et de logement urbain à caractère social. ainsi que celles destinées à l'amélioration du cadre bâti.
- Les aides personnalisées en matière d'accession à la propriété et de loyers.

*Toutes ces dépenses peuvent être exécutées à découvert.

B) Le compte d'affectation spéciale N°302-074 intitulé : « dépenses de promotion de l'épargne » :

Ce compte qui est ouvert dans les écritures du trésorier principal et qui a comme ordonnateur le ministre chargé des finances enregistre :

En recettes :

- les prélèvements effectués sur les montants des souscriptions des valeurs du trésor, bons d'équipement, obligations et titres de toute nature.
- Une dotation initiale éventuelle du budget de l'Etat.

En dépenses

- les charges, frais et débours de toute nature relatifs aux émissions de valeurs du trésor, destinés à la collecte de l'épargne et aux opérations de conversion, de reconversion ou de consolidation de la dette.
- Les charges et les frais relatifs à la promotion et à l'encouragement des actions destinées à promouvoir la collecte de l'épargne.

C) Le compte d'affectation spéciale N°302-062 intitulé « bonifications du taux d'intérêt sur les investissements » :

Ce compte décrété le 27 juillet 1994 est ouvert dans les écritures du trésorier principal sous la direction de l'ordonnateur qui le ministre chargé des finances. il enregistre les dotations budgétaires en recettes et les fonds de soutien aux investissements correspondants au différentiel du taux d'intérêt..

D) Le compte d'affectation spéciale N°302-073 intitulé : « dépenses au titre des engagements intérieurs et extérieurs de l'état ».

Ce compte décrété le 27/07/1994 enregistre les dotations budgétaires et les contributions éventuelles des opérateurs nationaux bénéficiant de la garantie de l'état en recettes .en parallèle il enregistre les débours résultant des engagements intérieurs et extérieurs ainsi que ceux en exécution de garanties données par l'état sur emprunts intérieurs et extérieurs. Il est bien sur ouvert dans les écritures du trésor sous la direction du ministre chargé des finances.

E) Le compte d'affectation spéciale N° 302-078 intitulés ; « fonds de revenus complémentaires en faveur du personnel de l'administration fiscale ».

Sous la direction de l'ordonnateur qui n'est autre que le ministre chargé des finances, ce compte est ouvert dans les écritures du trésorier principal en exécution du décret du 27/07/1994. Ses recettes se résument dans le produit net de 50% des pénalités et indemnités de retard perçues sur l'ensemble des impôts, droits et taxes par l'administration fiscale. Celles là qui couvrent le versement de revenus complémentaires en faveur du personnel de l'administration fiscale.

F) Le compte d'affectation spéciale N°302-076 intitulé « compte de liquidation des entreprises publiques ».

Le produit des recouvrements des actifs des entreprises publiques et EPIC dissous, et les dotations budgétaires constituent les recettes principales de ce compte qui est ouvert dans les écritures du trésorier principal ou dans celles des trésoreries de wilayas le 07/07/1994 et qui fonctionne sous la direction du ministre des finances. Ses dépenses se résument aux celles liées aux opérations de liquidation des entreprises publiques y compris les salaires et les indemnités de licenciement qui peuvent être exécutés à découvert.

G) Le compte d'affectation spéciale N°302-077 intitulé : « régularisation d'immobilisations incorporées au patrimoine d'entreprises publiques »

C'est les dotations budgétaires en qualité de recettes qui couvrent les dépenses de ce compte qui sont liées au rachat par l'Etat à des personnes de droit privé d'élément d'actif à verser au patrimoine d'entreprises publiques et EPIC. Ce compte est ouvert dans les

écritures du trésorier principal sous la direction du ministre des finances et est décrète le 07/07/1994.

H) Le compte d'affectation spéciale N° 302-069 intitulé « fonds spécial de solidarité nationale » :

L'ordonnateur de ce compte qui est ouvert dans les écritures du trésorier principal et qui est décrété par la loi du 08/10/1994 est le secrétaire d'Etat chargé de la solidarité nationale et de la famille. Ce compte enregistre :

En recettes :

- le produit partiel de la contribution de la solidarité nationale (CSN).
- le produit intégral des taxes de la solidarité nationale instituées par les dispositions de la loi de finances pour 1990.
- les contributions volontaires de toutes les personnes physiques et morales.
- le produit des recettes provenant de la révision des opérations de cession des biens immeubles publics effectuées en dépassement des normes admissibles.

En dépenses :

- l'aide financière de l'Etat au titre de la solidarité nationale.
- les subventions aux associations caritatives.

Les différentes aides, prévues au titre des dépenses du fonds, sont définies par arrêté du secrétaire d'Etat chargé de la solidarité nationale, alors que les modalités de comptabilisation des opérations inhérentes à ce compte sont déterminées par le ministre chargé des finances.

I) Le compte spécial de commerce N° 301-005 intitulé : « parcs à matériels des directions des travaux publics »

- ✓ Les parcs à matériels des directions des travaux publics ont pour mission de gérer et de louer les matériels destinés essentiellement aux unités d'intervention chargées des tâches d'entretien courant des routes dites de premières urgences.
- ✓ Les directeurs des travaux publics de la wilaya sont les ordonnateurs uniques de ce compte qui est ouvert dans les seules écritures des trésoreries de wilaya, comptables as signataires.

✓ Ce compte enregistre :

En recettes par voie de titres de perception émis par l'ordonnateur :

- Les produits de la location des matériels aux subdivisions territoriales.
- Les produits de la rétrocession aux subdivisions territoriales des fournitures et matériaux nécessaires à l'exploitation routière.
- Le montant des prestations de réparation et d'entretien des véhicules appartenant aux services de la direction des travaux publics.
- Le montant des indemnités versées par les auteurs des dommages causés aux matériels du parc.
- Les dons, legs et toutes autres ressources.

En dépenses par voie d'ordonnancement :

- Les dépenses générales de fonctionnement à l'exclusion du paiement des salaires et des indemnités.
- L'acquisition et le renouvellement des matériels, fournitures et matériaux destinés à l'exploitation et l'entretien courant des routes.
- Les pièces de rechange, pneumatiques, batteries.
- Les outillages et petits équipements d'ateliers.
- Les dépenses relatives aux travaux d'aménagement et d'entretien du patrimoine bâti du parc.
- Les carburants, lubrifiants et ingrédients.
- La réparation des matériels confiés à des tiers

J) Le compte de commerce N°301-006 intitulé « parc à matériels des directions de l'hydraulique ».

- Les à matériels des directions de l'hydraulique ont pour mission de gérer et de louer les matériels destinés à l'entretien des ouvrages hydrauliques et aux missions de service public, notamment des eaux.
- Ce compte qui est ouvert dans les seules écritures des trésoreries de wilaya, comptables assignataires et qui a pour ordonnateurs, uniquement les directeurs de l'hydraulique de

wilaya enregistre les mêmes recettes que celles enregistrées par le compte N°301-005 par voie de titres de perception émis par l'ordonnateur et les mêmes dépenses par voie d'ordonnancement tout en touchant à l'hydraulique.

• **K) Le compte d'affectation spéciale N°302-082 intitulé «fonds national de la recherche scientifique et du développement technologique ».**

- Ce compte confirmé le 30/12/1995 enregistre :

En recettes :

- Une quotité de produits de la taxe spécifique additionnelle.
- Les ressources liées à la politique nationale dans le secteur de la recherche scientifique et du développement technologique.
- Les contributions des organismes publics et privés
- Les dons et legs.

En dépenses :

- Il enregistre toutes celles liées au développement de la recherche scientifique et technologique et à sa valorisation économique notamment les dotations aux entités dotés de l'autonomie financière, chargées de l'exécution des projets de recherche scientifique et du développement technologique dans le cadre des conventions établies avec le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.

• **L) Le compte d'affectation spéciale N° 302-083 intitulé : « ressources provenant des privatisations.**

- Ce compte qui est ouvert dans les écritures du trésorier principal et qui est décrété le 20/05/1996 enregistre toutes les ressources liées à la privatisation en recettes, alors que ses dépenses se résument comme suit :

- Le remboursement de la dette interne ou externe.
- Le financement des indemnités de licenciement.
- Le financement de la restructuration financière des entreprises publiques économiques (EPE) à privatiser ainsi que le règlement de tout ou d'une partie des dettes des entreprises publiques.

M) Le compte d'affectation spéciale N° 302-084 intitulé « fonds spécial pour la promotion des exportations ».

Ce compte qui sort du décret du 05/06/1996 et qui a comme ordonnateur le ministre chargé du commerce enregistre :

En recettes :

- Une quotité de produit de la taxe spécifique additionnelle.
- Les contributions des organismes publics et privés.
- Les dons et legs.

En dépenses :

- Les charges liées à l'étude des marchés extérieurs, à l'information des exportations et à l'étude pour l'amélioration de la qualité des produits et des services destinés à l'exportation.
- Les aides de l'Etat à la promotion des exportations à travers la participation aux foires et expositions à l'étranger.

N) Le compte d'affectation spéciale N° 302-086 intitulé "fonds national de gestion intégrée des ressources en eaux "

Ce compte qui sort du décret du 05/06/1996 résume ses dépenses dans les subventions aux organismes publics spécialisés dans la gestion des ressources en eau par bassin hydrographique pour la contribution financière des actions d'incitation à l'économie de l'eau domestique, industrielle et agricole ainsi que la préservation de sa qualité. Celles là sont couvertes par des recettes telles que le produit de la redevance pour l'économie de l'eau et de la redevance « qualité de l'eau » et les subventions éventuelles de l'Etat ou des collectivités territoriales.

O) Le compte d'affectation spéciale N°302-087intitulé « fonds national de soutien à l'emploi des jeunes.

➤ Pour le besoin de la gestion de ce compte l'ordonnateur principal qui n'est autre que le ministre chargé de l'emploi met à la disposition de l'organisme national les dotations nécessaires à la réalisation des objectifs assignés au dit organisme en matière de soutien à l'emploi de jeunes.

➤ Les délégués à l'emploi des jeunes et les trésoreries de wilaya assureront respectivement en tant qu'ordonnateurs secondaires et comptables assignataires de ce compte en cas d'absence de l'ordonnateur principal. ce compte justement enregistre :

En recettes :

- Les dotations du budget de l'Etat.
- Le produit de taxes spécifiques instituées au profit du fonds par les lois de finances.
- Le produit de remboursement de prêts non rémunérés consentis aux jeunes promoteurs.
- Une partie du solde du compte d'affectation spéciale N° intitulé « fonds national de promotion de l'emploi », à sa clôture.
- Le produit de placements éventuels de trésorerie ainsi que toutes autres recettes ou contributions.

En dépenses :

* Les actions de soutien à l'emploi des jeunes dont notamment :

- les rémunérations et charges patronales des jeunes primo-demandeurs d'emploi placés auprès d'employeurs publics ou privés dans le cadre de contrats de pré-emploi.
- l'octroi de prêts non rémunérés consentis aux jeunes promoteurs en vue de compléter le niveau de fonds propres pour qu'il soit éligible aux prêts bancaires.
- La bonification des taux d'intérêt des crédits accordés au jeune promoteur.
- La prime accordée à titre exceptionnel aux projets présentant une particularité technologique appréciable.
- La prise en charge des études, expertises et actions de formations réalisées ou sollicitées par l'organisme national.

*Des garanties à délivrer aux banques et aux établissements financiers.

*Des frais de gestion liés à la mise en œuvre des programmes, aides et actions notamment ceux liés au fonctionnement de l'organisme national.

P) Le compte d'affectation spéciale N° 302-041 intitulé « fonds de compensation des frais de transport ».

- Ce compte qui est ouvert dans les écritures du trésorier principal et des trésoreries de wilaya du sud a pour ordonnateur principal le ministre chargé du commerce et le directeur de la concurrence et des prix comme ordonnateur secondaire.
- Il retrace en recettes les dotations du budget de l'Etat, le solde du compte « fonds de compensation » et toutes autres contributions ou ressources. En dépenses, il enregistre les charges exceptionnelles liées aux frais de transport terrestre et aérien pour l'approvisionnement des régions du sud en produits de large consommation et celles liées aux frais de transport terrestre intra wilayas pour l'approvisionnement des localités des régions du sud en produits de large consommation.

Q) Le compte d'affectation spéciale N° 302-088 intitulé : « fonds spécial de réhabilitation du parc immobilier de la wilaya d'Alger ».

Correspondant au décret du 30/12/1996, ce compte qui est sous la direction du ministre chargé de l'administration de la wilaya d'Alger enregistre :

En recettes :

- 5% du produit de la taxe sur l'activité professionnelle perçu au profit de la wilaya d'Alger.
- le produit de la taxe de l'habitation.
- Le produit de la contribution annuelle des propriétés bénéficiaires des travaux de réhabilitation.
- Les contributions de toutes personnes physiques ou morales.
- les subventions éventuelles de l'Etat et des collectivités locales ainsi que les dons et legs.

En dépense :

- Les frais engagés au titre de travaux nécessaires à la réhabilitation et la rénovation des parties communes du parc immobilier de la wilaya d'Alger.
- Les frais engagés au titre des travaux de réfection des réseaux d'évacuation des eaux usées, vannes et pluviales.

- Les frais engagés au titre des travaux de remise en état et maintenance des équipement de services liés à l'exploitation de la battisse.
- La contribution due pour l'établissement public à caractère industriel et commercial. (sonelgaz).¹²

¹² **Ecritures comptables des comptes spéciaux du Trésor, Trésor de la wilaya d'Oran.**

Chapitre II

L'organisation administrative et comptable des comptes spéciaux du Trésor

CHAPITRE II

L'ORGANISATION ADMINISTRATIVE ET COMPTABLE DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR.

En lui-même, un compte spécial n'est qu'une ligne dans les écritures du Trésor public. Mais son fonctionnement, c'est-à-dire les décisions des opérations qui y sont introduites, l'exécution même de ces opérations et leur contrôle nécessitent un cadre structurel approprié. Il repose également sur la description comptable des opérations financières, c'est-à-dire sur l'établissement, en vue d'un résultat définitif, des comptes des activités exercées dans le cadre du service que constitue ce compte spécial. D'une manière générale donc, la gestion des comptes spéciaux du Trésor, exige une double organisation : l'une administrative, fournit aux comptes des structures matérielles propices au déroulement de leurs activités et l'autre, comptable, offre à ces comptes les règles et techniques qui permettent de d'évaluer à tout moment leur situation financière et ainsi, de contrôler les opérations effectuées.

SECTION I :**LE CADRE ADMINISTRATIF DE GESTION DES
COMPTES SPECIAUX DU TRESOR.**

La conduite des opérations imputées aux C.S.T, nécessite l'intervention des organes et des services de l'Etat dont la diversité reflète la multiplicité des missions assignées aux C.S.T. ainsi, la gestion des C.S.T implique l'Etat et plusieurs services ou administrations de l'Etat. Elle fait intervenir, des services ou institutions financières extérieures à l'organisation administrative et financière proprement dite de l'Etat. Mais les structures administratives visées ou sont justement décidées, organisées et gérées les opérations des C.S.T, relèvent de deux niveaux différents : un niveau central et des niveaux inférieurs.

Au plus haut niveau, la gestion des comptes spéciaux en Algérie implique l'administration centrale d'Etat; aux niveaux inférieurs, cette gestion passe par des services d'exécution techniques, aux missions plus pointues, plus techniques, et qui d'ailleurs n'existent que pour remplir ces missions. De la conception des objectifs à leur réalisation concrète alors, les C.S.T donnent lieu à des préoccupations et à des responsabilités diversement localisées mais coordonnées tout au niveau de l'administration de l'Etat. on va décrire ici les différentes structures centrales et les services spécifiques qui se prêtent à la gestion des comptes spéciaux du Trésor ainsi que leur rôle.

I.1 LES STRUCTURES CENTRALES DE LA GESTION DES C.S.T :

En matière économique et financière, la gestion des affaires incombe, au plus haut niveau de l'Etat, au ministère des finances, situé au sommet de la hiérarchie des organes financiers et économiques de l'Etat. Ce dernier joue un rôle central dans la gestion des finances publiques et plus particulièrement dans celle des comptes spéciaux du Trésor, sous l'autorité du Président de la République et du Premier Ministre. Son organisation fort complexe, témoigne de l'immensité et de la variété des tâches qu'il est appelé à coordonner ou à assumer presque quotidiennement*.

En réalité, le Ministère des finances est à la fois le concepteur et le gestionnaire de la politique économique globale de l'Etat; il est aidé dans ses tâches par d'autres services centraux aux attributions plus précises, comme la direction générale du Trésor et la direction générale de comptabilité qui jouent également un

rôle primordial dans la réalisation sur tous les plans des opérations affectées aux C.S.T. il y a aussi des ministères qui se voient rattacher la gestion des C.S.T.

1.1.1 LA DIRECTION DU TRESOR ET LES C.S.T :

On a déjà longuement évoqué les attributions générales du Trésor public dans la gestion des C.S.T. il se trouve que, d'un point de vue organique, ces attributions matérielles sont conçues et décidées à l'échelon central par une des grandes Directions du Ministère des finances: la Direction Générale du Trésor. Celle-ci, en tant qu'organe central, joue un rôle de conception et de décision des opérations décrites par les C.S.T. mais dans quelle mesure participe-t-elle à la gestion des C.S.T ?

A. Le service des affaires financières et monétaires et les C.S.T :

La Direction du Trésor gère la trésorerie de l'Etat et effectue les opérations globales qui permettent de réaliser l'équilibre permanent de l'ensemble des charges et des ressources publiques au niveau du compte central du Trésor à la Banque d'Algérie. Il s'agit de l'ensemble des opérations permanentes de l'Etat qui concernent l'exécution des lois de finances en général et celle des C.S.T en particulier. Il s'agit ici des opérations de trésorerie par lesquelles le Trésor se procure des ressources complémentaires aux ressources permanentes.

Il importe de souligner qu'en la matière, la Direction du Trésor joue un rôle de conception et de décision. Elle conçoit et décide les mesures et les dispositions qui intéressent le Trésor caissier, lequel assure l'exécution matérielle et la coordination des opérations imputées aux C.S.T.

B. Le service des financements et participations et les C.S.T :

On retrouve ici les activités du Trésor banquier, préalablement conçues et décidées au service des financements et participations de la Direction du Trésor. Ce service joue un rôle très actif dans l'attribution des prêts et avances de l'Etat. Par ce service, la Direction du Trésor exerce également les fonctions de l'Etat-actionnaire des entreprises du secteur public.

En effet, par délégation du Ministère des finances, ce service est l'ordonnateur des prêts et garanties accordées par le Trésor ; il participe à l'élaboration et à la gestion des nombreuses procédures d'aide aux entreprises mises en place.

En fait, le service des affaires financières et monétaires et celui des financements et participations s'occupent du rôle interne du Trésor. Le service des affaires internationales assume, lui, son rôle extérieur.

C. Le service des affaires internationales et les C.S.T :

La gestion des C.S.T qui décrivent des opérations financières entre l'Algérie et les pays ou organismes internationaux requiert l'intervention particulière du service des affaires internationales de la Direction du Trésor. Ce service assure, en effet, la représentation de l'Algérie dans les négociations monétaires internationales et au sein des institutions internationales comme le F.M.I (le fonds monétaire international). Il a la responsabilité de la réglementation des charges et de la gestion de la trésorerie.

Il assure aussi la représentation de l'Algérie, sur le plan financier, dans toutes les relations bilatérales. En définitive, la Direction du Trésor, par ce service, est active dans les négociations et dans la gestion de prêts extérieurs du Trésor.

Ainsi s'apprécie l'intervention de la Direction du Trésor dans la gestion des C.S.T. son rôle qui est d'analyse, de conception et de décision, est un rôle moteur; insuffler à l'appareil économique et financier de l'Etat le dynamisme nécessaire à cette gestion. Son organigramme, fait de plusieurs sous-directions et bureaux, est conçu à cet effet. la Direction de la comptabilité, elle, joue un rôle d'exécution.

1.1.2 LA DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE ET LES C.S.T :

C'est une autre structure centrale de gestion des C.S.T. elle relève directement du Ministère des finances. Elle veille à la bonne exécution des recettes et des dépenses publiques ainsi qu'à la tenue de la comptabilité publique, bref, à la concrétisation de toutes les opérations conçues et décidées par la Direction du Trésor.

A. L'exécution des recettes et des dépenses et les C.S.T :

La Direction de la comptabilité publique dirige toute l'administration des comptables directs du Trésor, qui, malgré cette appellation, dépendent d'elle et non de la Direction du Trésor. Ce sont les comptables du Trésor qui assurent le recouvrement de toutes les recettes de l'Etat, y compris les impôts directs, les

recettes fiscales et non fiscales affectées aux C.S.T. cette direction effectue par ailleurs les opérations matérielles d'émissions et de gestion des emprunts publics, de même qu'elle veille par divers moyens à la tenue de la comptabilité publique.

B. La tenue de la comptabilité publique et les C.S.T :

En plus des recettes et des dépenses des C.S.T, la Direction de la comptabilité centralise et contrôle toutes les écritures enregistrées. Elle assure le fonctionnement de l'Agence Comptable Centrale du Trésor (A.C.C.T); organisme comptable doté d'équipements informatiques lui permettant de centraliser, après exécution, les écritures de tous les comptables supérieurs du Trésor. Enfin, cette Direction a aussi une mission d'information ; les services extérieurs du Trésor transmettent des informations comptables et financières relatives au suivi de l'exécution de la loi de finances et des C.S.T.

1.1.3 LES MINISTÈRES GESTIONNAIRES DES C.S.T :

Les comptes spéciaux du Trésor constituent, on le sait, des individualités comptables et leurs opérations sont à ce titre exécutées en dehors du budget général. Mais contrairement aux budgets annexes, ces opérations sont effectuées directement par l'Etat, en son nom propre, c'est-à-dire dans le cadre des structures gouvernementales que sont les ministères.

Après la promulgation des autorisations applicables aux C.S.T, et après la publication des décrets de répartition, il reste au gouvernement à exécuter ces autorisations en se conformant à ces décrets. Cette répartition est basée sur des critères qu'il importe d'expliquer avant tout.

A. Les critères de rattachement des C.S.T aux ministères :

En réalité, l'appareil gouvernemental, qui est composé de plusieurs ministères aux attributions et compétences naturellement différentes, se répartit la tâche d'exécution des opérations des C.S.T. le critère de répartition est relatif à l'objet même de ces C.S.T. ça veut dire qu'on ne peut y avoir deux comptes spéciaux qui poursuivent des objectifs strictement identiques. En raison de ces différences liées à la nature des opérations et surtout à l'objectif assigné à chaque compte spécial, ce dernier est, dès sa création, "rattaché" à un ministère déterminé qui assure sa gestion. Les textes portant création des comptes spéciaux sont clairs et précisent

souvent le ministère gestionnaire du compte. Ainsi , par exemple, l'article 228 de la loi de finances pour 2002, qui a ouvert le compte d'affectation spéciale" Fonds Spécial d'Urgences Médicales"et dispose que " le ministère chargé de la santé et de la population est ordonnateur principal des recettes et des dépenses de ce compte d'affectation...".

En définitive, le critère de rattachement est un critère technique; c'est le département ministériel dont relèvent les activités du compte et qui détient les compétences techniques nécessaires à leur réalisation qui se voit attribuer la gestion. C'est ainsi que chaque compte spécial est géré dans un cadre technique, juridique et administratif, c'est-à-dire dans le cadre d'un département ministériel.

Les différents comptes spéciaux du Trésor ouverts dans les écritures du Trésor (ou clôturés) sont donc répartis entre plusieurs ministères gestionnaires. Ils donnent lieu à une présentation par regroupement en fonction ministères de rattachement. Tel est l'objet du tableau ci-après :

B. Regroupement des C.S.T d'après leur ministère de rattachement :

Ministère de rattachement des C.S.T	Numéro du compte	Désignation du compte
Ministre des finances.	*302-025	<u>Comptes d'affectation spéciale :</u> *Achat des carburants et de lubrifiants par les ministères et les services y rattachés. *Fonds spécial d'indemnisation des victimes d'accidents de circulation causées par les véhicules terrestres à moteur. *Opération de mobilisation, de liquidation et de compensation des créances et dettes au sein du secteur administratif et économique. *Exécution des décisions de justice rendues au profit de particuliers portant condamnation pécuniaire de l'Etat et certains organismes. *Opération de règlement de dettes du secteur administratif. *Fonds de mise en œuvre de l'autonomie.
	*302-029	
	*302-035	
	*302-038	
	*302-045	
	*302-054	

	*302-061	*Dépenses en capital.
	*302-062	*Bonification du taux d'intérêt pour les activités prioritaires.
	*302-063	*Fonds d'assainissement des entreprises publiques.
	*302-064	*Dotations en fonds propres destinées aux EPIC et aux CRD.
	*302-073	*Dépenses au titre des engagements intérieurs et extérieurs de l'Etat.
	*302-074	*Dépenses de promotion de l'épargne.
	*302-076	*Compte de liquidation des entreprises publiques.
	*302-077	*Régularisation d'immobilisations incorporées au patrimoine d'entreprises publiques.
	*302-078	*Fonds de revenus complémentaire en faveur du personnel de l'administration fiscale.
	*302-083	*Ressources provenant des privatisations.
Ministère de l'intérieur, des collectivités locales et de l'environnement.	*302-020	*fonds de solidarité des collectivités locales.
	*302-022	*Fonds communal de garantie.
	*302-023	*Fonds de Wilaya de garantie.
	*302-042	*Fonds de calamités naturelles et risques technologiques majeurs.
	*302-046	*Acquisition de matériels automobiles par la DGSN et la DGPC.
	*302-047	*Gestion des cités de police domaniales par la DGSN.
	*302-065	*Fonds national pour l'environnement.
	*302-075	*Fonds d'indemnisation des victimes d'actes de terrorisme.
	*302-088	*Fonds spécial de réhabilitation du parc immobilier de la Wilaya d'Alger.
	*302-097	*Fonds spécial de réhabilitation du parc immobilier de la Wilaya d'Oran.
	*302-098	*Fonds spécial de réhabilitation du parc immobilier de la Wilaya d'Annaba.
	*302-099	*Fonds spécial de réhabilitation du parc immobilier de la Wilaya de Constantine.
	*302-033	*Opérations effectuées au titre de la révolution agraire.
*302-048	*Indemnisation au titre des biens affectés au fonds national de la	

	<p>*302-052</p> <p>*302-067</p> <p>*302-070</p> <p>*302-071</p> <p>*302-080</p> <p>*302-094</p>	<p>révolution agraire.</p> <p>*Fonds national du développement agricole.</p> <p>*Fonds de la garantie des prix à la promotion agricole.</p> <p>*Fonds de la protection Zoo-sanitaire.</p> <p>*Fonds de la protection phytosanitaire.</p> <p>*Fonds national d'aide à la pêche artisanale et à l'aquaculture.</p> <p>*Fonds spécial pour la mise en valeur des terres par la concession.</p>
Ministère de l'équipement et de l'aménagement du Territoire.	<p>*301-005.</p> <p>*301-006</p> <p>*302-079</p> <p>*302-081</p> <p>*302-086</p> <p>*302-089</p>	<p>*Parcs à matériel des Directions des travaux publics.</p> <p>*Parcs à matériels des Directions de l'hydraulique.</p> <p>*Fonds nationale de l'eau potable.</p> <p>*Fonds national de l'aménagement du territoire.</p> <p>*Fonds national de la gestion intégrée des ressources en eaux.</p> <p>*Fonds spécial de développement des régions du sud.</p>
Ministère de la culture et de la communication.	<p>*302-014</p> <p>*302-051</p> <p>*302-059</p> <p>*302-092</p> <p>*302-093</p>	<p>*Fonds de développement de l'art de la technique et de l'industrie cinématographique.</p> <p>*Fonds d'affectation des taxes destinées aux entreprises audiovisuelles.</p> <p>*Fonds de promotion de la presse écrite et audiovisuelle.</p> <p>*Fonds national pour la promotion et le développement des arts et des lettres.</p> <p>*Fonds de soutien de la presse écrite.</p>
Ministère de la Défense Nationale.	*302-037	<p>*Constitution d'une réserve foncière.</p> <p>*Gestion des cités militaires.</p> <p>*Fonds des subsistances.</p>
Ministère du Commerce.	*302-041	<p>*Fonds de compensation de frais de transport.</p> <p>*Fonds spécial pour la promotion des exportations.</p>
Ministère du Tourisme.	*302-057	<p>*Fonds d'affectation de la constitution à la promotion touristique.</p> <p>*Fonds national de la promotion des</p>

		activités de l'artisanat traditionnel.
Ministère de la jeunesse et des sports.	*302-036	*Développement des activités sportives et de la jeunesse.
Ministère de l'Habitat.	*302-050	*Fonds national du logement.
Ministère des Moudjahidine.	*302-053	*Fonds d'affectation du droit d'exploitation des licences de taxis.
Ministère des affaires étrangères.	*302-058	*Gestion de la formation à l'étranger.
Ministère de la solidarité nationale et de la famille.	*302-069	*Fonds spécial de solidarité nationale.
Ministère des postes et télécommunications.	*302-072	*Fonds pour la promotion des coopératives de câblage téléphonique destinées à concourir à l'emploi des jeunes.
Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.	*302-082	*fonds national de la recherche scientifique et du développement technologique.
Ministère de l'énergie et des mines.	*302-095	*Fonds spécial de contribution à la recherche et du développement des gisements miniers.
Ministère de la santé et de la population.	*302-096	Fonds spécial d'urgences médicales.

Source : ministère des finances; la direction générale du Trésor.

La lecture de ce tableau autorise une triple observation: d'abord, dix sept ministères ont la responsabilité de la gestion de l'ensemble des C.S.T; ensuite, le ministère des finances gère le plus grand nombre des C.S.T par rapport aux autres ministères, soit seize comptes sur les soixante trois opérationnels en 2002. Il est aisé de constater que ce ministère intervient dans les comptes de toutes les catégories. Il est l'ordonnateur exclusif de tous ces comptes. Enfin, le nombre écrasant des comptes d'affectation spéciale par rapport aux autres comptes, cette catégorie de comptes détient la part du lion dans les C.S.T en Algérie. C'est ainsi que les

structures centrales se répartissent la gestion des C.S.T. certains d'entre elles sont accompagnées de services plus spécifiques affectées à la gestion des comptes.

I.2 LES STRUCTURES DE GESTION

DES C.S.T, DANS LES DROITS BUDGETAIRES AFRICAINS :

En Cote d'Ivoire, au Sénégal, et au Togo, la gestion des C.S.T, se déroule dans un cadre administratif plus que modeste. Deux faits marquants sont à signaler, en comparaison avec le cas Algérien; d'une part, dans ces trois pays, au sein du ministère de l'économie et des finances, il y a une confusion des Directions de la comptabilité publique et du Trésor. D'autre part, il n'y a pas de structures spécifiques de gestion de tel ou tel C.S.T. sauf au Sénégal, où il existe un service dit des C.S.T qu'on va présenter ici.

I.2.1 LES DIRECTIONS GENERALES DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE ET DU TRESOR :

Aux termes des décrets portant organisation et attributions du ministère de l'économie et des finances des pays concernés, celui-ci comprend "la Direction générale de la comptabilité publique et du Trésor.

Dans les ministères de l'économie et des finances, de ces différents pays, la Direction du Trésor et la Direction de la comptabilité ne sont pas séparés. L'une et l'autre forment une grande Direction ou sont accomplies les différentes missions de conception de décision, de gestion et de contrôle des opérations économiques et financières de l'Etat, y compris celles des C.S.T.

D'une manière générale, les autorisations budgétaires applicables aux C.S.T sont exécutées dans le cadre des seuls services généraux de l'Etat que sont le M.E.F, lui-même et la Direction générale de la comptabilité et du Trésor. Au sein de cette dernière, les attributions sont réparties entre les directions, les sous-directions et les services compétents, le tout étant coordonné par le Directeur général. Les opérations des C.S.T, sont gérées comme celles du budget général, sauf au Sénégal, où il existe un service des C.S.T.

1.2.2 LE SERVICE DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR AU SENEGAL :

La Direction générale du Trésor du Sénégal est investie des mêmes missions que la direction générale de la comptabilité et du Trésor en Cot d'Ivoire et au Togo. Elle comprend plusieurs directions parmi lesquelles la Trésorerie générale qui est elle-même composée de services centraux et de services extérieurs. Services centraux et services extérieurs se distinguent par le fait que les agents des services extérieurs sont directement responsables des opérations qui sont effectuées sous leur autorité. Ces services extérieurs sont composés, d'une part, de postes comptables supérieurs : la paierie générale du Trésor, la recette générale du Trésor et les trésoreries et paieries régionales, et d'autre part, de postes comptables inférieurs représentés par les perceptions.

En réalité, la Paierie générale du Trésor est chargée du paiement des dépenses du budget de l'Etat à Dakar. Il est l'unique comptable assignataire des C.S.T, et centralise les opérations de l'agent comptable central des postes diplomatiques et consulaires. Il comprend quatre services : un service comptable central, un service des guichets et de la caisse, un service de la comptabilité et un service des C.S.T.

Sous l'autorité du Payeur général du Trésor, le service des C.S.T, est chargé de mieux suivre la gestion des C.S.T. il assure la coordination et la vérification de toutes les opérations effectuées sur tous les C.S.T.

Le service des C.S.T, est composé, pour ce faire, d'un Inspecteur, d'un contrôleur et d'un agent d'administration; l'inspecteur, chef de ce service, assure son fonctionnement en passant au crible tous les dossiers relatifs aux opérations des C.S.T.; le Contrôleur vérifie les pièces de dépenses. Il vérifie notamment la conformité en nature et en montant des dépenses effectuées aux crédits ouverts. Il est ainsi le contrôleur financier des C.S.T. Quant à l'agent d'administration, il enregistre les dépenses imputées sur les C.S.T, et se charge du suivi des opérations effectuées sur chaque compte. Chaque compte spécial disposant d'un dossier à part, l'agent d'administration est chargé de la mise à jour de l'ensemble des dossiers des C.S.T.

Autre précision; le service des C.S.T, du Sénégal est un service très particulier : il isole et centralise toutes les opérations des C.S.T, pour un meilleur suivi. C'est aussi un service d'information sur la situation financière de chaque compte spécial, quel que soit le ministère gestionnaire de ce dernier. Et il n'est pas rare que les ministères concernés se renseignent auprès de ces services sur l'Etat financier des comptes qu'ils gèrent. Ce service est en quelque sorte l'agence comptable centrale du Trésor exclusive des C.S.T.

Peut-être, cet exemple vaut-il d'être adopté ailleurs et partout, ne serait-ce que pour éviter la dispersion

Des résultats de gestion des C.S.T, dans divers services du ministère des finances, et pour mieux suivre leur gestion comptable. Car en réalité, il existe une responsabilité des C.S.T, dont voici les grandes lignes.

SECTION II :**LA COMPTABILITE DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR.**

En tant que masse financière de l'Etat distincte du budget général, les C.S.T, donnent lieu à des opérations qui, en spécifiant certaines recettes et en les affectant à certaines dépenses de l'Etat, sont retracées à part pour en suivre la corrélation, au besoin au delà d'un exercice budgétaire. De la, la nécessité d'une comptabilité des C.S.T; car, il faut, dégager les résultats de l'ensemble des opérations.

Mais en dehors de cette nécessité théorique et pratique, ces opérations restent essentiellement des opérations financières publiques exécutées directement ou indirectement par les services de l'Etat. De ce fait, leur enregistrement obéit principalement aux règles et aux procédures de la comptabilité publique en raison surtout de leur budgétisation. Comment s'articule donc la comptabilité des C.S.T, au sein de la comptabilité publique ? Concrètement, comment sont retracées les autorisations budgétaires applicables aux C.S.T ? Cette section tentera de répondre à ces questions.

Et comme la comptabilité des organismes publics en général, celle des C.S.T, est organisée en vue de permettre la connaissance et le contrôle des opérations qui y sont imputées, la connaissance de la situation du patrimoine, le calcul du coût et du rendement des services, la détermination des résultats annuels et l'intégralité des opérations dans la comptabilité nationale. Alors, pour cela, on étudiera les comptabilités générales et particulières des comptes spéciaux du Trésor.

II.1 LA COMPTABILITE GENERALE DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

La comptabilité des C.S.T, obéit aux mêmes principes et règles que ceux qui régissent la comptabilité du budget général de l'Etat. L'objectif étant de rendre la comptabilité de l'Etat encore plus compréhensible. La réalisation des opérations des C.S.T, exige l'intervention d'agents aux statuts et attributions différents; elle est soumise au respect des règles et procédures en vigueur. Ces aspects appréhendés, il faudra présenter les C.S.T dans la nomenclature des comptes de l'Etat Algérien ainsi que des écritures comptables types à titre d'illustration. On verra alors les agents et procédures d'exécution des opérations des C.S.T, la nomenclature des C.S.T, des écritures comptables types sur les C.S.T.

II.1.1 LES AGENTS ET PROCEDURES DES OPERATIONS DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Les agents et les procédures d'exécution des opérations des C.S.T sont les mêmes que pour le budget général. En effet, c'est un lieu commun que l'exécution des opérations financières de l'Etat implique deux catégories d'agents publics; les ordonnateurs et les comptables. Le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables, qui est la clé du système Algérien de comptabilité publique, s'applique également à la comptabilité des C.S.T. Et en fait d'ordonnateurs, on sait que l'ordonnateur principal d'un

C.S.T, est en principe le ministre, chef du département ministériel affectaire des crédits du compte"" et ayant, entre autres attributions, la responsabilité de la gestion des comptes dont il reçoit directement les autorisations budgétaires. A ce titre, selon les cas, il émet des ordonnateurs de paiement ou des ordonnateurs de délégation.

Quant aux comptables des C.S.T, ce sont ceux du Trésor, c'est-à-dire les mêmes qui, relevant de la Direction de la comptabilité publique, assurent l'exécution des opérations du budget général, en maniant les deniers publics, en centralisant des écritures comptables ou en gardant des matériels comptables.

Par ailleurs, les différents décrets portant règlement général des C.S.T, définit les attributions respectives des ordonnateurs et des comptables, en matière de dépenses publiques notamment. Deux phases sont à distinguer, constitutives de la longue procédure d'exécution des opérations des dépenses affectées aux C.S.T; la phase administrative (qui recouvre l'engagement de la dépense, sa liquidation et non son ordonnancement), dont l'exécution incombe aux ordonnateurs, et la phase comptable (celle du paiement effectif de la dépense) assurée par les comptables.

Il convient de préciser que dans les droits budgétaires des pays Africains, étudiés, les moyens d'exécution des C.S.T (organes et procédures sont également les mêmes, y compris les divers contrôles qui doivent être opérés à chaque phase de déroulement des opérations. Reste que l'enregistrement comptable de celles-ci appel à des comptes du Plan comptable général de l'Etat.

II.1.2 LA NOMENCLATURE DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Comment les C.S.T sont ils ventilés à l'intérieur de la nomenclature des comptes de l'Etat ? Le cadre comptable de l'Etat comporte plusieurs classes. Les comptes affectés à l'enregistrement des opérations des C.S.T appartiennent à des classes différentes. Leur utilité comptable s'apprécie au regard de la nature des opérations, de leur objet ainsi qu'en fonction de la période à laquelle elles sont effectuées. Ainsi, les opérations des C.S.T sont retracées parmi des comptes de bilan, des comptes de présentation économique des opérations qui concourent au résultat comptable, des comptes de description des opérations budgétaires et des comptes de résultats des lois de règlement.

A. Les comptes spéciaux du bilan :

Ce sont des comptes spéciaux qui concourent à l'établissement de la situation patrimoniale de l'Etat à un moment donné, souvent à la fin de l'exercice. On peut les appeler "comptes spéciaux du patrimoine" dans la mesure où ils décrivent une partie des opérations financières constitutives du patrimoine de l'Etat.

Ces comptes sont des comptes d'actif. Ils présentent chacun un solde débiteur correspondant à la valeur de l'immobilisation de caractère financier qu'il a retracé au cours de l'année budgétaire. C'est l'ensemble de ces soldes que l'Agence comptable centrale du Trésor (l'A.C.C.T) reprend à l'actif du bilan, en fin de gestion, par réflexion des opérations budgétaires.

B. Les comptes spéciaux dans les comptes de présentation économique des opérations :

En fin d'année, l'A.C.C.T centralise l'ensemble des opérations budgétaires effectuées et décrites en classe 3 tout au long de l'année. Mais ensuite, à l'aide des diverses informations codées dont ces opérations sont assorties, l'A.C.C.T procède au retraitement de cette masse de données stockées dans ses mémoires en les réfléchissant dans les classes de comptes de présentation économique des opérations des lois de finances. Classés en fonction des critères économiques, comptables et budgétaires, ces comptes concernent toutes les opérations de fonctionnement se rapportant à l'exploitation normale et courante, à la gestion financière et aux

opérations exceptionnelles. Ils concernent également les dotations, en distinguant les charges d'exploitation et les charges financières, les transferts de charges et les prélèvements sur recettes.

C. Les comptes spéciaux dans les comptes de description des opérations budgétaires :

En cours d'année, les opérations de dépenses et de recettes des C.S.T, sont enregistrées, au jour le jour, dans des comptes de la classe 3. il ne s'agit pas en réalité de la même comptabilité que celle du plan comptable, mais d'une comptabilité d'analyse budgétaire, qui répond à la nécessité de rendre compte des encaissements et des décaissements résultant de l'exécution au jour le jour et en cours de gestion des C.S.T, conformément à l'article 16 de l'ordonnance du 2 janvier 1959; " le budget est constitué par l'ensemble des comptes qui décrivent, pour une année civile, toutes les ressources et toutes les dépenses permanentes de l'Etat..."¹

En fin d'année, les opérations sont reprises, certes, et selon leur nature, dans des comptes de charges et de produits pour la nécessité de présentation économique ou dans des comptes de bilan. Mais ce sont les mêmes opérations, qui, en cours d'année sont préalablement retracées des comptes de la classe 3. et l'on sait que, pour la clarté de la gestion ou celle de la description des opérations en cours de gestion, chaque C.S.T, est affecté dès sa création d'un numéro qui est une subdivision de la classe 3: ce sont:

- 301 pour les comptes de commerce.
- 302 pour les comptes d'affectation spéciale.
- 303 pour les comptes d'avances.
- 304 pour les comptes de prêts.
- 305 pour les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers.

D. Les comptes, dans les comptes de résultats des lois de règlement :

La classe des résultats des lois de règlement permet de suivre les résultats, on en enregistre le solde global cumulé de chaque compte spécial, en activité. Sans oublier que le résultat d'exécution de la loi de finances de l'année qui comprend celui en particulier des C.S.T sera repris dans un autre compte à part. après cela, le

¹ Ordonnance du 02/01/1959.

solde des C.S.T, soldés chaque année et le solde des comptes clos dans l'année sont suivis, au même titre que le solde des opérations du budget général dans un autre compte, qui exprime ainsi le cumul des découverts.

En résumé, la nomenclature des C.S.T, s'étend parfaitement sur celle générale des comptes de l'Etat. Puisque, comme que le budget général, dans le dispositif comptable des C.S.T, il y a deux types de comptes donnant lieu à deux types de nomenclature : une nomenclature d'exécution ou les opérations d'encaissement et de décaissement sont imputées, au jour le jour par les comptables qui les exécutent. Et une nomenclature de présentation ou les opérations sont reclassées en fin d'année par l'A.C.C.T. mais comment sont retracées, en cours de gestion les opérations comptables proprement dites d'encaissement et de décaissements des C.S.T ?

II.1.3 LES ECRITURES COMPTABLES TYPES SUR LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Avant de proposer quelques exemples d'enregistrement comptables sur des C.S.T en fonctionnement, il importe de préciser les notions de "crédit" et de "débit" des C.S.T et leur contenu respectif.

A. Précisions terminologiques : le crédit et le débit des C.S.T :

Comme dans toute comptabilité, les notions de crédit et de débit sont utilisées pour constater les mouvements, les opérations d'encaissements et de décaissements qui affectent chaque C.S.T. en effet, le crédit d'un compte représente une ressource ou un ensemble de ressources affectées à ce compte; Pour ce même compte, le dédit représente l'emploi ou les emplois qui sont faits de ces ressources.

Quant à son contenu, le crédit d'un C.S.T comprend des ressources dont la nature et l'origine varient selon les activités ou l'objet mêmes du compte, telles qu'elles ont été précédemment étudiées. Que ce soient des ressources propres, budgétaires ou autres affectées au compte, elles alimentent son crédit. Le débit, lui, partageant avec le crédit la même variété de composantes, comprend notamment les nombreuses dépenses supportées par le compte. Ce sont les coûts des travaux réalisés ou de marchés conclus et exécutés; ce sont aussi les versements sous forme de prêts, d'avances ou de prises de participation à des collectivités, organismes divers ou particuliers; ce sont également les prix de cessions non encore payés les

frais de gestion des services...quelles qu'elles soient, ces dépenses retracées au débit du compte spécial concerné.

Dans la réalité, les C.S.T sont aussi considérés comme des "clients" du Trésor public, tout comme un particulier peut être le client d'une banque ordinaire. Partant de là, les ressources dont dispose un C.S.T à un moment donné sont normalement versées au Trésor tant que ce compte restera créditeur. Mais le Trésor, dépositaire passager et débiteur de ces ressources, devra les rembourser plus tard par l'intermédiaire du C.S.T(sous forme de dépenses payées aux créanciers du compte); d'où ces ressources sont portées dans la colonne créditrice du client compte spécial dans le bilan du Trésor.

A l'inverse, lorsque le C.S.T est débiteur, lorsque le Trésor public consent des prêts ou avances, ou réalise d'autres dépenses sur ses propres disponibilités mais pour le compte du C.S.T, les versements

Ainsi effectués sont portés dans la colonne débitrice du client C.S.T dans le bilan du Trésor public. Car c'est le Trésor qui est le véritable créancier des organismes bénéficiaires des versements. L'enregistrement comptable obéit donc à cette logique.

B. Quelques exemples d'enregistrements comptables :

Plusieurs types d'opérations sont imputés à des C.S.T; certains donnent lieu à des enregistrements comptables simples ou directs et d'autres, à des enregistrements complexes.

Les opérations à imputation comptable simple sont celles qui visent à opposer directement une dépense et une recette corrélative. Elles sont faciles à répartir entre le crédit et le débit du compte. Elles concernent les comptes de prêts et avances, par exemple. Les comptables assignataires imputent au débit de ces comptes, les montants des ordres de paiements émis et, à leur crédit, les montants en principal des recouvrements effectués sur les débiteurs. Ces opérations se déroulent en deux phases, selon le schéma suivant :

1^{ère} phase : versement de prêts ou avances (pour 10.000 DA, par exemple).

D compte 303 C	D Bénéficiaire C
10.000	10.000

2^{ème} phase : remboursement des prêts ou avances :***si remboursement partiel (5.000 DA, par exemple) :**

D compte 303 C	D Bénéficiaire C
	5.000

***si remboursement total :**

D compte 303 C	D Bénéficiaire C
	10.000

Les opérations à imputation comptable complexe sont celles dont la réalisation fait intervenir plus de deux comptes. Elles peuvent mettre en relation deux comptes spéciaux et un organisme bénéficiaire des dépenses du compte spécial principal. Mais il peut s'agir aussi d'une opération mettant en relation le budget général, un C.S.T, et un bénéficiaire des dépenses du compte : c'est le cas lorsque les dépenses du compte sont financées au moins en partie par des dotations budgétaires. Les deux phases de cette opération peuvent être résumées comme suit :

1^{ère} phase : Dotations budgétaires au C.S.T, et versement du compte bénéficiaire (10.000 DA, par exemple) :

D B.G C	D C.S.T C	D Bénéficiaire C
10.000	(2)10.000 (1) 10.000	10.000

2^{ème} phase : en cas de remboursement par le bénéficiaire (il peut ne pas y avoir de remboursement) :

D Trésor C	D C.S.T C	D Bénéficiaire C
10.000	(2)10.000 (1) 10.000	10.000

En cas de remboursement, s'il y en a, il profite non pas directement au budget général mais au Trésor public. On remarque par ailleurs, qu'à chaque phase, le C.S.T, effectue un double enregistrement, au crédit d'abord et au débit ensuite. L'opération peut s'arrêter à la première phase lorsque, par exemple, une dotation

budgétaire vient compléter une ressource propre d'un compte d'affectation spéciale qui finance lui-même une opération à caractère définitif. Mais à ces écritures classiques s'ajoutent des opérations particulières pouvant affecter certains C.S.T.

II.2 LES COMPTABILITES PARTICULIERES DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

En raison de leurs particularités, certains C.S.T, obéissent à certaines règles et procédures ci-dessus décrites, celles de la comptabilité publique. Mais aussi aux principes de la comptabilité privée. C'est le cas des comptes de commerce et des comptes de commerce seulement. En outre, la gestion des C.S.T, nécessite diverses autres opérations comptables qui interviennent tant en cours d'exercice qu'en fin de gestion. On va présenter ici, au moins dans les grandes lignes, la comptabilité générale des comptes de commerce et les diverses opérations comptables sur C.S.T.

II.2.1 LA COMPTABILITE GENERALE DES COMPTES DE COMMERCE :

"Les résultats annuels (des C.C) sont établis pour chaque compte selon les règles du plan comptable général"(art.26, al.2, ord du 2 janvier 1959). C'est en ces termes que l'ordonnance organique prescrit la gestion des comptes de commerce, selon les règles du plan comptable général. Mais on peut se poser une double question : pourquoi cette dérogation comptable est-elle imposée aux comptes de commerce ? Dans quelle mesure, en pratique, cette prescription est-elle suivie ?

A. Les fondements de la comptabilité des comptes de commerce :

L'objectif des comptes de commerce étant de permettre aux services de l'Etat de gérer certaines activités comme le ferait une entreprise, il a paru nécessaire, dans l'esprit de la loi organique, d'adopter à leur bénéfice les techniques et modalités de gestion privée. Ceci, afin de dégager des résultats qui sont en même temps des indications valables de la qualité de cette gestion.

Il s'agit en fin de compte, d'offrir aux services gestionnaires des comptes de commerce, un cadre et des moyens qui favorisent le déroulement des activités industrielles ou commerciales qui y sont inscrites. Et cette formule cache certains avantages : faire d'une part, une analyse comptable du compte : déterminer les relations caractéristiques existant entre les éléments du bilan en vue de juger la

gestion de ce compte; établir, d'autre part, une comptabilité analytique d'exploitation : mettre les éléments constitutifs des coûts et résultats qui présentent un intérêt pour la gestion de ce compte. Mieux, contrôler si les coûts et les prix de revient obtenus correspondent à ceux qui devraient être obtenus dans des conditions normales, et adopter au besoin, une gestion prévisionnelle des opérations concernées. Mais cette prescription est-elle toujours suivie en pratique ?

B. La réalité de la comptabilité générale des comptes de commerce :

En pratique, tous les comptes de commerce ne sont pas gérés selon les règles du plan comptable comme le prescrit l'ordonnance de 1959. Certains n'enregistrent même pas les charges et les produits effectifs de la gestion, ni n'établissent de bilan et ne permettent donc de suivre leur gestion patrimoniale .c'est le cas chez nous en Algérie, ou des comptes ne retracent la gestion des contrats et la facturation des coûts dont s'occupent effectivement des services de l'Etat. La réalité des opérations industrielles et commerciales imputées à ces comptes est assurée par des industriels Algériens et non pas par des services publics de l'Etat. C'est ce qui conduit d'ailleurs à la clôture de ces comptes.

Il apparaît dans ces conditions, que "les comptabilités générales de ces comptes ne permettent donc pas de connaître les coûts réels d'exploitation des activités qu'elles sont censées retracer...". L'efficacité de la gestion des comptes de commerce, bien qu'industrielles, reste à être démontrée en pratique. Les comptabilités générales des comptes de commerce permettent à peine de dégager les résultats indiquant leur état de gestion réel. A noter enfin, que la gestion des C.S.T suscite d'autres opérations comptables.

II.2.2 DIVERSES OPERATIONS COMPTABLES SUR LES C.S.T :

La gestion des C.S.T, appelle aussi des opérations comptables qui méritent d'être signalées même si elles ne leur sont pas spécifiques. Il s'agit de la comptabilité des autorisations de programme et des opérations de régularisation.

A. La comptabilité des autorisations de programme :

Certains C.S.T bénéficient d'autorisations de programme. C'est-à-dire de crédits qui peuvent être engagés sur plusieurs années en vue de l'exécution de programmes d'investissement. Il importe de suivre année par année l'évolution

effective des investissements entrepris et ce, durant tout leur déroulement; d'où la nécessité d'une comptabilité des autorisations de programme.

B. Des opérations comptables de régularisation :

Un bon nombre d'opérations se rapportent aux C.S.T, sans être des opérations comptables ordinaires d'exécution, mais des opérations de fin de gestion, de régularisation. Elles consistent à transférer une dépense ou une recette d'un compte de l'Etat à un autre compte de l'Etat. En effet, la gestion des C.S.T, étant inscrite dans un cadre temporel précis -l'exercice financier annuel-, la clôture de chaque exercice donne lieu à une série d'opérations dont l'objet essentiel est de déterminer avec exactitude la physionomie réelle de la gestion en voie de clôture. Ces opérations de régularisation passent par l'apurement des comptes de gestion, par la recherche et la rectification d'éventuels erreurs commises en cours de l'exercice; elles visent en définitive, à mettre au point les vrais résultats -quantitatifs et qualitatifs- de la gestion des autorisations budgétaires applicables aux comptes spéciaux du Trésor.

Chapitre III

La gestion des comptes spéciaux du Trésor dans le temps.

CHAPITRE III

LA GESTION DES

COMPTES SPECIAUX DU TRESOR DANS LE TEMPS.

Les développements qui ont précédé montrent que les C.S.T, ne mènent pas toujours une vie anarchique. Leur fonctionnement passe parfois par la mise en œuvre des mécanismes externes à leurs propres opérations. Ainsi, ils établissent des relations financières, soit entre eux, soit avec d'autres structures budgétaires. D'un point de vue fonctionnel, l'espace financier d'un C.S.T, est plus étendu que le champ strict de ses opérations.

Etant donné que les C.S.T sont créés pour répondre à des objectifs spécifiques, lorsque, après un certain temps, le maintien de ces objectifs (qui sont la raison d'être de chaque compte) venait à ne plus se justifier, la disparition du compte s'ensuit. Il en résulte que placés dans le temps, les C.S.T, ne sont pas des structures créées perpétuellement. Au contraire, ils ne restent ouverts et ne fonctionnent que lorsque leurs opérations le justifient. Leur gestion, comme leur vie, est donc limitée dans le temps.

Ces deux aspects de la gestion des C.S.T, méritent d'être étudiés. Ils montrent, que les C.S.T ne sont nullement figés, ni dans l'espace, ni dans le temps. On va voir les rapports financiers internes et externes des C.S.T, et la suppression et les modifications des C.S.T.

SECTION I

LES RAPPORTS FINANCIERS INTERNES

ET EXTERNES DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR.

Les C.S.T sont certes, des structures budgétaires qui revêtent chacune une certaine individualité du point de vue de leur existence organique même si elles n'ont ni une personnalité juridique, ni une autonomie financière. Ils sont individualisés également quant l'établissement des résultats d'exécution de leurs opérations.

L'exécution effective de leurs opérations nécessite parfois d'autres opérations financières, de recettes et de dépenses, établissant entre elles et celles des C.S.T, des liens financiers. En effet, si on reste dans le cadre budgétaire, les C.S.T entretiennent ces relations financières à trois niveaux différents : les entrées et les sorties de fonds imputés aux C.S.T, peuvent provenir ou être affectées, soit à d'autres C.S.T, soit au budget général de l'Etat, soit à des budgets annexes. Ces relations financières, essentiellement fonctionnelles, méritent d'être étudiées autant pour leur réalité que pour leurs conséquences. On verra les C.S.T dans leurs rapports entre eux, dans leurs rapports avec le budget général et avec les budgets annexes.

I.1 LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR DANS LEURS RAPPORTS ENTRE EUX : LA REALITE DU PROBLEME :

Le mécanisme de fonctionnement d'un C.S.T, peut être établi tel que ses ressources proviennent des dépenses d'un ou d'autres C.S.T, ou que ses dépenses constituent des ressources à un ou d'autres C.S.T. il s'agit, le cas échéant, de rapports financiers entretenus entre eux par les C.S.T. ces rapports, très nombreux entre les comptes durant les premiers temps, se sont devenus rares juste après leur budgétisation. Puisque, dans la pratique budgétaire actuelle inspirée surtout par l'ordonnance du 2 janvier 1959, il n'existe pas proprement parlé des relations financières directes entre les C.S.T. cela ne signifie pas que des jeux de recettes et de dépenses entre C.S.T, ne peuvent avoir lieu. Aucune indication formelle n'existe sur le sujet.

On peut croire que c'est le souci de préserver l'autonomie de gestion des C.S.T, les uns par rapport aux autres qui explique la rareté, en pratique, des jeux financiers

entre eux. De plus, ces jeux présentent un certain danger; ils faussent les résultats d'exécution des comptes par la multitude des écritures qui les accompagnent et les double emplois comptabilisés. Il faut remarquer aussi, que la logique même des C.S.T n'autorise pas l'encouragement des rapports financiers internes de ces comptes. Leur opérations ne gagneront que de la complexité alors que la souplesse recherchée s'avèrerait illusoire et leur autonomie fonctionnelle moins garantie. Quant aux liens externes des C.S.T, ils existent bel et bien dans la pratique budgétaire; ils sont surtout établis entre les C.S.T et le budget général.

1.2 LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

DANS LEURS RAPPORTS AVEC LE BUDGET GENERAL :

Une particularité des C.S.T est qu'ils constituent à eux seuls l'ensemble des dépenses à caractère temporaire au budget de l'Etat. le solde de ces dépenses représentant structurellement une charge, il est nécessaire, pour que les comptes de l'Etat soient présentés en équilibre, que les opérations à caractère définitif et spécialement le budget général, dégagent un solde positif d'égal montant.

Même dans le cas où le gouvernement renonce au principe du grand équilibre et il couvre le déficit structurel au moyen d'opérations de trésorerie, les liens financiers entre les opérations du budget général et celles des C.S.T, restent inévitables. Ainsi, et d'une manière générale, certaines dépenses du budget général visent à alimenter en recettes certains C.S.T, d'une part; d'autre part, et en application de l'article 24 al.3 de l'ordonnance de 1959¹, le budget général reçoit des C.S.T, des versements dont il convient de préciser la nature. Deux séries de mouvements sont donc à constater, la première allant du budget général aux C.S.T, et la deuxième, des C.S.T, au budget général.

1.2.1 DU BUDGET GENERAL AUX COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Pour des considérations diverses, plusieurs comptes spéciaux du Trésor dépendent financièrement du budget général dont ils bénéficient des versements de crédits régulièrement autorisés en lois de finances. Deux catégories de comptes

¹ Ordonnance du 02/01/1959.

vivent notoirement dans cette dépendance financière vis-à-vis du budget général : les C.A.S, et les comptes de commerce.

A. Les rapports financiers entre le budget général et les comptes d'affectation spéciale :

On sait que certains C.A.S sont sur-financés et qu'ils n'arrivent pas à consommer la totalité de leurs crédits. Mais pour d'autres, les ressources propres affectées se révèlent insuffisantes et nécessitent des ajustements. Ces derniers se font par la prise en charge des dépenses par le budget général qui assure alors les financements nécessaires.

B. Les rapports financiers entre le budget général et les comptes de commerce :

la dépendance des comptes de commerce est aussi intéressante à souligner. On retiendra surtout que la pratique s'est érigée en règle pour ces comptes de commerce puisque la règle de l'article 25 l'ordonnance de 1959 institue cette pratique au profit des C.A.S. cette dépendance se résume en des versements de l'Etat et des autres personnes publiques qui entrent parmi les ressources de ces comptes.

1.2.2 DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR AU BUDGET GENERAL :

La règle est simple: "sauf dérogations prévues par une loi de finances, il est interdit d'imputer directement à un compte spécial du Trésor les dépenses résultant du paiement des traitements ou indemnités à des agents de l'Etat ou à des agents des collectivités, établissements publics ou entreprises publiques"². Cela signifie que les dépenses du personnel affecté à la gestion des C.S.T, sont imputées non pas directement aux C.S.T, eux même, mais au budget général. Chaque C.S.T verse systématiquement le montant de la somme correspondant aux dépenses de paiement de son personnel au budget de son ministère qui se charge du paiement effectif des traitements ou indemnités. Ceci pour essayer de limiter l'autonomie financière de certains services administratifs qui ont profité de l'utilisation de la technicité des comptes spéciaux du Trésor³.

² Ordonnance du 02/01/1959.

³ Ecritures au Trésor de la Wilaya d'Oran. déjà cité.

I.3 LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

DANS LEURS RAPPORTS AVEC LES BUDGETS ANNEXES :

Les budgets annexes développent eux aussi des relations financières avec les C.S.T, en recevant des avances des comptes d'avances. Ces relations financières ne sont pas tellement précisées en règles mais c'est la pratique qui les a adoptées. Des versements d'un budget annexe, par exemple, peuvent venir en recettes à des C.S.T.

Telle est très brièvement présentée, la réalité des rapports financiers internes et externes des C.S.T. malgré qu'ils constituent une masse financière autonome, les C.S.T, bénéficient de l'aide budgétaire et dépendent plus ou moins financièrement du budget général de l'Etat. de leur côté, ils réalisent des versements au budget général, et ils consentent à des budgets annexes des avances remboursables. Il existe donc une réelle relation financière entre les grandes masses financières qui composent la loi de finances; et ces relations participent à la gestion des C.S.T.

SECTION II

LA SUPPRESSION ET LES MODIFICATIONS

DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

"Les comptes spéciaux du Trésor, écrivent MM. Martinez et Di. Malta, peuvent correspondre à un encadrement de provisoire"⁴. Ce provisoire peut durer dans le temps, très longtemps même, mais il est loin d'être éternel. Telle est l'une des principales caractéristiques des C.S.T, qui "naissent, vivent et meurent" au besoin.

En effet, lorsque les circonstances l'exigent, il est mis fin, d'une manière ou d'une autre aux opérations des C.S.T. plusieurs modalités existent, offrant aux gestionnaires une réelle possibilité d'adaptation de la gestion des C.S.T, à la réalité de leurs opérations. Plusieurs raisons commandent la suppression ou la modification de structure des C.S.T. après les avoir exposés, on va s'interroger sur ce qu'ils adviennent des C.S.T, supprimés ou modifiés, ainsi que sur les conséquences financières qu'entraînent ces changements. Selon qu'il s'agit de suppression des C.S.T, ou de modifications de leur structure.

II.1 LES CAUSES ET LES CONSEQUENCES DE LA SUPPRESSION DES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR :

Face aux épreuves du temps, les C.S.T, connaissent des évolutions variées; on sait que leur création et leur existence dans les écritures du Trésor se justifient par la satisfaction des objectifs précis. Dès lors, leur existence s'avère inutile, voire illégitime, lorsque ces objectifs vont disparaître. Le cas échéant, les C.S.T concernés disparaissent aussi. Pour une raison quelconque ils deviennent sans objet et sont clos. Mais pour quelles raisons exactement ? Et après, qu'advient-il des C.S.T supprimés et quelles conséquences sur les résultats d'exécution de la loi de finances en général ?

II.1.1 LES CAUSES CONDUISANT A LA CLOTURE DES C.S.T :

Plusieurs raisons peuvent justifier la clôture définitive des C.S.T. Mais, quelles que soient ces raisons, cette mesure frappe seulement les comptes devenus sans objet, dont le maintien cesse de se justifier avec évidence. Et, dire qu'un C.S.T, est

⁴ J.CL, Martinez et P di Malta, "droit fiscal contemporain, l'impôt, le fisc, le contribuable", litec, paris, 1986.

clos parce qu'il est devenu sans objet renvoie à plusieurs réalités pratiques. Voici des exemples tirés des pratiques ou gestions passées chez nous en Algérie.

A. L'apurement d'opérations précédemment imputées au compte :

Tout d'abord et d'une manière classique, la clôture du C.S.T intervient lorsque les opérations qui lui sont imputées ont été apurées. Ce fut le cas des comptes clos à travers des dates différentes. Il ; s'agit :

-Du compte N°302-056 " fonds des subsistances", qui retraçait depuis 1989, les opérations relatives aux subsistances .son ouverture a été décrite par la loi N°88-33 du 31/12/1988, portant loi de finances pour 1989, en son article 116"". Il avait comme ordonnateur le ministère de la défense nationale et le Trésorier principal comme comptable. Une fois, il est devenu sans objet, l'article 123 de loi de finances pour 1997"" a prononcé sa clôture.

-Du compte N°302-068 "fonds de soutien des catégories sociales défavorisées", qui a été ouvert par le décret législatif N° 92-04 du 10/10/1992 portant loi de finances complémentaire pour 1992, notamment l'article 85. Ce compte qui avait le ministère de la protection sociale comme ordonnateur et le Trésorier principal et les Trésoriers de Wilaya comme comptables, a été clôturé par l'ordonnance N°95-27 du 30/09/1996 portant loi de finances pour 1996, en son article 196 qui rendait injustifié le maintien de ce compte.

-devenu également sans objet, le compte"fonds pour la promotion des coopératives de câblage téléphonique destinées à recourir à l'emploi de jeunes" a été clos par la loi de finances pour 1996,article 192"".

-il en est de même pour le compte N°302-033 "opérations effectuées au titre de la révolution agraire" qui a été clos par l'article 138 de la loi de finances pour 1995, en raison de la fin de la, révolution agraire.

B. L'inadaptation de la formule "compte spécial du Trésor" :

L'inadaptation du dispositif budgétaire de "compte spécial"à suivre certaines formes de dépenses peut également motiver la clôture d'un C.S.T. un exemple illustratif de cette modalité est fourni par l'article 137 de la loi de finances pour 1995, qui a prononcé la clôture du compte d'affectation spéciale N°302-031 "concours extérieurs à certains programmes de plein emploi". Ce compte qui ne

pouvait plus suivre les dépenses faramineuses de l'époque surtout en période de crise, ce qui a provoqué son arrêt.

C. L'échec des opérations imputées au compte :

La suppression des C.S.T peut être décidée par ailleurs lorsque leur état financier est tel que les gestionnaires ne peuvent que constater la défaillance des opérations qu'ils enregistrent. S'agissant des comptes de prêts et avances précisément, si les débiteurs des prêts et avances consentis par le Trésor ne peuvent les rembourser à l'expiration du délai convenu, une perte probable est constatée dont le montant est imputé aux résultats de l'année au titre de "profits et pertes constatées dans l'exécution des comptes spéciaux"(art24 et 35, ord, 1959). Le cas échéant, le compte défaillant est clos définitivement.

-il est également de bonne méthode de clore un C.S.T, qui, des années durant après sa création, n'a jamais pu être fonctionnel. Il se peut qu'un compte ne puisse être utilisé en raison de la complexité des modalités de son fonctionnement ou à cause de sa mise en place au profit des catégories limitées justement.

D. Le besoin de simplification des opérations imputées au compte :

Un effort de simplification budgétaire peut aussi justifier la clôture des C.S.T. parfois, on a affaire à deux comptes spéciaux et un budget annexe qui ont presque la même fonction; ainsi et pour en vue de clarifier et de simplifier la gestion budgétaire des activités de ces comptes, on décide de la clôture de ces deux comptes ainsi de ce budget annexe tout en organisant l'ouverture d'un nouveau compte qui aura pour tâche de substituer aux autres.

L'opération ainsi réalisée ressemble fort à de la fusion de C.S.T; mais elle s'en distingue un peu par le fait que les opérations des comptes clos se poursuivent certes, mais par un compte tout nouvellement créé. Elle consiste en tout cas à regrouper dans un seul compte des opérations de même nature autrefois disséminées sur des comptes et budgets différents. Elle est guidée, on l'a dit, par un souci de simplification budgétaire et de meilleure gestion.

Telles sont les causes qui peuvent justifier en pratique la suppression des C.S.T. elles la rendent obligatoire au regard des lois de finances qui ont créé ces

comptes devenus sans objet. Et l'absence d'objet induit un changement de sort pour ces comptes.

II.1.2 LE SORT DES COMPTES SPECIAUX SUPPRIMES :

Il importe de remarquer tout d'abord que toute modification affectant la structure, la dénomination ou la suppression des C.S.T, n'intervient que par le biais d'une loi de finances. Ainsi, malgré le relatif silence de l'article 23 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 selon lequel "les comptes spéciaux du Trésor ne peuvent être ouverts que par la loi de finances", on peut affirmer, au vue de la pratique" qu'ils ne peuvent être clos ou transformés que par la loi de finances".

Plusieurs sorts sont réservés aux C.S.T clos :

a)-la clôture peut être une solution définitive en soi; le compte devenu sans objet, est clos, supprimé ou rayé des écritures du Trésor, ses activités arrêtées et ses organes de gestion dissous.

b)-elle peut être aussi l'amorce d'une solution conduisant à d'autres modalités de gestion des activités du compte clos; l'objet du compte, ses activités demeurent préoccupants, mais pour des raisons techniques ou juridiques d'adaptation (pour une meilleure gestion), on recourt à une autre modalité. Selon les cas, les opérations des comptes clos, sont simplement réintégrées au budget général.

c)-une autre modalité consiste, au contraire, à autonomiser les opérations du compte spécial clos en confiant leur gestion à un établissement public. Aussi, la clôture d'un C.S.T, entraîne des conséquences financières.

II.1.3 LES CONSEQUENCES FINANCIERES DE LA SUPPRESSION DES C.S.T :

En règle générale, les profits et les pertes de gestion des C.S.T-mis à part les C.A.S-sont imputés aux résultats de l'année. Grâce à cette imputation annuelle, on peut déterminer, ensemble avec les résultats de gestion du budget général, le résultat de gestion global des lois de finances de l'année, d'une part et, d'autre part, ensemble avec les résultats de gestion des opérations de trésorerie, le compte de résultat de l'année dont le projet de loi de règlement autorise le transfert au compte permanent des découverts du Trésor.(art.24 et 35,ord.de,1959).

Cette série d'opérations intègre annuellement les C.S.T ouverts dans les écritures du Trésor. De même, en cas de clôture d'un C.S.T, ses reliquats de dépenses et de recettes connaissent les mêmes traitements, mais à titre définitif. Le solde du compte spécial clos est normalement transféré au compte des découverts du Trésor dans le projet de loi de règlement de la loi de finances qui a prononcé sa clôture; les excédents de recettes de ce C.S.T, participent à l'allègement des découverts du Trésor, tandis que les excédents de charges les alourdissent.

La différence essentielle ici, par rapport à un compte toujours ouvert, c'est que le profit ou la perte enregistrée par le compte clos est définitivement imputée au compte des découverts du Trésor. En principe, des recettes ou profits ultérieurs ne viendront pas soulager la perte constatée sur le C.S.T clos. Celle-ci est prise en charge par le Trésor dans son montant intégral.

En effet, la décision de clôture d'un C.S.T, n'ajoute ni ne retranche rien aux caisses publiques. Elle ne fait que déterminer sur une catégorie d'opérations une perte ou un profit égal au solde final du compte. Il est clair maintenant que les clôtures de C.S.T, donnent lieu à des transferts de soldes définitifs, des conséquences financières différentes de celles qu'entraînent les modifications de structure des C.S.T.

II.2 LES CAUSES ET LES CONSEQUENCES DES MODIFICATIONS DE STRUCTURE DES C.S.T :

Face à d'autres épreuves du temps, les C.S.T, peuvent voir leurs objectifs, non pas disparaître comme on l'a vu déjà, mais changer de nature ou d'ampleur, poussant les gestionnaires à modifier leur structure. Un souci de bonne gestion peut nécessiter ces modifications ou mesures. Les raisons qui y conduisent sont nombreuses, mais ici, on va voir directement les causes avec le sort des comptes touchés et par la suite les conséquences.

II.2.1 LES CAUSES CONDUISANT A DES MODIFICATIONS DE STRUCTURE DES C.S.T :

Ces modifications affectent la structure originelle des C.S.T. elles consistent en des aménagements résultant d'une multitude de causes.

- a)-une simplification budgétaire et une meilleure gestion.
- b)-la suppression des subdivisions d'un compte devenues sans objet.
- c)-l'évolution des opérations d'un C.S.T, peut se traduire par une extension de son objet et nécessiter sa scission en subdivisions.
- d)-l'élargissement de l'objet d'un C.S.T peut nécessiter le changement l'intitulé du compte.

En définitive, il s'avère que les C.S.T, ne restent ouverts que lorsqu'ils ont de bonnes raisons de l'être et que, même ouverts, leur structure peut évoluer selon que le domaine de leurs activités s'étend ou, au contraire, se réduit. Ces aménagements s'imposent aussi bien pour adapter les comptes à leur nouvelle situation et ainsi les rendre mieux opérationnels, et pour les conséquences de leurs modifications.

II.2.2 LES CONSEQUENCES FINANCIERES DES MODIFICATIONS DE STRUCTURE DES C.S.T :

Les choses sont très simples ici; les suppressions de subdivisions d'un C.S.T, se traduisent par une réduction de ses activités et l'extension de son objet, au contraire, par leur augmentation. Financièrement, elles entraînent ou une diminution ou une hausse des recettes et des dépenses de la catégorie à laquelle appartient le compte et, en définitive, des C.S.T, en général.

Mais en marge de ces conséquences financières, il faut se féliciter de la clôture de tout C.S.T, devenu dans objet. En effet, la procédure de C.S.T, s'analysant en une dérogation au droit budgétaire, on ne peut logiquement y recourir que si vraiment les circonstances le justifient ou l'imposent d'une façon évidente. Finalement, on peut dire que ces modifications participent aux ajustements nécessaires à une saine gestion des C.S.T, dans le temps.

CONCLUSION

L'étude de la gestion des C.S.T, est riche d'enseignements, à l'instar de celle de leur problématique générale. Elle confirme les C.S.T, sont effectivement des procédés budgétaires et que leur gestion l'est aussi. En outre, parce qu'ils sont régis par un droit budgétaire spécial, leur gestion se caractérise par de nombreuses spécificités. En effet, comme les autres opérations budgétaires, celles des C.S.T, sont, dès la répartition par décret des crédits et découverts ouverts, exécutées au sein mêmes structures centrales de gestion; les ministères. Et, ce sont les mêmes autorités administratives qui, investies des mêmes compétences et soumises au respect des mêmes règles, oeuvrent à cette gestion. Comme pour le budget général, les ministres sont les ordonnateurs principaux des dépenses et recettes des C.S.T. le paiement et le recouvrement de celles-ci requièrent les mêmes comptables et procédure, tout en laissant le soin au Trésor d'exercer son rôle de caissier.

De même, tous les mouvements qui, en cours de gestion, peuvent affecter les autorisations de dépenses initialement ouvertes au budget général affectent également celles des C.S.T.

La gestion des C.S.T, est pratiquement respectueuse des règles d'exécution de l'ensemble des opérations financières de l'Etat. or, ces comptes sont avant tout "spéciaux" et ainsi, impriment Quelques spécificités à leur gestion. Première particularité; toutes les opérations de prêts et avances budgétisées sont juridiquement imputées à des C.S.T. autre particularité; la soumission de l'établissement des résultats annuels de certains C.S.T, aux règles du plan comptable.

Au total, il est établi que l'institution de mécanismes assurant la gestion des C.S.T, corrobore le travail de budgétisation durement accompli et semble clore définitivement le débat longtemps nourri sur l'existence même des C.S.T, dans la pratique financière. Bien plus, cette pratique, est en ce qui concerne, précisément les C.S.T réglementée par un droit budgétaire spécial dont les éléments font partie de la science des finances publiques modernes.

Conclusion générale

Conclusion générale :

L'histoire a été et demeure au cœur de cette étude sur les C.S.T. leur passage de comptes de trésorerie aux comptes budgétaires est un témoignage de leur évolution dans le temps. Les C.S.T, ont du connaître plusieurs changements sous le fait des évènements historiques. Leur conception et leur pratique n'ont pas été les mêmes, pendant la longue période du libéralisme économique et des finances publiques classiques, qu'à l'air des finances publiques modernes.

L'ampleur des C.S.T, existant dans tel ou tel pays et l'importance des moyens voués ici et là à leur gestion démontrent qu'ils sont de véritables structures destinés à répondre à des besoins réels. Les C.S.T, reflètent donc le niveau de développement des pays. La différence qui existe par exemple entre les pays développés et ceux évoqués dans notre étude en matière de création, gestion et contrôle des C.S.T est nettement explicative. On peut même arriver à une psychologie en ce qui concerne ces comptes spéciaux. L'adhésion des citoyens au principe de prélèvement de certaines taxes et autres impositions ne s'explique que par la contrepartie qu'ils trouvent dans les dépenses auxquelles ces ressources diverses sont affectées.

En matière de gestion justement, Les C.S.T en Algérie, et malgré leur budgétisation et leur intégration dans la loi de finances, ne sont pas encore arrivés à s'armer d'une organisation saine qui leur permettra peut être d'avoir une incidence plus importante sur les différentes opérations du budget général de l'Etat.

La situation économique et sociale prévalant en Algérie depuis plus d'une décennie n'a pas permis une meilleure évolution des C.S.T, ni de leurs opérations, ce qui résulte d'une nomenclature simple et sans attrait de ces comptes, au point d'avoir l'impression que des comptes existent depuis toujours et existeront pour de bon. Un simple aperçu sur les C.S.T en Algérie et en France, pourrait montrer le grand fossé qui nous sépare en matière des comptes spéciaux du Trésor.

Une prévision, une gestion, un contrôle, et surtout une transparence, permettent une meilleure organisation voire un meilleur résultat des opérations des

C.S.T en matière de soldes de fin d'année. Comme ces soldes ont un effet direct sur le budget en particulier et sur la situation économique et financière en général, il faudrait donner plus d'importance à la gestion de ces comptes., ainsi que l'étoffer de plus de sérieux et de discipline. Les soldes positifs de ces comptes dans les pays développés ont donné des coups de pouce aux différents soldes de budgets et des Trésors, et dès lors, aux situations financières de ces pays.

Notons ainsi qu'en ce qui concerne la promotion des C.S.T, nos ministres ont constaté que c'est la préoccupation primordiale de l'heure, et de ce fait, ils projettent sérieusement une meilleure gestion de ces comptes. Nous ne finirons pas notre conclusion sans attirer l'attention sur le manque flagrant de la transparence au niveau de nos administrations, et la difficulté presque insurmontable d'acquérir des données et des chiffres pratiques. La rareté des statistiques et surtout ce phénomène de la non transparence, nous a beaucoup retardé dans l'élaboration de notre travail.

Concluons par dire que ce qu'à acquis la théorie et la pratique des comptes spéciaux du Trésor à travers ces changements et ces évolutions, nous autorise à affirmer que les comptes spéciaux du Trésor ne sont plus des comptes spéciaux.

Bibliographie

Bibliographie

OUVRAGES :

- Allix (Edgard). "Traité élémentaire de science des finances et de législation financière", 4^{ème} édition, Paris, 1931.
- -----"Traité de science des finances". 6^{ème} édition, Paris, 1931.
- Amselek (Paul). "Le budget de l'Etat". LGDJ, France, 1967.
- Basle (Maurice). "Le budget de l'Etat", la découverte, Paris, 1985.
- Bigaut (Christian). "Finances publiques, droit budgétaire", Paris, Eyrolles, 1991.
- Bloche-Lainé (François) et De Vogue (Pierre). "Le Trésor public et le mouvement général des fonds", Paris, P.U.F, 1960.
- Bouvier (M), Esclassan (M-ch) et Lassalle (J.P). "Finances publiques", LGDJ, 3^{ème} édition, 1998.
- Chouvel (F). "Finances publiques", Mémentos-Fac universités- Gualino, éditeur, 1999.
- Commier (Jean Michel), "finances publiques; le budget de l'Etat", Henri Lamdte, Paris, P.U.F, sept 1997.
- Copé (J-F) et Werner (F). "Les finances locales". Economica, 1997.
- Cotteret (J M) et Emeri (C). " Le budget de l'Etat" Que sais-je ? n°1484, 7^{ème} édition, P.U.F, 1994.
- Deruel (François). "Finances publiques; budget et pouvoir financier", Dalloz, 1986.
- Devaux (Gilbert), "la comptabilité publique; les principes", P.U.F, 1997.
- Di Malta (Pierre), "Finances publiques; 1/le budget", Paris, PUF, coll., Droit fondamental, 1999.
- Douat (Etienne), "finances commentaires-nationales, sociales, locales", PUF, Paris, 1990.
- Duverger (Maurice). "Finances publiques", Que sais-je ? n°415, P.U.F, 1988.

- Philip (Loïc), "**Finances publiques; problèmes généraux et droit budgétaire et financier**", 3^{ème} édition, Paris, Cujas, 1989.
- -----, "**Finances publiques**", 5^{ème} édition, Paris, Cujas, 1995.
- Picard (Jean-François), "**Finances publiques**", Paris, Litec, 1989.
- Saidj (L), "**Finances publiques**", Dalloz, 1995.
- Sempé (Henri), "**Budget et Trésor**", 2 tomes, 2^{ème} édition, Paris, éd, Cujas, 1989.
- Tallineau (Lucile), "**L'équilibre budgétaire**", Paris, Economica, 1994.
- Pilot (Xavier), "**Finances publiques et politiques publiques**", préface de Raymond Barre, Paris, Economica, 1987.
- Trotabas (Louis) ET Cotteret (Jean-Marie), "**Droit budgétaire et comptabilité publique**", 5^{ème} édition, Paris, Dalloz, 1995.

THESES

- Bayet (j), "Les comptes spéciaux du Trésor : de leur autonomie à leur intégration dans le budget", Paris, 1950.
- David-Weill, "Les comptes spéciaux du Trésor et des infractions aux règles budgétaires", Paris, 1953
- Guieu (Pierre), "Les comptes spéciaux du Trésor", Montpellier, 1953.
- Kouévi (Amavi), "Les comptes spéciaux du Trésor", Paris, 1992.

TEXTES ET DOCUMENTS

- Commentaire de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances. (Loïc Philip), la documentation Française, documents d'études, n°5.01, édition 1998.
- Dictionnaire encyclopédique des finances publiques, 2 tomes (sous la direction de Loïc Philip), Economica, 1991.
- Guide du contrôleur financier des dépenses engagées, ministère des finances, Alger.
- Statistiques et études financières en Algérie, O.N.S, de 1993 à 2001, Alger.
- Algérie : *Loi N°84-17 du 07 juillet 1984 relative aux lois de finances.
- *Article 2 du décret exécutif N° 92/414 du 14 novembre 1992 relatif au contrôle préalable des dépenses engagées.
- Cote d'Ivoire : Loi organique n°59-249 du 31 décembre 1959 relative aux lois de finances, J.O.C.I n° 2-numéro spécial du 1^{er} janvier 1960.
- Sénégal : Loi n°75-64 du 28 juin 1975 portant loi organique relative aux lois de finances;
- -Décret N°80-892 du 20 juillet 1980portant organisation du ministère de l'Economie et des finances.
- Togo : -Loi organique n°89-09 du 5 mai 1989 relative aux lois de finances, J.O.R.T, 6mai 1989, Numéro spécial.
- -Décret N°86-109 du 05juin 1986 portant organisation et attributions du ministère de l'Economie et des finances.
- -Décret N°89-121 du 1^{er} août 1989 portant règlement général sur la comptabilité publique.

PERIODIQUES ET REVUES

- Revue administrative .N°8.9.10.11. Année 2001).
- Nomenclature des comptes spéciaux du Trésor, ministère des finances, Alger. (novembre 2002).
- Revue française des finances publiques. (N°32 ,1990/ N°43 1994)
- Revue des sciences financières. (N°26, décembre 2001)
- La revue du Trésor (N°1, 2,3, janvier, février, mars 2001)
- Statistiques et études financières, publiée par le ministère des finances, Alger.

Sommaire

Problématique et introduction	1
Première partie: Problématique générale des comptes spéciaux du Trésor...04	
Chapitre I : La difficile admission des comptes spéciaux du Trésor dans le droit budgétaire :	12
Section I : Appréciation historique et critique des comptes spéciaux du trésor : 14	
I.1 La thèse de l'école partisane : Les avantages des comptes spéciaux du trésor : ..	14
I.2 La thèse de l'école adverse : les inconvénients des comptes spéciaux du trésor	18
I.3 Les comptes spéciaux du trésor : un mal Nécessaire	19
Section II : La budgétisation des comptes spéciaux du trésor	22
II.1 L'essence des réformes sur les comptes spéciaux du Trésor.	22
II.2 Les C.S.T dans la procédure budgétaire :	23
Chapitre II: Les comptes spéciaux du Trésor, Un défi aux grands principes budgétaires.....	26
Section I : Les comptes spéciaux du Trésor:et les règles financières classiques : 28	
I.1 L'unité budgétaire et les comptes spéciaux du Trésor :	28
I.2 L'universalité budgétaire et les comptes spéciaux du Trésor :	31
I.3 L'annualité budgétaire et les C.S.T :	35
I.4 La spécialité des crédits et les C.S.T :	37
I.5 L'équilibre budgétaire et les C.S.T :	38
Section II Les budgets annexes et les comptes spéciaux du Trésor	42
II.1 Les budgets annexes : éléments de définition :	42
II.2 Caractères communs entre les budgets annexes et les comptes spéciaux du Trésor :	43
II.3 Budgets annexes et C.S.T : éléments de similitude :	44
II.4 Les traits de différence entre les budgets annexes et les C.S.T :	46

Chapitre III : Essai de classification des comptes spéciaux du Trésor	49
Section I : Les classifications législatives des comptes spéciaux du Trésor.....	51
I.1 Les catégories de comptes spéciaux du Trésor dans quelques droits budgétaires africains	51
Section II Classification des comptes spéciaux du Trésor d'après des Critères budgétaires traditionnels.....	61
II.1 Classification et fondements de la classification des C.S.T d'après des critères budgétaires traditionnels	62
II.2 Observations sur la classification des C.S.T d'après des critères budgétaires traditionnels	67
Section III : Classification des comptes spéciaux du Trésor d'après des critères économiques et financiers.....	70
III.1 Les C.S.T qui retracent des opérations de même nature que le budget général	71
III.2 Les C.S.T qui décrivent les activités financières autonomes des services de l'Etat.....	73
III.3 Les C.S.T qui retracent des opérations de l'Etat prêteur	74
Section IV : Classification des comptes spéciaux du Trésor d'après leurs autorisations.....	76
IV.1 Classification des C.S.T d'après le type d'autorisation	77
IV.2 Classification des comptes spéciaux du Trésor d'après les limites de leurs autorisations	78
IV.3 Classification des comptes spéciaux du Trésor : la portée dans le temps de leurs autorisations	81
Section V : Autres types de classification des comptes spéciaux du Trésor	83
V.1 Classification des C.S.T d'après leurs incidences sur la trésorerie publique : ..	83
V.2 Quelques classifications doctrinales des comptes spéciaux du Trésor	84
Deuxième partie : La gestion des comptes spéciaux du Trésor	87
Chapitre I : La gestion des autorisations budgétaires Applicables aux comptes spéciaux du Trésor :	90
SECTION I : Les attributions générales du Trésor public dans la gestion des comptes spéciaux du Trésor.	92

I.1 Le Trésor caissier et les comptes spéciaux du Trésor :	93
I.2 Le Trésor public banquier de l'Etat :	97
I.3 Le développement des comptes spéciaux du trésor en Algérie :	98
I.4 Principales modalités de l'action bancaire du Trésor :	106
Section II : Les ressources affectées à la gestion des comptes spéciaux du Trésor.	118
II.1 Les ressources propres et les ressources externes des C.S.T : Les ressources propres :	118
II.2 Présentation détaillée des ressources et des dépenses des C.S.T en Algérie :	120
Chapitre II L'organisation administrative et comptable des comptes spéciaux du Trésor.	130
Section I :Le cadre administratif de gestion des comptes spéciaux du Trésor.....	132
I.1 Les structures centrales de la gestion des C.S.T :	132
I.2 Les structures de gestion des C.S.T, dans les droits budgétaires Africains :	140
Section II : La comptabilité des comptes spéciaux du Trésor.....	143
II.1 La comptabilité générale des comptes spéciaux du Trésor :	143
II.2 Les comptabilités particulières des comptes spéciaux du Trésor :	150
Chapitre III La gestion des comptes spéciaux du Trésor dans le temps.....	153
Section I : Les rapports financiers internes et externes des comptes spéciaux du Trésor.....	155
I.1 Les comptes spéciaux du Trésor dans leurs rapports entre eux : La réalité du problème :	155
I.2 Les comptes spéciaux du Trésor dans leurs rapports avec le budget général :	156
I.3 Les comptes spéciaux du Trésor dans leurs rapports avec les budgets annexes :	158
Section II : La suppression et les modifications des comptes spéciaux du Trésor	159
II.1 Les causes et les conséquences de la suppression des comptes spéciaux du Trésor :	159
II.2 Les causes et les conséquences des modifications de structure des C.S.T :	163
Conclusion.....	165
Conclusion générale :	166

Bibliographie169
Sommaire.....176

Annexes

302-023		TP	9		J	J
		TP	9		J	J
	Fonds de wilaya de garantie :					
	<u>Recettes :</u>					
	Produits des rôles supplémentaires et des régularisations.	TP	9		J	J
	Plus values de constatation.	TP	9		J	J
	Participation des wilaya te.					
	<u>Dépenses :</u>	TP	9		J	J
	Dégrèvement et non valeurs.	TP	9		J	J
	Insuffisance et constatations.					
Frais d'assiettes et perception	TP	9		J	J	
	TP	9		J	J	
	TP	9		J	J	
	TP	9		J	J	
	TP	9		J	J	
	TP	9		J	J	
	TP	9		J	J	
	TP	9		J	J	
302-025	Fonds spécial d'indemnisation de victimes d'accidents de la circulation causés par les véhicules terrestres à moteur.	TP	9		J	J
302-029	Concours extérieurs à certains programmes de plein emploi.	TP	9		J	J
	Recettes :					
	Aide canadienne.					
	Concours de la communauté économique européenne.					
	Concours de la RFA.					
302-031	Opérations effectuées au titre de la révolution agraire.	TP	9		J	J
	Direction des affaires domaniales et foncières.	TP	9		J	J
	Ministère de l'agriculture et de la révolution agraire	TP	9		J	J
	Ministère de l'intérieur.					
302-033	Prime d'installation aux attributaires.	TP	9		J	J
	Entretiens des foggaras (SEH).	TP	9		J	J
		TP	9		J	J
	Constitution d'une réserve foncière.					
		TP	9		J	J
302-037	Exécution des décisions de justice rendues au profit de particuliers portant condamnations pécuniaire de l'Etat et de certains organismes.	T	9		J	J
	Etat.					
302-038	Collectivités locales.					
	EPA.					

302-040	Fonds spécial d'achèvement de la 3 ^e phase de construction des régions touchées par le séisme.	TP	9		J	J
302-041	Fonds de compensation des prix.					
302-042	Fonds de calamités naturelles et de risques technologiques majeurs.	TP	9		J	J
		TP	9			
302-046	Acquisition de matériels automobiles par la DGSN et la protection civile.	TP	9		J	J
	DGSN					
	Dg de la protection civile.	TP	9		J	J
		TP	9		J	J
302-047	Gestion des cités de police domaniale par la DGSN.	TP	9		J	J
302-048	Indemnisation au titre des biens affectés au fonds national de la révolution agraire.	TP	9		J	J
302-049	Fonds d'aide pour l'emploi de jeunes.					
		TW/TP	9		J	J
302-050	Fonds national de logement.					
		TP	9		J	J
302-051	Fonds d'affectation des taxes destinées aux entreprises audiovisuelles.	TP	9		J	J
302-052	Fonds national de développement agricole.	TP	9		J	J
302-053	fonds d'affectation du droit d'exploitation des licences de taxis.	TP	9		J	J
302-054	Fonds de mise en œuvre de l'autonomie.	TP	9		J	J
302-055	Gestion des cités militaires.	TP	9		J	J
302-056	Fonds des subsistances.	TP	9		J	J
302-057	Fonds d'affectation de la contribution à la promotion touristique.	TP	9		J	J
302-058	Gestion de la formation à l'étranger.	TP	9		J	J
302-059	Fonds de la promotion de la presse écrite et audio-visuelle.	TP	9		J	J
302-060	Fonds national pour la réinsertion et	TP	9		J	J

	la promotion socio- professionnelle des jeunes.					
302-061	Dépenses en capital.	TP	9		J	J
302-062	Bonification aux taux d'intérêt pour les activités prioritaires.	TP	9		J	J
302-063	Fonds d'assainissement des entreprises publiques .	TP	9		J	J
302-064	Dotations en fonds propres destinées aux EPIC et aux RCD.	TP	9		J	J
302-065	Fonds national pour l'environnement.	TP	9		J	J
302-066	Fonds national de la promotion des activités de l'artisanat traditionnel.	TP	9		J	J
	Section II :comptes d'avances : Avances légales et réglementaires :					
303-001	Avances aux wilayets.	TP	11		J	
303-002	Avances aux communes	TP	11		J	
303-005	Avances au fonds communal et de wilaya de solidarité.	TP	11		J	
303-006	Avances aux services d'assiette médico-sociale.	TP	12		J	J
	Avances aux hôpitaux.	TP	12		J	J
	Avances aux établissements spécialisés de rééducation.	TP	12		J	J
303-026	Commissariat service national.	TP	9		J	J
	<u>Avances ordinaires et spéciales :</u>					
303-503	Avances sans intérêts au profit de divers.	TP	12		J	J
303-504	Avances avec intérêt au profit des divers.	TP	12		J	J
303-506	Avances pour remboursement anticipé de l'emprunt 4,5% à capital garanti	TP	12		J	J
		TP	12		J	J
303-507	Avances à la CFCB.					

303-508	Avances aux comptes de liaison.	ACCT	12	J	J
	Avances au compte PetT (convention de Lausanne).	ACCT	12	J	J
	Avances au trésor français.	ACCT	12	J	J
		TW	12	J	J
303-509	Avances aux communes pour la constitution des réserves foncières.				
303-510		ACCT	12	J	J
	Avances pour le financement des programmes d'investissements en cours de réalisation au 31.12.1988. des entreprises et établissements publics.				
Section IV : Comptes de Prêts :					
<u>Prêts à l'habitat :</u>					
304-005	Prêts à l'habitat.	TW-TP	13	J	J
	Achèvement d'habitation Logements économiques.				
304-007	Prêts à la CNEP.	ACCT	13	J	J
	Habitat urbain (opérations lancées depuis 1969).	ACCT	13	J	J
	Habitat rural (coopératives des anciens moudjahidine).				
304-008	Prêts anciens à l'habitat.	TP	13	J	J
<u>Prêts au secteur agricole :</u>					
304-210	Prêts à la BADR, banque de l'agriculture et du développement rural.	ACCT	13	J	J
	Secteur autogéré.	ACCT	13	J	J
	Secteur traditionnel.	ACCT	13	J	J
	Offices publics	ACCT	13	J	J
	Secteur de la révolution agraire.				
<u>Prêts au secteur économique :</u>					
304-403	Prêts à la BAD.	ACCT	13	J	J
	Prêts directs	ACCT	13	J	J
	Prêts intergouvernementaux.	TP	13	J	J
304-404	Prêts aux entreprises industrielles et artisanales.	ACCT	13	J	J
304-408	Restructuration financière des				

	entreprises publiques et autogérées.	ACCT	13		J	J
304-410	Prêts pour le financement des investissements planifiés des unités économiques locales.					
	<u>Prêts divers :</u>	TP	13		J	J
304-603	Prêts aux fonctionnaires pour achat de véhicules.	TW	13		J	J
	Apurement des avances faites aux fonctionnaires pour achat de véhicules automobiles.	TP	13		J	J
	Prêts pour achat de véhicules automobiles.	TP	13		J	J
304-605	Prêts résultant des versements de garantie accordée par l'Etat.	TP	13		J	J
304-609	Prêts au budget annexe des PetT	TP	13		J	J
304-610	Prêts aux communes pour le financement de leur plan de modernisation urbain de leur PCD.	TW	13		J	J
	Apurement des anciennes opérations de prêts	ACCT	13		J	J
	Prêts aux communes pour le financement des PMU et PCD.					
304-611	Prêts sans intérêts au CPA pour octroi de crédits spéciaux aux moudjahidine.	TP	13		J	J
	<u>Comptes de prêts en liquidation</u>					
304-808	Prêts aux collectivités locales.	ACCT	13		J	J
	Prêts aux gouvernements étrangers.					
304-900	Prêts aux gouvernements étrangers	ACCT	13		J	J
304-901	Prêts au gouvernement de la république islamique de Mauritanie.(17.03.1965)					
	Prêts en espèce.	ACCT	13		J	J
	Prêts en nature.					
304-902	Prêts au gouvernement de la république du Soudan. (02.11.1967)					

	Prêts en espèce Prêts en nature.	ACCT	13		J	J
304-903	Prêts au gouvernement de la république du Mali. (15.05.1965) Prêts en espèce Prêts en nature	ACCT	13		J	J
304-904	Prêts au gouvernement de la république de la Guinée.(15.05.1965) Prêts en espèce Prêts en nature	ACCT	13		J	J
304-906	Prêts au gouvernement de la république du Sud-Yemen (20.07.1968). Prêts en espèce Prêts en nature.	ACCT	13		J	J
304-907	Prêts à la république Malgache. Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-908	Prêt au gouvernement de la république du Mali (09.04.1974) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-909	Prêt au gouvernement du Niger. (12.02.1975) Prêt en espèce Prêt en nature.	ACCT	13		J	J
304-910	Prêt au gouvernement de la Haute- Volta Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-911	Prêt au gouvernement du Sud Vietnam (13.06.1975) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-912	Prêt au gouvernement de la république de la guinée (05.12.1976) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-913	Prêt à la république arabe du Yémen. (03.09.1975)	ACCT	13		J	J

	Prêt en espèce Prêt en nature					
304-914	Prêt à la république du Bénin (11.07.1976) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-915	Prêt à la république populaire du Congo (07.09.1977) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-916	Prêt à la république démocratique de Somalie (13.09.1977) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-917	Prêt à la république démocratique populaire du Yémen (08.02.1978) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-918	Prêt à l'UNESCO Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-919	Prêt au gouvernement de la république du mali (24.01.1977) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-920	Prêt à la république démocratique malgache (04.11.1979) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13		J	J
304-921	Prêt au gouvernement de la Tanzanie (09.12.1979) Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13	530-002	J	J
304-922	Prêt au gouvernement de la Jamaïque. Prêt en espèce Prêt en nature	TP	9	530-002	J	J
	Section V : Comptes d'affectation spéciale (DOTATION)	TP	9	530-002	J	J
		TP	9	550-002	J	J
305-003	Frais d'hospitalisation gratuite			530-002	J	J

		TP	9	530-002	J	J
	<u>Recettes :</u>					
	Versements de l'Etat	TP	9		J	
	Participation des organismes de sécurité sociale.	TP	9		J	
	Participation des commerces et wilayates.					
	Tiers et recettes diverses.			530-002		
	<u>Dépenses :</u>					
	Dépenses sur avances					
	Remboursements directs aux établissements hospitaliers et spécialisés de rééducation.	CP	9			
	EXECUTION RECETTES					
	Section I: Comptes de commerce:					
311-001	Recettes à transférer au TP au titre des comptes spéciaux du trésor.	TW-TP	9			J
		TP	9			J
	Section II : comptes d'affectation spéciale :					
312-001	Recettes à imputer aux comptes d'affectation spéciale	TP	9		J	
312-002	Recettes à imputer P/C gestion biens de l'Etat					
312-004	Recettes à répartir P /C fonds communal et de la wilaya de solidarité.	TP	9		J	
	Part TUGP			530-002		
	Part TUVa					
	Part VF et ITS					
	Part TAIC					
	Recettes diverses.	TW-tp	9	530-002		
312-005	Recettes à répartir P/C fonds communal et de wilaya de garantie. Produit des rôles supplémentaires et des régularisations Plus-values de constatation.	TWTP	9			
				530-002		
312-006	Recettes à transférer au TP P/C fonds de solidarité des collectivités locales.	TWTP	9			
312-007	Recettes à transférer P/C fonds communal et de wilaya de garantie. Recettes à répartir			530-002		

	Fonds communal Fonds de wilaya.	TWTP	9	530-002		
312-011	Recettes à transférer au TP P/C fonds de développement de l'art de la technique et de l'industrie cinématographique.	TWTP	9	530-002		
312-029	Recettes à transférer au TP P/C fonds spécial d'indemnisation des victimes d'accidents de la circulation	TWTP	9	530-002		
312-041	Recettes à transférer au TP P/C fonds de compensation.	TWTP	9	530-002		
312-049	Recettes à transférer au TP P/C fonds d'emploi de jeunes.	TWTP	9	530-002		
312-051	Recettes à transférer au TP P/C fonds d'affectation des taxes destinées aux entreprises audio-visuelles.	TWTP	9			
312-053	Recettes à transférer au TP P/C fonds d'exploitation des licences de taxis .			530-002		
312-057	Recettes à transférer au TP P/C contributions de la promotion touristique.	CP	9	530-002		
		TP	9			
	EXECUTION DEPENSES			530-002		
	Section I : comptes de commerce :					
321-001	Dépenses à transférer au TP P/C comptes spéciaux du trésor.	TWTP	9			
321-002	Dépenses à imputer P/C achats et ventes d'automobiles et de pneumatiques par les domaines.			530-002		
321-011	Dépenses à transférer au TP P/C acquisition de biens immobiliers et de fonds de commerce préemptés par l'Etat.	TWTP	9			
		TWTP	9	530-002	J	
	Section II : comptes d'affectation spéciale :			530-002		
		TP	9		J	
322-001	Dépenses à imputer aux comptes d'affectation spéciale.	TWTP	9			

322-002	Dépenses à transférer au TP P/C fonds exceptionnel de secours.	TWTP	9	530-002		
322-005	Prime d'installation.			530-002		
322-007	Dépenses à transférer au TP P/C fonds spécial d'achèvement de la 3 ^e phase de reconstruction des régions touchés par le séisme.	TWTP	9	530-002		
322-014	Dépenses à transférer P/C fonds de développement de l'art, de la technique et de l'industrie cinématographique.	TWTP	9	530-002		
322-042	Dépenses à transférer au TP P/C fonds d'indemnisation de victimes de calamités naturelles.	TWTP	9	530-002		
322-048	Dépenses à transférer au TP P/C indemnisation bien affectée au fonds national de la révolution agraire.					
322-053	Dépenses à transférer au TP P/C fonds d'affectation du droit d'exploitation des licences de taxis.					
322-057	Dépenses à transférer au TP P/C contribution de promotion touristique.	ACCT	13			
324-901	Section IV : comptes de prêts :	ACCT	13			
	<u>Emploi des prêts en nature aux gouvernements étrangers :</u>					
324-902	Prêt en nature au gouvernement de la république islamique de Mauritanie. (17.03.1967).	ACCT	13			
324-903	Prêt de nature au gouvernement de la république du Soudan. (02.11.1967).	ACCT	13			
324-904	Prêt en nature au gouvernement de la république du mali.(13.03.1965)	ACCT	13			
324-905	Prêt en nature au gouvernement de la république de la guinée (15.05.1965)	ACCT	13			
324-906	Prêt en nature au gouvernement de la	ACCT	13			

	république Arabe-Unie.	ACCT	13				
324-907	Prêt en nature au gouvernement du sud-Yemen. (20.07.1968)	ACCT	13				
324-908	Prêt en nature à la république malgache.	ACCT	13				
324-909	Prêt en nature à la république du Mali. (09.04.1974).	ACCT	13				
324-910	Prêt en nature au gouvernement du Niger (19.02.1975)	ACCT	13				
324-911	Prêt en nature au gouvernement de la haute-volta.(26.02.1975)	ACCT	13				
324-912	Prêt en nature au gouvernement du Sud Vietnam (13.06.1975)	ACCT	13				
324-913	Prêt en nature au gouvernement de la république de la Guinée-Bissau	ACCT	13				
324-914	Prêt en nature à la république arabe du Yémen.	ACCT	13				
324-915	Prêt en nature de la république du bénin.	ACCT	13				
324-916	Prêt en nature à la république populaire du congo.	ACCT	13				
324-917	Prêt en nature à la république démocratique de somalie.	ACCT	13				
324-918	Prêt à la république du Yémen. Prêt en espèce Prêt en nature	ACCT	13				
324-919	Prêt en nature à l'UNESCO	ACCT	13				
	Prêt en nature au gouvernement de la république du Mali.	TWTP					
324-920	Prêt en nature au gouvernement de Madagascar			9			
324-921	Prêt en nature au gouvernement de la Tanzanie.						

324-922		Prêt en nature au gouvernement de la Jamaïque.						
327-001		Section V : divers : Fonds réservés-dépenses des comptes spéciaux du trésor payables par virements différés.						

ANNEXE II

LOI N°84/17 DU 07 JUILLET 1984

RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES

Le président de la République,

Vu la constitution, notamment ses articles 111, 151, 154;

Après adoption par l'Assemblée Nationale;

Promulgue la loi dont la teneur suit :

Titre IV

Opérations du Trésor

Chapitre I :

Comptes spéciaux du Trésor

Article 48 : les comptes spéciaux du Trésor ne peuvent être ouverts que par la loi de finances. Ils ne comprennent que les catégories suivantes :

1°) comptes de commerce.

2°) comptes d'affectation spéciale.

3°) comptes d'avances.

4°) comptes de prêts.

5°) comptes de règlement avec les gouvernements étrangers.

Article 49 : l'affectation à un compte spécial est de droit pour les opérations de prêts et d'avances.

L'affectation par procédure particulière au sein du budget général ou d'un budget annexe, est décidée par voie réglementaire dans les cas prévus à l'article 48 ci-dessus.

Dans tous les autres cas, l'affectation est exceptionnelle et ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances.

Article 50 : sous réserve des règles particulières énoncées au présent chapitre, les opérations des comptes spéciaux du Trésor sont prévus, autorisés et exécutés dans les mêmes conditions que les opérations du budget général de l'Etat.

Article 51 : sauf dispositions contraires prévues par une loi de finances, le solde de chaque compte est reporté d'année en année. Toutefois, les résultats constatés sur toutes les catégories de comptes, à l'exception des comptes d'affectation spéciale, sont imputés au résultat de l'année, dans les conditions fixées par voie réglementaire.

Article 52 : sauf dérogation prévue par la loi de finances, il est interdit d'imputer directement à un compte spécial du Trésor les dépenses résultant du paiement des traitements ou indemnités

à des agents de l'Etat ou des collectivités locales, établissements ou entreprises publiques.

Article 53 : il est interdit, sauf dérogations expresses prévues par une loi de finances, d'effectuer au titre des comptes d'affectation spéciale et des comptes de commerce : des opérations de prêts ou d'avances, ou des opérations d'emprunts.

Article 54 : les comptes de commerce retracent, en recettes et en dépenses, les montants relatifs à l'exécution des opérations à caractère industriel ou commercial effectuées, à titre accessoire, par des services publics de l'Etat.

Les prévisions des dépenses des comptes de commerce ont un caractère évaluatif. La loi de finances fixe annuellement le montant à concurrence duquel les dépenses afférentes aux opérations correspondantes peuvent être payées au-delà des sommes réellement perçues, au titre de l'ensemble des comptes de commerce.

Les résultats annuels sont établis pour chaque compte de commerce, selon les règles générales du plan comptable national.

Article 55 : les comptes spéciaux du Trésor sont dotés de crédits limitatifs, à l'exception de comptes de commerce pour lesquelles un plafond de découvert peut être fixé conformément à l'article 54 ci-dessus.

En cas d'urgence ou de nécessité impérieuse, des crédits ou découverts supplémentaires pourront être ouverts par voie réglementaire.

Article 56 : les comptes d'affectation spéciale retracent des opérations qui, par suite d'une disposition de loi de finances, sont financées au moyen de ressources particulières.

Une dotation inscrite au budget général de l'Etat peut compléter les ressources d'un compte d'affectation spéciale dans les limites fixées par la loi de finances.

Article 57 : les écarts constatés en fin d'exercice entre les ressources et dépenses, au titre d'un compte d'affectation spéciale font l'objet d'un report au titre de ce même compte pour l'exercice suivant.

Si en cours d'année, les recettes apparaissant supérieures aux évaluations, les crédits peuvent être majorés, dans la limite de cet excédent de recettes, conformément à la législation et à la réglementation en vigueur.

Si les recettes sont inférieures aux évaluations, un découvert peut être autorisé, dans les limites fixées par la loi de finances, selon des modalités fixées par voie réglementaire.

Article 58 : les comptes d'avances décrivent les opérations d'attribution ou de remboursement des avances que le Trésor public est autorisé à consentir sans la limite des crédits ouverts à cet effet.

Un compte d'avances distinct doit être ouvert pour chaque débiteur ou catégorie de débiteurs.

Sauf disposition contraire d'une loi de finances, les avances consenties par le Trésor public à des organismes publics sont exemptes d'intérêts. Elles doivent être remboursées dans un délai maximum de deux ans.

Au-delà du délai de deux ans visé ci-dessus, l'avance non remboursée peut, soit faire l'objet d'un nouveau délai de deux ans maximum avec application éventuelle d'un taux d'intérêt pour cette dernière période, soit être transformée en prêt.

Les modalités d'application du présent article sont fixées par voie réglementaire.

Article 59 : les comptes de prêts retracent les prêts consentis par l'Etat dans la limite des crédits ouverts à cet effet : soit à titre d'opération nouvelle, soit à titre de consolidation d'avances.

Sauf dispositions contraires d'une loi de finances, les prêts consentis par le Trésor sont productifs d'intérêts.

Article 60 : Le montant de l'amortissement en capital des prêts de l'Etat est pris en recettes au compte du prêt correspondant.

Article 61 : Les comptes de règlement avec les gouvernements étrangers retracent des opérations faites en application d'accords internationaux dûment approuvés.

Le découvert annuellement autorisé, pour chacun d'entre eux, a un caractère limitatif.