

GESTION & G FINANCES PUBLIQUES FFP

La Revue

Mensuel fondé en 1921

COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

La certification des comptes
des collectivités territoriales

GESTION ET ORGANISATION ADMINISTRATIVE

DGCIS au service des entreprises



Rejoignez-nous
sur le site :
Flashez !

N° 11 - Novembre 2013

La MGEFI

1^{ERE} MUTUELLE
DE LA FONCTION
PUBLIQUE D'ÉTAT

CERTIFIÉE QUALITÉ
DE LA RELATION
ADHÉRENT
ISO 9001: 2008

www.mgefi.fr

afaq

ISO 9001

Qualité

AFNOR CERTIFICATION





SYNDICAT DE LA PRESSE
ÉCONOMIQUE, JURIDIQUE
ET POLITIQUE

ADMINISTRATION

Directeur de la publication :

Jacqueline ESCARD

Rédacteur en chef :

Gérard LE GRAND

Rédacteurs en chef adjoints :

Stéphanie FLIZOT, Jacques PÉRENNÈS,
Jean-Luc PISSALOUX

COMITÉ DE RÉDACTION

René BARBERYE, Jean-Louis BOURGEON,
Marie-Pierre CALMEL, Daniel CASABIANCA,
Philippe DUFRESNOY, Annick DUMONT,
Stéphanie FLIZOT, Sylvie de GENTILE,
Bernard HOUTEER, Danièle LAJOURMARD,
Michel LE CLAINCHE, Michel LEHALLE,
Bernard LIMAL, Didier MAUPAS, Philippe MAZUEL,
Danièle MOUGINOT DE BLASI,
Bernard NICOLAIEFF, Jacques PÉRENNÈS,
Jacques PERREAULT, Jean-Luc PISSALOUX,
Christian RATEL, Jean-Yves RAUDE,
Claude Suire-REISMAN,
Charles-Henri ROUILLEAUX-DUGAGE,
Sylvie SANCHEZ, Jacques SPINDLER

Conception et mise en page : Feuilles de *Styl*

Impression : néotipo

N° imprimeur : 201309.0066

Dépôt légal : November 2013

Tirage : 2500 exemplaires

Éditeur :

Sarl Les Éditions Gestion et Finances Publiques
- La Revue - au capital de 25 000 €
CPPAP n° 0218T 82762
ISSN 1969-1009

ABONNEMENTS

Métropole : 150 € (TTC)

DOM : 180 € (TTC)

TOM et étranger : 200 € (TTC)

Abonnements souscrits à titre personnel par
les agents DGFiP et par les étudiants : 105 €

L'abonnement part du 1^{er} janvier
de chaque année.

Prix du numéro : 15 €

Les articles publiés dans La Revue n'engagent
que la responsabilité de leurs auteurs.

© Aux termes du Code de la propriété intellectuelle, toute reproduction ou représentation, intégrale ou partielle, de la présente publication, faite par quelque procédé que ce soit, sans consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause, est illicite et constitue une contrefaçon sanctionnée par les articles L.335-2 et suivants du CPI.



Gestion & Finances Publiques contribue au respect de l'environnement en choisissant un papier PEFC et en confiant la réalisation de cette revue à un imprimeur labellisé Imprim'vert et certifié ISO 14001.

Sommaire

COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

4

- La certification des comptes des collectivités territoriales, un enjeu de modernisation du secteur public local 4
Alexandre EVIN-LECLERC / Caroline ALLOUET
- Les dépenses d'aide sociale des départements, bilan et perspectives 7
Pascal PENAUD

FINANCES PUBLIQUES

12

- La Cour des comptes : du contrôle de la régularité comptable vers une structure de création de la norme 12
Vincent MAZZOCCHI
- Qu'entend-on par la maîtrise des dépenses publiques ? 16
Régis LANNEAU

GESTION ET ORGANISATION ADMINISTRATIVE

22

- Que fait-on pour relancer le dynamisme du tissu économique en général, de l'innovation plus particulièrement ? 22
Pascal FAURE
- La politique de simplification à la DGFiP 30
Daniel DUBOST

EUROPE

34

- La glorieuse incertitude de la rémunération des fonctionnaires européens 34
Vincent RAUDE
- La triple réussite du nouveau règlement financier du budget général de l'Union européenne 38
Marie-Christine STECKEL-ASSOUERE

INTERNATIONAL

42

- La gestion de la dette publique de la République d'Ouzbékistan dans le cadre de l'exécution du budget de l'État par le Trésor 42
Shirinbek SAFAROV

HISTOIRE

44

- Quand la Cour des comptes contrôlait l'Élysée 44
Jean-François POTTON

VARIA

46

- Le notaire et la gestion de fait du XIX^e siècle à nos jours : entre comptabilité publique et contentieux financier 46
Anne DOBIGNY

ÉCONOMIE

51

- Quelle France dans dix ans (synthèse du rapport Pisani-Ferry) 51
Régis LANNEAU

COMPTABILITÉ

55

- Quelques conséquences de la transposition des IAS dans le secteur public 55
Sébastien ROCHER

CHRONIQUE de jurisprudence financière

66

Jean-Luc GIRARDI / Pierre ROCCA

Anciennement La Revue du Trésor

16 rue Berthollet - Arcueil 3 - 94110 ARCUEIL
Tél. 01 41 24 23 90 - Fax 01 41 24 23 96

E-mail : gestionfipu@orange.fr
www.gestionfipu.com



SYNDICAT DE LA PRESSE
ÉCONOMIQUE, JURIDIQUE
ET POLITIQUE

ADMINISTRATION

Responsible Editor :

Jacqueline ESCARD

Editor in chief :

Gérard LE GRAND

Assistant chief editors :

Stéphanie FLIZOT, Jacques PÉRENNÈS,

Jean-Luc PISSALOUX

EDITORIAL COMMITTEE

René BARBERYE, Jean-Louis BOURGEON,
Marie-Pierre CALMEL, Daniel CASABIANCA
Philippe DUFRESNOY, Annick DUMONT,
Stéphanie FLIZOT, Sylvie de GENTILE,
Bernard HOUTEER, Danièle LAJOURMARD,
Michel LE CLAINCHE, Michel LEHALLE,
Bernard LIMAL, Didier MAUPAS, Philippe MAZUEL,
Danièle MOUGINOT DE BLASI
Bernard NICOLAIEFF, Jacques PÉRENNÈS,
Jacques PERRAULT, Jean-Luc PISSALOUX,
Christian RATEL, Jean-Yves RAUDE,
Claude Suire-REISMAN,
Charles-Henri ROUILLEAUX-DUGAGE,
Sylvie SANCHEZ, Jacques SPINDLER

Model : Feuilles de styl

Printing : **neotypo**

Printeur N. : 201309.0066

Legal deposit : November 2013

Edition : 2500 copies

Editor :

Sarl Les Éditions Gestion et Finances Publiques

- La Revue - with a capital of 25.000 €

CPPAP n° 0218T 82762

ISSN 1969-1009

SUBSCRIPTIONS

Metropolitan France : € 150

DOM : € 180

TOM and foreign : € 200

Civil servants (other than Treasury

Department) and students : € 105

Subscriptions take date as from January
1st every year.

Price of the issue: 15 €

Articles in the Revue represent
the authors' views only

© Partial reproduction or display of this publi-
cation by any process without the consent of
the author or his successors in interest is
punishable as a criminal offense pursuant to
Intellectual Property Code §§ L. 335-2 ff.



Gestion & Finances Publiques contributes
to the environmental protection by choosing
a paper PEFC and entrusting the realization
of this magazine to a printer certified
Imprim'vert and ISO 14001.

Table of contents

La Revue n° 11 - November 2013

LOCAL AUTHORITIES

4

- Certification of accounts published by local authorities: an issue when it comes to modernizing the local public sector 4
Alexandre EVIN-LECLERC / Caroline ALLOUET
- Social assistance costs paid by "the local departments": the current situation and prospects 7
Pascal PENAUD

PUBLIC FINANCES

12

- The Cour des Comptes: controlling accounting consistency and then setting up a standard-defining entity 12
Vincent MAZZOCCHI
- What is meant by public expenditure control? 16
Régis LANNEAU

ADMINISTRATIVE MANAGEMENT AND ORGANIZATION

22

- What is being done to revitalize the general economic fabric, and innovation more specifically? 22
Pascal FAURE
- The simplification policy carried out by the French Public Finances General Directorate 30
Daniel DUBOST

EUROPE

34

- The glorious uncertainty of European civil servants' wages 34
Vincent RAUDE
- The triple success of the new financial regulation of the European Union general budget 38
Marie-Christine STECKEL-ASSOUERE

INTERNATIONAL AFFAIRS

42

- Managing the Republic of Uzbekistan's public debt with the State budget being enforced by the national Treasury 42
Shirinbek SAFAROV

SOME HISTORY

44

- The time when the Cour des Comptes controlled Elysée Palace activities 44
Jean-François POTTON

VARIA

46

- The notary public "and de facto management" as from the 19th century up to our days: mingling public accountancy and financial litigation 46
Anne DOBIGNY

ÉCONOMICS

51

- What will France be like in ten years time? (a summary of the Pisani-Ferry paper) 51
Régis LANNEAU

ACCOUNTING SUBJECTS

55

- Some consequences resulting from the transposition of IAS to the public sector ... 55
Sébastien ROCHER

LÉGAL financial developments

66

Jean-Luc GIRARDI / Pierre ROCCA

Symposium international



La règle d'or des finances publiques en Europe : L'application du TSCG dans les systèmes budgétaires nationaux

Etude comparée de finances publiques
(France, Allemagne, Italie, Espagne, Royaume-Uni, Danemark, Bulgarie, République tchèque)

Université Lille 2

Judi 27 et vendredi 28 mars 2014

Sous la direction de :

Michel Lascombe, Professeur à Sciences Po Lille

Aurélien Baudu, Maître de conférences à l'Université de Lille 2

Contact et préinscription :

Agnes.pakosz@univ-lille2.fr

L'équipe de recherche en droit public (ERDP) du Centre Droits et perspectives du Droit (CRDP) de l'Université de Lille 2 organisera le jeudi 27 mars et le vendredi 28 mars 2014 un symposium international sur le thème suivant :

« La règle d'or des finances publiques en Europe : l'application du TSCG dans les systèmes budgétaires nationaux »

Cette rencontre en droit comparé des finances publiques sera l'occasion d'échanger nos réflexions avec nos voisins européens sur un thème essentiel et particulièrement d'actualité. Nos débats seront enrichis par l'éclairage de l'expérience d'autres pays de l'Union européenne (Allemagne, Italie, Espagne, Royaume-Uni, Danemark, Bulgarie, République tchèque), et l'organisation d'une table ronde "institutionnelle" consacrée à la France, afin de nous éclairer sur la première application des dispositions de la nouvelle loi organique transposant le TSCG en France. Puis une synthèse suivra autour de la question : "Quelle gouvernance des politiques budgétaires en Europe ?".

Ce colloque, placé sous l'égide de la Société française de finances publiques et de la Société de législation comparée, aura lieu à la Faculté des sciences juridiques politiques et sociales et à l'Institut régional d'administration de Lille. Le programme du colloque et le formulaire d'inscription seront disponibles très prochainement, et un site dédié à la manifestation sera ouvert sur Internet. Vous pouvez dès à présent vous pré-inscrire auprès du secrétariat de l'ERDP (agnès.pakosz@univ-lille2.fr).



Alexandre EVIN-LECLERC
Associé BDO* - Secteur Public



Caroline ALLOUET
Associée BDO* - Contrôle interne

La certification des comptes des collectivités territoriales, un enjeu de modernisation du secteur public local

Le débat portant sur la certification des comptes des collectivités locales, introduit par le projet de loi sur la réforme de la décentralisation et de l'action publique, semble de plus en plus cristalliser les oppositions entre, d'une part, les tenants d'une totale transparence financière et, d'autre part, ceux qui craignent de voir apparaître de nouveaux doublons et des dépenses inutiles.

Réduire ce projet de certification à une nouvelle norme qui ne ferait qu'alourdir les nombreux contrôles obligatoires déjà à la charge des élus, pis, à une dépense supplémentaire superflue, serait réducteur et occulterait les véritables enjeux et opportunités de cette démarche. Le parer de toutes les vertus promptes à résoudre les nombreux défis auxquels doivent répondre les décideurs publics locaux serait tout aussi utopique.

Si, à n'en pas douter, la certification des comptes du secteur public local contribuera à améliorer l'information financière transmise à l'ensemble de la communauté, elle permettra également (et surtout) de renforcer la fiabilité et la crédibilité de la production d'une information comptable et financière de qualité, grâce au déploiement d'un dispositif de contrôle interne adapté.

En quelques années, l'environnement dans lequel agissent les collectivités a profondément évolué. Leurs domaines d'intervention se sont considérablement étoffés, que ce soit dans le secteur marchand ou non marchand. Leur présence au capital de sociétés commerciales – sociétés d'économie mixte locale (SEML), sociétés publiques locales (SPL) – en fait des actionnaires de référence avisés. La prise de risques fait partie

intégrante des politiques publiques locales, par exemple, au travers de dispositifs d'amorçage, de financement et de portage de projets innovants. Une collectivité territoriale est un acteur économique à part entière, comme l'est une entreprise privée. Certes, la production d'un service public aux citoyens ne saurait être assimilée à la production de biens et services marchands destinés à des consommateurs. Il n'en demeure pas moins que la collectivité locale, en raison de ses nombreux engagements (souvent de long terme) à l'égard de tiers, doit être en mesure de rassurer son environnement (en premier lieu les citoyens, mais également les clients, fournisseurs, partenaires et financeurs) sur sa capacité à produire durablement et en toute sécurité un service public de qualité.

Le mouvement de certification des organisations publiques a débuté depuis plusieurs années. L'État se plie à l'exercice depuis l'entrée en vigueur de la LOLF en 2006. La loi « Hôpital Patients Santé Territoire » du 21 juillet 2009 et celle relative aux Libertés et responsabilités des universités du 10 août 2007 assujettissent respectivement les établissements publics de santé et les universités à cette même obligation. La directive européenne n°2011/85/UE du 8 novembre 2011 prévoit aussi l'obligation, à échéance fin 2013, de produire un audit indépendant de l'ensemble des comptes des entités publiques. Pourquoi les collectivités locales seraient-elles les seules à s'affranchir de

* BDO, 5^e réseau mondial d'audit et de conseil.

cet exercice alors même qu'elles contribuent à quelque 25 % de la dépense publique, soit 220 milliards € en 2011.

Dans un contexte de crise qui incite à l'anticipation, à la mise sous contrôle du moindre risque, à la recherche d'une visibilité à long terme, à l'adaptation des organisations aux réformes successives qui ne cessent de bousculer l'équilibre et l'architecture des finances publiques locales, la capacité des décideurs locaux à établir des budgets publics fiables et sincères – idéalement par politique publique –, à sécuriser leurs engagements et à rassurer sur la santé financière de la collectivité est de nature à crédibiliser leur gestion. Tel est le véritable enjeu de la certification des comptes des collectivités territoriales : un enjeu de transparence et de responsabilité.

Sécuriser les processus clés

La question ne doit donc pas être réduite à un débat scolastique (pour ou contre la certification) qui ne fera que cristalliser les positions des uns et des autres. La question est plus large et pourrait être présentée sous forme de triptyque :

- que veut-on certifier ?
- quelle sera la valeur ajoutée d'une certification ?
- quel mode opératoire doit-on privilégier afin de mener une démarche de certification ?

Dans ce cadre, trois volets doivent être traités : le périmètre de la certification, le référentiel d'audit et la nature des relations entre les collectivités et l'État (en l'occurrence la DGFIP).

L'option d'un périmètre élargi aux « satellites » (sociétés d'économie mixte locale (SEML), sociétés publiques locales (SPL), établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC), régies, associations... et structures intercommunales est sans doute plus opérante que celle d'un périmètre se bornant à la seule collectivité. Ainsi, pour une ville, l'approche d'une consolidation des comptes du « Groupe communal » est probablement à privilégier. Alternativement, la valeur de ces « satellites » devra néanmoins être appréciée d'une manière ou d'une autre, puisque ces derniers font partie des actifs de la collectivité.

Par ailleurs, pour des raisons évidentes, le périmètre de la certification ne saurait couvrir les budgets (qui n'engagent que ceux qui les établissent et les valident) mais bien les réalisations : la certification a pour objectif de vérifier que les comptes de la collectivité sont réguliers et sincères, et qu'ils donnent une image fidèle des opérations réalisées.

Corollaire indispensable à la certification, la mise en place d'un contrôle interne qui contribuera à sécuriser les processus clés de la collectivité, à garantir la régularité, la sincérité et la fidélité de la production même de cette information financière. La finalité n'est pas seulement de vérifier l'exactitude des comptes mais d'améliorer la complétude et la qualité de l'information financière. À ce titre, quatre actions peuvent d'ores et déjà être identifiées :

- l'amélioration de la production et de la fiabilité de la donnée budgétaire et comptable ;
- la maîtrise des risques comptables, financiers, fiscaux et juridiques associés aux processus, à travers une cartographie

des risques régulièrement actualisée et assortie de dispositifs de contrôles ad hoc ;

- l'amélioration de la tenue de la comptabilité d'engagement ;
- l'optimisation du fonctionnement des services et de la chaîne des tâches et contrôles associés, afin de déployer efficacement les ressources au sein de l'organisation.

Au-delà du message apporté aux parties prenantes tierces, la certification des comptes permet donc d'améliorer l'efficacité et l'efficience des organisations au sein de la collectivité, ainsi que la sécurité des opérations réalisées. La valeur ajoutée de la certification est avant tout interne.

La formalisation du référentiel d'audit est une opération plus complexe qu'il n'y paraît. Là encore, des pré-requis techniques doivent être définis. Citons par exemple :

- l'homogénéisation de l'information comptable entre le compte administratif, le compte de gestion et les annexes ;
- les modalités de comptabilisation/ajustement de charges et produits calculés : produits constatés d'avance, reprises de provisions, créances non recouvrées... ;
- la prise en compte des opérations hors bilan : garanties d'emprunt, nantissement de créances, couverture du déficit à terminaison d'une opération d'aménagement... ;
- la fiabilisation de l'actif communal. Comme vient de le rappeler opportunément le dernier rapport de la Cour des comptes « L'immobilier des collectivités territoriales : vers une gestion plus dynamique », rares sont les collectivités locales qui se sont dotées d'une véritable stratégie patrimoniale, en raison de la méconnaissance de ce patrimoine ;
- l'actualisation systématique de l'impact des encours bancaires complexes et de certains engagements de long terme, tels les partenariats public-privé (PPP).

Phase d'expérimentation

Si les instructions comptables du secteur public local dans leurs différentes versions et les avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP) ont incontestablement concouru à une fiabilisation de l'information financière, il reste que l'élaboration d'un référentiel d'audit normé, exhaustif, connu et reconnu par l'ensemble de la communauté doit être effectuée.

Dans ce contexte, la phase d'expérimentation qui doit être menée avant de généraliser la démarche de certification des comptes à l'ensemble du secteur public local est indispensable (le projet de loi relatif à la décentralisation et à la réforme de l'action publique propose de retenir, dans un premier temps, les collectivités volontaires dont les produits de fonctionnement excèdent le seuil de 200 millions €). De même, une adaptation des référentiels, obligations et outils devra être privilégiée : on ne peut en effet mettre sur le même plan une ville de 100 000 habitants et une autre de 10 000 ; de même, un département et un établissement public de coopération intercommunale (EPCI). On se gardera toutefois de ne retenir *in fine* qu'un nombre restreint de collectivités locales devant être certifiées, ce qui risquerait d'amoindrir la portée de la réforme.

La démarche de certification des comptes du secteur public local, si elle devait être largement engagée, posera nécessai-

rement la nature des relations entre, d'une part, les collectivités et les services de l'État, en particulier la DGFIP (et ses directions régionales et départementales), et, d'autre part, entre les collectivités et les chambres régionales des comptes.

Il n'est pas dans notre intention de proposer, ici, une nouvelle répartition des responsabilités. Mais simplement de poser quelques questions simples.

Le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable, posé à l'article 20 du décret du 29 décembre 1962, est un des deux principes budgétaires structurants de la comptabilité publique. Or, de plus en plus de décideurs locaux sont amenés à s'interroger sur ce « bicéphalisme budgétaire ». La juxtaposition du compte administratif et du compte de gestion constituent deux documents différents qui traitent toutefois de la même entité. Ne pourrait-on pas envisager que l'expérimentation aille jusqu'à proposer un regroupement de ces deux documents afin d'offrir une vision unique, homogène et pérenne de l'ensemble des données de comptabilité, de trésorerie, d'actif, de passif et d'engagements hors bilan de la collectivité ? En ce sens, le débat sur le compte financier unique offre le mérite de réinterroger des pratiques budgétaires qui, pour certaines, n'ont pas été revues depuis un quart de siècle !

De même, l'échange de données informatisées et la dématérialisation des processus comptables et budgétaires ont un impact évident sur la production et le traitement de l'information comptable des collectivités. Peut-on concevoir que le comptable du Trésor continue encore et toujours de vérifier les titres et mandats qui lui sont transmis (et préalablement validés !) par le comptable de la collectivité ?

Parallèlement, on relèvera que les collectivités locales commencent tout juste à déployer des dispositifs de contrôle interne

financier et comptable. On observera également que le dispositif de contrôle interne proposé par la DGFIP est encore assez peu connu des collectivités. Ce dispositif, outre le fait qu'il constitue un outil de dialogue efficace entre l'ordonnateur et le comptable, offre une gamme d'outils variés : cartographie et hiérarchisation des risques, contrôle hiérarchisé de la dépense, indicateur de performance, système d'alerte... Ne pourrait-il pas contribuer de manière significative à améliorer la production de l'information comptable, et ce faisant, à renforcer l'exercice de planification et d'exécution budgétaire de la collectivité ?

Encourager une vision de long terme

La certification des comptes des collectivités territoriales revêtira tout son intérêt dès lors qu'elle sera appréhendée comme un projet de modernisation du secteur public local, mobilisant l'ensemble des acteurs (ordonnateur, gestionnaire, comptable public) autour de la fiabilisation des comptes et de la sécurisation des processus clés. Elle sera également un élément important pour les exécutifs locaux, qui y verront là un moyen efficace de renouveler leur communication financière à destination des citoyens/électeurs de plus en plus soucieux de la bonne gestion du denier public.

Par la redéfinition du processus budgétaire, elle encouragera les exécutifs locaux à avoir une vision stratégique de long terme, alors que, souvent, la vision se borne à une approche financière limitée à l'exercice budgétaire en cours ou à venir.

Enfin, la démarche de certification battra en brèche les arguments de ceux qui s'obstinent à ne voir dans les collectivités locales que des organisations dépensières et mal gérées... ■

Pascal PENAUD

Professeur associé Paris Ouest Nanterre

Les dépenses d'aide sociale des départements, bilan et perspectives

Acteurs clés de la politique d'aide et d'action sociale, les départements ont vu leurs attributions et compétences évoluer depuis la décentralisation initiée il y a 30 ans. Toutefois, le montant des allocations étant essentiellement fixé au plan national et au regard de la montée en puissance de l'intercommunalité, la question de la pertinence du niveau départemental se pose de nouveau.

La décentralisation des politiques sociales, entamée en 1983 et poursuivie en 2004, a fait du département la collectivité chef de file en matière « d'action sociale », c'est-à-dire qu'à proprement parler, elle lui a confié l'essentiel des prestations d'aide sociale. Contrairement à la sécurité sociale qui couvre des risques, l'aide sociale répond aux besoins primordiaux de personnes. Les prestations sont définies par la réglementation, pour l'essentiel, nationale (aide sociale légale), parfois par la collectivité elle-même (aide sociale dite « facultative »). Dans les deux cas, l'aide sociale est un droit pour son bénéficiaire au contraire de l'action sociale, au sens strict du terme, qui est une action discrétionnaire des collectivités qui la mettent en œuvre. La notion d'action sociale est de plus en plus souvent utilisée pour regrouper aide et action sociale au sens strict.

Les départements ont perdu quelques compétences initialement décentralisées : en 2000, en matière d'aide médicale, avec la création de la couverture maladie universelle (CMU), et en 2004, en matière de santé publique (qu'ils ont toutefois pu continuer à exercer à titre facultatif s'ils le souhaitaient). Pour autant, l'évolution globale est allée vers un accroissement de leur importance dans la mise en œuvre des politiques sociales, pour l'essentiel par des mécanismes d'aide sociale.

On rappellera toutefois que toutes les prestations financées par les départements ne sont pas toujours payées par eux aux bénéficiaires directs. Ainsi, le revenu de solidarité active (RSA) est versé aux allocataires par les caisses d'allocations familiales.

1. La forte augmentation des dépenses des départements découle de transferts de prestations à l'évolution dynamique ; elle a profondément modifié l'équilibre interne entre les blocs de compétence

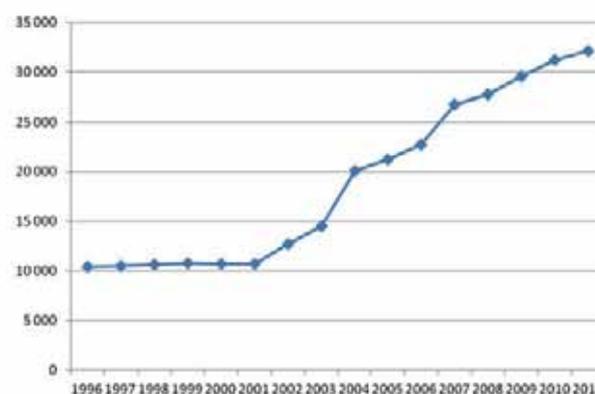
Les compétences sociales des départements couvrent quatre grands domaines, l'aide sociale à l'enfance (ASE), l'action sociale

relative aux personnes âgées (PA), celle relative aux personnes handicapées (PH) et à l'insertion. Globalement, les départements représentent un peu plus des trois quarts des dépenses d'action sociale et médico-sociale des collectivités territoriales.

1.1. L'augmentation des dépenses est fortement marquée par la création ou le transfert de prestations

Les dépenses des départements ont très fortement augmenté passant de 10 à plus de 30 milliards €.

Évolution des dépenses brutes d'aide sociale départementale¹



Source : DREES in Études et Résultats ; champ France métropolitaine dépenses brutes.

Cet accroissement est, en premier lieu, dû au transfert ou à la création d'allocations à l'évolution dynamique dans les domaines du handicap et de l'insertion, se traduisant par l'augmentation du nombre des bénéficiaires. Pour le secteur où le champ d'action est stable depuis 2003, l'aide sociale à l'enfance, le nombre de bénéficiaires croît, mais à un rythme relativement modéré.

¹ Euros constants jusqu'en 2000, euros courants depuis 2001.

Les principales mesures impactant les dépenses d'aide sociale des départements

- 1997** Prestation spécifique dépendance (PSD)
- 2000** Création de la couverture maladie universelle (CMU) et suppression de l'aide médicale gratuite
- 2002** Remplacement de la PSD par l'allocation personnalisée d'autonomie (APA)
- 2004** Transfert de la gestion des allocations au titre du revenu minimum d'insertion (RMI)
- 2006** Prestation de compensation du handicap (PCH)
- 2009** Remplacement du RMI par le revenu de solidarité active (RSA), qui élargit le champ des bénéficiaires aux anciens bénéficiaires de l'allocation de parent isolé (API)

1.2. Les dépenses des départements en 2011

En 2011, les dépenses brutes obligatoires d'aide sociale des départements sont de 34 milliards € en dépenses brutes et 31 milliards en dépenses nettes². Elles représentent en moyenne 61% des dépenses de gestion courante (hors investissement),

² Fonctions 5 (aide sociale) 5.4 et 5.6 (RMI et RSA) et 5.5 (APA). N'inclue pas la fonction 4 (prévention médico-sociale).

Les sources statistiques

Les comptes de la protection sociale (CPS) ont une optique « producteurs » d'aide sociale. De ce fait, une partie des prestations ne figure pas dans le champ des départements mais dans celui des institutions sans but lucratif au service des ménages (ISBLSM), pour un montant d'un peu moins de 10 milliards €. En effet, les départements financent ces prestations par des transferts mais ne les fournissent pas eux-mêmes. Relèvent ainsi des ISBLSM les prestations consacrées aux personnes handicapées, la plus grande partie de l'aide sociale à l'enfance et de façon plus marginale les dépenses liées à l'insertion. De ce fait, on ne peut pas lire directement dans les CPS l'évolution des dépenses d'aide sociale des départements, d'autant que la répartition entre ces deux acteurs a été modifiée au moment du passage en base 2005.

Les budgets prévisionnels et comptes administratifs sont une source exploitée par la DGCL. La plupart des collectivités locales présentent leur compte par nature mais aussi par fonction. La présentation fonctionnelle permet de retranscrire les moyens alloués au secteur social répartis entre les fonctions 4 « Prévention médico-sociale » et 5 « Action

sociale ». Toutefois, les comptes exprimés dans la nomenclature fonctionnelle ne sont soumis à un contrôle étroit que si les collectivités ont choisi, au début de la mandature, de privilégier ce mode de présentation. Pour les analyses de longue période, il faut tenir compte de l'absence de données pour Paris avant 2004. Les études utilisant ces données ne reprennent souvent comme coût de personnel que celui, directement imputé dans la nomenclature fonctionnelle, des assistants familiaux de l'aide sociale à l'enfance.

L'enquête de la Direction de la recherche, des études, de l'évaluation et des statistiques (DREES), qui utilise aussi les données des comptes administratifs, ne porte que sur l'aide sociale et n'inclut pas la prévention médico-sociale. En 2011, 87 départements sur 96, représentant 88% de la population, ont répondu. Elle comporte des données sur les frais de personnel, services communs et autres frais d'intervention qui ne sont disponibles que pour la période récente. Les données publiées portent uniquement sur la France métropolitaine.

Les chiffres de l'Observatoire de l'action sociale décentralisée (ODAS) sont établis

selon l'exploitation par la direction générale des collectivités locales (DGCL) des comptes administratifs.

1.3. Au sein de ces dépenses, la répartition a été profondément modifiée

L'augmentation des dépenses suit des rythmes différents selon les quatre grands domaines de l'action des départements.

Évolution du nombre de bénéficiaires ou allocataires et de la dépense brute en euros constants (2011/2007)

	Bénéficiaires	Dépenses
Personnes âgées	8,7 %	14,3 %
Personnes handicapées	38,8 %	26,7 %
Aide sociale à l'enfance	4,8 %	12,1 %
RMI - RSA	29,4 %	13,9 %

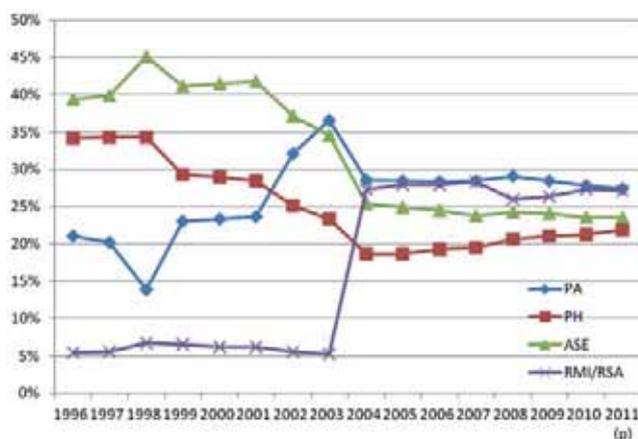
Source : DREES Études et Résultats 835 mars 2013.

Elle répond en cela aux déterminants spécifiques de la dépense de chacun de ces domaines : assez grande stabilité des dispositifs pour l'aide sociale à l'enfance, impact de la création de la PCH pour les personnes handicapées, impact du transfert du RMI puis de la situation économique pour l'insertion et conduit à une modification de la répartition par domaine de l'aide sociale départementale.

par estimation à partir des comptes d'un échantillon de 40 départements métropolitains, dont Paris. Leur champ est la France métropolitaine. La dépense retracée est la dépense nette des fonctions 4 (médico-social) et 5 (social), déduction faite des recettes sur bénéficiaires obligés alimentaires, récupérations auprès des autres départements ou autres organismes. Les recettes liées au RSA – taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) et fonds de mobilisation départementale pour l'insertion (FMDI) –, d'une part, à l'Allocation personnalisée d'autonomie (APA) et la prestation de compensation du handicap (PCH) – dotations caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA) –, d'autre part, sont déduites pour obtenir la charge nette pour leur montant imputé au compte administratif qui peut être différent du montant attribué « au titre de l'année ».

La dépense totale comporte les frais de personnel identifiés, regroupés dans le poste « Autres dépenses ». Toutefois, les salaires des assistants familiaux restent intégrés au domaine de l'aide sociale à l'enfance. Ainsi, les dépenses analysées par domaine le sont-elles « hors personnel ».

Pourcentage des dépenses brutes par domaine



Source : DREES Études et Résultats de la période.

En 1996, l'ASE représente 45% des dépenses, les allocations destinées aux personnes âgées et handicapées chacune 24%, les dépenses d'insertion du RMI environ 5%. En 2011, la répartition est pratiquement égale entre les quatre domaines et l'ASE représente seulement 22% des dépenses.

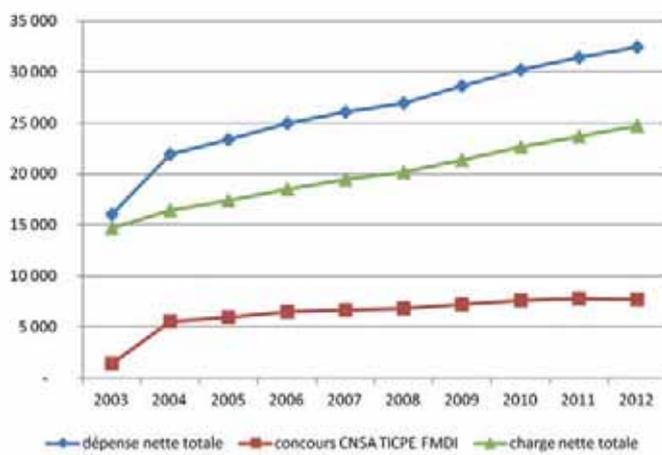
2. La perspective d'une croissance continue pose la question de la légitimité du département à « maîtriser » les dépenses sociales qu'il finance

2.1. Un effet de ciseau structurel entre l'évolution des dépenses croissantes et l'évolution spontanée des recettes

Les dépenses des départements se composent pour l'essentiel de dépenses d'allocations et de dépenses d'accueil et d'hébergement. La stabilisation des apports de l'État et de la CNSA fait que l'augmentation de la dépense brute se répercute directement sur la charge nette des départements.

Le taux de couverture des dépenses nettes par les apports spécifiques de l'État et de la CNSA a fortement diminué.

Évolution de la dépense nette, des apports État - CNSA et de la charge nette pour les départements action sociale



Source : ODAS.

Taux de couverture de la dépense nette par les apports de l'État et de la CNSA

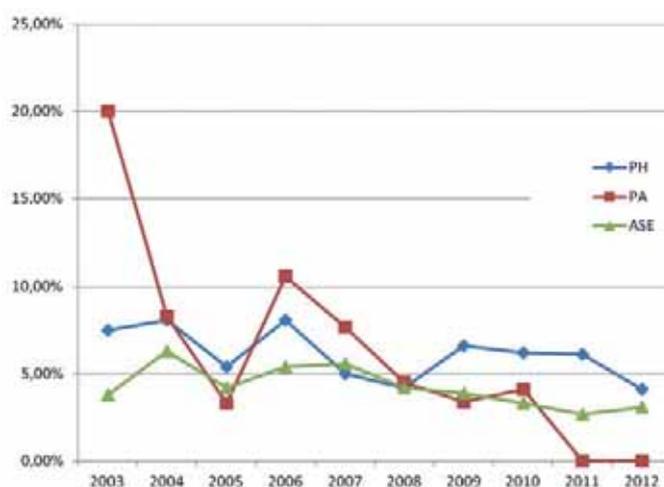
	2004	2012
Revenu de solidarité active	92,2%	78,8%
Allocation personnalisée d'autonomie	42,7%	28,4%
Prestation de compensation du handicap	46,4%	28,4%

Source : ODAS.

S'agissant des dépenses d'hébergement et d'accueil, on constate un ralentissement des dépenses pendant la période récente même si l'accroissement demeure supérieur à la croissance économique. Celui-ci relève de facteurs différents :

- stabilité du nombre des bénéficiaires de l'hébergement des personnes âgées relevant de l'aide sociale, faible augmentation de ceux de l'ASE ;
- amorce, à confirmer, d'un glissement du placement en établissement vers le placement familial moins coûteux pour l'ASE ;
- efforts de maîtrise des coûts et d'optimisation de l'offre sociale médico-sociale.

Évolution de la dépense nette d'hébergement (2003-2012)



Source : ODAS.

2.2. L'étude des inégalités entre départements confirme l'existence mais aussi les limites de leurs marges de manœuvre

Les données globales de dépenses par habitant attestent d'importantes disparités : ainsi, en 2011, la dépense par habitant varie entre 367 € et 1089 €, soit du simple au triple (du simple au double en France métropolitaine).

Ces disparités globales diminuent. L'étude Dexia, pour la période 1985-2010, portant sur les départements de métropole hors Paris, montre que l'écart à la moyenne des dépenses par habitant des départements extrêmes est passé de 53% à 40% pour celui qui dépense le plus, et de 51% à 30% pour celui qui dépense le moins. Cette réduction de l'écart correspond surtout

à un « rattrapage » des départements engageant les dépenses les plus faibles. Autre caractérisation, le rapport entre l'écart type et la moyenne des dépenses d'action sociale par habitant est passé de 20% à 15%.

Ce constat conduit certains à conclure que la décentralisation n'est pas une source d'inégalité, car la pression des besoins provoque progressivement une harmonisation des réponses (ODAS, juin 2012). Cette explication, sans être totalement inexacte, est à relativiser. La réduction des disparités doit beaucoup au transfert ou à la création de prestations dont les principaux paramètres sont fixés au plan national, particulièrement en matière d'insertion ou de personnes âgées.

Il reste à analyser les facteurs explicatifs de ces disparités, dont les valeurs brutes ne sont pas en tant que telles significatives, pour savoir si elles sont causées par les caractéristiques de la population des départements et leur situation économique ou par les effets de politiques différenciées.

Une étude économétrique portant sur la période 1992-2008 (Fréret, 2010) cherche à expliquer la dépense sociale par habitant selon un modèle qui prend en compte à la fois la richesse du département, ses ressources et la part du financement par l'impôt local, le nombre des personnes potentiellement concernées par les allocations et la densité de la population. Elle distingue la période 1992-1999 (stabilité des compétences) de la période 2000-2008 (modifications des compétences). Le modèle explique une forte proportion de la variance des dépenses : 68% sur la première période, 82% sur la seconde. Le pouvoir explicatif apparaît meilleur sur la seconde période, sans doute parce que les transferts ont porté sur des allocations dont les conditions d'attribution et les montants sont précisément définis et non des prestations qui comportent une forte marge d'appréciation dans la définition du besoin. La part non expliquée, qui correspond en théorie à la marge discrétionnaire d'action des départements, est marquée par une forte corrélation entre les résultats de départements voisins, qui est le signe d'un mécanisme de mimétisme entre territoires proches.

L'étude faite par la DREES et publiée dans les comptes de la protection sociale pour 2009 montre qu'une fois pris en compte les effets d'âge et de revenu, les dépenses par habitant sont moins dispersées, mais des disparités demeurent ; elles ne sont pas uniquement dues aux politiques discrétionnaires locales, toutes les variables de contexte n'étant pas prises en compte. Les disparités constatées pour les personnes âgées ou l'insertion sont fortement liées au contexte local, tandis que c'est moins le cas pour les dépenses pour les personnes handicapées ou l'ASE. Le poids de caractéristiques des politiques publiques menées apparaît aussi : ainsi, pour l'ASE, le montant de la dépense est impacté par la répartition des placements entre établissements et assistants familiaux, en raison des différences de coût entre ces deux modes d'hébergement.

Le financement départemental des mesures d'actions éducatives en milieu ouvert (AEMO) et d'actions éducatives à domicile (AED) associatives est très variable, il s'échelonne de 2100 € à 5600 € par enfant suivi et par an. « Il est vraisem-

blable que le concept d'action éducative n'est pas interprété de la même manière par tous les départements. » (Observatoire de l'action sociale décentralisée (ODAS), 2011).

S'agissant des dépenses d'aide sociale pour les personnes âgées, la DREES constate qu'entre 2002 et 2009, la tendance générale est à une certaine convergence des dépenses par bénéficiaire. Une analyse économétrique fait apparaître les corrélations suivantes :

- Dépense croissante avec le nombre de personnes de plus de 75 ans et le nombre de bénéficiaires ;
- Corrélation inverse avec le niveau de vie des personnes âgées (plus il est faible plus la dépense augmente) mais positive avec le niveau de vie médian du département (plus ses habitants sont riches plus le département dispose d'une marge financière) ;
- La dépense par bénéficiaire diminue avec le nombre des bénéficiaires rapporté à la population des plus de 75 ans : soit le département maîtrise davantage le nombre des plans d'heures pour l'allocation personnalisée d'autonomie (APA) à domicile, soit il catégorise plus facilement les personnes parmi les GIR 4 moins coûteux ;
- Les études plus qualitatives montrent l'importance des politiques passées et donc la dépendance de chemin qui caractérise ces politiques (l'impact de la répartition de l'accueil ASE entre établissements et assistants familiaux est ainsi un élément structurant qui n'évolue que lentement), mais aussi le rôle parfois déterminant des élus.

Au total, on serait tenté de conclure que la marge de manœuvre est limitée du fait des contraintes citées ci-dessus dans une classique réparation relevant de la loi des 80/20. Cela n'exclut pas des différences significatives entre le service rendu aux habitants ou la facilité d'accès aux dispositifs.

2.3. La question de la pertinence du niveau départemental pour la mise en œuvre des politiques d'aide sociale reste posée

En matière sociale, la décentralisation est en réalité une décentralisation « de gestion », puisque les allocations demeurent largement définies au plan national. Faut-il s'en étonner s'agissant de prestations de solidarité pour lesquelles notre pays n'admettrait sans doute pas qu'elles soient, par construction, différentes selon la richesse des départements ?

La tension budgétaire va conduire à vouloir optimiser les dispositifs et maîtriser les coûts. Comme dans le domaine médico-social, cela supposera de mieux définir les besoins et les prestations rendues et de disposer des systèmes d'information adéquats. Les cofinancements d'établissement entre les départements et l'assurance maladie voudraient que cette démarche, qui prendra du temps, soit, au minimum, articulée entre les deux secteurs. Les sujets liés à la tarification feront sans aucun doute l'objet de multiples réflexions ou audits au regard des différentiels de coûts constatés entre des établissements et services rendant en première analyse le même service.

L'optimisation ne sera sans doute pas suffisante pour résoudre l'équation budgétaire. Cela met les départements dans la

situation de constater la limite de leurs marges de manœuvre et les confrontent à un choix difficile : soit d'assumer la maîtrise de la dépense, c'est-à-dire la révision du niveau de protection ou l'accroissement d'impôts locaux qui pèsent de plus en plus sur les ménages, soit de se retourner vers l'État pour demander plus de ressources.

En pratique, il est probable qu'on se résoudra à des solutions de compromis comme le dernier accord sur le financement des allocations solidarité. Plus largement, on peut se reposer deux questions.

La première est celle de la justification même d'une décentralisation de ces politiques. Il ne s'agit pas de revenir sur le transfert par l'État de la gestion territorialisée de politiques publiques à d'autres collectivités publiques. On peut, par contre,

vouloir remédier à la fiction d'une décentralisation de la définition des politiques publiques pour confier clairement aux collectivités la déclinaison locale d'une politique nationale.

La seconde est celle de la pertinence du niveau départemental dans la gestion territorialisée de ces politiques. La lecture de l'avènement du « département providence » comme stratégie de sauvetage des départements menacés par le développement des intercommunalités ne manque pas de pertinence (Le Liedec, 2010). La relance de la dynamique intercommunale, au travers du développement des agglomérations, repose cette question.

Il n'apparaît pourtant pas, aujourd'hui, que l'on s'oriente vers des réformes systémiques, l'avenir proche donnera sans doute lieu plus à des bricolages techno-politiques qu'à de grands choix d'organisation des administrations publiques. ■

Bibliographie

- « Les dépenses sociales des départements », Élise CLEMENT, Denis MAGUAIN in « La protection sociale en France et en Europe 2010 » (comptes de la protection sociale 2012).
- « Les dépenses sociales des départements : évolutions et disparités spatiales », Élise CLEMENT, Michèle MANSUY in « Comptes de la protection sociale 2009 ».
- « Les dépenses départementales d'action sociale en 2012 : un très inquiétant effet de ciseaux », lettre de l'ODAS, juin 2013.
- « Une décennie d'aide sociale des départements aux personnes âgées dépendantes (2001-2010) », dossiers solidarité et santé (DREES), avril 2013.
- « Vingt-cinq ans d'action sociale dans les finances départementales », Dexia Crédit local, avril 2012.
- « Les relations financières entre l'État et les collectivités territoriales : un sauvetage des conseils généraux orchestré au prix fort », Patrick LE LIEDEC, Informations Sociales n° 162, 2010.
- « La construction des politiques d'action sociale au sein des départements », Clémence HELFTER, Informations sociales n° 162, 2010.
- « Les déterminants des dépenses sociales des départements. Enseignement d'une analyse descriptive et économétrique », Sandy FRÉRET et Denis MAGUAIN, Informations sociales, n° 162, 2010.



Vincent MAZZOCCHI

Doctorant à l'université de Paris Ouest Nanterre La Défense
et membre du Centre de recherches sur le droit public (EA 381)

La Cour des comptes : du contrôle de la régularité comptable vers une structure de création de la norme

Si, depuis plusieurs années, la Cour des comptes se voit confortée dans son rôle de conseil et d'audit, elle tend également à devenir une structure de création de la norme, atténuant d'autant l'importance attachée à l'exercice des fonctions juridictionnelles. Cet article fait le point sur les conséquences de cette évolution.

Comme le soulignait en son temps Pierre Moinot, « Tout pouvoir exige un trésor, tout trésor exige un compte, tout compte exige un juge désintéressé. »¹ C'est ainsi que dès le Moyen Âge et tout au long de l'Ancien Régime, a perduré une institution permettant le contrôle des comptes et, plus généralement, le bon emploi des deniers publics². De ce point de vue, la loi du 16 septembre 1807 relative à l'organisation de la Cour des comptes apparaît plus comme la refondation moderne d'une institution chargée du contrôle des comptes qu'une véritable création.

Si à l'origine, la Cour devait essentiellement veiller à la régularité de l'emploi des deniers publics par le biais du contrôle de la régularité comptable, ce contrôle originel laisse désormais majoritairement place à un contrôle de la performance, de l'efficacité de la dépense publique et à une démarche d'évaluation et d'assistance. C'est en ce sens qu'ont évolué les compétences de la Cour et des organismes lui étant rattachés ou associés³, notamment depuis la réforme de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959.

L'article 58 de la Loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001⁴ (LOLF) est parlant à cet égard, confiant notamment un rôle de certification des comptes de l'État à la Cour, devant ainsi contribuer à donner une image sincère et fidèle des comptes publics⁵. De plus, le nouvel article 47-2 de la Constitution issu de la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 érige au rang constitutionnel ces principes faisant désormais de la Cour des comptes « une institution à égale distance de l'exécutif et du législatif »⁶.

En outre, le projet de réforme des juridictions financières initié par Philippe Séguin et Hélène Gisserot en 2005⁷ avait pour ambition de réformer en profondeur le contentieux financier, confiant ainsi à une même institution tout à la fois l'audit externe de la gestion publique ainsi qu'une compétence juridictionnelle pleine et entière, seul moyen de déployer le plein effet de la LOLF⁸ imposant une refonte d'une responsabilité des gestionnaires vivement dénoncée comme dernier exemple de

¹ P. Moinot cité par Philippe Séguin, « Les juridictions financières dans la modernisation de la gestion publique », *Revue française de droit administratif* (RFDA), 2007, p. 437.

² Sur ces aspects historiques, J. Magnet, « La Cour des comptes », Berger-Levrault, *L'Administration nouvelle*, 1965, 236 p., p. 36 et suivantes.

³ À titre d'exemple, il est possible de mentionner la cour de discipline budgétaire et financière (CDBF) ou encore le Haut Conseil des finances publiques.

⁴ Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, JORF du 2 août 2001, p.12480.

⁵ Pour une approche critique de cette notion, J.-L. Albert, « La sincérité devant le juge financier », *Revue française de finances publiques* (RFFP), 2010, n° 111, p.105.

⁶ F. J. Fabre, (dir.), « Les grands arrêts de la jurisprudence financière », Dalloz, *Grands arrêts*, 3^e éd., 2007, p. 471.

⁷ Philippe Séguin, Hélène Gisserot, « Finances publiques et responsabilité : un colloque pour l'autre réforme », *Actualité juridique droit administratif* (AJDA), 2005, p. 689.

⁸ H. M. Crucis, « L'article 47-2 de la Constitution, la réforme de la Cour des comptes et la responsabilité des gestionnaires de fonds publics », *AJDA*, 2009, p. 417.

justice retenue⁹. Cette réforme bien qu'attendue a pourtant fait l'objet d'une adoption en pointillés, le pouvoir politique ayant pris bien soin de laisser en suspens les questions principales initialement envisagées, jugées politiquement sensibles¹⁰. Ceci semble d'ailleurs paradoxal dans la mesure où la nécessité de réformer les juridictions financières – de l'aveu même des magistrats financiers¹¹ – traduit une prise d'importance considérable de ces juridictions dans la vie administrative et financière.

L'objet du propos sera donc de démontrer que l'élargissement des compétences de la Cour des comptes a profondément modifié le rôle et la place de la Cour dans le jeu institutionnel, en faisant désormais un véritable organisme d'audit ainsi qu'une structure de création de la norme, faisant par voie de conséquence du contrôle juridictionnel des comptes une mission moins primordiale de la Cour.

Ce sujet est particulièrement intéressant, car à travers les évolutions récentes de cette institution et des nombreuses structures qui lui sont associées ou rattachées, c'est un regard porté sur le rôle contemporain de la Cour des comptes, à la recherche du rôle de grand organisme d'audit souhaité par le président de la République en 2007.

I - La Cour des comptes confortée dans son rôle de conseil et d'audit

Législateur et constituant, mus par le souci d'une démocratie financière accrue, ont périodiquement élargi les compétences de la Cour des comptes depuis le début des années 2000, renforçant ainsi la coopération avec les parlementaires. D'abord – et pour ne s'en tenir qu'aux principaux textes – sous l'impulsion de la LOLF, puis par la loi constitutionnelle du 23 juillet 2008.

À ce titre, la Cour a tout d'abord été amenée à jouer un rôle plus important dans le cadre de l'adoption des lois de finances, notamment par le dépôt d'un rapport conjoint à celui déposé par le gouvernement sur l'évolution de l'économie nationale et sur les orientations des finances publiques¹².

Il faudra toutefois attendre la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 et la rédaction du nouvel article 47-2 pour voir renforcer cette mission d'assistance du Parlement formulée à l'article 58 de la LOLF faisant ainsi de la Cour, par cette assise constitutionnelle, un véritable « auxiliaire de démocratie »¹³.

Se trouvant à équidistance entre le Parlement et le gouvernement, il semble bien qu'en cas de demandes concurrentes émanant du Parlement et du gouvernement, le Parlement soit prioritaire pour voir ses demandes traitées. Bien que cela ne soit pas exprimé clairement, c'est toutefois ce qui semble ressortir de

la *ratio legis* du nouvel article 47-2 de la Constitution, interprétation prenant tout son sens lorsqu'elle est réalisée à la lumière de la pratique institutionnelle de la V^e République¹⁴.

Cette assistance renforcée se traduit encore par l'obligation faite à la Cour de répondre aux demandes formulées par le président ou le rapporteur général des commissions des finances des deux assemblées, lorsque ces derniers évaluent et contrôlent l'exécution des lois de finances ou toute question relative aux finances publiques. Ainsi, comme a pu le souligner Claire Bazy-Malaurie, la Cour apparaît donc désormais comme « le bras séculier pour récolter, analyser (...) et communiquer l'information nécessaire »¹⁵.

Plus encore, la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 affirme l'évaluation des politiques publiques comme une des missions de la Cour. Le législateur en a d'ailleurs tiré toutes les conséquences par la loi du 3 février 2011¹⁶. Créant l'article L.132-5 du code des juridictions financières, il est désormais possible au président de chaque assemblée, de sa propre initiative, ou sur proposition d'une commission permanente ou toute instance permanente dans son domaine de compétences, de demander l'évaluation d'une politique publique qui pose des questions transversales¹⁷.

Ainsi, il est loisible de constater que la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008, et les textes législatifs pris pour son exécution, élargissent les compétences de la Cour des comptes, lui confiant de nouvelles missions ou consacrant juridiquement ce qui était une pratique communément admise. Ainsi, la Cour des comptes apparaît aujourd'hui comme le vecteur d'une démocratie financière affirmée.

Cette démocratie financière est surtout renforcée par le rôle de certificateur des comptes de l'État confié à la Cour des comptes. Érigées au niveau constitutionnel par la loi constitutionnelle du 23 juillet 2008, les dispositions du nouvel article 47-2 de la Constitution combinées à l'article 58-5 de la LOLF confient le rôle de certificateur des comptes de l'État à la Cour, alors que la loi organique du 2 août 2005 lui attribue pareille fonction pour les comptes de la Sécurité sociale.

Tirant les conséquences du passage d'une comptabilité de caisse à une comptabilité en droits constatés¹⁸, la substitution de la certification à la déclaration générale de conformité a pu être présentée par les auteurs les plus autorisés comme « une des innovations les plus importantes »¹⁹. Effectivement, la certification, conçue comme l'opinion écrite et motivée d'un organisme indépendant sur les comptes d'une entité, permet tout à la fois davantage de transparence financière à destina-

⁹ A. Leyat, « La Cour des comptes : juridiction retrouvée ? », AJDA, 2009, p. 2313.

¹⁰ Pour une description détaillée de l'état de la réforme : S. Damarey, « L'acte (II) manqué de la réforme des juridictions financières », AJDA, 2012, p. 317.

¹¹ Ph. Séguin, op. cit.

¹² Voir article 48 LOLF.

¹³ M.-P. Prat, C. Janvier, « La Cour des comptes auxiliaire de démocratie », Pouvoirs, 2010, n° 134, p. 97.

¹⁴ Cette idée est notamment partagée par le professeur Crucis. V. H.M. Crucis, op. cit., AJDA, 2009, p. 417.

¹⁵ C. Bazy-Malaurie, « Les rapports de la Cour des comptes au Parlement : synthèse », RFFP n° 99, 2007, p. 55.

¹⁶ Loi n° 2011-140 du 3 février 2011 tendant à renforcer les moyens du Parlement en matière de contrôle de l'action du gouvernement et d'évaluation des politiques publiques, JORF du 4 février 2011 p. 2250.

¹⁷ Dans ce cadre ont été réalisés quelques rapports à l'image de ceux consacrés à la médecine scolaire ou à la politique publique d'hébergement des personnes sans domicile fixe publiés en 2011, réalisés à la demande du président de l'Assemblée nationale pour le Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques (CEC).

¹⁸ Ce principe figure à l'article 30 de la LOLF.

¹⁹ M. Bouvier, M.-C. Esclassan, J.-P. Lassale, Finances publiques, L.G.D.J., 2012, 11^e ed., 1066 p., p.535, point 421.

tion des parlementaires, mais traduit surtout une évolution des compétences et des missions de la Cour. Il ne s'agit désormais plus seulement de contrôler la régularité des comptes avec une rigueur implacable, mais de garantir que les comptes reflètent à un moment donné le patrimoine de l'État. Ainsi, *a contrario* du contrôle comptable, la certification repose sur une marge d'« erreur acceptable »²⁰.

C'est surtout la pratique de cette nouvelle compétence qui traduit le mieux la place équidistante de la Cour sur l'échiquier des pouvoirs publics, ainsi qu'un changement de prisme dans la vision que se fait la Cour de son office. Ayant choisi chaque année de certifier sous réserve depuis la première certification ayant accompagné l'exercice 2006, la Cour fait ainsi œuvre de pédagogie et met en exergue une volonté d'accompagner le gouvernement dans la modernisation de la gestion publique, passant notamment par une meilleure tenue des comptes publics.

La place équidistante de la Cour se trouve parfaitement illustrée encore de par l'ambivalence de la certification. D'une part, la certification œuvre pour une transparence accrue, éclairant les représentants nationaux avant l'adoption de la loi de finances, renforçant l'effectivité de l'assistance au Parlement de la Cour, alors que, d'autre part, la Cour assume parfaitement son rôle vis-à-vis du gouvernement, via les réserves formulées comme autant de conseils, d'accompagnement à destination du gouvernement pour améliorer la tenue des comptes.

La démarche entreprise par la Cour depuis la première certification en 2006 apparaît comme extrêmement habile, puisqu'elle permet de synthétiser les divers intérêts en présence, tout en permettant à la Cour de remplir pleinement son office.

Ainsi, la prise en compte d'impératifs liés à la réforme de l'État et à la modernisation de la gestion publique a entraîné un changement normatif d'ampleur ayant profondément élargi les compétences de la Cour des comptes, en faisant aujourd'hui une institution de tout premier plan²¹. Si le rôle d'audit et de conseil de la Cour a donc été incontestablement conforté par la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 et notamment par la pratique de la certification, les réformes et pratiques engendrées par ces dernières ont également eu pour conséquence de faire de la Cour des comptes une structure de création de la norme.

“ La Cour peut être considérée comme une structure d'élaboration de la norme à part entière, dont la présence est indispensable à la modernisation de la gestion publique. ”

II - La Cour des comptes, structure de création de la norme

En sus du rôle d'assistance que la Cour des comptes est amenée à jouer dans le cadre de ses attributions non juridictionnelles, la Cour apparaît également depuis peu comme une structure de création de la norme, compte tenu non seulement de la fréquence et de l'importance que revêtent désormais les rapports publics, mais surtout de la multiplication des structures de réflexion associées à la Cour, dont les avis et recommandations sont souvent à l'origine de réformes législatives.

Les réformes législatives et constitutionnelles intéressant le rapport public de la Cour sont venues fournir une assise juridique plus solide à une pratique très ancienne. Si d'aucuns voient les origines du rapport public dans les remontrances formulées par la Chambre des comptes, à l'image des autres cours souveraines au roi, lors de l'enregistrement d'une ordonnance²⁴, il semble juridiquement plus correct de soutenir que le rapport public annuel de la Cour des comptes trouve son origine dans le décret du 8 et 12 février 1792²². Hormis une suppression temporaire sous Vichy, le rapport public annuel de la Cour dispose d'une aura particulière pour les gouvernants et citoyens, et a, de ce fait, vu son régime juridique évoluer afin d'en renforcer la valeur. Uniquement destiné à l'Empereur en 1807, il sera ensuite distribué aux parlementaires sous la Restauration de juillet, avant de faire l'objet d'une publication au Journal officiel dès 1938.

Allant plus loin encore, la Cour va – depuis la présidence de Pierre Arpaillange²³ – périodiquement produire des rapports publics thématiques, confortant la Cour dans un rôle d'évaluation des politiques publiques. La finalité étant de contribuer à pointer les exemples d'usage dispendieux des deniers publics, d'alerter l'opinion et de formuler des recommandations. Ces rapports bien que dénués de toute portée normative²⁴ n'en sont pas moins intéressants en ce qu'ils permettent, à l'image des juridictions financières dans leur ensemble, d'exercer « une magistrature d'influence »²⁵. La protection constitutionnelle de leur existence et le fait qu'ils soient explicitement destinés « à l'information des citoyens »²⁶ illustrent de manière éclatante l'importance qu'ils revêtent désormais.

L'influence de ces rapports se fait également par le pouvoir de recommandation qu'utilise la Cour à cette occasion. Si cette influence est de plus en plus forte, c'est surtout par la mise en

²⁰ Ph. Séguin, « Les juridictions financières dans la modernisation de la gestion publique », RFDA, 2007, p. 437.

²¹ M.-C. Esclassan, « Un phénomène international, l'adaptation des contrôles financiers à la nouvelle gestion publique », RFFP, n° 101, 2008, p. 35.

²² J. Magnet, op. cit., p. 161.

²³ Stéphanie Flizot, « Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union européenne », L.G.D.J., Bibliothèque de droit public, t. 227, 2003, 435 p., p. 349.

²⁴ M. Lascombe, X. Vanderdriessche, « La Cour des comptes », Répertoire de contentieux administratif, Dalloz, mars 2013, point 355.

²⁵ CE, 21 mai 1971, Dame Trebos, Rec. p. 374.

²⁶ Philippe Séguin, « Les juridictions financières dans la modernisation de la gestion publique », RFDA, 2007, p. 437.

²⁷ Article 47-2 de la Constitution tel qu'issu de la loi constitutionnelle du 23 juillet 2008.

²⁸ Cour des comptes, Rapport public pour l'année 2000, 1001 p., p. 39.

²⁹ Stéphanie Flizot, op. cit., p.355.

place progressive et aujourd'hui bien ancrée de mécanismes de suivi des recommandations, comme en dispose notamment l'article L.143-10-1 du code des juridictions financières, ou encore du rapport public annuel pour l'année 2000, dont le chapitre II est consacré au suivi des recommandations de la Cour²⁷. Il est ainsi possible de réaliser, comme le souligne Stéphanie Flizot, « une ampliation de plusieurs tomes des réformes qui trouvent leur sources dans les travaux de la Cour »²⁸. Le très récent scandale des emprunts toxiques souscrits par les collectivités territoriales est parlant à cet égard, tant la réaction législative fût fortement influencée par les recommandations de la Cour en cette matière²⁹.

Par ailleurs, et peut-être de manière moins perceptible, cette influence se traduit également par une multiplication des organismes associés ou rattachés à la Cour des comptes, comme autant de qualités d'expertises fournies sur diverses thématiques financières.

Conseil des prélèvements obligatoires, comité d'enquête sur le coût et le rendement des services publics, Haut conseil des finances publiques³⁰, autant d'organismes associés ou sous influence de la Cour dont les consultations associent la Cour à la création de projets de réformes participant ainsi de beaucoup à la modernisation de la gestion publique.

Le cas du Haut Conseil des finances publiques est d'ailleurs remarquable, puisque son avis consultatif est requis préalablement à l'élaboration des lois d'orientation pluriannuelle des finances publiques³¹.

Composés de magistrats de la Cour, ces organismes comptent également de nombreux spécialistes. Ainsi, et pour ne citer que lui, le conseil des prélèvements obligatoires (CPO) compte

parmi ses membres un professeur de droit public, ainsi que des personnalités qualifiées venant du privé. Cette composition ouverte permet la fourniture d'une expertise de qualité, grâce à la diversité des points de vue exprimés aboutissant à proposer des réformes particulièrement intéressantes. Ainsi, le gouvernement fût obligé de réagir et d'annoncer le vote de dispositions visant à limiter le recours aux niches fiscales sous la pression d'une opinion publique émue après le rapport éponyme publié par le CPO en 2010³².

En conséquence, de par l'élargissement et le renforcement périodique de ses compétences non juridictionnelles, la Cour peut être considérée comme une structure d'élaboration de la norme à part entière, dont la présence est indispensable à la modernisation de la gestion publique, compte tenu de la richesse de l'information dont elle dispose.

Pourtant, la qualité des travaux de la Cour ne doit pas estomper le recul des missions juridictionnelles, notamment du contrôle de la régularité comptable ; en témoigne le relèvement des seuils en deçà duquel les comptes publics font l'objet d'un apurement administratif par la loi du 13 décembre 2011³³, le contrôle comptable occupant désormais une part beaucoup moins importante de l'activité de la Cour.

Il ne semble toutefois pas y avoir lieu de s'alarmer de l'importance de ce phénomène, puisque dans l'attente d'une véritable réforme de la responsabilité des gestionnaires, les missions d'évaluation, de contrôle et d'audit, mais, surtout, la certification – dont personne ne saurait contester l'effectivité –, poursuivent le but d'une plus grande performance et transparence financière, buts qui ne sauraient être atteints sans une régularité comptable ! ■

³⁰ J. Moiroux, « Amendements curatifs pour emprunts toxiques », JCPA, avril 2013, n° 14, act. 271.

³¹ Cet organisme a été créé par la loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques, JORF, 18 décembre 2012, p. 19816.

³² Article 14 de la loi organique n° 2012-1403 précitée.

³³ Conseil des prélèvements obligatoires, « Entreprises et niches fiscales : des dispositifs nombreux et coûteux », 2010, 372 p.

³⁴ L. n° 2011-1862 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles, JORF du 14 décembre 2011, p. 21105.



Régis LANNEAU

Maître conférences à l'université de Paris Ouest Nanterre La Défense, CRDP, FIDES

Qu'entend-on par la maîtrise des dépenses publiques ?

La maîtrise des dépenses publiques s'impose comme le nouveau credo de l'action politique. Pour autant, sa signification est rarement explicitée, sauf à n'être qu'une critique d'une situation que l'on souhaite changer. Cet article cherche à préciser positivement les contours de cette notion et à mettre en évidence sa polysémie. Maîtriser les dépenses publiques, c'est à la fois mieux prévoir et mieux dépenser. De cette première division, qui ne pourrait qu'ajouter en abstraction, peuvent être dérivées de nombreuses intuitions et analyses permettant de mieux saisir la réalité de ce qui est entendu lorsqu'est évoquée « la maîtrise des dépenses publiques ».

« Moi, quand j'utilise un mot [...], il signifie exactement ce qu'il me plaît qu'il signifie, ni plus ni moins. »¹

La maîtrise des dépenses publiques semble s'imposer, en ce début de XXI^e siècle, comme le nouveau credo de l'action politique. Revendiquée par les présidents de la République², les gouvernements³, les oppositions⁴, les membres du parlement⁵, les représentants du secteur privé⁶ ou encore la Cour des comptes⁷, elle semble incontournable lorsqu'elle ne fait pas l'unanimité. Personne ne semble pourtant prendre la peine de lui donner un sens, si bien qu'elle se réduit à un simple affichage sans contenu ; adhérer à ce credo n'impose donc aucune contrainte. Sous cet angle, son emploi est assez similaire à la mobilisation de ces autres

notions aux connotations fortement positives, mais au(x) sens flou(s), que sont, notamment, « justice » et « démocratie ».

La maîtrise des dépenses publiques se présente, dès lors, comme une question centrale, non seulement d'un point de vue théorique – ne serait-ce que pour comprendre ou mieux saisir, ce qui est dit – mais également d'un point de vue pratique –, puisque l'appel à la maîtrise est avant tout une dénonciation d'une situation ou d'une tendance perçue comme insatisfaisante, voire mauvaise. Cette situation est connue : à la fin du premier trimestre 2013, la dette publique brute est de 1870,3 milliards € soit 91,7% du PIB⁸

¹ Lewis Carroll, « Œuvres », 1990, bibliothèque de la Pléiade, Paris, 1983 pages, p. 316.

² Par exemple : « Ce que doit faire la France dans l'année 2013, c'est tenir la dépense publique », François Hollande, juin 2013, dépêche Reuters du 28 juin 2013, www.fr.reuters.com/article/topNews/idFRPAE95R00420130628. « Il n'y a pas d'autre chemin que celui de la maîtrise des dépenses publiques », Nicolas Sarkozy, 5 mars 2008, www.20minutes.fr/economie/217154-sarkozy-prone-la-maitrise-depenses-publiques.

³ Par exemple, François Fillon serait « déterminé à maîtriser les dépenses publiques », www.capital.fr/a-la-une/actualites/francois-fillon-determine-a-maitriser-les-depenses-publiques-290151. Pour Jean-Marc Ayrault, « la maîtrise des dépenses publiques est indispensable », 3 juillet 2012, www.francetvinfo.fr/politique/discours-de-politique-generale-de-jean-marc-ayrault-les-principales-annonces_268065.html.

⁴ Par exemple, Jean François Copé dénonce ainsi « la non-maîtrise des dépenses publiques », www.lepoint.fr/societe/recrutements-supplementaires-pour-le-secondaire-irresponsable-selon-cope-26-06-2013-1686216_23.php.

⁵ Voir par exemple, www.assemblee-nationale.fr/13/rap-info/i0946.asp, mais les exemples peuvent être multipliés à l'envi.

⁶ Par exemple, le rapport Pèbureau de décembre 2005 indique que « la maîtrise des finances publiques a été un objectif assez théorique », www.societal.org/docs/pebureau.pdf (p. 34).

⁷ Rapport public 2013, tome 1, p. 58 : « La priorité absolue est désormais d'intensifier l'effort de maîtrise de la dépense dans l'ensemble des administrations publiques », www.ladocumentationfrancaise.fr/var/storage/rapports-publics/134000102/0000.pdf.

⁸ www.insee.fr/fr/themes/info-rapide.asp?id=40&date=20130628.

en augmentation de plus de 1 000 milliards en vingt ans. Pour la seule année 2013, la France devrait emprunter de l'ordre de 170 milliards €. Cette dette pèse évidemment sur les dépenses, puisqu'elle est financée par l'emprunt : le seul remboursement des intérêts (charge de la dette) est de l'ordre de 50 milliards € – plus que la totalité des autorisations d'engagement du ministère de la Défense et à peine moins que la totalité des autorisations d'engagement du ministère de l'Éducation nationale (62 milliards pour 2013). Pire encore, depuis le milieu des années 1970, le budget de la France est bien loin d'être équilibré. À cela s'ajoute la monnaie unique qui limite la possibilité de réduire le poids de la dette à travers l'augmentation de la masse monétaire et de l'inflation qui en résulte.

De nombreuses explications

Les explications de cet état de fait sont nombreuses, quoique partielles : loi de Wagner⁹ – le progrès économique s'accompagne d'une hausse de la part des dépenses publiques dans le PIB – hypothèse de Peacock et Wiseman¹⁰ –, effet cliquet dans l'augmentation des dépenses ou encore approches en termes de Public Choice – tendance au déplacement ou à l'externalisation de la dépense actuelle vers les générations futures qui ne sont pas présentes et qui ne peuvent donc voter. Ces dernières ne sont pas sans interroger la possibilité d'une sortie des schémas en place, car elles mettent en lumière les mécanismes d'une tragédie qui se joue depuis déjà plusieurs décennies. À défaut de pouvoir en sortir, il est tout de même possible d'envisager ce que pourrait signifier, positivement, une « maîtrise des dépenses publiques ». En tenant compte à la fois de la théorie et de la pratique de cette expression.

À un niveau abstrait, la maîtrise des dépenses publiques renvoie à deux dimensions : les dépenses, bien évidemment – maîtriser les dépenses, c'est mieux dépenser (II) – mais également la prévision – maîtriser les dépenses, c'est mieux prévoir (I). Ces deux dimensions restent abstraites et n'offrent qu'une première décomposition du problème ; leur analyse permet cependant de mettre en évidence les difficultés, la polysémie qui se cache derrière l'expression « maîtrise des dépenses publiques », mais aussi les liens qui unissent cette expression de notions proches comme l'équilibre budgétaire, l'optimisation de la dépense publique, la maîtrise des finances publiques ou encore la réduction des dépenses publiques.

I. Mieux prévoir

À un premier niveau, maîtriser la dépense publique, c'est être capable de l'anticiper ; ce qui n'est pas anticipable n'est pas maîtrisable : la condition est donc nécessaire mais elle n'est pas suffisante. Cette anticipation touche dépenses (B) et recettes (A).

⁹ Adolph Wagner, « Staat in nationalökonomischer Hinsicht », 1911, in « Handwörterbuch der Staatswissenschaften », Lexis, Jena, pp. 743–745.

¹⁰ Alan Peacock et Jack Wiseman, « The Growth of Public Expenditures in the United Kingdom », 1961, Princeton University Press, Princeton, 31 p.

La « maîtrise » dont il est question ici n'est pas celle que l'on peut acquérir en mathématiques ou dans une discipline simple, elle renvoie plutôt à l'idée du maintien dans une marge d'erreur, tant l'exercice se révèle complexe.

A. Mieux prévoir les recettes

En quoi la maîtrise des dépenses publiques concerne-t-elle la prévision des recettes ? Après tout, l'expression se contente de mentionner la dépense et la maîtrise des dépenses publiques n'est pas la maîtrise des finances publiques.

La raison est pourtant simple : toute dépense doit être financée. Autrement dit, si les recettes sont moins importantes qu'anticipées (par exemple de 4 milliards), il faudra emprunter ou davantage emprunter pour combler ce manque ; et cet emprunt devra être ensuite remboursé ! Il aura donc un impact direct sur les dépenses publiques des années suivantes (à travers, par exemple, l'augmentation du montant de la dette qui se traduit par un accroissement de la charge de la dette ; 80 millions € par an si le taux d'intérêt est de 2%) mais également – même si ce lien n'est pas automatique – un impact sur le taux auquel l'État peut emprunter (qui dépend de l'anticipation de sa capacité à rembourser, de l'inflation et de l'attractivité relative des autres investissements). Ce dernier taux va ensuite impacter les dépenses à venir, puisque la dette est régulièrement refinancée par de nouveaux emprunts. Surestimer les recettes, c'est donc laisser filer la dépense. Si, au contraire, les recettes sont plus élevées que leur anticipation initiale, il sera possible de moins emprunter, voire d'utiliser ces fonds pour réduire le principal de la dette... ce qui réduira mécaniquement les dépenses des années suivantes (par les canaux déjà identifiés).

De l'impact des hypothèses

Pourquoi ne pas alors systématiquement sous-estimer les recettes pour mieux maîtriser la dépense ? Tout simplement parce que ces prévisions sont fondées sur des hypothèses économiques (de croissance, par exemple) et que l'annonce de ces hypothèses peut agir sur les comportements des agents économiques (ménages, entreprises et marchés financiers). Supposons que les agents « croient » l'anticipation d'une croissance de 3%, les entreprises vont pouvoir augmenter leur production, investir et embaucher ; ces nouvelles embauches vont entraîner une augmentation de la demande globale pour les biens, si bien que la croyance dans l'anticipation peut conduire à sa réalisation. Si, par contre, une croissance molle est annoncée (ce qui permettrait de sous-estimer les recettes), ce cercle vertueux ne pourra pas se mettre en place. Supposons désormais que les agents ne considèrent pas que les hypothèses sur lesquelles sont fondées le budget soient crédibles (par exemple car elles sont surestimées), ils s'adapteront alors sur une croissance moins forte, voire à l'augmentation à venir des impôts (pour combler les emprunts supplémentaires), ce qui entraînera logiquement des recettes moins importantes et donc des dépenses supplémentaires. Et se fonder sur des hy-

pothèses moins fortes ne changera rien à l'affaire si ces dernières ne sont pas considérées comme crédibles. L'idéal serait certainement une prévision crédible mais légèrement inférieure aux espoirs de croissance. Cela permettrait d'afficher un sérieux budgétaire, mais cela inciterait également les agents à anticiper une situation meilleure qu'annoncée. Cependant, la pratique a été jusqu'à présent plutôt celle de la surestimation des recettes. Pour ne prendre qu'un exemple éloquent, en 2002, l'écart entre l'anticipation des recettes fiscales et leur réalité a été de 10 milliards €¹¹. Pour 2013, l'écart devrait être de l'ordre de 8 milliards.

Pour maîtriser certains aspects de la dépense publique, il ne faut donc ni surestimer ni trop sous-estimer les recettes... même si la complexité de l'exercice est redoutable et que les modèles économiques mobilisés ne peuvent prévoir l'avenir qu'en fonction du passé.

B. Mieux prévoir les dépenses

Maîtriser les dépenses publiques, c'est être au moins être capable de les prévoir. Sous-estimer les dépenses, c'est recourir à l'emprunt (et donc à l'augmentation des dépenses l'année suivante par rapport à ce que son niveau aurait pu être sans cela) ; surestimer les dépenses risque d'envoyer un signal négatif dans la mesure où les bénéficiaires de ces dépenses auront tout intérêt à ce qu'elles soient intégralement réalisées – même si cela conduit à des gaspillages¹². La surestimation n'a donc pas les vertus d'une légère sous-estimation des recettes. Par ailleurs, cette prévision ne doit pas uniquement se penser à l'échelle de l'année ou du moyen terme politique, mais ne doit pas négliger les dépenses prévisibles sur un horizon de plus long terme (l'évolution des dépenses de santé ou de retraite par exemple).

Comme pour les recettes, la prévision des dépenses n'est pas un exercice aisé. Elle semble parfois simple (connaissant le nombre de fonctionnaires et leur situation, il est possible, avec une marge d'erreur limitée, d'anticiper les dépenses qu'ils engendrent ; encore faut-il disposer de ces éléments...), et, en tout état de cause, plus facile à évaluer que les recettes (puisqu'elles ne dépendent que très peu du cycle économique – sauf à prendre en compte des actions visant

“ **Maîtriser la dépense publique, c'est ne pas vivre au-dessus de ses moyens. Autrement dit, il est nécessaire de penser le lien entre la dépense publique, le budget et le PIB.** ”

à l'amélioration purement conjoncturelle). Toutefois, la complexité ne disparaît pas totalement : les dépenses sociales (allocations chômage, par exemple) vont varier avec le cycle économique. L'impact des nouvelles lois est difficile à anticiper avant leur mise en œuvre (comme après d'ailleurs au regard du manque de rigueur, de précision et des

limites de la plupart des études d'impact¹³), l'évolution des taux d'intérêt (qui pèsent sur la charge de la dette) dépend largement de facteurs exogènes aux finances publiques, mais surtout toutes les dépenses purement conjoncturelles et parfois clientélistes liées à la logique même des régimes démocratiques (dépendre, c'est montrer que l'on peut agir et satisfaire certains « clients ») restent difficile à prévoir et à budgéter.

Le contrôle de la prévision de la dépense par la mise en place de plafond(s) (sur le montant ou sur l'évolution de la dépense) est certainement une possibilité. Il permettrait même une excellente prévision des dépenses. En effet, en raison du biais pour la dépense, le plafond va avoir tendance à indiquer un « objectif » à atteindre pour les « clients » de l'intervention publique. Ceci explique largement que tous les plafonds instaurés ont été ou auront vocation à être atteints. Par exemple,

les critères du pacte de stabilité et de croissance ont contribué à laisser croire qu'un déficit de 3% par an n'est pas problématique (et que dire du plafonnement de la dette par rapport au PIB !)

Néanmoins, le mécanisme doit être effectif (ce qui est loin d'être le cas à l'heure actuelle)... et idéalement efficient¹⁴ ; même si la question est alors plus celle de l'allocation des dépenses que celle de leur prévision ; du mieux dépenser plutôt que du mieux prévoir.

II. Mieux dépenser

À un niveau plus opérationnel, la maîtrise des dépenses publiques signifie mieux dépenser, en prenant conscience des nécessaires arbitrages. Il ne s'agit pas, ici, de simplement remplacer une abstraction par une autre, car cette modification permet de mettre facilement en évidence la polysémie – et donc la part politique – de l'expression. Le mieux dépenser peut tout d'abord renvoyer à l'idée d'une dépense publique en lien avec le budget ou le PIB (A) – la capacité de prévoir la dépense n'est donc pas suffisante pour assurer une bonne maîtrise de cette dernière. Elle peut également faire référence à une simple efficacité de la dépense (B).

¹¹ Les exercices 2004 et 2006 ont montré, au contraire, une sous-estimation de l'ordre de 10 milliards €.

¹² Le problème était d'ailleurs une réalité en absence de pluri-annualité. Il y a quelques années, un colonel m'expliquait qu'il était impératif d'utiliser la totalité des stocks de carburant sous peine d'obtenir moins l'année suivante.

¹³ Il s'agit cependant d'une innovation favorisant une meilleure maîtrise des dépenses publiques. La LOLF aurait également pu être mentionnée ici puisqu'elle a été pensée comme un outil de maîtrise de la dépense.

¹⁴ Sur cette question précise du plafonnement comme technique de maîtrise de l'augmentation des dépenses, voir Laurent Paul et Jeanne Pavot, « La Maîtrise de la croissance des dépenses : un facteur clé pour des finances publiques saines », 2006, Bulletin de la Banque de France, n° 154, pp 37-56.

A. Une dépense publique en lien avec le budget ou le PIB

Maîtriser la dépense publique, c'est ne pas vivre au-dessus de ses moyens. Autrement dit, il est nécessaire de penser le lien entre la dépense publique, le budget et le PIB. Ce lien peut être pensé sur le court terme ou sur un plus long terme et révèle une pluralité dans l'usage de l'expression « maîtrise des dépenses publiques » ; pluralité qui contribue évidemment à l'incompréhension des discours.

Si l'horizon est celui du court terme, la maîtrise des dépenses publiques concerne moins le PIB que le budget : maîtriser la dépense publique, c'est dépenser sans que l'on puisse observer un déficit dans le budget – quel que soit le niveau de dépenses par rapport au PIB. Maîtriser la dépense publique, c'est donc, dans une première acception, respecter l'équilibre budgétaire. Cette vision est souvent moralisatrice puisqu'elle se fonde sur une analogie entre le comportement dépensier de l'État et le comportement dépensier de n'importe quel autre individu : un individu qui dépense plus que son revenu ne maîtrise pas ses dépenses. Or, pour certains, l'État est pourtant une entité à part : si nous considérons que l'un des rôles des politiques budgétaires (et des politiques économiques plus largement) est de limiter l'amplitude des cycles économiques et que nous adoptons une logique keynésienne, le déficit est requis en période de crise (même si cette logique est critiquée par les monétaristes et par les tenants de l'école des anticipations rationnelles sur le fondement de l'efficacité de la dépense). C'est d'ailleurs cette voie qui a été suivie au début de la crise économique de 2008. Notons cependant que si l'hypothèse Peacock et Wiseman se révèle robuste, le niveau de la dépense une fois la période de crise achevée ne tend pas à décroître (précisément car ce type de dépenses tend à être considéré comme normal, voire comme un acquis social). Dès lors, l'équilibre budgétaire devient une condition du contrôle de la dépense (pour pallier les effets politiques dans la détermination des dépenses).

Recherche d'équilibre

La maîtrise des dépenses publiques peut également se penser sur un temps plus long. C'est d'ailleurs ce à quoi appellent les keynésiens : c'est un équilibre dans le temps qui est recherché, pas un équilibre année après année. Maîtriser les dépenses publiques, c'est faire en sorte qu'elles restent soutenables (deuxième acception). L'objectif principal est, ici, d'éviter l'effet boule de neige et l'emballlement de la dette en raison de l'augmentation de la charge des intérêts de cette dernière financée par de nouveaux emprunts. En effet, dans un tel cas, les dépenses vont

mécaniquement augmenter pour atteindre, parfois, des niveaux incontrôlables : qu'importe alors que le niveau des autres dépenses reste stable, la maîtrise n'est pas présente.

Cette soutenabilité peut également se penser par rapport au PIB : si les dépenses restent stables en pourcentage de PIB, une maîtrise des dépenses publiques pourra être invoquée. Pour autant, si le PIB augmente et que les dépenses restent stables en pourcentage de PIB, cela signifie qu'elles ont augmenté en volume en période de croissance (période qui a assurée logiquement davantage de recettes), si bien que, pour d'autres, les dépenses ne sont pas maîtrisées ; elles ne le sont que si leur augmentation en pourcentage est inférieure à l'augmentation en pourcentage du PIB (ce qui réduit mécaniquement la part des dépenses publiques dans le PIB). La maîtrise des dépenses publiques peut donc se penser à la fois en volume et en pourcentage (troisième et quatrième acceptions).

Ces quatre acceptions (court terme, long terme budget, long terme PIB volume, long terme PIB pourcentage) ne sont finalement que des indicateurs et font perdre de vue que le niveau de dépenses importe moins que son efficacité.

B. Des dépenses publiques efficaces

Maîtriser les dépenses publiques, c'est avant tout rappeler que toute dépense publique n'est pas bonne par elle-même. Qu'importe le niveau de dépenses par rapport à celui des recettes ou par rapport au PIB, si l'une d'entre elles n'est pas productive, les dépenses ne sont pas contrôlées. Emprunter à 3% pour réaliser un investissement dont on estime qu'il rapportera 10% est en principe efficace¹⁵ ; quel que soit le niveau d'endettement d'un pays, la situation de ses comptes publics, ou le niveau de dépenses par rapport au PIB¹⁶ ; invoquer l'absence de maîtrise de la dépense dans une telle situation serait absurde. De même, ne pas dépenser toutes les recettes fiscales, ce n'est pas nécessairement avoir un niveau de dépenses trop faible, c'est potentiellement avoir un niveau de prélèvements trop élevé. Tout dépendra du point de savoir si une dépense publique supplémentaire sera susceptible de procurer davantage de bien-être ou de croissance que si ces sommes étaient utilisées par les contribuables pour leurs besoins propres. Se focaliser sur l'équilibre lorsque de telles opportunités sont possibles, c'est donc perdre de vue la fonction des dépenses publiques.

De même, et il s'agit du legs de Coase¹⁷, l'efficacité de la dépense publique ne dépend pas uniquement d'une inefficacité perçue dans le fonctionnement du marché mais d'une analyse plus fine qui tient compte, également, des inefficacités liées au passage par l'État¹⁸ (et notamment la fameuse pratique du *rent-seeking* dénoncée par les économistes du Public Choice).

Bien évidemment, la difficulté première est, ici, d'identifier ce type de situation, et remplacer « maîtrise des dépenses publiques » par la « recherche d'une efficacité dans les dépenses publiques » pourrait sembler un simple tour de passe-passe. Si du point de vue de la technique, la recherche d'une efficacité dans les dépenses est certainement

¹⁵ Il faudrait en effet tenir compte de l'utilisation alternative de l'argent emprunté.

¹⁶ Cet argument se retrouve dans Joseph Stiglitz, « Le Prix de l'inégalité », 2012, Les liens qui libèrent, Paris.

¹⁷ Voir par exemple, Ronald Coase, « The Problem of Social Cost », 1960, *Journal of Law and Economics*, vol. 3, pp 1-44.

¹⁸ Voir notamment Charles Wolf, « Markets or Government, Choosing between imperfect alternatives », 1993, MIT Press, Cambridge (MA).

compliquée (si elle ne l'était pas, les problèmes seraient réglés), ce remplacement modifie l'approche même de la problématique et, en cela, devrait contribuer à renforcer l'efficacité dans les dépenses publiques. En effet, il pousse tout d'abord à reconnaître que les dépenses publiques ne sont pas une nécessité ; il conduit ensuite à mettre en évidence l'inévitabilité des arbitrages en matière de dépenses (au sein des dépenses publiques et entre la dépense pu-

blique et la dépense privée¹⁹), il pousse enfin à justifier toute dépense par rapport à des objectifs qui pourront ensuite faire l'objet d'un débat. Autrement dit, il est préférable de considérer, ici, l'efficacité comme une recherche plutôt que comme un état²⁰ ; et ce n'est qu'en la recherchant sérieusement que la maîtrise des dépenses publiques devrait pouvoir sortir du champ de la pure invocation politique pour faire son entrée dans une réalité concrète. ■

¹⁹ Choisir, c'est faire l'un ou l'autre, et c'est reconnaître que l'on ne peut faire les deux.

²⁰ Sur ce point, l'argument est sensiblement le même que celui développé par Eric Posner et Matthew Alder dans « New Foundations of Cost Benefit Analysis », 2006, Harvard University Press, Cambridge (MA).

Livre

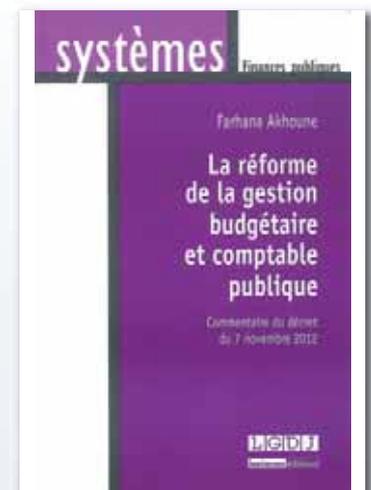
La réforme de la gestion budgétaire et comptable publique Commentaire du décret du 7 novembre 2012

Le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique du 7 novembre 2012 abroge et remplace le décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique (RGCP) ainsi qu'une série de textes réglementaires. Si ce décret s'inscrit dans le prolongement des textes financiers antérieurs, il actualise leurs dispositions au regard notamment de l'application de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) et de l'ingénierie des procédures et des contrôles. En ce sens, il s'inspire du cadre budgétaire de gestion des crédits institué par la LOLF.

Pour autant, et preuve en est son titre, le nouveau décret ne se limite pas à la sphère comptable. En transcrivant l'évolution de la gestion publique, ce

texte englobe aussi les règles budgétaires. Au regard du droit public financier, ce texte marque une étape importante car il témoigne de l'affermissement d'une culture financière novatrice tant dans sa conception gestionnaire que dans la transformation des procédures de contrôle.

Cet ouvrage présente et analyse chacun des articles du nouveau décret. Il décrit tant les lignes de continuité que les innovations impulsées par ce texte constituant un élément central du système financier public. Il s'adresse aux étudiants, aux candidats aux concours administratifs et plus généralement, aux gestionnaires et à tous ceux qui s'intéressent à la nouvelle gouvernance financière publique.



Farhana Akhoun
« La réforme de la gestion budgétaire et comptable publique. Commentaire du décret du 7 novembre 2012 »
LGDJ, LEXTENSO ÉDITIONS, 29 €

Renouvellement d'abonnement 2014

L'année 2014 sera une année **d'innovation** pour la Revue Gestion et Finances Publiques.

Suivant les suggestions contenues dans vos réponses à notre récent questionnaire, nous vous proposons :

- Une **parution bimestrielle**, mais maintenant en volume la totalité des articles actuellement répartis sur 10 numéros,
- et un accès Internet inclus pour chaque abonnement « papier ».

En renvoyant dès maintenant votre confirmation de réabonnement vous vous assurez :

- Un **tarif préférentiel** de souscription
- et une réception du numéro de janvier **dès parution** c'est-à-dire une **réception non interrompue** de la Revue

N'attendez donc pas, car cette offre n'est valable que jusqu'au **25 novembre 2013**

Quelques thèmes à venir :

- Modernisation de l'action publique,
- Déontologie et Fonction publique
- Contrôle de la dépense publique
- Caisse des dépôts
- Gouvernance des Finances publiques
- Réforme de la fiscalité des entreprises
- ...

Abonnement à tarif préférentiel en souscrivant avant le 25 novembre 2013

Version papier + accès numérique

115,00 € TTC

85,00 € TTC (tarif spécial agents DGFIP)

Coordonnées de l'abonné :

NOM : Prénom :

Raison sociale : Profession :

Adresse :

Code postal : Ville

Pays :



Ci-joint règlement à l'ordre de

Gestion et Finances Publiques
16 rue Berthollet - Arcueil 3 - 94110 Arcueil
Tél. 01 41 24 23 90 - Fax : 01 41 24 23 96
E-mail : gestionfipu@orange.fr



Pascal FAURE

Directeur général de la compétitivité, de l'industrie et des services (DGCIIS)

Que fait-on pour relancer le dynamisme du tissu économique en général, de l'innovation plus particulièrement ?

Pour les ministères du Redressement productif et de l'Artisanat, du Commerce et du Tourisme, la Direction générale de la compétitivité, de l'industrie et des services (DGCIIS), avec l'appui de son réseau dans les territoires (DIRECCTE) assure aux entreprises un environnement économique favorable afin de leur permettre d'innover, de se développer et d'accroître leur compétitivité en France et à l'international.

Le cadre actuel de la politique transversale de soutien aux entreprises est celui du Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi, présenté le 6 novembre 2012 par le Premier ministre, auquel s'ajoutent les mesures annoncées le 29 avril, lors de la clôture des Assises de l'entrepreneuriat, par le Président de la République.

Les objectifs sont un retour à un taux de croissance du PIB entre 2 et 3 % par an, l'équilibre commercial hors énergie en 2017 et l'inversion de la courbe du chômage à travers six ambitions principales :

- _ accompagner la montée en gamme des entreprises françaises ;
- _ renforcer les conquêtes des entreprises françaises à l'étranger ;
- _ lutter contre les délocalisations et maintenir les emplois en France ;
- _ favoriser la ré-industrialisation et préserver l'attractivité de la France ;
- _ maîtriser les technologies permettant de donner un avantage concurrentiel décisif à l'industrie française à l'horizon 2020-2030 sur des domaines à très fort potentiel.

Cette politique s'appuie sur plusieurs leviers : alléger les coûts des entreprises ; garantir des financements performants ; stimuler la recherche et développement (R&D) et l'innovation ; renforcer les aides à l'export ; encourager la ré-industrialisation et la revitalisation ; simplifier l'environnement réglementaire des entreprises.

Alléger les coûts des entreprises

La première décision du Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi, le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE), vise à enclencher une spirale positive : le rétablissement des marges des entreprises qui doit permettre une reprise de l'investissement et une montée en gamme de l'économie française.

Le CICE représente l'équivalent d'un allègement de charges pour les entreprises de 12 milliards € en 2013 et de 20 milliards € à partir de 2014. Les PME peuvent solliciter le préfinancement du CICE auprès de Bpifrance.

Garantir aux TPE, PME et ETI des financements performants et de proximité

La Banque publique d'investissement, Bpifrance, a été créée par la loi n°2012-1559 du 31 décembre 2012 avec le souci de renforcer l'efficacité de l'intervention publique et sa capacité à répondre aux attentes des PME. Elle a pour but « d'offrir aux entreprises, en priorité aux TPE, PME et ETI, un service de financements de proximité à l'aide d'une palette élargie d'instruments financiers et de conseils pour intervenir à tous les moments du développement de l'entreprise ». Détenue à parité par l'État et par la Caisse des dépôts, Bpifrance sera dotée d'une capacité d'intervention de 42 milliards €, dont 32 milliards € de prêts et garanties et 10 milliards € de fonds propres sur cinq ans.

Pour les TPE, PME et ETI, la création de Bpifrance se traduira opérationnellement par la mise en place d'un guichet unique en région, qui permettra d'accéder à l'ensemble de la gamme des produits financiers. Cette organisation va accroître la structuration du dispositif territorial de soutien aux entreprises, notamment dans l'articulation avec l'action des régions.

Pour répondre aux difficultés de financement de court terme souvent expérimentées par les PME, dès le début de l'année 2013, un dispositif de soutien à la trésorerie a été mis en place, qui offre 350 millions € de garanties supplémentaires et 500 millions € de crédits de court terme. Plus globalement, le plan du 6 février 2013 pour le renforcement de la trésorerie préconise un ensemble d'actions, notamment en matière de développement de l'affacturage, de réduction de délais de paiement (ainsi, la réduction du délai de paiement à 45 ou 65 jours depuis 2008 représente un transfert des grandes entreprises vers les PME de 11 Md€ en 2011¹) et de stabilisation de l'activité d'assurance-crédit. Le projet de loi relatif à la consommation vise également à renforcer la dynamique de réduction des délais de paiement.

En matière de financement par l'emprunt, Bpifrance adjoindra aux produits proposés par Oséo (notamment les efficaces contrats de développement participatif, des prêts mezzanine) de nouveaux dispositifs pour adapter l'offre aux besoins des PME et ETI, tels que les prêts bonifiés pour l'équipement en numérique, les prêts bonifiés pour l'industrialisation des résultats de projets de pôles de compétitivité réussis...

Le gouvernement entend également améliorer l'accès des PME aux fonds propres privés en stabilisant sur cinq ans les incitations fiscales à l'investissement dans ces entreprises (ISF PME, dispositif Madelin), et en créant un compartiment dédié aux PME et ETI, qu'elles soient cotées ou non cotées, dans le Plan d'épargne en actions (PEA). Il a confirmé la réforme de la fiscalité de l'épargne, conformément à plusieurs recommandations du rapport rédigé par Karine Berger et Dominique Lefebvre, visant à mieux orienter l'épargne des ménages vers l'économie réelle².

Stimuler la recherche et développement (R&D) et l'innovation.

La montée en gamme des entreprises passe par un nouvel accroissement des efforts de R&D et d'innovation.

Le Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi a pérennisé et renforcé les dispositifs structurels de soutien les plus efficaces.

– le Crédit d'Impôt recherche (CIR) est stabilisé sur les cinq prochaines années, et sera préfinancé pour les PME, avec le concours de Bpifrance. Rappelons qu'en 2011, près de 15 000 entreprises exposées à la concurrence internationale ont bénéficié du CIR, pour un montant de 5,17 milliards €.

– En outre, le CIR a été étendu, pour les PME et dans la limite de 400 000 € de dépenses, à certaines dépenses d'innovation. Ce Crédit d'Impôt Innovation (CII) vise à pallier la trop faible part des dépenses de R&D et d'innovation consacrée à l'aval du processus en France.

– Le statut des Jeunes Entreprises Innovantes (JEI), qui permet à certaines entreprises de bénéficier d'une exonération de cotisations sociales sur les personnels de R&D, a été non seulement pérennisé, mais même étendu : la dégressivité de l'exonération de charges sociales est supprimée, et les personnels affectés à l'innovation deviennent éligibles³.

Le soutien direct aux projets de R&D et d'innovation des entreprises repose sur plusieurs dispositifs, formant un ensemble de plus en plus cohérent.

D'un côté, les dispositifs d'aide individuelle à l'innovation, pour la plupart portés par Bpifrance financement (ex Oséo innovation) sous la tutelle de la DGClS. Ils peuvent prendre la forme de subventions, d'avances remboursables, de prêts à taux zéro, de prêts participatifs (avec différé de remboursement...).

De l'autre, les dispositifs d'aide à la R&D collaborative (qu'il s'agisse de collaborations d'entreprises entre elles, ou d'entreprises avec des structures de recherche) s'articulent pour une large partie d'entre eux autour des pôles de compétitivité. La politique a été lancée en 2005, évaluée avec succès pour la seconde fois en 2012, et confirmée en 2013, avec un objectif plus marqué d'impact en activité et emplois sur les territoires. Autour des pôles eux-mêmes, et en complément des fonds récurrents qui leur sont dédiés (et notamment le Fonds unique interministériel qui soutient les projets de R&D collaboratifs), se sont progressivement développés des écosystèmes innovants propres à structurer la collaboration entre entreprises innovantes et centres de recherche, et l'inscrire dans la durée : ainsi par exemple des Instituts recherche technologique et des plates-formes mutualisées d'innovation, qui permettent la mise en commun d'équipements de recherche pour des programmes très ambitieux.

Rappelons également que depuis 2010, via le programme des investissements d'avenir (PIA), ce sont 35 milliards € (auxquels se sont ajoutés 12 milliards € en juillet 2013), qui sont consacrés pour une grande partie à la recherche, au développement et l'innovation : 11 milliards d'euros sont dédiés aux filières industrielles, aux PME, et à l'économie numérique.

La croissance des PME innovantes a aussi vocation à être soutenue par l'acheteur public : c'est ainsi que le Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi prévoit d'attribuer 2 % de la commande publique à des PME innovantes. Pour parvenir à cet objectif, une charte des entreprises à participations publiques en faveur de l'émergence et du développement des PME innovantes a été signée le 16 décembre 2012 et un guide de l'achat public innovant est en cours d'élaboration.

¹ Rapport annuel de l'Observatoire des délais de paiement, 2011.

² Karine Berger, Dominique Lefebvre, « Dynamiser l'épargne financière des ménages pour financer l'investissement et la compétitivité », avril 2013.

³ Discours du président de la République du 29 avril 2013, lors de la clôture des Assises de l'entrepreneuriat.

Enfin, le groupe de travail national, présidé par Messieurs Jean Luc Beylat et Pierre Tambourin, a mené une réflexion sur l'ensemble des leviers de l'innovation (filiales, fiscalité, culture de l'innovation, structures de soutien). Le groupe a remis, le 7 avril 2013, son analyse et ses recommandations⁴ sous forme de dix-neuf mesures destinées à favoriser l'émergence d'une culture de l'innovation en France. Sur la base de ses propositions, un plan sera présenté prochainement par le gouvernement.

Réindustrialiser et relocaliser

Les procédures de soutien à la ré-industrialisation et à la revitalisation visent à dynamiser l'activité industrielle sur les territoires, et compenser les effets des restructurations.

L'aide à la ré-industrialisation (ARI), opérationnelle depuis le 8 juillet 2010 dans le cadre du Programme d'investissement d'avenir, permet l'octroi d'avances remboursables aux entreprises ayant un projet industriel permettant la création d'au moins 25 emplois. Dans près de deux cas sur trois, l'ARI bénéficie à une PME. À fin 2012, 44 projets d'investissements étaient accompagnés par un financement de l'État au titre de l'ARI. Ces projets représentent plus de 620 millions € d'investissements et prévoient la création de 2564 emplois d'ici à trois ans. Une enveloppe complémentaire de 120 millions € permet de soutenir l'investissement de nos entreprises via le dispositif de l'ARI en 2013.

Plus spécifiquement, le ministère du Redressement productif s'emploie à accélérer le mouvement de relocalisation industrielle, ce qui désigne le *retour* en France de productions qui étaient auparavant effectuées à l'étranger. Quoique encore limité, ce mouvement a cessé d'être marginal, pour des raisons qui peuvent être liées à de nouvelles opportunités sur le territoire national, ou à des déboires rencontrés à l'étranger.

Pour consolider ce mouvement de relocalisation, plusieurs dispositifs ont été mis en place :

- un logiciel en ligne, « Colbert 2.0 », qui permet aux chefs d'entreprise de réaliser un diagnostic automatisé de l'intérêt que représenterait une relocalisation pour leur entreprise. En 45 minutes et 50 questions, l'entreprise dispose d'une analyse précise de son « potentiel de relocalisation », relativement à plusieurs logiques de compétitivité, d'éléments d'information sur les accompagnements et les aides publics disponibles, d'une base documentaire applicable à sa situation, et d'un interlocuteur nommément identifié pour l'accompagner ;
- l'institution de 27 référents uniques pour l'investissement (RUI), un dans chaque région et territoire ultramarin, qui seront au service des entreprises pour les accompagner dans toute démarche liée à un projet de relocalisation relevant des services publics ;
- la mobilisation, en lien avec le ministère du Travail, des fonds de revitalisation (50 millions d'euros) pour faciliter l'implantation d'entreprises sur des territoires industriellement sinistrés. Par le truchement de ces fonds, ce sont des entreprises

privées dont les restructurations impactent le territoire qui financent la localisation ou relocalisation d'autres entreprises.

Enfin, et d'un point de vue plus global, la mission « marque France », lancée le 30 janvier 2013 par Nicole Bricq, Arnaud Montebourg, Sylvia Pinel et Fleur Pellerin, vise à mettre en lumière les enjeux et les moyens qui existent pour façonner une stratégie de marque nationale fondée sur un marketing pays. Une consultation a été lancée le 28 juin 2013 pour prendre l'avis des particuliers et des professionnels jusque fin septembre 2013. Un rapport final, qui intégrera la synthèse des contributions, sera publié le 28 octobre. Les principales décisions opérationnelles et un calendrier d'actions seront présentés dans les semaines suivantes.

Simplifier l'environnement réglementaire des entreprises

Le « choc de simplification » décidé par le président de la République doit permettre d'alléger la charge administrative pesant sur les entreprises, dont le coût est entre 3 et 4 % du PIB⁵. Les chantiers prioritaires sont notamment :

- le projet « Dites-le-nous une fois » : les principales déclarations sociales seront examinées afin d'en déceler les redondances. Dès 2013, 250 000 entreprises bénéficieront d'une déclaration pré-remplie de la contribution sociale de solidarité des sociétés. Par ailleurs, le gouvernement accélérera le mouvement déjà engagé en faveur de la dématérialisation des attestations fiscales et sociales à fournir dans le cadre des marchés publics ;
- des déclarations sociales unifiées: en 2013, trois déclarations (la déclaration de mouvements de main d'œuvre, la déclaration des indemnités journalières et l'attestation employeur) seront progressivement remplacées par une déclaration unique, mensuelle et dématérialisée pour les entreprises volontaires. D'ici à 2016, dix déclarations sociales auront été remplacées ;
- la lutte contre la « sur-transposition » du droit communautaire en droit français : l'identification des textes d'ordre technique ou comptable qui sont allés au-delà des exigences européennes lors de leur transposition en droit français est en cours, en lien avec les secteurs concernés. À partir du troisième trimestre 2013, au moins un texte législatif ou réglementaire aura été allégé pour chacun des comités stratégiques de filière du Conseil national de l'industrie ;
- un test pour évaluer l'impact des nouvelles règles sur les TPE et PME : le test PME mesurera qualitativement et quantitativement les impacts des nouvelles réglementations auprès d'un panel d'entreprises. La méthodologie du test PME a été élaborée et sera expérimentée début 2013 sur plusieurs projets de texte réglementaire.

Plusieurs mesures de simplification complémentaires ont été annoncées, notamment l'alignement des obligations de publication des comptes pour les PME sur les règles minimales imposées par l'Union européenne, la suppression de l'indicateur dirigeant de la Banque de France⁶, etc.

⁵ Evaluations de l'OCDE et de la Commission européenne.

⁶ Discours du président de la République du 29 avril 2013, lors de la clôture des Assises de l'entrepreneuriat.

Les services territoriaux sont-ils à même de jouer le rôle de relais indispensables des politiques centrales ?

Les directions régionales des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE ou DIECCTE pour l'outre-mer) constituent les services déconcentrés communs au ministère du Travail, de l'Emploi et du Dialogue social, au ministère de l'Économie, des Finances et du Commerce extérieur, au ministère du Redressement productif et au ministère de l'Artisanat, du Commerce et du Tourisme. Leur mise en place, en 2010, visait à simplifier l'organisation territoriale de l'État, notamment en créant un interlocuteur économique et social unique de l'État, bien identifié, pour les entreprises et les acteurs socio-économiques. Cette organisation favorise une intervention globale et cohérente de l'État couvrant un large faisceau de missions d'appui au développement économique. Ces services territoriaux et notamment le niveau régional constituent le niveau optimal pour relayer et mettre en œuvre les politiques publiques et piloter leur adaptation aux territoires.

Les DI(R)ECCTE sont le relais de l'État en région, avec pour mission de renforcer la cohérence et la lisibilité de l'action des pouvoirs publics et permettre une meilleure compétitivité des entreprises. Ces dernières, quels que soient leur taille et leur secteur d'activité, disposent désormais d'un interlocuteur qui les guide dans leurs problématiques économiques et sociales. Au sein de chaque DI(R)ECCTE, les équipes agissent en synergie pour leur proposer un accompagnement couvrant tous les aspects de la vie des entreprises : création, transmission, innovation, compétitivité, export, gestion des compétences, sauvegarde de l'emploi, etc.

Dans ce cadre, plus de 7000 visites approfondies d'entreprises sont réalisées chaque année par les agents des DI(R)ECCTE. À titre d'illustration, la mise en place du dispositif d'accompagnement de 1 000 entreprises de taille intermédiaire (ETI) et de 1 000 PME de croissance (dites « Pépites ») par les DI(R)ECCTE offre au chef d'entreprise une écoute et un accompagnement sur les problématiques de l'innovation, de la compétitivité et de la stratégie, du financement, de l'internationalisation, de l'intelligence économique, ainsi que sur les dispositifs favorisant l'emploi et la qualification des personnels.

Comment assurer la coordination avec les collectivités territoriales pour garantir des financements pertinents ?

Les opérations menées sur le territoire national en faveur du tissu industriel gagnent souvent à être cofinancées avec les acteurs locaux du développement économique tels que les collectivités locales. Ces cofinancements permettent, d'une part, de fédérer les énergies autour de projets qui portent une adhésion commune et une vision partagée sur l'avenir d'un territoire et, d'autre part, de mobiliser les crédits disponibles sur des opérations d'envergure difficilement finançables par un seul acteur.

Au niveau national, en matière de développement économique, ce type de cofinancement est recherché dès que les projets ont une empreinte territoriale suffisamment claire. C'est le cas par exemple pour les appels à projets du Fonds unique interministériel (FUI) pour le soutien des projets de R&D des 71 pôles de

Les dispositifs financiers de soutien des entreprises à l'exportation

Les procédures assurantielles gérées par Coface pour le compte de l'État

Le groupe privé Coface, un des leaders mondiaux de l'assurance-crédit, gère également des garanties publiques à l'exportation pour le compte et avec la garantie de l'État. Il s'agit d'une large gamme de produits destinés à faciliter les exportations françaises, en accompagnant les entreprises tout au long de leur parcours à l'export. Cette offre comprend cinq garanties : l'assurance prospection, l'assurance risque exportateur, l'assurance crédit pour les exportations financées à moyen et long terme, l'assurance change et l'assurance investissement

Les procédures budgétaires

La Réserve pays émergents (RPE), dotée de 286 millions € en 2012, a pour objectif de permettre à des entreprises françaises d'acquiescer des positions commerciales ou des références technologiques stratégiques dans le cadre de projets participant au développement des infrastructures des pays emprunteurs, ou de faciliter le cofinancement avec des partenaires étrangers de projets à la réalisation desquels des entreprises françaises pourront prendre une part significative.

Le Fonds d'étude et d'aide au secteur privé (FASEP-Études), doté de 15,3 millions € en 2012 finance des prestations de services réalisées par des équipes françaises (études de faisabilité, formations...) permettant la mise en œuvre de projets de développement. L'intervention doit répondre à une demande du bénéficiaire local, et faire valoir le savoir-faire français.

compétitivité. Chaque projet sélectionné est ainsi subventionné par ce fonds de l'État et par des cofinancements des collectivités locales. Semblablement, la plupart des appels à projet du programme des investissements d'avenir (PIA) sont également soutenus financièrement par les acteurs territoriaux.

Pour ce type de cofinancements, une bonne coordination doit être assurée ; par exemple, pour les projets FUI, au sein de comités des financeurs locaux pilotés par les DIRECCTE sous l'égide des préfets de région.

Au niveau régional, les projets économiques structurants visant à soutenir localement les filières industrielles pour accroître leur compétitivité ont fait l'objet de contractualisation dans le cadre des contrats de projets État-Région (CPER) 2007-2013. Les thèmes tels que le développement de l'innovation, l'utilisation des technologies de l'information et de la communication (TIC) dans les entreprises, l'anticipation et l'accompagnement des mutations économiques, la mise en réseau des entreprises et la mutualisation d'activités sont ainsi privilégiés.

Ces contrats de projets n'ont pas vocation à financer des actions que l'État et les régions peuvent mettre en œuvre sur des lignes budgétaires annuelles. Les opérations visées sont sous-tendues par un gain national et un besoin de financement

pluriannuel. À cet égard, des actions collectives sont contractualisées en fonction des critères suivants :

- programmes d'actions collectives sur un secteur, un pôle de compétitivité ou une filière forte ou en émergence de la région. La durée du programme doit être de l'ordre de trois ans avec une logique et une cohérence d'ensemble sur cette durée ;
- ces programmes, pour répondre au critère d'intérêt national, doivent avoir l'ambition de toucher un nombre significatif d'entreprises en rapport avec la taille de la filière ou du pôle ;
- ces programmes doivent encourager l'innovation privée, la recherche de nouveaux produits ou de débouchés et peuvent contenir des actions portant sur les ressources humaines.

Pour la prochaine génération de contrats de projets État-Région 2014-2020, les réflexions sont en cours pour définir leur contour, leur contenu et la nature de la contractualisation qui pourrait être retenue en accord entre l'État et les régions.

Y a-t-il des actions particulières en direction des entreprises en difficulté ?

Le soutien à l'activité des PME et aux entreprises en difficulté a considérablement mobilisé le gouvernement dès sa prise de fonction, en mai 2012.

Sous l'impulsion du ministre du Redressement productif et grâce à l'action en région des 22 commissaires au redressement productif, nommés dès le mois de juin 2012, et au plan national du comité interministériel de restructuration industrielle, environ 330 dossiers ont trouvé une solution depuis le 1^{er} juin 2012. Cela représente près de 46 000 emplois préservés sur un total de 55 500 emplois concernés.

Chaque fois que des solutions alternatives semblent possibles, les projets de restructuration envisagés font l'objet d'une médiation menée sous l'égide de l'État. Les efforts déployés pour trouver des repreneurs sont multipliés, la poursuite ou la localisation d'activités sur les sites est recherchée. L'État veille également à amplifier le dialogue social afin d'envisager avec les salariés des pistes de réorganisation moins lourdes pour l'emploi, des diversifications ou la reconversion du site.

De son côté, la médiation du crédit a traité plus de 2 000 dossiers depuis un an, dont la moitié a reçu une conclusion favorable (plus de 21 000 emplois concernés, 440 millions € de crédits débloqués). La médiation des relations inter-entreprises a, quant à elle, instruit sur la même période plus de 160 dossiers, dont près de 80 % (représentant 15 600 emplois) ont abouti favorablement. Aujourd'hui, à travers tous ces leviers, le gouvernement est mobilisé sur plus de 2 000 dossiers d'entreprises en difficulté.

Les outils de soutien à l'activité et aux entreprises en difficulté seront toutefois renforcés ou réorientés. Quelques pistes ont déjà été identifiées par le gouvernement et devraient être concrétisées dans les prochains mois :

- le renforcement de dispositifs de soutien à la trésorerie des entreprises fragilisées ;

- la création de financements spécifiques, en rénovant les modalités d'engagement du fonds de développement économique et social, ou en mettant à jour la doctrine liée à la mobilisation du passif public et des aides au sauvetage ;
- la modernisation du fonctionnement de la justice commerciale, pour en accroître l'efficacité et la rendre mieux adaptée au temps de l'entreprise. Le Pacte de compétitivité a prévu un projet de loi qui précisera les évolutions à apporter à l'organisation de la justice commerciale et aux procédures judiciaires de prévention et de traitement des difficultés ;
- le renforcement du statut de commissaires au redressement productif (CRP) susceptibles d'être entendus lors des audiences des tribunaux de commerce afin d'apporter un éclairage sur les enjeux industriels des dossiers. Il est également nécessaire de doter nos CRP de moyens de prospection de même nature que ceux de l'Agence française pour les investissements internationaux (AFII) pour l'étranger, en vue de faciliter – grâce, par exemple, à la mobilisation de l'aide à la ré-industrialisation ou des fonds de revitalisation –, la recherche d'éventuelles solutions de reprise des entreprises en difficulté.

La mobilisation de l'État sur la gestion des restructurations s'accompagne d'actions de prévention qui doivent aussi être soulignées.

L'adoption du Pacte national pour la compétitivité, la croissance et l'emploi et la mise en place du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi constituent un soutien massif et sans précédent aux entreprises et à leurs salariés. Le Pacte est, à ce titre, un outil de prévention des délocalisations.

La loi transposant l'accord national interprofessionnel du 11 janvier 2013 sur la sécurisation de l'emploi marque une étape historique du dialogue social en France en offrant aux entreprises et aux salariés de nouveaux outils pour défendre et favoriser l'emploi, en remplaçant également l'État dans

un rôle de médiateur, à travers la nouvelle procédure d'homologation. La loi introduit notamment une obligation de recherche active de repreneur pour les plus grandes entreprises et organise une plus grande concertation avec les représentants des salariés dans cette phase de recherche.

Enfin, le Premier ministre a confié, le 12 mars dernier, une mission à Jean-Pierre Aubert dont l'objectif est de proposer une méthode et des outils de gestion des mutations industrielles permettant de mieux anticiper les transformations structurelles de nos gros bassins industriels, afin d'organiser leur repositionnement sur des secteurs et emplois d'avenir.

Quelles sont les plus récentes mesures visant à soutenir l'internationalisation des entreprises ?

En 2012, le gouvernement a défini des priorités d'actions afin d'atteindre l'équilibre de la balance commerciale hors énergie en cinq ans en misant sur les secteurs pour lesquels la demande mondiale sera forte et où la France dispose d'un avantage compétitif en matière de qualité de l'offre et de prix. Ces actions se construisent autour de trois axes majeurs.

“ Aujourd'hui, à travers tous ces leviers, le gouvernement est mobilisé sur plus de 2 000 dossiers d'entreprises en difficulté. ”

Premièrement, maintenir voire amplifier les parts de marché des entreprises françaises dans les pays développés, qui continueront à représenter la majeure partie du commerce courant de la France. En effet, comptant pour environ 60 % des échanges, l'Europe reste le débouché le plus naturel des exportations françaises, en particulier pour les PME-ETI (entreprises de taille intermédiaire), compte-tenu de sa proximité géographique et de l'intégration du marché européen. Or, la France a vu sa position s'effriter sur le marché communautaire : les pertes de parts de marché enregistrées vis-à-vis des quatre plus grands partenaires (Royaume-Uni, Espagne, Allemagne et Italie) expliquent plus de la moitié de cette baisse au cours des dix dernières années.

Deuxièmement, sortir du seul prisme des grands contrats et conquérir des parts de marché dans le commerce courant des pays émergents. Ceci suppose la mise en œuvre d'une stratégie de diversification des exportations, en particulier vers les pays émergents où notre commerce extérieur est soutenu par les grands contrats (aéronautique, matériel de transport, énergie...) décrochés par les grandes entreprises. Ceux-ci, bien que très importants, ne suffisent pas à faire progresser fortement notre part de marché, dans la mesure où ils ne permettent pas d'assurer un flux d'exportations pérenne. Ainsi, un meilleur déploiement dans des zones de croissance où les entreprises sont trop peu présentes et où l'État peut structurer davantage son action peut avoir un impact positif sur la capacité d'exportation de la France.

Troisièmement, maintenir l'avance commerciale de la France avec ses partenaires historiques du Maghreb et d'Afrique.

Quatre thématiques sur lesquelles la France peut proposer une offre compétitive ont été définies : mieux se nourrir, mieux se soigner, mieux vivre en ville et mieux communiquer. Quarante-sept pays qui représenteront 80 % de la demande mondiale en 2022 ont été ciblés prioritairement pour développer l'exportation sur ces quatre thématiques.

Afin d'atteindre l'objectif de retour à l'équilibre de la balance commerciale, plusieurs mesures ont été prises, dont l'accompagnement dans la durée de 1 000 PME-ETI innovantes, la mise en œuvre de Bpifrance Export, le renforcement des objectifs en matière d'implantations d'entreprises étrangères en France, la définition de stratégies spécifiques des différentes filières françaises dans le cadre des travaux menés au sein des comités stratégiques de filières et la confirmation du rôle des pôles de compétitivité comme vecteur de soutien aux stratégies internationales des territoires et des PME et ETI innovantes.

Le lancement de Bpifrance Export : une offre de financement démocratisée, améliorée et simplifiée

Le lancement, le 22 mai 2013, de Bpifrance Export, avec une nouvelle offre intégrée de financement et d'accompagnement destinée aux PME et ETI, va dans le sens d'une simplification de l'offre, d'une amélioration des produits de soutien à l'export et d'un renforcement de la distribution autour du label « Bpifrance Export ». Ces trois axes d'action vont dans le sens d'une amélioration du paysage institutionnel de soutien à l'exportation.

Ainsi, **le premier levier** qui consiste à simplifier l'offre a pour objectif de faciliter l'accès par les PME et ETI aux outils de soutien à l'exportation en éliminant les doublons entre la Coface et OSEO sur les dépenses de prospection, en mettant en place un produit unique pour les prêts destinés à financer le développement des entreprises dans le cadre de projets d'exportation ou encore en accélérant l'octroi de la garantie de crédit documentaire avec pour cible d'arriver à terme à 48 heures.

Le deuxième levier qui a pour but de proposer aux PME-ETI des produits de soutien à l'export améliorés suppose un effort de simplification de l'accès aux crédits fournisseurs pour les PME et ETI, une facilitation de l'utilisation des cautions et des préfinancements export garantis par la Coface, une amélioration de la couverture du risque de change de la Coface ou encore un soutien à la création de fonds d'investissement dédiés à l'internationalisation des entreprises.

Enfin, le troisième levier se construira autour d'actions de création d'un catalogue commun entre la Coface, Ubifrance et Bpifrance Export, la mise en place d'outils de partage d'informations entre ces structures ou encore le déploiement de chargés d'affaires internationaux Ubifrance au sein des directions régionales Bpifrance Export, afin d'assurer dans la durée l'accompagnement de 1 000 ETI et PME de croissance sur un plan de développement à l'international.

Un renforcement des objectifs en matière d'implantations d'entreprises étrangères en France

Avec 20 000 entreprises étrangères sur son sol et 700 décisions nouvelles d'investissements étrangers créateurs d'emploi par an, la France est une destination de premier ordre pour les investissements directs étrangers. L'Hexagone demeure également très attractif pour les investisseurs étrangers qui souhaitent y faire de la R&D avec, en 2012, 58 nouvelles implantations de centres de R&D/ingénierie/design, représentant plus de 2 000 emplois. Le dispositif du crédit impôt recherche (CIR), auquel 2 000 groupes étrangers ont eu recours dès 2008, et les pôles de compétitivité (les entreprises étrangères représentent 11 % des entreprises membres des pôles) sont principalement à l'origine du renforcement de l'attractivité française dans ce domaine. Par ailleurs, selon le baromètre Ernst and Young 2012, la France obtient un très important taux de fidélisation en Europe, avec 70 % d'entreprises étrangères implantées qui envisagent d'y maintenir leur activité. C'est dans ce contexte que le gouvernement souhaite consolider et améliorer la performance de la France en Europe pour les investissements créateurs de valeur. Ainsi, a été fixé un objectif de 1 000 décisions d'investissement ciblant annuellement la France d'ici à 2017 (contre 700 aujourd'hui), et l'accueil chaque année de 300 entreprises non encore implantées sur le territoire.

Plusieurs mesures clés du Pacte pour la compétitivité, la croissance et l'emploi doivent contribuer à cet objectif, notamment la mise en place du CICE, la stabilité de cinq dispositifs fiscaux essentiels pour les entreprises, en particulier du crédit d'impôt recherche, la simplification des démarches et de l'environnement administratif des entreprises, la mise à disposition de

moyens de financement accrus grâce à Bpifrance... Par ailleurs, le gouvernement s'est engagé à faciliter l'accueil des talents étrangers, avec la mise en œuvre d'un nouveau « Passeport Talents » renforçant l'efficacité des dispositifs d'accueil existants, à attirer les investisseurs de long terme et construire des relations équilibrées autour de projets d'investissement durables, à faire de l'excellence numérique et environnementale de nouveaux facteurs d'attractivité, grâce notamment au déploiement du très haut débit, à la création de « quartiers numériques » et au développement des projets de ville durable.

La définition de nouvelles stratégies internationales

De nouvelles stratégies de filières sont mises en place dans le cadre du Conseil national de l'industrie. L'objectif est de développer une politique de solidarité au sein de chaque filière et de structurer les initiatives pour créer de l'activité sur le territoire, améliorer les perspectives à l'export et investir dans les technologies clés de long terme.

Un travail sur la définition de meilleures stratégies à l'export est mené pour plusieurs filières structurantes de notre industrie (automobile, ferroviaire, agroalimentaire, naval, nucléaire, santé...). Il permet notamment de préciser les besoins spécifiques et collectifs de ces filières à l'international.

La confirmation du rôle clé des pôles de compétitivité comme vecteur d'internationalisation.

Les pôles de compétitivité ont un rôle à jouer car l'innovation est un facteur de réussite à l'international. En effet, 60 % des

entreprises qui innovent exportent et les entreprises se déclarant innovantes sont plus performantes à l'exportation. Les pôles de compétitivité ont confirmé, fin 2012, leur engagement à mettre en place des plans d'actions ambitieux et volontaires pour leurs PME innovantes, identifiant les pays cibles, définissant des actions collaboratives à l'étranger et fixant des objectifs chiffrés à 3 et 6 ans.

Les pôles de compétitivité continueront ainsi à se mobiliser pour nouer des partenariats avec leurs homologues européens et accroître ainsi la capacité d'exportation du tissu de PME-ETI, tout en faisant la promotion des territoires français les plus innovants et performants. En 2012, la DGCIS a simplifié son offre de soutien aux actions internationales des pôles et de leurs membres et a renforcé les objectifs en matière de retombées en termes de partenariats technologiques et industriels pour les PME et ETI. Les retombées positives des missions organisées durant la période 2009-2012, avec plus de 1 000 entités accompagnées, dont 660 PME et ETI et 250 partenariats technologiques signés ou en discussion, ont justifié la poursuite du travail effectué avec les pôles de compétitivité. Cette action permet de renforcer les liens technologiques et industriels internationaux des entreprises membres de pôles. Enfin, les pôles de compétitivité se sont engagés à faciliter le portage par les grands groupes des volontaires internationaux en entreprise (VIE) recrutés par les PME des pôles à l'international. L'objectif fixé est une augmentation du nombre de VIE de 25 % en trois ans dans le cadre du Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi. ■

SANTÉ ET ASSURANCE

Protégez au mieux votre capital santé

GRÂCE À SANTE PASS ET PROTECTION REVENU, DEUX CONTRATS CONÇUS PAR LA GMF, VOUS ASSUREZ VOTRE SANTÉ ET PRÉSERVEZ EFFICACEMENT VOTRE NIVEAU DE VIE.



La santé occupe une place de plus en plus importante dans le budget des ménages, à tel point que près d'un tiers des Français renoncent à des soins faute d'argent. Consciente de cette tendance, la GMF a conçu SANTE PASS, une complémentaire santé de qualité, particulièrement compétitive. Souple et modulable selon les besoins, le contrat SANTE PASS réserve un ensemble d'avantages tarifaires : jusqu'à 18% de réduction selon le nombre de personnes assurées⁽¹⁾, 6 mois gratuits pour les bébés⁽²⁾... Le tout pour une protection étendue : les dépassements d'honoraires, de plus en plus fréquents, sont remboursés jusqu'à 220% ; pratiquement tous les médicaments – y compris ceux remboursés à 15% par la Sécurité sociale⁽³⁾ – sont pris en charge. De plus, vous avez accès à des tarifs négociés et des services privilégiés (en optique, dentaire...) grâce aux réseaux Santéclair⁽³⁾, qui rassemblent plus de 5000 professionnels de la santé.

PROTÉGEZ VOS REVENUS

Et parce que les fonctionnaires ne sont pas forcément bien couverts en cas d'arrêt de travail pour maladie ou accident de la vie privée, la GMF a conçu Protection Revenu. Cette garantie vous permet de maintenir votre niveau de vie en cas de coup dur : l'indemnisation est calculée sur la base de votre traitement, mais aussi de vos primes. Protection Revenu peut être souscrit avec le produit SANTE PASS ou de façon totalement indépendante. Pensez-y !

⁽¹⁾ Ensemble des assurés avec une seule et même formule au contrat.

⁽²⁾ Si l'inscription de l'enfant a lieu dans les 3 mois qui suivent sa naissance ou son adoption.

⁽³⁾ Sauf formule Eco.

Protection Revenu en pratique

POUR QUI ? Protection Revenu est accessible à tous les fonctionnaires et contractuels de la Fonction publique âgés de 18 à 65 ans. Une simple déclaration de bonne santé est demandée à partir de 30 ans.

COMMENT ÇA MARCHE ? En cas d'arrêt de travail, le contrat permet à l'assuré de conserver un revenu moyen similaire à ce qu'il percevait l'année précédente. Il choisit son montant garanti et peut le faire évoluer.

LE PLUS ? L'indemnisation tient compte aussi des primes.

POUR QUELLE DURÉE ? Jusqu'à 5 années consécutives d'indemnisation.

Ludovic Champenois, Responsable Produit à la GMF «Le choix d'une complémentaire santé est libre»

« On dit souvent que la santé est ce qu'il y a de plus important. Raison de plus pour passer à la loupe son assurance complémentaire santé et faire jouer la concurrence. Rappelons que le choix d'une complémentaire est libre, une règle qui vaut aussi pour les fonctionnaires. Insistons aussi sur le fait qu'au bout d'un certain temps, en général à partir du 4^{ème} mois d'arrêt de travail, les fonctionnaires ne perçoivent plus que la moitié de leur traitement. Mieux vaut donc avoir anticipé ! C'est ce qui nous a guidés dans la conception de Protection Revenu, le complément prévoyance du contrat SANTE PASS ».



Daniel DUBOST

Délégué aux simplifications à la Direction générale des finances publiques

La politique de simplification à la DGFIP

La Direction générale des finances publiques s'est lancée dans une démarche de simplification de ses processus de fonctionnement. Cet article analyse les raisons qui ont conduit à ces changements et leurs modalités d'application.

La simplification constitue un axe important de la politique des pouvoirs publics. Le président de la République s'est exprimé à plusieurs reprises sur ce sujet, en faisant part de sa volonté de provoquer un « choc de simplification ». Avant de préciser comment la Direction générale des finances publiques s'est mise en ordre de bataille pour prendre à bras le corps ce sujet, il convient de rappeler les raisons de la conduite de cette politique.

Pourquoi simplifier ?

Les raisons permanentes

Permettre à nos concitoyens de bien comprendre leurs droits et devoirs. Les matières de la DGFIP sont non seulement au cœur de la République, elles sont bien souvent au cœur de la vie de nos concitoyens : payer ses impôts, être bénéficiaire d'une prestation sont des actes de la vie courante. Comment bien les accomplir si l'on ne comprend pas ce que l'on doit faire ? Les matières que traite la DGFIP ne sont pas réservées à des initiés mais doivent pouvoir être accessibles au plus grand nombre, pour maintenir le lien social entre les citoyens et la Cité.

Répondre à une préoccupation constante. Chacun dans sa vie personnelle constate que son entourage ne comprend pas toujours les règles que la DGFIP est chargée de concevoir, d'appliquer et de faire respecter. Simplifier est donc un impératif et si les difficultés rencontrées dans le passé pourraient conduire à renon-

cer de cette politique du fait des échecs qu'elle a pu rencontrer, persister dans l'effort est un devoir.

La tendance spontanée est celle d'une complexification continue. Chacun peut, dans son domaine d'intervention, montrer comment les choses se complexifient. Dans l'immense majorité des cas, c'est toujours pour des raisons d'intérêt général que l'on aboutit à ces phénomènes d'accroissement de la complexité et il serait illusoire de croire que celui-ci puisse s'inverser par le seul effet d'une instruction de haut niveau. Aussi, cela nous oblige à entrer dans un processus de simplification, jamais naturel, pour tenter de contrebalancer cette tendance continue à la complexification.

Les raisons d'actualité

On mettra sous cette rubrique des raisons qui, pour certaines, correspondent à des préoccupations d'actualité et, pour d'autres, sont plus anciennes.

L'enrichissement du contenu du travail. Depuis quelques années, à la faveur des difficultés du marché de l'emploi, nos personnels sont surdiplômés dans toutes les catégories. La simplification répond aussi au souci de faire disparaître de nos services du travail à faible valeur ajoutée (classement, archivage par exemple), qui n'est pas à la hauteur des potentialités de nos agents. Cet objectif peut être atteint notamment grâce à la numérisation de services offerts à nos publics et il permettra de concentrer nos ressources humaines sur des tâches intel-

lectuellement plus exigeantes et davantage en adéquation avec leurs capacités.

L'amélioration des conditions de vie au travail. Il s'agit de l'une des orientations stratégiques fixées par les ministres dans la lettre de mission adressée au directeur général des Finances publiques, et aujourd'hui dans le cadre de la démarche stratégique approuvée par les ministres. La simplification des processus mis en œuvre par les agents constitue, à l'évidence, l'une des modalités de cette amélioration.

La gestion rigoureuse des finances publiques est un impératif qui scande depuis plusieurs années la vie des États et la France rencontre les difficultés que l'on sait pour retrouver des finances publiques saines. Comme toutes les administrations, la DGFIP ne fait pas de la simplification pour rétablir la situation des finances publiques. En revanche, les contraintes qui sont devant nous exigent de notre part, dans un contexte de resserrement des moyens des services, de développer des procédures moins coûteuses, tant en ressources humaines qu'en fonctionnement courant.

La restauration de la compétitivité de l'économie française. L'économie et les entreprises françaises ont subi une perte relative de compétitivité ; le constat en est désormais partagé. Le rétablissement de cette compétitivité passe par différentes voies, dont celle consistant à se doter de services publics efficaces et peu coûteux n'imposant pas un impôt administratif excessif sur les agents économiques. La simplification répond aussi à cet objectif qui a constitué l'un des fondements des décisions récentes des pouvoirs publics (cf. infra).

Comment simplifier ?

La DGFIP a défini un cahier des charges des mesures de simplification, peut-être prétorien mais néanmoins strict. Il est nécessaire pour que la simplification ne soit pas conçue et conduite selon les modes traditionnels, aboutissant aux échecs tout aussi traditionnels des précédentes tentatives.

Les principes de ce cahier des charges peuvent se décliner de la manière suivante.

Des simplifications concrètes et tangibles

Les simplifications doivent aboutir à un allègement concret, même s'il peut être modeste, des processus de travail de nos agents ou des démarches de nos usagers/partenaires. Cet allègement doit être perçu par les agents dans le cadre de leur activité quotidienne ou par les usagers dans leurs relations avec l'administration des finances publiques. Sont privilégiées les suppressions de tâches redondantes ou devenues inutiles, la rationalisation de circuits anciens, la dématérialisation et l'automatisation facilitée par la suppression de la « rupture papier ». Ces mesures permettent de recentrer les agents sur des travaux à plus forte valeur ajoutée, de mutualiser certaines fonctions entre les services, d'alléger les formalités imposées aux usagers et leur traitement par nos agents. En revanche, ne sont pas retenues comme telles les simples mesures de soutien aux agents, aussi utiles puissent-elles être par ailleurs (guides de procédure clarifiés ou remis à jour, formalisation nouvelle de circuits de gestion préexistants, etc.).

Les simplifications doivent correspondre à des opérations nouvelles

Ces simplifications doivent être nouvelles *stricto sensu* : la politique de simplification doit se traduire par de véritables avancées par rapport à l'existant, et non être le moyen de mettre en valeur des initiatives, certes positives, mais déjà décidées, voire engagées dans leur réalisation.

Ne sont donc retenues à ce titre que les mesures nouvelles qui n'ont pas encore fait l'objet d'une décision et d'une mise en œuvre opérationnelle.

Les simplifications doivent être immédiatement applicables

Ces simplifications peuvent être limitées dans leur champ d'application ou dans la population concernée, dès lors qu'elles sont tangibles et immédiatement applicables : ce qui importe est l'effectivité de l'allègement de la charge de travail auquel les mesures permettent de parvenir.

Dans une logique de gains immédiats (« quick-wins »), tout ce qui contribue à simplifier chacun des multiples éléments d'un processus plus global est retenu ; il est important d'alimenter au maximum et sans perdre de temps le flux des simplifications, pour faciliter le travail des agents et amplifier la dynamique de simplification.

Les simplifications ne doivent pas affecter les missions qu'elles concernent

Simplifier ne doit pas aboutir à la remise en cause de la mission ou à la qualité de son accomplissement : la DGFIP est soucieuse de son professionnalisme et de la qualité de service qu'elle apporte dans l'exercice de ses missions ; simplifier doit nous permettre de dégager des marges de manœuvre, tout en préservant la qualité et la sécurité juridique de nos missions, dont la récente démarche stratégique a décidé de toutes les maintenir et de s'engager dans une démarche de leur développement.

Qui est en charge de la simplification ?

Une délégation aux simplifications à la DGFIP

Le directeur général s'est doté d'une structure dédiée au sujet des simplifications pour maintenir l'élan sur la durée : rassemblant moins d'une dizaine de cadres supérieurs (cadres A + de la DGFIP), la délégation aux simplifications est directement rattachée au directeur général des Finances publiques.

Son rôle est d'épauler les services pour faire aboutir toutes les pistes identifiées comme présentant un potentiel sérieux, et d'être l'interlocuteur direct, sans aucune médiation, avec les agents du réseau.

La délégation aux simplifications est constituée de chargés de mission ayant chacun en portefeuille les missions d'un ou plusieurs services de l'administration centrale, avec lesquels ils établissent ainsi un lien permanent. Cette organisation entretient une pression continue pour maintenir les propositions de simplification au rang des priorités des différents services de l'administration centrale, et permet de préparer les décisions prises. Celles-ci le sont au plus haut niveau (comité de direction

et directeur général), ce qui constitue un signe clair pour tous de l'importance à y accorder.

Tous les agents de la DGFIP sont appelés à participer à la démarche de simplification

Le réseau, et tout spécialement les agents, quels que soient leur grade et leurs fonctions, est directement associé à ce travail de simplification : les agents peuvent, sans intermédiaire, adresser à la délégation aux simplifications leurs propositions *via* un formulaire en ligne sur intranet (après avoir formulé leur proposition, ils reçoivent un accusé de réception permettant également à leur direction territoriale de connaître la teneur de la proposition effectuée). Cette proposition est instruite par la délégation aux simplifications et les bureaux métiers concernés de l'administration centrale, et fait l'objet d'une réponse mise en ligne au profit de la totalité des agents. La mise en ligne ne mentionne pas le nom de l'agent à l'origine de la proposition, mais sa direction locale d'origine.

En une année, plus de 2 700 propositions ont ainsi été transmises par les agents (même si cela ne représente pas une masse significative, les cadres supérieurs utilisent également ce vecteur du formulaire intranet pour communiquer des propositions). Près de 1 500 réponses ont été publiées, avec environ 20% de propositions susceptibles d'alimenter dans un horizon de temps proche les mesures de simplification de la DGFIP.

L'administration centrale est, bien sûr, pourvoyeuse de simplifications, que celles-ci aient été imaginées et développées par ses soins ou qu'elles résultent de la prise en compte des propositions du réseau à la faveur des échanges professionnels réguliers entre les différents services d'administration centrale et leurs correspondants territoriaux.

À partir de ces deux sources, la délégation aux simplifications, en accord avec les bureaux métier de l'administration centrale, soumet chaque mois au comité de direction, constitué des cadres dirigeants de la DGFIP (chefs de service et sous-directeurs), un programme de simplifications (en moyenne une quinzaine de propositions chaque mois).

Une démarche dont l'examen mensuel en comité de direction montre le degré élevé d'implication du directeur général et de l'équipe de direction

L'examen collégial des propositions de simplification par le comité de direction de la DGFIP permet au directeur général de s'assurer que la mesure proposée ne soulève d'objection d'aucune autre structure éventuellement concernée, reçoit un accueil favorable des représentants du réseau et n'entraîne pas des effets pervers ou ne soulève pas des difficultés particulières.

Une fois arrêtées, ces décisions sont publiées sur l'intranet accessible à l'ensemble de la DGFIP, sous forme de fiches normées de deux pages maximum, présentant de manière succincte et directement compréhensible pour un non-spécialiste ce que la simplification représente concrètement dans la manière de travailler, ce qu'elle améliore en termes de condi-

tions de vie au travail des agents et ce qu'elle apporte au regard de l'exercice des missions. En une année, près de 180 mesures ont été approuvées par le comité de direction.

À compter de leur approbation par le comité de direction, les services opérationnels en charge de la mesure ont un délai d'un mois pour que cette dernière soit effective et opérationnelle sur le terrain. Ce délai d'un mois, dont le respect est surveillé par la délégation aux simplifications, est la traduction de la volonté selon laquelle les mesures approuvées doivent être immédiatement applicables.

Une discipline qui irrigue l'ensemble de la DGFIP

Toutes les missions et tous les métiers de la DGFIP sont concernés : fiscalité, gestion publique (État et collectivités locales), secteur transverse.

Tous les échelons de la DGFIP sont concernés :

- les agents qui peuvent adresser directement des propositions de simplification par un formulaire, sans solliciter un visa hiérarchique ;
- les bureaux d'administration centrale qui proposent directement un grand nombre de simplifications conçues en liaison avec les services opérationnels de terrain ;
- les structures de direction de niveaux inter-régional, régional et départemental. Dans le cadre de la prévention de la complexité, les directeurs locaux peuvent, après concertation au niveau de l'inter-région, transmettre à la délégation aux simplifications et aux bureaux de l'administration centrale les signalements de process anormalement complexes qui justifieraient une simplification. Ce signalement doit privilégier des process administratifs, toujours réformables, plutôt qu'une refonte d'outils informatiques généralement longue et parfois coûteuse. Dans un délai de trois mois, le réseau est tenu informé des décisions prises par le directeur général après l'instruction, au niveau central, des difficultés posées par le signalement effectué et des suites envisageables pour y remédier.

Toutes les productions de la DGFIP peuvent être concernées par l'objectif de simplification : les documents les plus importants adressés au réseau, les circulaires (notes de cadrage stratégique et d'expression de la doctrine de la DGFIP) et instructions (notes d'application et de mise en œuvre opérationnelle de cette doctrine), donnent systématiquement lieu à une relecture par la délégation aux simplifications.

Cet examen est circonscrit à la lisibilité de la note et ne s'attache ni au fond, ni à la pertinence, ni à la qualité juridique des développements contenus.

La délégation aux simplifications fait connaître ses observations sous un délai de quatre jours ouvrés (deux jours en cas d'urgence signalée) à compter de l'envoi de la note par le signataire envisagé, qui reste libre des suites qu'il y accorde et du document qu'il diffuse sous sa responsabilité.

“ Toutes les productions de la DGFIP peuvent être concernées par l'objectif de simplification. ”

Quelles nouvelles étapes pour la politique de simplification ?

Le comité interministériel pour la modernisation de l'action publique du 17 juillet 2013

Le comité interministériel pour la modernisation de l'action publique (CIMAP) du 17 juillet 2013 a franchi une étape importante. Sous l'autorité du Premier ministre, le gouvernement a arrêté un plan structuré de mesures de simplification, dont le volet essentiel concerne les entreprises, du moins pour les mesures authentiquement nouvelles.

Ce comité interministériel franchit une étape importante sur plusieurs points :

- il a pris des décisions de niveau législatif, alors que jusqu'ici les décisions relevaient du seul niveau réglementaire ;
- pour permettre une mise en œuvre rapide des mesures, le gouvernement souhaite soumettre au Parlement un projet de loi d'habilitation l'autorisant à légiférer par la voie d'ordonnances. Ce projet de loi a été adopté par le conseil des ministres du 4 septembre 2013. Il fera l'objet d'un examen par le Parlement dans le cadre d'une procédure d'urgence, afin de permettre son adoption avant la fin de l'année ;
- les mesures fiscales qui ne peuvent pas figurer dans le projet de loi d'habilitation seront inscrites dans l'un des deux projets de loi de finances de l'automne 2013, qui sera adopté par le Parlement à la fin de l'année.

Ce comité a pris ainsi une succession de décisions, tant en matière fiscale qu'en matière de gestion publique, dont on donnera ci-dessous quelques illustrations :

- simplification du dépôt des actes de création des sociétés commerciales : il ne sera plus nécessaire d'enregistrer la création auprès du greffe du tribunal de commerce et auprès de la DGFIP, mais seulement auprès du premier cité ;
- dématérialisation des factures adressées à l'État, permettant d'en réduire le délai global de paiement ;

- extension des services facturiers, permettant là aussi de réduire le délai global de paiement ;
- simplification du régime législatif du crédit d'impôt recherche ;
- suppression de la déclaration auprès de l'administration fiscale de la participation des employeurs à l'effort de construction ;
- modification du régime simplifié d'imposition à la TVA permettant de modifier à la baisse les acomptes et de s'acquitter d'un acompte de TVA semestriel et non plus trimestriel ;
- simplification de l'impôt sur les sociétés permettant de rétablir la cohérence des échéances déclaratives et de paiement ;
- simplification du régime des bénéficiaires industriels et commerciaux et du régime des bénéficiaires non commerciaux...

Au-delà des décisions prises par ce comité interministériel, les pouvoirs publics souhaitent créer une dynamique permanente de simplification à l'issue d'un processus continu de consultation élargie des publics concernés.

La simplification dans la démarche stratégique de la DGFIP

La démarche stratégique de la DGFIP approuvée par les ministres doit faire l'objet d'un plan d'action opérationnel qui sera arrêté à l'automne 2013. Ce plan prévoit explicitement de poursuivre dans la durée l'action engagée en matière de simplification. Elle indique aussi quelques nouvelles actions dont l'établissement d'un indice de complexité des mesures proposées, en matière fiscale comme en gestion publique.

Seul l'avenir sera à même de nous indiquer si la période se sera caractérisée par une action forte en matière de simplification. Il faut donner acte aux acteurs politiques et administratifs de la réalité de leur engagement pour faire entrer dans la réalité cette politique de simplification. Dans une période de doute de la réalité de l'appréhension par les dirigeants des préoccupations de leurs concitoyens, ce thème est probablement fédérateur de consensus. ■



Vincent RAUDE
Trésorier payeur général honoraire

La glorieuse incertitude de la rémunération des fonctionnaires européens

Cinq milliards d'euros : voilà ce que coûte chaque année le personnel européen... Alors que l'Europe traverse une sévère crise économique, des voix s'élèvent parmi les États membres pour que cette fonction publique se mette, elle aussi, à la diète. Un accord a finalement été trouvé au prix d'une lutte d'influence sans merci entre la Commission, le Conseil et le Parlement...

Il n'est pas fréquent que les « jaunes » budgétaires (*lire encadré « Les jaunes budgétaires »*), réputés, à juste titre, pour leur rigueur et leur précision, adoptent un ton pince-sans-rire. Le « jaune » 2013 intitulé « Relations financières avec l'Union européenne » contient l'une de ces raretés. Page 142, on peut ainsi lire : « Sur le périmètre de la Commission et de ses organismes dépendants (35 726 personnes en 2012), la masse salariale (hors pensions) est de 2,3 milliard €. En ajoutant l'ensemble des personnels des institutions et organismes de l'Union européenne (UE), ainsi que les charges de pension associées (1,3 milliard €), les coûts de personnel peuvent être évalués à environ 5 milliards €, soit à peu près le double des coûts de la ville de Paris pour un nombre de personnes équivalent. »

In cauda venenum! L'idée qu'un fonctionnaire européen coûte le double d'un employé de la ville de Paris est explicitement exprimée. Au départ, on pense à une certaine mauvaise foi : la structure des emplois des deux institutions est bien différente. À Paris, la ville salarie, entre autres, des puéricultrices, des gardiens de square, des jardiniers... tous domaines qui sont, à Bruxelles ou Luxembourg, sous-traités à des prestataires de services extérieurs, la Commission employant, en revanche, bien davantage de cadres de haut niveau, juristes, linguistes et administrateurs, tous polyglottes.

¹ « Le venin est dans la queue ».

² La Croatie, vingt-huitième État membre, a officiellement adhéré à l'Union européenne le 1^{er} juillet 2013.

Les « jaunes » budgétaires

Les jaunes budgétaires sont des annexes générales jointes au projet de loi de finances de l'année. Ils sont destinés à l'information et au contrôle du Parlement (article 51 de la loi organique n°2001-692 du 1^{er} août 2001, dite « LOLF »). Leur dépôt intervient tout au long de la discussion budgétaire et leur nombre est variable, certains d'entre eux n'ayant pas une périodicité annuelle. Le projet de loi de finances pour 2013 en comptait vingt-sept. Ces documents budgétaires de portée informative, qui n'étaient autrefois souvent mis à la disposition des députés que le jour du débat auquel ils se rapportent, doivent désormais l'être cinq jours francs avant le débat (article 39 de la LOLF).

Plus d'informations sur :

www.performance-publique.budget.gouv.fr/ressources-documentaires/lois-projets-de-lois-et-documents-annexes-par-annee/exercice-2013/plf-2013-jaunes-budgetaires.html

Qu'en est-il, au vrai, des rémunérations des fonctionnaires européens ? Une rumeur tenace les dit élevées. De là à penser qu'elles sont trop élevées, il n'y a qu'un pas. Et cela, d'autant plus que la crise a sévèrement frappé : entre 2009 et 2012, l'évolution salariale a été négative dans quinze des vingt-sept² États membres de l'UE. En France même, le point d'indice des fonctionnaires est durablement gelé. Parallèlement, le montant de la contribution française au profit de l'Union européenne

(prélèvement sur recettes³ et ressources propres traditionnelles nettes) a été multiplié en valeur par cinq entre 1982 et 2013, passant de 4,1 milliards € en 1982 à 21,7 milliards € en 2013. Des voix s'élèvent donc pour demander que la fonction publique européenne soit elle aussi mise à la diète.

Le statut des fonctionnaires⁴ de l'Union européenne a été établi en 1962. Inspiré de la fonction publique française, il ressemble à celle-ci comme un frère jumeau homozygote. Il a, bien sûr, connu de très nombreuses adaptations depuis cette date. Ainsi, en 1968, il est codifié dans le règlement n° 259/68 du Conseil, en date du 29 février 1968⁵, puis modifié par le règlement n° 723/2004 du Conseil, en date du 22 mars 2004⁶. Cette année 2004 est en effet celle où une réforme d'ampleur est réalisée, destinée – déjà ! – à faire des économies et à améliorer la gestion, sinon des ressources humaines, tout au moins des sources de dépenses : rémunérations, mais aussi marchés publics de toute sorte. Ce dernier règlement prévoit que le Conseil décide, sur proposition de la Commission européenne, avant la fin de chaque année, de l'adaptation des rémunérations des fonctionnaires de l'Union⁷, avec effet au 1^{er} juillet de l'année en cours.

En novembre 2009, la Commission propose donc au Conseil de décider une augmentation des rémunérations de 3,7 % : elle fait tout simplement, comme à l'accoutumée, une application exacte du barème ordinaire tel que l'établissent les textes, et qui prévoit un ajustement automatique en fonction d'un panier de critères⁸. Émoi dans les capitales, pour les raisons que l'on a indiquées plus haut. La presse ironise.

Un mois plus tard, le 23 décembre 2009, réponse du berger à la bergère : le Conseil considère que la proposition d'adaptation des rémunérations de la Commission doit être modifiée pour tenir compte de la crise économique et financière. Il fixe les nouveaux montants des rémunérations sur la base d'un taux d'adaptation de 1,85 %, exactement la moitié de ce que proposait la Commission, et produit un nouveau règlement⁹ en ce sens. Règlement qui est, aux termes de l'article 288, deuxième alinéa, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), obligatoire dans tous ses éléments.

Un mois après, le 22 janvier 2010, la Commission, soutenue par le Parlement européen, introduit un recours en annulation contre les dispositions du règlement devant la Cour de justice

“ Qu'en est-il, au vrai, des rémunérations des fonctionnaires européens ? Une rumeur tenace les dit élevées. De là à penser qu'elles sont trop élevées, il n'y a qu'un pas. ”

de l'Union européenne. Il faut bien voir que la position de la Commission est malaisée : à la fois juge et partie, elle doit proposer des mesures qui s'appliqueront à elle-même, à ses personnels et à ses cadres dirigeants. Il est exceptionnel qu'une corporation suggère elle-même, de bonne grâce, que ses rémunérations soient contenues, d'une part. Par ailleurs, les emplois au sein des institutions européennes doivent continuer à rester attractifs en termes de rémunération, car les cadres polyglottes et très qualifiés, dont les institutions ont besoin, se voient offrir ailleurs – par le secteur financier, les grandes entreprises, les cabinets de lobbying, etc. – de hauts salaires. Enfin, si les émoluments sont médiocres, le risque de corruption s'accroît.

Les organisations syndicales représentatives des personnels, elles, ne se sentent pas du tout tiraillées : c'est très franchement qu'elles s'agitent et menacent.

Le Conseil est nommément appuyé, dans le bras de fer juridique qui s'engage, par le Danemark, l'Allemagne, la Grèce, la Lituanie, l'Autriche, la Pologne et le Royaume-Uni, les autres États membres de l'Union ayant prudemment décidé de ne pas se manifester, bien qu'ils aient approuvé le taux d'adaptation

de 1,85 %. Avec une célérité exceptionnelle, la troisième chambre de la Cour de justice rend son oracle : le 24 novembre 2010, elle publie son arrêt, petit chef-d'œuvre de droit, diront certains – d'autres diront « de byzantinisme juridique ». Pour en apprécier l'entière saveur, il faut le lire *in extenso*¹⁰. Citons simplement ses conclusions :

1) Les articles 2 et 4 à 18 du règlement (UE, Euratom) n° 1296/2009 du Conseil, du 23 décembre 2009, adaptant, avec effet au 1^{er} juillet 2009, les rémunérations et les pensions des fonctionnaires et autres agents de l'Union européenne, ainsi que les coefficients correcteurs dont sont affectées ces rémunérations et pensions, sont annulés.

2) Les effets des articles 2 et 4 à 17 du règlement n° 1296/2009 sont maintenus jusqu'à l'entrée en vigueur d'un nouveau règlement arrêté par le Conseil de l'Union européenne pour assurer l'exécution du présent arrêt.

3) Le Conseil de l'Union européenne est condamné aux dépens.

La Cour a suivi les arguments de la Commission et considéré que le Conseil avait fait une interprétation incorrecte des articles 65 du fameux statut, ainsi que des articles 1^{er} et 3 de l'annexe XI dudit statut. L'augmentation de 3,7 % sera donc

³ Le prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne (PSR-UE) a été évalué par le projet de loi de finances 2013 à 19,6 milliards €, soit 6,6 % des recettes fiscales nettes françaises.

⁴ Règlement n° 31, Journal officiel 45, en date du 14 juin 1962, page 1385.

⁵ JO L 56, page 1.

⁶ JO L 124, page 1.

⁷ Les fonctionnaires de l'Union sont, en 2012, au nombre de 40 769 personnes, Commission, Conseil, Parlement et agences exécutives comprises (source : « Jaune » budgétaire 2013, op. cité).

⁸ Critères tels que l'évolution du coût de la vie à Bruxelles et l'évolution du pouvoir d'achat des rémunérations des fonctionnaires nationaux des administrations centrales d'un échantillon de huit États membres (Belgique, Allemagne, Espagne, France, Italie, Luxembourg, Pays-Bas et Royaume-Uni), selon une méthodologie définie par Eurostat.

⁹ Règlement n° 1296/2009 du Conseil, du 23 décembre 2009, publié au Journal officiel de l'Union européenne (JO L 348, p. 10).

¹⁰ Affaire C-40/10, disponible sur le site de la Cour de justice de l'Union européenne (www.curia.europa.eu).

Une réduction des effectifs de... 6 personnes en 2013 !

L'effectif autorisé des institutions et des organismes communautaires atteint en 2012 un total de 47 277 agents publics titulaires. L'augmentation des effectifs des agences décentralisées (+ 6,9%) et des agences exécutives (+ 3%) témoigne de l'importance croissante de la politique d'externalisation des tâches mise en œuvre par la Commission.

La diminution des effectifs de la Commission entre 2010 et 2011 (- 4,6%) résulte très largement d'une mesure de périmètre, ayant entraîné un transfert de 1 114 postes de la Commission vers le Service européen pour l'action extérieure. Au moment de la création de cette institution, 411 postes ont également été transférés à partir du tableau des effectifs du Conseil. [...] Au total, la réduction des effectifs présentée en 2013 par les institutions n'est que de 6 personnes par rapport à 2012.

(Source : *jaune budgétaire 2013 « Relations financières avec l'Union européenne », op. cité*)

appliquée à tous les salaires des fonctionnaires européens, et cela, dans la plus grande discrétion... « La gloire étant le deuil éclatant du bonheur », comme l'écrivait Madame de Staël. Les 87 huissiers parlementaires en fonction au Parlement européen, par exemple, en bénéficieront, de même que les administrateurs, juristes, linguistes et assistants.

Pour l'année 2011, Conseil et Commission, qui ne peuvent pas durablement se regarder en chiens de faïence, se mettent d'accord *mezzo voce* sur un taux d'augmentation de + 0,1%. Mais en 2011, l'affaire s'envenime derechef : le Conseil décide de ne pas accepter l'augmentation de 1,7%, résultant de l'adaptation automatique des salaires que propose la Commission. Ce refus donne lieu à un nouveau contentieux Conseil/Commission devant la Cour de justice.

Il faut en sortir. La Commission, dûment chapitrée par un Conseil rancunier et devenu très économe, publie, le 13 décembre 2011, une proposition de règlement¹¹ modifiant le statut des fonctionnaires. Elle a pris soin de consulter les organisations de fonctionnaires pour déminer le terrain. La Cour de justice et la Cour des comptes donnent leur bénédiction, sans barguigner, le 12 juillet 2012. Le Parlement européen, co-législateur avec le Conseil, mitonne pendant un an une foule d'amendements au texte de la Commission, et les adopte en plénière le 2 juillet 2013, par 522 voix pour, 150 contre et 39 abstentions. Un accord provisoire avec le Conseil a été obtenu le 28 juin 2013. Le texte définitif (*lire encadré « Les termes de l'accord Conseil/Commission/Parlement »*), approuvé par les trois institutions (Conseil/Commission/Parlement) devrait, sauf catastrophe, être adopté et publié

¹¹ Document COM (2011) 890.

¹² Tous les chiffres donnés dans ce paragraphe, à l'exception de l'allocation de naissance, correspondent à des sommes versées mensuellement.

prochainement au Journal officiel de l'UE, après qu'il aura connu une mise au point juridico-linguistique.

De 18 370 € à 2 654 € selon le grade

En attendant l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2014, de ces nouvelles règles, les rémunérations des fonctionnaires demeurent telles que fixées par le vénérable règlement n°31 publié le 14 juin 1962 et cent trente fois modifié depuis. Elles se décomposent – et continueront à se décomposer – en salaire de base, allocations familiales et diverses indemnités. Le salaire mensuel¹² de base s'échelonne de 18 370 € pour le grade le plus élevé, qui correspond aux fonctions de directeur général, à 2 654 € pour le grade le moins haut, qui correspond à la profession d'huissier parlementaire débutant. Les allocations familiales, y compris pour enfant handicapé, sont d'un montant « normal » pour un(e) Français(e), mais sans doute agréablement surprenantes pour des nationalités dépourvues du généreux système nataliste français. Une gratification de 198 € est, de plus, versée à la naissance de chaque enfant. L'allocation de résidence s'élève à 170 €, auxquels s'ajoute 2% du salaire de base. L'indemnité d'expatriation s'élève à 16% du total constitué par le salaire de base, l'allocation pour enfant handicapé et de l'allocation de résidence ; elle ne peut être inférieure à 505 €. Les frais de déplacement, en première classe, sont bien remboursés et une allocation journalière est versée, qui se monte à 245 € par jour si la mission a lieu en France, 254 € si elle a lieu en Irlande, etc.

Si l'on ajoute à ces avantages variés, le fait que les logements bruxellois ou luxembourgeois sont loin d'atteindre les prix parisiens et que l'imposition sur le revenu est plus faible à Bruxelles ou à Luxembourg qu'à Paris, il est certain que l'ensemble composé par le salaire et les indemnités est environ deux fois supérieur à celui qu'il serait à Paris, à qualification égale. Le jaune budgétaire, finalement, avait raison. ■

Les termes de l'accord Conseil/Commission/Parlement

Le texte prévoit :

- une modération des salaires ;
- une clause dite « d'exception », qui définit plus clairement l'évolution salariale si le produit intérieur brut de l'Union européenne pour l'année en cours est, selon les prévisions de la Commission, en diminution ;
- une réduction des effectifs ;
- une durée hebdomadaire du travail portée à 40 heures ;
- un prélèvement de solidarité d'un taux de 6 à 7% du traitement de base, qui remplacera, jusqu'en 2023, le prélèvement dit spécial, au taux de 5,5%, qui existait antérieurement ;
- le relèvement à 65 ans de l'âge de la retraite ;
- une forfaitisation des allocations journalières d'hébergement et transport dans la classe immédiatement supérieure à la classe économique ;
- une grille des salaires mensuels de base de 2 160 € à 18 370 €.

La position du gouvernement français

Question écrite n°03582 de Monsieur Gérard Cornu publiée dans le JO Sénat du 13 décembre 2012 au ministère chargé des affaires européennes (page 2 870)

M. Gérard Cornu attire l'attention de M. le ministre délégué auprès du ministre des Affaires étrangères, chargé des Affaires européennes, sur les coûts de fonctionnement de la Commission européenne, qui emploie 33 000 des 56 000 fonctionnaires de l'Union européenne, dans le cadre des négociations en cours de l'accord pluriannuel sur le budget 2014-2020.

Le Premier ministre britannique, David Cameron, chiffrait les possibles économies au début du mois de décembre 2012 à 7 milliards d'euros, grâce à une réduction de 10 % des traitements, l'arrêt des promotions automatiques et une réforme des retraites.

Dans un contexte où tous les États de l'Union européenne traversent une grave crise économique, il souhaiterait connaître la position du gouvernement français dans le cadre de ces négociations. Il sou-

haiterait également qu'un état objectif de ces coûts de fonctionnement de la Commission européenne soit diffusé à l'ensemble des citoyens européens, du moins déjà aux citoyens français, leur permettant une juste vision de la situation à ce sujet.

Réponse du ministère chargé des Affaires européennes publiée dans le JO Sénat du 1^{er} août 2013 (page 2 254)

Le Conseil européen des 7 et 8 février 2013 est parvenu à un accord sur le cadre financier pluriannuel 2014-2020. Aux termes de cet accord, le plafond des dépenses administratives (rubrique 5) est fixé à 61,629 milliards d'euros (constants 2011). Au total, le plafond de la rubrique 5 est réduit de 1,5 milliard d'euros par rapport à la proposition initiale de la Commission. En outre, les conclusions du Conseil européen intègrent plusieurs mesures permettant de réaliser des économies, notamment via la réduction de 5 % des effectifs appliquée à toutes les institutions, agences et organes communau-

taires, sur la période 2013-2017, ou la modération des évolutions salariales. Ces mesures d'économie devront être réparties équitablement entre les institutions et organes de l'UE. Ainsi, comme le souhaitait la France, le Conseil européen est parvenu à un accord équilibré sur le plafond des dépenses administratives, qui prévoit des mesures d'économie dans un contexte budgétaire contraint. La réforme du statut des personnels de l'Union, dont la négociation est en cours de finalisation, doit également refléter ces orientations. Par ailleurs, les dépenses administratives font l'objet d'un suivi régulier par le Parlement européen et le Conseil dans le cadre de la procédure budgétaire annuelle. La France veut une fonction publique européenne forte et de qualité. C'est ce à quoi nous nous attachons dans le cadre des négociations en cours sur le statut des fonctionnaires européens. Mais il est indispensable que la Commission européenne ne s'exonère pas des efforts demandés aux fonctions publiques nationales.



Marie-Christine STECKEL-ASSOUERE

Maître de conférences HDR à l'Université de Limoges

Présidente de la Commission sur la réforme territoriale du GRALE-CNRS

La triple réussite du nouveau règlement financier du budget général de l'Union européenne

L'entrée en vigueur du traité de Lisbonne a rééquilibré les prérogatives du Conseil et du Parlement européen en matière d'autorité budgétaire. Le nouveau règlement financier introduit de nombreuses innovations de procédure destinées à améliorer la gestion financière de l'Union européenne.

L'entrée en vigueur du traité de Lisbonne a provoqué le remplacement intégral et définitif, d'une part, du règlement n° 1605/2002 du Conseil du 25 juin 2002 portant règlement financier applicable au budget général des Communautés européennes (Ancien RF) et, d'autre part, du règlement n° 2342/2002 de la Commission européenne du 23 décembre 2002 relatif aux modalités techniques et aux dispositions d'application des grands principes et des règles de base fixés par ledit règlement financier pour tenir compte de la nouvelle répartition des compétences budgétaires entre le Conseil et le Parlement européen. Le traité de Lisbonne s'est, en effet, inspiré de l'accord inter-institutionnel du 14 juin 2006 - 2006/C 139/01 pour rééquilibrer les prérogatives des deux branches de l'autorité budgétaire, rationaliser la procédure budgétaire et moderniser la gestion financière.

L'abrogation des deux règlements précités a, en outre, été précédée d'une consultation publique portant notamment sur l'efficacité des règles relatives à l'octroi des subventions et au traitement des dossiers financiers par la Commission européenne. Réalisée entre le 19 octobre et le 18 décembre 2009, elle a permis de recueillir 235 contributions, dont 107 ont été présentées par des organisations, 84 par des citoyens et 44 par des autorités publiques. Sur cette base et à partir de son expertise, la Commission a proposé en décembre 2010 une

profonde réforme de l'orthodoxie financière de l'Union européenne. Cette mutation a été opérée par le règlement n° 966/2012 du Parlement européen et du Conseil du 25 octobre 2012 relatif aux règles financières applicables au budget général de l'Union (Nouveau RF), dont les règles d'application ont été précisées et clarifiées par le règlement délégué (UE) n° 1268/2012 de la Commission du 29 octobre 2012. Ni le Parlement ni le Conseil n'ont formulé, dans le délai imparti, d'objections sur ces règles détaillées et techniques. Dès lors, sous l'empire de l'article 290 (2, b) du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), ce règlement délégué est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2013, en même temps que le nouveau règlement financier du budget général de l'Union européenne. Au regard de ses innovations en matière de procédure et de principes budgétaires, le nouveau règlement financier représente une réussite formelle, matérielle et fonctionnelle.

Une réussite formelle : le rééquilibrage des pouvoirs budgétaires

Le nouveau règlement financier constitue une réussite formelle. Il manifeste un rééquilibrage des pouvoirs budgétaires par, d'une part, l'application de la procédure législative ordinaire et, d'autre part, la simplification des dispositions financières.

L'application inédite de la procédure législative ordinaire

L'autorité budgétaire était obligée de respecter la procédure législative ordinaire, décrite par l'article 322 TFUE, pour réviser le règlement financier n°1605/2002. Aussi, afin de faciliter l'adoption conjointe du nouveau règlement financier par l'autorité budgétaire, la Commission a fusionné le contenu des propositions COM (2010) 71 final du 3 mars 2010 et COM (2010) 260 final du 28 mai 2010 dans un nouveau et unique texte : la proposition COM (2010) 815 final du 22 décembre 2010¹. À la suite des demandes adressées sur le fondement de l'article 322 TFUE par le Conseil, le 8 avril 2010, et le Parlement, le 23 juin 2010, la Cour des comptes de l'Union européenne a formulé plusieurs réserves et recommandations dans l'avis n°6/2010, émis en novembre 2010.

Conformément à l'article 51 de l'ancien RF, la commission des budgets et la commission du contrôle budgétaire se sont conjointement réunies le 9 septembre 2011, pour se prononcer sur la proposition COM (2010) 815. À la lumière du projet de rapport PE 460.942², remis le 9 mai 2011, par Messieurs Ingeborg Gräßle et Crescenzo Rivellini, le Parlement a voté partiellement, le 26 octobre 2011, la proposition de règlement en première lecture, après avoir adopté de nombreux amendements, notamment pour favoriser le report des crédits non utilisés. Par exemple, à l'occasion du vote en première lecture, le Parlement a introduit un article 9 bis nouveau en adoptant l'amendement 39. Ainsi, les deux branches de l'autorité budgétaire pourront de concert reporter sur le budget N+1 ou sur l'un des budgets futurs les crédits d'engagement et de paiement non utilisés ainsi que les crédits dégagés de l'année N. Par conséquent, et au regard de l'application inédite de la procédure législative ordinaire en la matière, l'adoption du nouveau règlement financier exprime réellement un rééquilibrage des pouvoirs entre les deux autorités budgétaires. Néanmoins, ce rééquilibrage ne s'inscrit pas dans la durée et/ou dans tous les domaines, comme le révélera l'examen de l'adoption en cours du cadre financier pluriannuel pour la période 2014-2020.

Promulgué au journal officiel de l'Union européenne du 26 octobre 2012, le nouveau règlement financier a été précisé par le règlement n°1268/2012/UE relatif aux règles d'application du règlement 966/2012/UE relatif aux règles financières applicables au budget général de l'Union. À la différence du règlement financier, ce règlement a été adopté par la Commission européenne, conformément à l'article 290 TFUE, puis publié au Journal officiel de l'Union européenne le 31 décembre 2012. Par contre, ces deux règlements ont véritablement simplifié les dispositions financières applicables au budget général de l'Union européenne.

¹ Steckel-Assouere Marie-Christine, L'adaptation des règles budgétaires et financières de l'Union européenne : d'une flexibilité incertaine des principes à une certaine responsabilité des acteurs, in Blanquet (M.), De Grove Valdeyron (N.), (dir.), Mélanges en l'honneur du professeur Joël Molinier, LGDJ, 2012, p. 633-645.

La simplification des dispositions financières

Pour clarifier les dispositions financières, le nouveau règlement financier définit dorénavant toutes les exceptions et toutes les dérogations aux principes budgétaires, tandis que le règlement n°1268/2012/UE mentionne exclusivement leurs modalités d'exécution.

À titre d'illustration, le règlement n°1268/2012/UE vise à faciliter l'octroi des fonds de l'Union grâce à une simplification des procédures. À cet égard, le délai entre les appels à proposition et la conclusion des conventions de subvention relatives à la mise en œuvre des actions extérieures ne doit pas excéder trois ans, sauf pour les actions multi-donneurs, les contrats individuels relatifs à l'audit et à l'évaluation ou en cas de circonstances exceptionnelles³. Toutefois, cette garantie temporelle est exclue pour les programmes pluriannuels mis en œuvre par des engagements fractionnés en matière d'instrument d'aide de pré-adhésion ou d'instrument de politique européenne de voisinage et de partenariat (47^e paragraphe et article 189 Nouveau RF). Par ailleurs, pour tenir compte des critiques exposées lors de la consultation publique organisée en 2009, les bénéficiaires de fonds ne sont plus obligés d'ouvrir des comptes bancaires séparés porteurs d'intérêts. En outre, même si des intérêts sont produits, ils ne devront pas être restitués au budget de l'Union européenne, ni être comptés comme recette du projet financé par l'Union européenne. De plus, le règlement accroît la transparence (articles 35, 112 et surtout 128 Nouveau RF) et la responsabilité de toute personne gérant des fonds de l'Union (articles 59 et 60 Nouveau RF). Par exemple, les autorités nationales devront signer et présenter à la Commission européenne des déclarations annuelles certifiant que les fonds de l'Union ont été correctement utilisés.

Une réussite matérielle : l'adaptation des principes budgétaires

Plusieurs dérogations aux principes budgétaires classiques⁴ ont été introduites pour diminuer les dépenses et tout particulièrement les charges administratives. En premier lieu, le nouveau règlement financier, entré en vigueur le 1^{er} janvier 2013, multiplie les dérogations au principe d'annualité, mais leur mise en œuvre pose des difficultés. En second lieu, il adapte les règles pour promouvoir une logique de résultats dans la gestion des crédits.

La réalisation difficile de la pluri-annualité

En vertu de l'article 312 TFUE, il appartient au Conseil de fixer, selon une procédure législative spéciale, un cadre financier pluriannuel qui « fixe les montants des plafonds annuels des

² Il est complété par les amendements 242-482 datant du 17 juin 2011. La plupart des amendements ont vocation soit à inclure dans le règlement financier des dispositions figurant déjà dans les modalités d'exécution, soit à les transférer d'un article à un autre sans modification de la situation juridique actuelle, soit à tenir compte du document COM informel du 12 mars 2011.

³ Il s'agit des hypothèses où soit des avenants sont ajoutés aux contrats qui ont déjà été conclus, soit des contrats individuels doivent être conclus après résiliation anticipée d'un contrat existant, soit il y a changement de l'entité chargée de l'exécution de tâches.

⁴ Steckel-Assouere Marie-Christine, L'essentiel des finances publiques communautaires, 2^e édition, Gualino, Les Carrés, 2007.

crédits pour engagements par catégorie de dépenses et du plafond annuel des crédits pour paiements (et) prévoit toute autre disposition utile au bon déroulement de la procédure budgétaire annuelle ». Le Conseil doit alors adopter un règlement – à l'unanimité – après approbation du Parlement européen, qui doit se prononcer à la majorité de ses membres.

Par une résolution politique du 3 juillet 2013, le Parlement a justement approuvé avec 474 voix pour, 193 contre et 42 abstentions – le projet de cadre financier pluriannuel pour la période 2014-2020. Si ce texte autorise une certaine flexibilité pour gérer les 960 milliards d'euros de crédits d'engagement et les 963 milliards de crédits de paiement, le Parlement européen a émis des réserves sur cet accord politique précité passé entre le Parlement, la présidence du Conseil et la Commission le 27 juin 2013. Il a rappelé « la position qu'il a déjà défendue dans sa résolution du 13 mars 2013 sur le cadre financier pluriannuel, à savoir qu'il ne saurait y avoir de vote d'approbation du règlement CFP sans une garantie absolue du fait que les crédits de paiement non consommés pour 2013 seront intégralement pris en charge ; attend dès lors du Conseil qu'il prenne une décision officielle concernant le projet de budget rectificatif 2/2013 pour un montant de 7,3 milliards €, au plus tard lors du Conseil Ecofin, qui doit se tenir le 9 juillet 2013 ; demande instamment au Conseil de respecter son engagement politique d'adopter sans retard un autre budget rectificatif, afin d'éviter toute insuffisance dans les crédits de paiement qui pourrait se traduire par un déficit structurel dans le budget de l'Union européenne à la fin de l'année 2013 ; affirme que le Parlement n'approuvera pas le nouveau règlement fixant le CFP ou n'adoptera pas le budget 2014 jusqu'à l'adoption, par le Conseil, dudit nouveau budget rectificatif, couvrant le déficit résiduel identifié par la Commission (...) souligne, en outre, que le règlement CFP ne peut être légalement adopté sans un accord politique sur les bases juridiques appropriées, notamment sur les points qui se retrouvent dans le règlement CFP ; se déclare disposé à conclure les négociations concernant les bases juridiques pour tous les programmes pluriannuels le plus tôt possible et réaffirme sa fidélité au principe selon lequel il n'y a accord sur rien tant qu'il n'y a pas accord sur tout ; exige le respect intégral des pouvoirs législatifs conférés au Parlement par le traité de Lisbonne et demande au Conseil de négocier comme il se doit ». Pour toutes ces raisons, il a demandé à la commission des budgets de formuler de nouvelles propositions pour, selon ses termes « garantir le caractère démocratique et transparent de l'ensemble de la procédure budgétaire ». Le vote du cadre juridique devrait avoir lieu au cours de l'automne 2013.

L'application généralisée de la logique de résultats

La recherche de l'efficacité dans la gestion financière peut être illustrée à partir de trois mesures topiques insérées par le nouveau règlement financier. Tout d'abord, ce texte accélère les délais de paiement au profit des fournisseurs et des prestataires de services. À cet égard, l'article 92 du nouveau règlement financier dispose que « 1. a) Les paiements sont effectués dans un délai de 90 jours calendaires pour les conventions de délégation, les contrats, les conventions et les décisions de

subvention dans le cadre desquels les prestations techniques fournies ou les actions sont particulièrement complexes à évaluer et pour lesquelles le paiement est conditionné à l'approbation d'un rapport ou d'un certificat ; b) 60 jours calendaires pour toutes les autres conventions de délégation, les contrats, les conventions et les décisions de subvention pour lesquels le paiement est conditionné à l'approbation d'un rapport ou d'un certificat ; c) 30 jours calendaires pour toutes les autres conventions de délégation, les contrats, les conventions et les décisions de subvention ».

Ensuite, il autorise – sous conditions – l'utilisation de montants forfaitaires pour le versement de subventions ou le remboursement sur la base des coûts unitaires ou le financement à taux forfaitaire en fonction des intérêts des bénéficiaires potentiels et de leurs méthodes comptables (articles 123 et 124 Nouveau RF).

Enfin, il simplifie la présentation des comptes. Sur la base du 57^e paragraphe du nouveau règlement financier, « la comptabilité de l'Union ne comprend que les états financiers consolidés et la comptabilité budgétaire agrégée. Il convient également de préciser que le processus de consolidation ne concerne que les institutions, les organismes qui sont créés en vertu du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et du traité Euratom et qui ont la personnalité juridique et reçoivent des contributions à la charge du budget, ainsi que d'autres organismes dont la consolidation des comptes est requise par les règles comptables adoptées par le comptable ».

Une réussite fonctionnelle : la responsabilisation de l'Union européenne en matière budgétaire

Le règlement n°966/2012 constitue, aussi, une réussite sur le plan fonctionnel. D'un côté, il applique la discipline budgétaire à l'Union européenne. D'un autre côté, il responsabilise l'Union européenne sur sa gestion financière.

L'application de la discipline budgétaire à l'Union européenne

Pour la première fois en 2013, le budget annuel de l'Union européenne a été voté avec une baisse des dépenses publiques dont une réduction de 1% des effectifs, sachant que la Commission a impulsé une diminution de 5% du personnel des institutions de l'Union européenne étalée sur cinq ans. Cette politique de rationalisation des dépenses de personnel et de fonctionnement est également mise en œuvre par le 6^e alinéa de l'article 13 du nouveau règlement financier, qui prohibe le report de crédits relatifs aux dépenses de personnel, à savoir aux « rémunérations et indemnités des membres et du personnel des institutions auxquels s'applique le statut ». S'agissant des virements, « la Commission peut procéder de façon autonome à l'intérieur de sa section du budget (...) à des virements de crédits à l'intérieur de chaque chapitre (...) concernant les dépenses de personnel et de fonctionnement communes à plusieurs titres, à des virements de titre à titre dans une limite totale de 10% des crédits de l'exercice qui figurent sur la ligne à partir de laquelle il est procédé au virement et dans une limite totale de 30% des crédits de l'exercice qui figurent sur la ligne vers laquelle il est procédé au virement » (article 26 Nouveau RF).

Au-delà du contexte de crise financière, l'Union européenne est juridiquement contrainte de respecter une discipline budgétaire dans la mesure où « le budget respecte le cadre financier pluriannuel » (article 51 Nouveau RF) et « lorsque la mise en œuvre d'un acte de l'Union entraîne un dépassement des crédits disponibles au budget, la mise en œuvre financière de cet acte ne peut avoir lieu qu'après modification du budget en conséquence » (article 52 Nouveau RF).

La sanction de la gestion financière de l'Union européenne

Pour commencer, sous l'empire du 6^e alinéa de l'article 92 du nouveau règlement financier, « la Commission est habilitée à adopter des actes délégués conformément à l'article 210 en ce qui concerne des règles détaillées en matière de délais de paiements et de spécification des conditions dans lesquelles les créanciers ayant reçu un paiement tardif peuvent bénéficier d'intérêts de retard à la charge de la ligne supportant la dépense en principal ».

Pour terminer, la responsabilité des acteurs financiers est accentuée. Ainsi, « les ordonnateurs compétents peuvent à tout moment se voir retirer, temporairement ou définitivement, leur

délégation ou subdélégation par l'autorité qui les a nommés » et « le comptable ou les régisseurs d'avances, ou les deux, peuvent à tout moment être suspendus de leurs fonctions, temporairement ou définitivement, par l'autorité qui les a nommés » (article 71 Nouveau RF). De plus, ils encourent des sanctions disciplinaires et des sanctions pénales pour activité illégale, fraude ou corruption (article 72 Nouveau RF).

Si ce nouveau règlement financier innove véritablement, par sa lettre et son esprit, dans le but d'améliorer la gestion financière de l'Union européenne, il est, bien sûr, trop tôt pour prendre la mesure de toute sa portée et tirer un bilan sur son application. D'ailleurs, les auteurs du texte ont fait preuve de sagesse en énonçant qu'il « convient de ne réviser le présent règlement qu'en cas de nécessité, et au plus tard deux ans avant l'expiration du premier cadre financier pluriannuel postérieur à 2013. Des révisions trop fréquentes entraînent des coûts disproportionnés pour ajuster les structures et procédures administratives aux nouvelles règles. En outre, il se peut que le manque de temps ne permette pas de tirer des conclusions valables de l'application des règles en vigueur » (75^e paragraphe Nouveau RF). ■



Shirinbek SAFAROV

Chef de la division des calculs des dettes intérieures et extérieures d'Ouzbékistan

La gestion de la dette publique de la République d'Ouzbékistan dans le cadre de l'exécution du budget de l'État par le Trésor

Depuis quelques années, à l'issue de la réalisation progressive des mesures de libéralisation de l'économie nationale et des réformes économiques de la République d'Ouzbékistan, l'augmentation du taux de croissance de l'économie et celle de la prospérité et du niveau de vie du peuple ouzbek se confirme. L'État apporte beaucoup d'attention au financement des recettes du budget de l'État et à leur recouvrement, à la poursuite d'une recherche permanente de l'efficacité de la dépense publique, et à l'affectation précise et utile des crédits des budgets de l'État et locaux.

Le 19 janvier de 2012, le président de la République d'Ouzbékistan I. A. Karimov a spécialement souligné les résultats suivants lors de la réunion du cabinet des ministres de la République d'Ouzbékistan « Les dépenses budgétaires de l'État en 2011 ont augmenté de 25,4 % par rapport à 2010, et sont presque 17,8 fois supérieures à celles de 2000. 58,7 % de ces dépenses sont orientées vers le financement du secteur social et ont pour objet de venir en aide aux personnes à faibles revenus.

Les chiffres suivants sont particulièrement significatifs. Au 1^{er} janvier 2012, la somme totale de la dette publique du pays représente moins de 17,5% du produit intérieur brut, et par comparaison au volume des exportations, la dette publique représente un peu moins de 54%. Au regard des critères économiques et financiers internationaux, ces résultats sont considérés comme « acceptables à tout point de vue ».

Depuis le premier jour de l'indépendance, ces résultats sont le fruit d'une politique mûrement réfléchie d'accès aux emprunts

¹ L'année 2012 sera une année d'un nouveau niveau de développement de notre pays, « Le bilan de développement économique et social pour l'année de 2011 et des priorités importantes pour le développement stable de l'économie en 2012 » du rapport du président de la République d'Ouzbékistan, I. A. Karimov à la réunion du cabinet du ministère de la République d'Ouzbékistan. // « Halq soezi », le 20 janvier 2012.

² La loi de la République d'Ouzbékistan « Sur l'exécution du budget de l'État par le Trésor » // Le recueil de législation de la République d'Ouzbékistan, l'article – 453, le numéro – 43, 2004. Le bordereau de l'Oliy Majlis (Assemblée nationale et Sénat) de la République d'Ouzbékistan l'article – 164, le numéro – 9, 2004.

³ Le décret du président de la République d'Ouzbékistan « Sur les mesures de développement du système d'exécution du budget de l'État par le Trésor » le décret – DP-594, le 28 février de 2007 // Le recueil de législation de la République d'Ouzbékistan, l'article – 82, le numéro – 9-10, 2007.

par l'État, les banques commerciales, les groupements commerciaux et les entreprises¹.

Conformément à la loi² « sur l'exécution du budget de l'État par le Trésor », au décret³ du président de la République d'Ouzbékistan « Sur les mesures de développement du système d'exécution du budget de l'État par le Trésor » et à l'ordonnance⁴ du cabinet des ministres de la République d'Ouzbékistan « sur le statut du Trésor du ministère des Finances de la République d'Ouzbékistan », une autorité financière spéciale – le Trésor Public Ouzbek – a été créée.

Actuellement, le Trésor et ses subdivisions au sein du ministère des Finances de la République d'Ouzbékistan, avec la mise en place du compte unique du Trésor, gèrent les dettes extérieures et intérieures de la République, acquittent les garanties et les engagements de l'État, des ministères et des administrations concernés et des organismes relevant du budget de l'État, attirent des fonds et prennent des mesures et actions pour coopérer avec les banques commerciales.

Pour atteindre les objectifs de développement économique dans le cadre de la réalisation des réformes systémiques de la gestion des finances publiques et de l'exécution du budget de l'État par le Trésor de l'Ouzbékistan, la méthodologie du service de la dette publique intérieure et extérieure et les mécanismes mis en œuvre se perfectionnent régulièrement.

Conformément aux lois de la République d'Ouzbékistan « Sur le système budgétaire »⁵ et « Sur l'exécution du budget de l'État par le Trésor »⁶ et à la mise en place d'une nomenclature nationale du budget aux fins d'une harmonisation avec la norme internationale, le 20 août 2010, le ministre des Finances de la République d'Ouzbékistan a reçu comme consignes de mettre en œuvre

⁴ L'ordonnance du cabinet des ministres de la République d'Ouzbékistan « Sur le statut du Trésor du ministère des Finances de la République d'Ouzbékistan », le 20 mars de 2007, le numéro d'ordonnance – 53 // Le recueil de législation de la République d'Ouzbékistan, l'article – 109, le numéro – 12, 2007.

⁵ La loi de la République d'Ouzbékistan « Sur le système budgétaire » // Le recueil de législation de la République d'Ouzbékistan, l'article – 151, le numéro – 11, 2000. Le bordereau de l'Oliy Majlis (Assemblée nationale et Sénat) de la République d'Ouzbékistan l'article – 6, le numéro – 1-2, 2001.

⁶ La loi de la République d'Ouzbékistan « Sur l'exécution du budget de l'État par le Trésor » // Le recueil de législation de la République d'Ouzbékistan, l'article – 453, le numéro – 43, 2004. Le bordereau de l'Oliy Majlis (Assemblée nationale et Sénat) de la République d'Ouzbékistan l'article – 164, le numéro – 9, 2004.

« l'instruction et la notice explicative de la nomenclature budgétaire de la République d'Ouzbékistan », sous le numéro – 65.

Prenant en compte les avantages du compte unique du Trésor, de la mise en place du service de la dette publique intérieure et extérieure, dès le 1^{er} janvier 2011, la nomenclature actuelle est appliquée avec succès.

La nomenclature budgétaire retrace la recette et la dépense du budget de l'État de la République d'Ouzbékistan, des budgets au sein de fonds ciblés et aussi le financement du déficit du budget au sein de sous-nomenclatures dédiées suivantes :

- la nomenclature de la recette du budget de l'État de la République d'Ouzbékistan ;
- la nomenclature de la dépense par fonction, organisation et économique du budget de l'État de la République d'Ouzbékistan ;
- la nomenclature des sources de financement du déficit du budget de l'État de la République d'Ouzbékistan.

Dans la nomenclature de la dépense du budget de l'État, au chapitre (7 017 000) « les opérations liées avec les dettes publiques », les dépenses suivantes sont enregistrées :

- celles liées au service de la dette publique intérieure et extérieure ;
- celles liées aux services des engagements garantis par la République d'Ouzbékistan.

Successivement, le poste (le sous-chapitre 7 017 100) « pour servir aux dettes publiques intérieures » retrace les dépenses suivantes :

- celles liées aux engagements publics à court et moyen terme ;
- celles liées aux emprunts ;
- celles qui ne sont pas gérées aux autres chapitres mais qui servent aux dettes publiques intérieures.

Le poste (le sous-chapitre 7 017 200) « pour servir aux dettes publiques extérieures » retrace les dépenses suivantes :

- les remboursements de crédits obtenus par la République d'Ouzbékistan des pays étrangers ;
- les remboursements de crédits obtenus contre la garantie de la République d'Ouzbékistan ;
- les dépenses qui ne sont pas générées aux autres chapitres mais qui servent aux dettes publiques extérieures ;
- les dépenses ciblées pour les emprunts de certains organismes.

Le poste (le sous-chapitre 44 00 000) « les intérêts » enregistre les intérêts des prêts obtenus de sources intérieures et extérieures. Les intérêts sont classifiés comme ci-dessous :

- paiements d'intérêts pour les non-résidents (44 10 000) ;
- paiements d'intérêts pour les résidents sauf le secteur d'administration d'État (44 20 000) ;
- paiements d'intérêts pour les unités du secteur d'administration d'État (4430 000).

Par ailleurs, le poste (44 10 000) « les non-résidents » se décompose en articles suivants :

- le poste (le sous-chapitre 44 11 000) enregistre le paiement des intérêts aux crédits internationaux et se décompose en articles sur lesquels sont comptabilisés les intérêts payés au titre des crédits obtenus des gouvernements étrangers (44 11 100), des organisations internationales (44 11 200), des institutions financières (44 11 300), sauf ceux des organisations internationales et des non-résidents qui n'entrent pas au sous-chapitre 44 11 100 – 44 11 300 et qui sont enregistrés à l'article 44 11 900 ;

Le poste (le sous-chapitre – 44 12 000) « paiements des intérêts sur des titres » (des valeurs mobilières), se compose des articles où sont comptabilisés les paiements des intérêts sur des bons du Trésor (44 12 100) et sur des obligations (44 12 200).

Le poste « les résidents, sauf du secteur d'administration publique » (44 20 000) se compose des articles suivants :

- le poste paiements d'intérêts sur les crédits intérieurs (44 21 000) regroupe les articles (44 21 200) intérêts payés aux banques commerciales, aux autres d'organisations financières (44 21 300) et aux organisations non-financières (44 21 400).

Le poste (le sous-chapitre – 44 22 000) paiements d'intérêts sur des titres retrace au travers d'articles dédiés le paiement des intérêts sur les bons du trésor (44 22 100) et les obligations (44 22 200).

Dans l'exécution du budget d'État par le Trésor, le service de la dette publique intérieure et extérieure est réalisé par des ordres de paiement et d'autres documents appropriés à l'issue d'accords de crédit (contrats de prêts) pour l'accomplissement et l'acquittement des garanties de la République d'Ouzbékistan.

Toutes les informations sur la dette publique intérieure et extérieure, les garanties de la République d'Ouzbékistan alimentent le système informatique spécial de « L'exécution du budget de l'État par le Trésor » et se reflète dans le module « Les dettes intérieures et extérieures » où se réalisent les mesures et les actions de contrôles correspondants.

En conformité avec la nomenclature du Fonds monétaire international et de la Banque mondiale, afin de surveiller pour chaque prêt en cours, pour les dettes publiques intérieures et extérieures d'Ouzbékistan, la mise en œuvre des garanties de la République d'Ouzbékistan applique « l'Instruction⁵ de gestion des comptes individuels des destinataires des fonds publics au sein du Trésor du ministère des Finances de la République d'Ouzbékistan et ses subdivisions territoriales » au ministère de la Justice de la République d'Ouzbékistan sous le numéro – 1746, du 5 décembre de 2007. Aux termes de l'instruction actuelle, le Trésor et ses subdivisions selon des chapitres, des sous-chapitres et des postes de la nomenclature budgétaire du budget de l'État ouvrent (clôturent et enregistrent à nouveau) des comptes individuels par destinataire des fonds publics.

L'enregistrement sur des comptes individuels de destinataire des fonds publics est comptabilisé sur un journal, simultanément en version papier et informatisée, par le Trésor et ses subdivisions.

Rendre un service prompt et effectif pour des dettes publiques intérieures et extérieures, visant à la préparation des informations en conformité avec la nomenclature budgétaire des dettes publiques dans des conditions de l'exécution du budget de l'État par le Trésor, est réalisé informatiquement par le module « Les dettes intérieures et extérieures » du système informatique spécial destiné à suivre « l'exécution du budget de l'État par le Trésor ».

On constate ainsi la bonne marche de l'application du mécanisme et de la méthodologie de gestion des dettes publiques et de l'harmonisation de la nomenclature budgétaire avec les normes internationale en Ouzbékistan ; la gestion systémique des mesures de surveillance sur le compte unique du Trésor, la préparation régulière de bonne qualité des informations statistiques et analytiques assurent l'emploi efficace des crédits budgétaires à tous les niveaux et dans les délais prescrits en matière de dettes publiques intérieures et externes. ■

⁵ « L'ordre de gestion des comptes individuels des destinataires des fonds publics au sein du Trésor du ministère des Finances de la République d'Ouzbékistan et ses subdivisions territoriales » enregistré le 5 décembre 2007 au ministère de la Justice de la République d'Ouzbékistan, sous le numéro – 1746. « Le recueil de législation de la République d'Ouzbékistan » l'article – 495, sous les numéros 48-49, 2007.

Jean-François POTTON

Chargé de mission au comité d'histoire de la Cour des comptes

Quand la Cour des comptes contrôlait l'Élysée

La Cour des comptes n'a bien entendu jamais contrôlé les comptes de la présidence de la République avant que le président Nicolas Sarkozy n'en décide le principe au début de son quinquennat en 2007.

Le problème s'est toutefois posé, au début de la III^e République, à propos de l'examen des dépenses du budget de 1879, de la « démarcation » entre les « frais de maison et de représentation du président de la République », et les « frais de régie du palais de L'Élysée », c'est-à-dire entre les dépenses professionnelles du chef de l'État et les frais normaux de fonctionnement du palais. Cette date correspond au retour des assemblées de Versailles à Paris, mais le maréchal de Mac Mahon, président de la République, s'était installé à l'Élysée depuis septembre 1874. Le palais ne fut toutefois officiellement affecté à la présidence de la République que par la loi du 29 janvier 1879.

Les données budgétaires et comptables étaient les suivantes : le président de la République – à l'époque, Jules Grévy – percevait en 1880 une rémunération annuelle de 600 000 F. Ce montant est le même que celui voté pour l'exercice 1849, date à laquelle le prince Louis-Napoléon Bonaparte a pris ses fonctions. Somme énorme si on la compare avec celle des ministres, qui est de 60 000 F depuis la Troisième République, alors qu'elle était de 80 000 F sous la Restauration et le Second Empire, et celle des hauts fonctionnaires, comme le premier président de la Cour des comptes, dont la rémunération reste depuis 1807 fixée à 30 000 F annuels. Somme astronomique si on la compare avec les revenus de la quasi-totalité de la population française, pour laquelle 1 000 F par an constituent déjà un objectif... et si l'on se rappelle que l'impôt sur le revenu n'existe pas (*lire encadré « Hier et aujourd'hui »*).

En outre, le président de la République percevait annuellement une autre somme de 600 000 F au titre de ses frais de repré-

sentation, qui sont essentiellement des frais de personnel, de réception, et du fonctionnement courant du palais de l'Élysée. La Cour n'a pas compétence pour juger de la gestion de ces fonds, gestion qui relève exclusivement du secrétaire général de la présidence de la République. C'est l'application du principe de la séparation des pouvoirs.

Mais le palais lui-même, qui appartient évidemment à l'État, est géré par le service des palais nationaux, qui relève du ministère des Travaux publics, ou parfois, selon les périodes, du ministère chargé des Beaux-arts, et qui joue en quelque sorte le rôle du propriétaire. Sous la Deuxième République, le budget des frais de régie du palais de l'Élysée était de 240 000 F. En 1879, ce budget a été ramené à 125 000 F.

C'est là que la Cour des comptes intervient, après avoir contrôlé les comptes du payeur central, agent comptable du ministère des travaux publics.

Que reproche la Cour au comptable ? D'avoir accepté de payer sur les frais de régie des dépenses qui, selon elle, devraient être imputées sur les frais de représentation du chef de l'État : il s'agissait essentiellement des frais de chauffage, d'éclairage et de diverses dépenses de fonctionnement courant du palais de l'Élysée.

Compte tenu du caractère particulier de ce contrôle, qui touchait les intérêts du chef de l'État, les observations de la Cour firent l'objet d'une note envoyée au ministre, et non d'un référé ou d'une communication du procureur général.

Les critiques portaient sur les postes suivants :

- accord du piano utilisé par Mademoiselle Grévy, fille du président de la République ;
- entretien des harnais des voitures de cérémonie ;
- diverses courses « pressées », ordonnées par le secrétaire général de l'Élysée, pour aller chercher le chef d'orchestre des

bals de la présidence, pour porter des courriers à des députés et rapporter la réponse, pour transporter des armes et munitions de chasse à la gare de Lyon pour envoi à la résidence secondaire du chef de l'État, pour aller à la Banque de France toucher les fonds de la présidence, pour porter un ordre au gardien de la tribune du champ de courses d'Auteuil, etc. ;

- location de fleurs et d'arbustes ;
- diverses fournitures de bureau ;
- frais d'impression de menus, de cartes de bal, de billets d'opéra, etc. ;
- achat de semences destinées à « la nourriture des volatiles » du jardin de l'Élysée.

L'ensemble de ces dépenses représentait, pour l'exercice 1881, un peu moins de 11 000 F, dont plus de 9 600 F pour les fournitures de bureau. La réponse du ministre donna des explications sur certains de ces points :

- le piano est inscrit à l'inventaire du palais de l'Élysée, et n'a été remis en service qu'après des réparations dont l'accord était la conséquence nécessaire ;
- les voitures de cérémonie (une berline de gala, un landau de poste, un landau « Clarence » et une calèche), avec les selles, les harnais, les housses et les lanternes, appartiennent à l'État ;
- les cartes d'invitation, les menus et autres travaux d'impression sont imputés sur les frais de régie depuis 1851, avec l'accord écrit du ministre, et la Cour des comptes n'a jamais présenté d'observation depuis lors.

De même, les graines et semences sont destinées aux « volatiles », qui existent « depuis un temps immémorial », et ces cygnes ont survécu, précise la note, au siège de Paris en 1870-1871. Ils appartiennent à l'État et non au président de la République.

Dans son arrêt sur les comptes du payeur, la Cour admit ces explications, mais il est probable qu'elles ne la satisfaisaient pas complètement, et qu'elle fit savoir qu'elle souhaitait une meilleure organisation. La solution se fit attendre jusqu'en 1888 : elle fut élaborée par une commission ad hoc, présidée par le général Brugère, secrétaire général de la Maison civile de la présidence de la République, composée de Monsieur Pichault de la Martinière, conseiller référendaire, de Monsieur de Gourlet, inspecteur général des palais nationaux, régisseur

Hier et aujourd'hui

Quel est le pouvoir d'achat actuel de la somme de 600 000 francs de 1880 ? Le déflateur publié par l'INSEE ne remonte qu'à 1901, mais la différence n'est probablement pas très grande. À titre donc tout à fait indicatif, on peut estimer, pour le président de la République, le chiffre de 2 288 913,10 €. Le montant voté pour l'exercice 2013 à la suite de la décision du président de la République est de 178 923,72 € annuels (brut). Pour les ministres, le traitement de 60 000 francs correspondrait à 228 891,31 €. Le traitement de 30 000 F du Premier président équivaldrait à 114 445,66 €. Quant au salaire annuel de 1 000 francs, il correspondrait à 3 814,86 €...

du palais de l'Élysée, et de Monsieur Paul Arrivière, chef du secrétariat particulier du président de la République.

Le procès-verbal de la séance du 24 avril 1888 en donne les conclusions : sont imputés sur les frais de régie l'ensemble des frais de chauffage, d'éclairage du palais et des appartements, les frais de bureau et de lingerie, les locations et les acquisitions de fleurs pour la décoration courante des appartements, et toutes autres dépenses analogues relatives à l'habitation par le chef de l'État du palais de l'Élysée.

Au contraire, sont imputés sur les frais de maison et de représentation : les locations ou acquisitions de fleurs pour les bals, soirées, et diners, ainsi que les locations d'argenterie et de verrerie, les menus et cartes d'invitation, le charbon pour la cuisine et les illuminations de toute nature, sauf pour le 14-Juillet.

La Cour des comptes n'a pas cru devoir faire de ce contrôle la matière d'une insertion au rapport public annuel. Cette matière n'aurait pourtant pas manqué : il est manifeste que les dépenses laissées à la charge de l'État étaient celles que tout locataire ou occupant à titre gratuit doit assumer.

Depuis 2008, la Cour des comptes publie annuellement sur son site www.comptes.fr un rapport sur la gestion des services de la présidence de la République. Le lecteur pourra constater que les observations de 1880 ont perdu toute actualité. ■

Anne DOBIGNY

Maître de conférences à l'université d'Angers

Le notaire et la gestion de fait du XIX^e siècle à nos jours : entre comptabilité publique et contentieux financier

Les règles de la comptabilité publique moderne n'ont été fixées qu'à la Restauration¹ sous l'impulsion de Charles-Louis d'Audiffret². On ne s'est alors attaché qu'à l'organisation du travail des comptables³. Il a ensuite fallu attendre le Second Empire pour qu'une véritable codification de la comptabilité publique voie le jour dans le cadre du décret du 31 mai 1862⁴. Pendant cent ans, les règles de la comptabilité publique ne changent guère. Et, lorsqu'en 1962 et 1963⁵ de nouvelles dispositions remplacent celles du décret de 1862, elles sont imprégnées d'un lointain passé qui semble s'évanouir depuis la réforme de 2011.

La comptabilité publique regroupe l'ensemble des règles relatives aux procédures d'exécution des recettes et des dépenses des organismes publics ainsi que celles relatives aux obligations et responsabilité des agents qui les exercent⁶ car l'organisation des finances publiques fait intervenir deux types d'agents : les ordonnateurs, qui ont l'initiative des recettes et des dépenses, et les comptables qui sont chargés d'assurer l'exécution de ces recettes et dépenses. Or, il peut arriver qu'un individu qui n'est pas régulièrement investi d'une fonction publique exerce pendant un temps cette fonction et accomplisse des actes entraînant des conséquences juridiques. Il s'agit d'une « gestion de fait ».

¹ C. d'AUDIFFRET, « Système financier de la France », Guillaumin, 1854, t. V, p. 3.

² C.-L.-G. d'AUDIFFRET, « Souvenirs de ma famille et de ma carrière, dédiés à mes enfants, 1787-1878 », éd. par M. BRUGUIÈRE et V. GOUTAL-ARNAL, Paris, CHEFF, 2002, p. 91.

³ Il s'agit notamment de l'ordonnance du 14 septembre 1822. V. BURCKEL, C. de CREMERS, « Histoire de la comptabilité publique », Paris, Economica, 1997, p. 49.

⁴ J. MAGNET, « La comptabilité publique à l'âge classique », H. ISAIA, J. SPINDLER (dir.), Histoire du droit des finances publiques, Paris, Economica, 1986, vol. 1, pp. 63 et s.

⁵ La France a donc attendu de retrouver un climat de stabilité pour pouvoir réformer ses règles relatives à la comptabilité publique : V. BURCKEL, C. de CREMERS, op. cit. pp. 73-74. Des tentatives de réforme avaient échoué en 1878, 1934 et 1953. La réforme de 1962 est facilitée par le contexte juridique de l'ordonnance du 2 janvier 1959 sur les lois de finances favorisant la rédaction de nouveaux textes. Désormais, la quasi-totalité des règles de la comptabilité publique est fixée par décrets et arrêtés. Seuls certains points, tels que la responsabilité des comptables relèvent de la loi.

La gestion de fait ou gestion occulte⁷ désigne donc le manie- ment, sans titre légal, des valeurs publiques. On rencontre ha- bituellement le plus grand nombre de gestions de fait dans la vie communale et associative⁸ généralement à l'occasion du non-paiement d'une redevance. Mais on peut également la rencontrer lorsqu'une collectivité territoriale procède à la vente d'un bien immobilier, ce qui fait intervenir un nouvel acteur de la gestion de fait : le notaire.

La première jurisprudence relative à la gestion de fait date de 1834 de même que sa définition. Pour autant, les juges financiers ne disposent pas de textes législatifs. Ils vont donc s'appuyer sur le Code civil avant que l'art. 25 du décret de 1862 ne dispose : « Toute personne autre que le comptable, qui, sans autorisation légale, se serait ingérée dans le manie- ment des deniers publics, est, par ce seul fait, constituée comp- table, sans préjudice des poursuites prévues par l'article 258 du Code pénal, comme s'étant immiscée sans titre dans des fonctions publiques. Les gestions occultes sont soumises aux mêmes juridictions et entraînent la même responsabilité que les gestions patentes et régulièrement décrites ».

Ainsi « le gérant de fait est un comptable ; sa gestion est une comptabilité ; c'est devant le juge des comptabilités qu'il doit être actionné en reddition de compte ; il est devenu son justi- ciable⁹ ». Le comptable de fait est donc un usurpateur (I) qui sera sanctionné sur le fondement de la gestion de fait, véritable garantie du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables (II).

⁶ L. PHILIP (dir.), « Dictionnaire encyclopédique de finances publiques », Paris, Economica, 1991, t. I, v° Comptabilité publique, pp. 357-358.

⁷ Au XIX^e siècle les deux expressions sont synonymes. L. BECQUET, « Répé- toire du droit administratif », Paris, Dupont, 1887, t. VI, p. 387.

⁸ Depuis très longtemps les collectivités territoriales, les hospices, les éta- blissements de bienfaisance sont concernés par la gestion de fait: E. DU- RIEU, G. ROCHE, « Répertoire de l'administration et de la comptabilité des établissements de bienfaisance », Paris, 1842, t. I, p. 463 et s.

⁹ L. BECQUET, « Répertoire du droit administratif », op. cit., t. VI, p. 396.

I. Le comptable de fait usurpateur de fonction

La gestion de fait consiste dans le maniement sans habilitation des deniers publics. Le comptable de fait n'aura donc pas respecté le principe de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable et aura pris une part directe à la manipulation irrégulière des fonds publics (A). Par cette immixtion, il encourt les conséquences de la déclaration de gestion de fait mais surtout va voir sa responsabilité mise en œuvre (B).

A. La séparation des ordonnateurs et des comptables

Erigée en principe du droit public financier, la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable a pour but d'« assurer un contrôle de régularité le plus étendu possible de la gestion financière¹⁰ ».

La fonction d'ordonnateur est une fonction accessoire car l'ordonnateur est un administrateur, un agent d'autorité. Sa mission recouvre l'exécution des recettes et des dépenses « à l'exclusion du maniement des fonds publics ». L'ordonnateur constate la créance, la liquide, c'est-à-dire qu'il en arrête le montant et décide la mise en œuvre de la dépense¹¹.

Il faut distinguer les ordonnateurs principaux et les ordonnateurs secondaires¹². S'agissant des collectivités territoriales, l'ordonnateur principal sera le maire, le président du conseil général... Au niveau national, il s'agira du ministre du Budget. Quant aux ordonnateurs secondaires, ils détiennent cette fonction en vertu « d'une ordonnance de délégation dans le cadre de la gestion déconcentrée des services¹³ ». Le préfet pourra ainsi devenir un ordonnateur secondaire.

Contrairement aux ordonnateurs, les comptables publics exercent leur fonction à titre principal. Nommés par le ministre du Budget ils forment une catégorie particulière d'agents publics qui « jouent un rôle spécifique, affermi et délimité¹⁴ ». Sorte de « caissiers », ils sont les seuls à pouvoir manipuler les deniers publics. Ils sont en outre indépendants dans l'exercice de leurs fonctions et doivent prêter serment avant d'être installés. C'est l'ordonnance du 14 septembre 1822 qui a introduit la règle de l'incompatibilité des fonctions d'ordonnateur et de comptable public, reprise dans l'art. 20 du décret du 29 décembre 1962. Les deux fonctions ne peuvent être cumulées et sont exclusives l'une de l'autre. Celui qui manie des deniers publics sans avoir la qualité de comptable public se voit donc qualifié de comptable de fait et devra ainsi subir le même régime de responsabilité que le comptable public.

Le notaire, en tant qu'officier public ministériel, est agent public. Il collabore à un service public mais il n'a pas la qualité de comptable public¹⁵. Ainsi, lorsque, à l'occasion d'une vente par une

collectivité territoriale, le notaire conserve en dépôt la somme représentant le prix de la vente, il risque de devenir comptable de fait s'il ne remet pas les fonds au comptable public dès l'accomplissement des formalités de la publicité foncière. En les conservant trop longtemps, il s'expose au statut financier du comptable public et donc au même régime de responsabilité.

B. La responsabilité du comptable

Sous l'Ancien Régime, la sanction du détournement des deniers publics pouvait aller jusqu'à la peine de mort pour les officiers royaux coupables de ce crime¹⁶. Aujourd'hui encore, la responsabilité du comptable public ou du comptable de fait est régie par des principes anciens et très rigoureux. Déterminé par les dispositions de la loi de 1963, ce régime de responsabilité a connu des modifications significatives en 2011.

La responsabilité encourue par le comptable de fait est personnelle et pécuniaire. Elle repose sur la définition du comptable public du décret du 9 août 1953¹⁷ dont l'art. 1 dispose qu'« est comptable public tout fonctionnaire ou tout agent ayant qualité pour exécuter au nom de l'État, d'une collectivité publique ou d'un établissement public des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement des titres, soit au moyen des fonds et valeurs dont il a la garde, soit par virements internes d'écritures, soit encore par l'intermédiaire d'autres comptables publics ou de comptes externes de disponibilités dont il ordonne ou surveille les mouvements ».

Jusqu'à ce texte, la responsabilité du comptable ne jouait qu'au profit du Trésor et le comptable n'était pas pénalisé lorsqu'il lésait un tiers en refusant par exemple de payer une dépense régulièrement ordonnancée. Avec les nouvelles dispositions de ce décret (art. 6 et 9), l'État ou la collectivité territoriale qui aura été condamné sur le recours du tiers peut demander au comptable le remboursement de l'indemnité à laquelle ils ont été condamnés. N'ayant pas pu être appliquées¹⁸, ces dispositions seront reprises dans l'art. 60 IV et VI de la loi de 1963. Ainsi, la responsabilité du comptable est engagée de plein droit « dès lors qu'un déficit ou un manquant en deniers ou en valeurs a été constaté, qu'une recette n'a pas été recouvrée, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par la faute du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers ».

Le comptable est donc tenu de réparer le préjudice sur ses deniers personnels. C'est pourquoi, avant d'entrer en fonction, il doit constituer des sûretés (hypothèque¹⁹, cautionnement, cautionnement mutuel)²⁰. Le montant de la garantie est fixé par arrêté du ministre du Budget en fonction de l'importance du poste comptable.

¹⁰ M. BOUVIER, M.-C. ESCLASSAN, J.-P. LASSALE, *Finances publiques*, Paris, LGDJ, 2012, n°319.

¹¹ P. PEPIN, « Les décrets de 1953 sur la responsabilité des comptables publics », dans « La comptabilité publique, continuité et modernité », Paris, CHEFF, 1993, p. 80.

¹² S. THEBAULT, « L'Ordonnateur en droit public financier », Paris, LGDJ, 2007, p. 2.

¹³ M. BOUVIER et alii, op. cit., p. 451.

¹⁴ L. SAIDJ, V° Comptable public, L. PHILIP, « Dictionnaire encyclopédique de finances publiques », op. cit., t. I, p. 386.

¹⁵ Sur le statut du notaire et des officiers ministériels, G. JEZE, « Les principes généraux du droit administratif », Paris, Dalloz, 2004, t. 2, p. 261 et s.

¹⁶ Déclaration Royale du 3 juin 1701 : ISAMBERT, « Recueil général des anciennes lois françaises », vol. 20, pp. 385-386. Louis XV sera aussi intransigeant que son prédécesseur, notamment dans un édit de mars 1716. Idem, vol. 21, pp. 81-82.

¹⁷ P. PEPIN, art. préc., p. 80.

¹⁸ L'entrée en vigueur de ce décret était subordonnée à la publication du règlement d'administration publique prévu à l'article 29 mais ce dernier n'a jamais vu le jour. P. PEPIN, art. préc., p. 84.

¹⁹ Au début du XIX^e siècle, on s'est demandé si l'État était tenu de prendre une inscription sur les biens des comptables des deniers publics pour acquiescer à une hypothèque. Cette question a été résolue affirmativement par un arrêté du gouvernement du 6 thermidor an XI : L.-M. de LAHEYRE de CORMENIN, « Questions de droit administratif », Bruxelles, Société typographique belge, 1837, p. 249.

²⁰ M. BOUVIER et alii, op. cit., p. 453. Pour pouvoir devenir comptable public, il fallait donc disposer d'un patrimoine personnel ou avoir des relations acceptant de se porter caution. Joseph Caillaux décida de mettre fin à ces contraintes financières et sociales. Il proposa, ce qu'enregistra la loi du 26 décembre 1908, d'autoriser les percepteurs à remplacer les apports personnels par l'affiliation à une association de cautionnement mutuel qui fut créée dès le 30 décembre 1908 : V. BURCKEL, C. de CREMERS, op. cit., p. 56.

Par ailleurs, la responsabilité encourue par le comptable est très lourde car il s'agit d'une responsabilité objective. Fondée sur une présomption, elle repose sur les seules constatations de fait à partir des comptes sans que les juges puissent tenir compte du comportement du comptable. Un arrêt du Conseil d'État du 12 juillet 1907, *ministre des Finances c/Nicolle* (repris depuis sous l'empire de la loi du 23 février 1963) l'a affirmé. Dans son arrêt rendu en assemblée le 23 juin 1989, la Haute juridiction administrative rappelle que la Cour des comptes est compétente pour juger les comptes des comptables publics mais elle « ne peut légalement fonder les décisions qu'elle rend dans l'exercice de sa fonction juridictionnelle que sur les éléments matériels des comptes soumis à son contrôle, à l'exclusion notamment de toute appréciation du comportement personnel des comptables intéressés ²¹ ». La responsabilité du comptable est donc engagée par le seul constat d'un manquement ou d'une irrégularité. Néanmoins, cette responsabilité très rigoureuse peut être atténuée par la remise gracieuse du ministre, ce qui est critiqué par certains ²².

Cette responsabilité objective réduisait le rôle du juge financier. Aussi la troisième loi de finances rectificative pour 2011 est-elle venue modifier ce régime ²³. Passée presque inaperçue, cette réforme bouleverse pourtant le régime de la responsabilité des comptables car elle met fin à la tradition séculaire en vertu de laquelle les juges des comptes jugent les comptes et non les comptables.

Il résulte de cette réforme, entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2012, que « les procédures d'examen et de jugement des comptes d'un comptable public pourront non seulement conduire le juge à différencier le débet avec ou sans préjudice, à apprécier les circonstances de l'espèce pour fixer et moduler le débet qui pourra être prononcé à l'encontre dudit comptable, mais, de surcroît, le ministre verra même, selon les cas, sa possibilité de remise gracieuse limitée ou tout simplement réduite à néant ²⁴ ».

La responsabilité du comptable public, et par extension du comptable de fait, est donc toujours pécuniaire et personnelle, mais elle repose désormais sur l'existence ou non d'un préjudice financier. Cette distinction permet en outre au juge de moduler le montant du débet. Cette réforme conduit donc à rapprocher la responsabilité du comptable public d'une responsabilité pénale ²⁵.

II. La protection de l'exclusivité des fonctions de comptable public par la gestion de fait

Très ancienne, la notion de gestion de fait a été introduite dans le droit public financier moderne par un arrêt de la Cour des comptes du 23 août 1834, puis définie pour la première fois dans les textes par une loi municipale du 18 juillet 1837. Actuellement, cette notion est définie par l'art. 60-XI de la loi du 23 février 1963. Il s'agit donc d'une création jurisprudentielle consacrée par la loi (A) qui permet au juge financier

de sanctionner le non-respect du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables (B).

A. La création jurisprudentielle de la gestion de fait

N'ayant reçu un fondement législatif que très tardivement, c'est la jurisprudence qui a comblé ce vide par trois arrêts fondateurs entre 1834 et 1836 (1°). Celle-ci a ensuite mis en exergue les éléments caractéristiques d'une gestion de fait (2°).

1° Les jurisprudences fondatrices de la gestion de fait

La loi du 16 septembre 1807 et le décret d'application du 28 du même mois, créent et organisent la Cour des comptes pour juger les recettes et les dépenses de l'État ²⁶. Seul ce corps spécifique, aujourd'hui composé des chambres régionales des comptes et de la Cour des comptes, peut déclarer une gestion de fait ²⁷ ce qui a permis l'élaboration de la jurisprudence sur cette notion. Il s'agit du célèbre arrêt *Ville de Roubaix*, rendu en 1834.

Alors qu'aucun texte ne sanctionne la gestion de fait, la Haute juridiction financière décide et « ordonne [que] ceux qui se sont immiscés sans titre dans la perception et la manutention des deniers provenant des droits d'estampillage, de sel et d'aunage des étoffes de la fabrique de Roubaix, leurs héritiers ou ayants cause, seront appelés à compter devant elle, et lui présenteront, sous leur responsabilité personnelle, le compte des recettes et dépenses effectuées soit par eux, soit par leur auteur, [...] à l'effet de quoi il sera écrit au ministre de l'Intérieur, pour l'inviter à faire connaître les agents de cette perception irrégulière » ²⁸.

Pour pallier le vide législatif, la Cour des comptes rend cette décision sur le fondement des art. 1372 et 1993 du Code civil, respectivement relatifs à la gestion d'affaires et aux obligations du mandataire. C'est pourquoi la gestion de fait est très souvent confondue avec la gestion d'affaires.

En 1835, la Cour des comptes se prononce à nouveau sur une gestion de fait et fonde sa décision sur les mêmes articles du Code civil ²⁹. L'année suivante, un nouvel arrêt consacre les mêmes principes à l'occasion d'une gestion de fait des deniers de la ville d'Arbois. Ce n'est donc pas la loi municipale du 18 juillet 1837 qui a créé la notion de gestion de fait mais bien la jurisprudence. En revanche, cette loi a permis d'en donner une définition légale. À compter de cette date, les arrêts prononçant ou non une gestion de fait continueront de s'appuyer sur les principes antérieurs mais viseront également l'art. 64 de la loi de 1837 ³⁰, lequel dispose :

« toute personne, autre que le receveur municipal, qui, sans autorisation légale, se serait ingérée dans le maniement des deniers de la commune, sera, par ce seul fait, constituée

²¹ CE Ass. 23 juin 1989, n° 67442.

²² M. BOUVIER, et alii, op. cit., p. 499.

²³ Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

²⁴ S. THEBAULT, « Le pas de plus vers la responsabilité pour faute du comptable ou comment tout changer en préservant l'essentiel », RFFP, février 2013, n° 121, p. 234.

²⁵ Ibidem, p. 239.

²⁶ C. d'AUDIFFRET, « Système financier de la France », op. cit., t. V, p. 5 ; M. BOTTIN, « Histoire des finances publiques », Paris, Economica, 1997, p. 55.

²⁷ La compétence de la Cour des comptes n'est pas à rechercher dans les textes mais dans la jurisprudence du Conseil d'État, en particulier dans l'arrêt rendu le 7 mai 1828, Commune de Vaucourt : L. BECQUET, « Répertoire du droit administratif », op. cit., t. VI, p. 397. Cette jurisprudence a pris encore plus d'influence grâce à la création dans les années 1982-1983 des chambres régionales des comptes. L. SAIDJ, « La gestion de fait dans les collectivités territoriales », Lamy collectivités territoriales-responsabilités, étude 273.

²⁸ Cour des comptes, 23 août 1834, ville de Roubaix, GAJF, Paris, Dalloz, 2007, p. 315.

²⁹ Cour des comptes, 25 juillet 1835, commune de Gentilly : L. BECQUET, op. cit., t. VI, p. 398.

³⁰ Ainsi, CE 21 mai 1840, commune de Gerbeville : L. BECQUET, op. cit., t. VI, p. 400.

comptable : elle pourra en outre être poursuivie en vertu de l'article 258 du Code pénal comme s'étant immiscée dans les fonctions publiques ».

Cette disposition recevra une application générale lorsqu'elle sera reprise dans le décret de 1862.

Création jurisprudentielle ayant reçu une consécration légale, la gestion de fait suppose la réunion d'éléments caractéristiques pour pouvoir être déclarée.

2°) Les éléments caractéristiques de la gestion de fait et leur application concrète

Un comptable de fait a manié des fonds publics sans titre légal. Un notaire qui reçoit en dépôt le prix de vente d'un immeuble d'une collectivité locale manipule-t-il des deniers publics ? Pendant très longtemps, la gestion de fait n'était caractérisée que par le maniement irrégulier des fonds publics. La simple détention de ces fonds n'entraînait donc pas la qualification de gestion de fait. C'est pourquoi très peu de décisions établissant des gestions de fait concernent des notaires.

Mais en 1949, la Cour des comptes demanda l'introduction dans la loi du terme de « détention » à côté du terme de « maniement » car une définition trop restrictive laissait de côté beaucoup de situations litigieuses. Ce vœu a été exaucé en 1963 puisque l'art. 60-XI de la loi du 23 février 1963 assimile le maniement direct et indirect des fonds publics.

Désormais, la personne qui a simplement détenu des fonds publics³¹ sans avoir la qualité de comptable public peut être poursuivie pour gestion de fait. Mais cette simple détention ne suffit pas car il faudra remplir deux conditions pour établir la gestion de fait : il faut s'être fait remettre, irrégulièrement et sciemment des fonds publics. Ces règles s'appliquent à un dépositaire professionnel comme le notaire. Le Conseil d'État en a ainsi jugé le 11 décembre 1968³². En l'espèce, un hospice s'était engagé à héberger leur vie durant deux époux contre la cession par ces derniers d'une somme d'un million de francs constituée de numéraire et de créances. Le Conseil d'État a considéré que ces fonds provenant de créances affectées par contrat à l'exécution d'un service public présentaient le caractère de deniers publics. Par conséquent, le seul fait que le notaire ait encaissé les sommes en question et assuré temporairement la garde suffisait à justifier la déclaration de gestion de fait prononcée à son égard. La prudence est donc de mise.

Compte-tenu de cette définition large de la gestion de fait, quelles précautions doivent prendre les notaires pour éviter le risque de se voir déclarés comptables de fait ? La principale précaution résidera dans l'obtention d'un titre légal habilitant une personne autre que le comptable public à manipuler les fonds publics. En effet, a été déclarée gestionnaire de fait une société d'économie mixte, concessionnaire d'un service public

d'exploitation et de distribution d'énergie thermique qui a continué de percevoir les redevances des usagers alors que la convention d'affermage était arrivée à expiration³³.

S'agissant des notaires, une affaire a été portée devant la chambre régionale des comptes de Polynésie française. Le notaire avait encaissé la totalité des sommes versées par les acquéreurs et n'avait reversé au vendeur que le solde après déduction de ses honoraires ainsi que la rémunération de la société qui avait monté l'opération de défiscalisation. En principe, cette situation est caractéristique d'une gestion de fait. Toutefois, il ressort d'une affaire similaire ayant eu lieu en Provence et ayant donné lieu à des échanges entre le parquet et le ministre de l'Économie, que les agissements du notaire « pourraient être considérés comme acceptables au regard du droit budgétaire s'ils résultaient d'une convention passée entre l'établissement public et le notaire³⁴».

Confrontés à une vente par une collectivité territoriale ou un établissement public, les notaires doivent se prémunir afin d'éviter d'être déclarés comptables de fait, surtout dans un contexte où les opérations immobilières se complexifient. Lorsqu'il détient la somme versée par l'acquéreur trop longtemps, sans avoir un titre l'y autorisant, le notaire peut être déclaré comptable de fait. De même lorsqu'il remet au vendeur le montant de la vente diminué de ses émoluments. La gestion de fait devrait également être encourue dans un cas encore plus complexe, mais qui se rencontre de plus en plus souvent, d'une vente par une commune d'un bien loué à bail commercial au profit d'un promoteur immobilier³⁵. Les sommes dues par l'acquéreur au titre du prix de vente constituent des deniers publics. Leur maniement revient au seul comptable public. Toute ingérence du notaire, sans titre légal, pourrait être requalifiée en gestion de fait.

Pour exclure la gestion de fait il faut donc un titre habilitant le notaire ou une tierce personne à manipuler les fonds publics. Mais l'arrêt de la Cour des comptes du 17 octobre 2002³⁶ a pu susciter des craintes³⁷. En effet, dans cette affaire la Cour a relevé que la commune intention des parties suffisait à faire disparaître tout risque de gestion de fait alors même que le « titre légal » allégué était porteur de vices graves mettant en cause sa validité même. Heureusement cet arrêt semble isolé. Le titre légal constitue donc la seule et véritable protection pour se prémunir contre la gestion de fait.

Un autre argument pourrait être avancé par les notaires pour exclure dans certains cas la gestion de fait : l'art. 8 du décret du 8 mars 1978 portant fixation du tarif des notaires, puisque ce texte prévoit le droit de rétention des notaires pour garantir le paiement des émoluments et honoraires.

Lorsqu'elle est reconnue, la gestion de fait garantit le principe de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable.

³¹ Dans cette étude, les expressions « fonds publics » ou « deniers publics », pour une raison de simplification, sont synonymes. Mais, en 1963, ces expressions ne figurent pas dans la loi car elles sont devenues ambiguës puisque les deniers des EPIC sont considérés comme des fonds publics mais ne sont pas concernés par les règles de la comptabilité publique.

³² CE 11 déc. 1968, n°64242. Dans cette affaire, le Conseil d'État statuaient comme juge de cassation. G. ORSONI, « Le Conseil d'État juge de cassation des décisions de la Cour des comptes », RFFP, n° 39-1992 et « Le Conseil d'État juge de cassation des arrêts rendus par la Cour des comptes », RFFP, n°70-2000.

³³ CRC Champagne-Ardenne, 4 déc. 2003. P. ROCCA, P. SITBON, *Chronique de jurisprudence financière*, Revue du Trésor, fév. 2006, pp. 118-123.

³⁴ J.-P. COMBES, note sous CRC Polynésie française, 22 janv. 2004, jugement n°2004-02, Revue du Trésor, mai 2005, p. 246.

³⁵ Ce type d'opération se rencontre par exemple en milieu rural, ou dans certains quartiers de villes moyennes, où les communes rachètent des locaux et les louent pour que des commerces s'y installent.

³⁶ Cour des comptes, 17 octobre 2002, 4^e chambre, arrêt n°34024, commune de Béthune.

³⁷ M. LASCOMBE, X. VANDENDRIESSCHE, *Revue du Trésor*, nov. 2003, p. 691.

L'usurpateur de fonction est déclaré comptable de fait et sanctionné. Mais si ces sanctions pouvaient être très dures, on constate que la clémence gagne du terrain grâce à l'activité juridictionnelle de la Cour des comptes.

B. L'évolution des sanctions : d'une appréciation objective à une appréciation in concreto

Outre le délit d'usurpation des fonctions régi par l'art. 433-12 du Code pénal qui peut être sanctionné, le comptable est avant tout constitué en débet (1°). Néanmoins et dans certains cas, le juge financier peut se montrer clément, lorsque la situation irrégulière a cessé, et prononcer un non-lieu à déclaration de gestion de fait pour défaut d'intérêt pratique (2°).

1°) Le débet

Le débet est la situation d'un comptable public ou de fait, déclaré débiteur d'un organisme public à raison d'irrégularités commises dans la gestion ou la conservation de deniers publics ou de deniers privés réglementés. Par extension, l'expression désigne le montant dont le comptable est déclaré redevable.

Le débet n'est donc pas une véritable sanction. Il sert à constater une irrégularité dans les comptes et devient le support obligeant le comptable à reverser les fonds indûment manipulés.

Deux éléments constituent le débet : le montant en principal et les intérêts³⁸. Mais, après la réforme de 2011, on peut se demander si le débet a encore un intérêt lorsque le manquement du comptable n'a pas causé de préjudice financier.

Par ailleurs, la gestion de fait peut être réprimée par une amende, mais le juge n'a pas l'obligation de l'infliger. D'ailleurs, de nombreuses gestions de fait ne donnent pas lieu à amende en particulier lorsque les sommes en cause sont faibles ou que la gestion a duré peu de temps³⁹.

Il faut enfin souligner que les sommes constituant le montant du débet et de ses intérêts ainsi que l'amende doivent être reversées dans les caisses du comptable public de la collectivité locale ou de l'établissement concerné⁴⁰.

Les cas très particuliers dans lesquels le comptable ne se verra pas infligé une amende pourront également conduire le juge financier à prononcer un non-lieu pour défaut d'intérêt pratique.

2°) Le non-lieu pour défaut d'intérêt pratique

La déclaration de gestion de fait a un caractère d'ordre public. Le juge est donc obligé de la déclarer. Cependant, il est de plus en plus fréquent qu'il ne le fasse pas ou qu'il prononce un non-lieu à déclaration de gestion de fait simplement parce qu'il estime que la procédure ne présente pas d'intérêt pratique alors même que les éléments constitutifs de la gestion de fait sont réunis. Le défaut d'intérêt pratique suppose donc que les opérations irrégulières soient constatées mais qu'elles aient cessé ou qu'elles aient été régularisées⁴¹.

Dans un arrêt rendu le 16 décembre 2010, la Cour des comptes a prononcé un non-lieu à déclaration de gestion de fait au profit d'un agent comptable qui n'était pas régulièrement nommé pour réaliser les opérations litigieuses. Cette situation de gestion de fait résultait d'erreurs et de négligences non imputables au comptable qui avait, au nom du service public, accepté dans l'urgence de remplir cette mission. La Haute juridiction a estimé qu'il n'y avait pas d'utilité à déclarer une gestion de fait « considérant que toutes les formalités nécessaires à la confirmation de sa nomination seraient effectuées par les services compétents et que le comptable avait sur place toutes les apparences d'un comptable patent⁴² ».

Ce défaut d'intérêt pratique fait parfois l'objet de vives critiques car il est « contraire au caractère d'ordre public de la reddition de son compte au juge des comptes par tout comptable public, qu'il soit patent ou de fait⁴³ ». Mais la réalité de l'absence de dommage, et donc d'une certaine équité, ne doit-elle pas primer sur l'application rigide d'une règle parfois inadaptée? ■

³⁸ « Le principal est constitué par le montant du manquement dans les comptes. En sus du principal, les débetts sont assortis d'un intérêt au taux légal dont le point de départ est la date du fait générateur de la dette ou de la date à laquelle l'irrégularité a été découverte » : M. BOUVIER et alii, op. cit., p. 502.

³⁹ J.-Y. BERTUCCI, A. DOYELLE, « L'apurement des gestions de fait », AJDA 1998, p. 242.

⁴⁰ Ibidem, p. 244. Il convient de préciser qu'il n'est pas « dans les pouvoirs de l'assemblée délibérante d'en faire, de sa propre initiative, remise gracieuse au comptable de fait ».

⁴¹ Tant que le ministère public n'a pas enclenché de procédure, le président de la chambre régionale des comptes peut envoyer une lettre d'observation à l'ordonnateur en lui indiquant les éléments constitutifs de la gestion de fait. Il l'incite ainsi à la faire cesser ou à régulariser la situation. Si la chambre obtient satisfaction, elle émet une lettre d'observation définitive faisant mention de la régularisation, ce qui écarte tout déclenchement d'une procédure de déclaration de gestion de fait : V. DESSART, Finances publiques, Paris, Paradigme, 2012, p. 189.

⁴² CCptes, 4ème chambre, 16 déc. 2010, Centre pour les études en France de Bogota. Note A. DOYELLE et N. PEHAU, « Chronique de jurisprudence financière », RFFP, n° 116-2011, p. 189.

⁴³ C. DESCHEEMAER, V° Gestion de fait, JurisClasseur Administratif, fasc. 1265, n° 45.



Régis LANNEAU

Maître de conférences à l'université de Paris Ouest Nanterre La Défense,
CRDP, FIDES

Quelle France dans dix ans ?

Synthèse de la note demandée à Jean Pisani-Ferry, commissaire général à la stratégie et à la prospective, pour le séminaire gouvernemental du 19 août 2013.

Nommé en mai 2013 à la fonction de commissaire général à la stratégie et à la prospective, Jean Pisani-Ferry a été chargé de superviser la rédaction d'une note prospective : « Quelle France dans dix ans ? » Le document, de 24 pages, a été préparé au cours de l'été 2013 pour être présenté lors du séminaire de rentrée du gouvernement, le 19 août. Cette note, dont l'objectif est avant tout d'ouvrir une discussion, fait figure de préambule au rapport commandé pour la fin 2013 qui doit développer une stratégie pour le pays sur dix ans.

La structure du rapport est assez classique : après une courte introduction, le rapport tente de dresser un état des lieux du monde dans dix ans (au niveau global, européen puis français). Il poursuit en identifiant trois questions centrales pour l'avenir du pays (la mondialisation, l'égalité et le progrès) avant de proposer une méthode pour construire une stratégie. À sa lecture, le document semble assez dense, sans pour autant révolutionner ce que nous savions déjà depuis longtemps. Les éléments fournis sont souvent vagues¹ – mais est-il possible de ne pas l'être lorsque l'on réalise ce type de prospective ? – et les recommandations encore maigres... après tout, comme le rappelle le rapport, citant le premier plan de 1947 : « La modernisation n'est pas un état de choses, c'est un état d'esprit. »

L'exercice de prospective n'est pas nouveau et cette note n'est pas sans faire penser, dans son titre, à celui de Jacques Attali,

« Une ambition pour dix ans », présenté il y a trois ans et beaucoup plus substantiel. Un tel exercice – largement critiquable – se justifie selon le rapport pour au moins trois raisons : d'une part, « à condition de viser loin et de se fixer des objectifs clairs, l'action publique n'a pas perdu sa capacité transformatrice » (page 2)², d'autre part, « cinq ans, c'est l'horizon du politique mais dix ans, c'est celui de la société » (page 2)³, enfin, et surtout « réfléchir à ce que nous voulons être dans dix ans, en débattre, fixer sur cette base des orientations, et engager les actions correspondantes peut aider à remobiliser un pays aujourd'hui désorienté » (page 3). De telles affirmations sont certainement péremptoires tant les démonstrations manquent, mais elles ont le mérite d'indiquer que la France se doit d'évoluer pour faire face aux défis du monde à venir (I) en tentant de remédier à ses faiblesses (II). Certes, des choix collectifs seront nécessaires (III) mais il s'agit là d'une nécessité dans toute démocratie. Peut-être est-il également nécessaire de rappeler que l'exercice n'est que la projection d'une situation actuelle et que si celle-ci a sa pertinence, il ne faudrait pas négliger l'influence du temps qui, par nature, est porteur de nouvelles informations et de nouvelles approches des problèmes.

¹ Pour ne citer qu'un exemple, p. 21 : « Surmonter ces obstacles suppose un travail de fond visant à la construction, dans la concertation et le débat d'orientations suffisamment ouvertes pour laisser place à la diversité des points de vue mais suffisamment précises pour traduire des préférences assumées et servir de références communes. »

² Et c'est l'exemple de 80% d'une classe d'âge au baccalauréat qui est mentionné...

³ Il serait pourtant possible d'avancer que dix ans, c'est deux quinquennats... le temps politique reste donc ce qu'il est, et l'affirmation manque de substance.

I. Les défis à relever

Si la France a des défis à relever, c'est qu'elle n'y est pas nécessairement armée ; si elle doit se penser à dix ans, c'est que cet horizon n'est pas pris en compte naturellement : en mettant clairement en évidence les défis à relever, ils ne peuvent plus être ignorés. La note laisse d'ailleurs transparaître l'image d'un pays passif et stagnant malgré de nombreux atouts ; pour les auteurs du rapport, il s'agit de « réinventer notre modèle productif » (page 22) et de s'adapter aux transformations du monde contemporain. Ces défis, largement connus, sont au nombre de trois⁴ : vieillissement de la population (A), montée en puissance des pays du Sud (B) et la sortie de la crise financière (C).

A. Vieillesse de la population

Le vieillissement de la population est un fait indéniable et largement connu depuis plus d'une décennie. Pour autant, les adaptations à ce vieillissement n'ont que trop tardé. Qu'il suffise de penser au système de retraites : « À comportements d'activité inchangés et taux de remplacement des retraites constant, il impliquerait une hausse très sensible des prélèvements (sur les actifs, les retraités ou les entreprises) » (page 8). Les réformes et le taux de natalité en France permettent de prévoir un horizon moins sombre⁵ mais le rapport ne laisse pas envisager que le problème soit résolu. Plus encore, le système de santé n'a pas encore effectué sa mue : tant en ce qui concerne l'accompagnement de ce vieillissement (qu'il suffise de penser à la pénurie de places en maisons de retraite) qu'en matière de financement (puisqu'une France plus vieille, c'est aussi une France qui coûte davantage en dépenses de santé... financées, à nouveau, largement par les actifs ou les générations futures).

Ce vieillissement n'a évidemment pas qu'un coût, il est également un possible vecteur de croissance à travers le « boom » attendu de la Silver Economy (l'économie des cheveux gris), auquel il est nécessaire de se préparer.

B. La montée en puissance des pays du Sud

Le rattrapage économique des pays en développement devrait se poursuivre : de simples producteurs, ils deviendront également consommateurs ; de main-d'œuvre peu qualifiée, ils vont avoir une place plus importante dans l'économie de la connaissance (notamment en raison de l'augmentation des populations étudiantes et des dépenses en recherche et développement). Bien sûr, cette évolution engendrera d'autres sur le plan géopolitique ou sociopolitique ; elle n'est pas non plus sans risque du point de vue environnemental (puisque cette montée en puissance transforme les habitudes de consommation des citoyens).

Cette évolution aura un effet clair pour le rapport : la France sera relativement plus petite et moins riche (page 8), tant

démographiquement qu'économiquement. Toute la question est de savoir de combien. En la matière, la note se contente de préciser que « si le climat est suffisamment favorable au développement des entreprises, les gains de productivité devraient pouvoir reprendre à un rythme plus soutenu et permettre, sans compromettre la rentabilité des investissements, une reprise de la progression du pouvoir d'achat » (page 9), avant d'ajouter que « la France dispose par ailleurs d'importantes réserves de croissance en raison du niveau de son sous-emploi et de la persistance de réglementations anticoncurrentielles dont la levée pourrait induire des gains de productivité substantiels » (page 9). Ces réglementations ne sont, hélas, pas identifiées, et ces gains de productivité ne sont pas évalués. Cependant, c'est bien de lutter contre la stagnation de l'offre qui est envisagé ; d'autant plus que la concurrence sur les productions impliquant beaucoup de capital humain devrait croître – même si la qualification moyenne d'un travailleur français devrait augmenter. Le rapport considère même que la France a vocation à une « spécialisation productive plus étroite, sur laquelle se concentre l'avantage comparatif » (page 10). Cette spécialisation productive doit résulter (ou du moins être orientée), d'après les auteurs, d'un choix de société.

C. La sortie de la crise financière et la question européenne

La crise économique que l'Europe traverse pose de nombreux défis. Outre la relance économique, c'est l'augmentation des asymétries entre les pays européens qui frappe et qu'il faudra résoudre. Les auteurs plaident clairement pour une intégration plus grande de la zone euro, déjà entamée mais largement inachevée : « Non seulement il n'y a pas encore accord sur le degré de partage du risque qu'implique une union bancaire, mais les discussions sur les autres dimensions de l'intégration de la zone euro – budget propre, socle commun d'assurance-chômage, mutualisation partielle des dettes, initiatives fiscales, création d'un Trésor européen – ont été à peine entamées » (page 7). Si cette intégration se réalise, elle conduira également à une intégration politique plus poussée et à des transformations évidentes dans les choix stratégiques de la France. Ne pas embrasser cette voie serait prendre un risque et il faudra que des choix douloureux soient réalisés car le statu quo n'est, pour les auteurs, plus une option.

II. Les faiblesses françaises

Face à ces défis, la France dispose bien évidemment d'atouts. La France sera ainsi « mieux formée, excellentement équipée et potentiellement attractive »⁶ (page 10). Mais ces atouts ne sont pas suffisants, puisqu'il faudra savoir en tirer parti. Pour cela, il semble nécessaire de faire face à deux grandes faiblesses qui, si elles ne sont pas évoquées directement par le rapport, en ressortent clairement : le pessimisme (A) et la perte de repères (B).

⁴ Pour les principaux : les mutations en matière d'urbanisation, d'emploi ou encore de structure familiale sont également envisagés sans pour autant apparaître structurants.

⁵ L'Insee s'attend à une augmentation de 2 points du taux d'activité des 15-69 ans. Ces bornes sont certainement révélatrices.

⁶ Cette attractivité relevant principalement – outre l'équipement – de la qualité de vie que l'on peut trouver en France mais aussi de sa situation géographique (page 11). Notons cependant que si le rapport évoque souvent les nombreux atouts de la France, ceux-ci sont rarement mentionnés.

A. Le pessimisme

Le pessimisme irrigue l'ensemble du rapport directement ou indirectement, et cette faiblesse apparaît même comme majeure : après tout, ce pessimisme se traduit par une vision trouble de l'avenir qu'une perspective à dix ans pourrait modifier. Quoi qu'il en soit, en 2012, seuls 39 % des Français déclarent avoir confiance dans l'avenir ; ils étaient 67 % en 1993 ! Au-delà de l'état d'esprit, ce sont ses conséquences qui posent problème. Le rapport en note certaines (page 19) : « Une société qui ne croit plus en sa capacité d'organiser son propre progrès est inévitablement conduite à regarder tout débat social comme un jeu à somme nulle, de type gagnant-perdant, dans lequel les gains des uns sont nécessairement les pertes des autres. » Ceci entraîne évidemment une cristallisation du débat social (sur les retraites, les OGM ou le nucléaire), une aversion au changement, une suspicion face à la science, aux techniques et à la mondialisation, et peut conduire à des stratégies de repli sur soi. Ces éléments font de la France un grand pays conservateur menacé par la stagnation et davantage occupé à déterminer comment les ressources seront allouées qu'à la question de savoir comme ces ressources pourraient être augmentées ; elle serait ainsi incapable de penser son avenir ; ce qui revient, tout simplement, à l'hypothéquer. Plus encore, même si le rapport ne l'évoque pas, ce pessimisme conduit naturellement à limiter les créations d'entreprises (car la confiance dans l'avenir est déterminante en la matière), mais aussi, et plus largement, l'investissement et la recherche.

B. La perte de repères

Ce pessimisme (et ses effets) est renforcé par une perte de repères. Après tout, la note commence en indiquant que l'un de ses objectifs est d'aider à « remobiliser un pays aujourd'hui désorienté » (page 3). Et cette perte de repères est renforcée, à la fois, par la disparition relative des corps intermédiaires fédérateurs (qui ne sont pas mentionnés par le rapport), mais également par la montée en puissance de l'autonomie individuelle (qui a déjà bouleversé les structures familiales). Elle se constate également, à en croire le rapport, parce que « la France a du mal à choisir ses objectifs et ses méthodes. Il importerait pourtant qu'elle retrouve cette capacité à se projeter dans l'avenir qui lui a permis, au sortir de la Seconde Guerre mondiale⁷, d'échapper au piège de la stagnation et de se reconstruire une perspective de développement » (page 20).

Cette perte de repères peut, selon les auteurs, être dépassée grâce à « la formulation d'orientations suffisamment fermes et suffisamment lisibles pour qu'elles aient un caractère mobilisateur et influent sur les comportements bien au-delà des seules politiques de l'État central » (page 20). Cette formulation très « politique » n'est pas anodine, comme d'ailleurs, les nombreux « slogans » qui émaillent le rapport : au-delà des orientations concrètes – qui, finalement comptent moins

⁷ Cette comparaison avec la Seconde Guerre mondiale apparaît à plusieurs reprises dans la note. Les situations étaient pourtant bien différentes, puisque le pays n'est pas à proprement parler à reconstruire. L'autre exemple utilisé est le Japon, qui n'en finit pas de stagner, et qui constitue certainement une trajectoire plausible si les défis actuels ne sont pas relevés.

qu'une remise en marche –, c'est un état d'esprit qu'il faudrait changer et ceci ne peut se faire qu'à travers des mots. Il s'agit certainement du plus grand défi dans un pays qui « n'a plus confiance ni en la parole des dirigeants politiques nationaux ni en celle de ses élites économiques et intellectuelles, et [qui] ne se fie pas non plus à ses médias » (page 21). En effet, sans cette capacité à mobiliser, les choix collectifs nécessaires ne pourront pas être réalisés.

III. La nécessité de réaliser des choix collectifs

La difficulté de réaliser des choix collectifs en France est redoutable en raison du pessimisme et de la perte de repères. Néanmoins, ces choix sont nécessaires si la France veut aller de l'avant. Bien évidemment, la méthode avancée par les auteurs du rapport ne surprend guère : dialogue, tentative de dépassement des clivages politiques, vision de long terme ou encore objectivation des constats (pp. 20-22). Le rapport est cependant plus intéressant lorsque ces choix sont mis en avant. Il en identifie trois : la place de l'économie française dans la mondialisation (quelle insertion dans la mondialisation ?), le modèle social (quel modèle pour l'égalité ?), et la vision du progrès. Seuls les deux premiers seront présentés ici. En effet, le dernier choix correspond au constat du pessimisme et de la perte de repères déjà envisagés.

A. Vis-à-vis de la place de l'économie française dans la mondialisation

La mondialisation a transformé le monde et la façon de penser les positionnements économiques stratégiques. Encore contestée dans notre pays, elle a pourtant engendré des gains de pouvoir d'achat non négligeables⁸ et une multiplication des produits disponibles pour les consommateurs. Bien sûr, ce processus conduit à générer à la fois des gagnants et des perdants et peut sembler, pour beaucoup, injuste. La France dispose certes de très grandes entreprises exportatrices (huit parmi les dix premières mondiales) mais « dans l'échange international, le décrochage français est avéré » (page 13), et il a un coût en termes d'emplois et de croissance. La raison de cette situation est simple : « Notre pays reste [...] trop hésitant quant à l'intensité de son ouverture internationale, ses avantages comparatifs et le type de spécialisation qu'il entend favoriser [...] Trop souvent, nous avons tenté de limiter notre engagement dans l'échange international ; trop systématiquement, nous avons privilégié les secteurs qui en sont abrités et défavorisé ceux qui y sont soumis » (page 14). Ces politiques devraient donc cesser. Il ne s'agit pas pour autant, pour les auteurs, d'indiquer que le politique doit décider à la place des entreprises mais de souligner que les choix en matière d'éducation, d'équipements, de services publics ou encore de prix de l'énergie vont avoir des incidences sur les incitations des entrepreneurs et donc sur le tissu industriel de la France.

⁸ Une récente étude indique que l'importation de produits des pays émergents engendre un gain de pouvoir d'achat de l'ordre de 200 € par mois (Charlotte Emlinger et Lionel Fontagné, (Not) « Made in France, Lettre du CEPII », 20 juin 2013, n°333, 4 pages)

Les auteurs du rapport identifient deux stratégies possibles : la puissance manufacturière et l'économie tournée vers la création, l'innovation et les services échangeables. Tout porte à croire à la lecture des exemples (Japon vs Royaume-Uni) que les auteurs favorisent la seconde option. La première implique des choix lourds et coûteux : baisse du prix de l'énergie, transferts fiscaux en faveur de l'industrie, modification du système éducatif. Certes, cette stratégie a fonctionné après la Seconde Guerre mondiale, mais le monde a bien changé depuis et la compétitivité française en matière de coût de la main-d'œuvre ne permet plus de l'envisager comme une puissance industrielle dans tous les domaines. Le second choix, s'il semble favorisé, n'en est pas moins délicat à mettre en place. Le rapport indique notamment le besoin « d'intensifier la concurrence dans les services, et aussi moderniser à un rythme soutenu les services publics afin de prendre place dans la compétition internationale émergente en matière d'éducation et de santé » (page 15).

Finalement, le rapport ne fait qu'appeler à une cohérence dans les lignes plutôt qu'à un brouillage des incitations.

B. Vis-à-vis du modèle social

Le deuxième choix de société présent dans la note est intitulé « Quel modèle pour l'égalité ? » Cette question peut sembler atypique, d'autant plus qu'elle n'est justifiée que dans les dernières pages du rapport : « Une approche qui laisse se développer les inégalités d'accès pour tenter ensuite, notamment par des transferts monétaires, d'en limiter les conséquences » (page 22) a ses limites. Ce paramètre joue évidemment sur le pessimisme, la cohésion sociale et plus particulièrement la capacité à développer une vision partagée nécessaire, pour les auteurs, au dynamisme retrouvé de la France. Que les inégalités se soient accrues depuis la crise est un fait. La France a limité le creusement des inégalités, pour autant 75 % des Français considèrent que la société est injuste et 80 % que les inégalités vont continuer à croître. Cette inégalité n'est pas uniquement une inégalité dans

les revenus, elle concerne également l'accès aux soins et au logement, voire au numérique.

Le rapport indique d'ailleurs que « la France est ainsi un pays où les déterminants socio-économiques et ceux qui tiennent à l'origine nationale pèsent le plus sur le destin des individus » (page 17), et ceci ne s'expliquerait pas par un simple manque de moyens mais par une inefficacité des services publics et des problèmes dans le fonctionnement de notre marché du travail. Le choix réalisé jusqu'à présent par la France est celui d'une compensation a posteriori dont l'efficacité est très critiquable en raison, notamment, de ses coûts. Un investissement social semblerait être une solution plus adaptée pour les auteurs. En effet, nos choix actuels ne sont pas soutenables sur le long terme : la dépense publique a explosé (en raison précisément des dépenses de transferts) et a probablement atteint un niveau à ne pas dépasser ; plus encore, le clivage entre gagnants et perdants nuit à une cohésion sociale puisque certains se sentent rejetés et d'autres privilégiés.

Sur cette question également, le chantier est lourd et les avancées nécessaires seront parfois douloureuses... mais force est de constater que sans une modification de ce système, ce sont les générations futures qui payeront la note. Et dans ce cas, les clivages risquent de se faire plus nets encore et la cohésion sociale ne sera pas sans en pâtir.

Comme préambule au rapport à venir, la note joue parfaitement son rôle : elle tente d'établir des constats et d'identifier des options en fournissant quelques intuitions sur leurs avantages et leurs inconvénients. Elle ne cherche pas, directement tout du moins, à trancher les difficultés, elle se contente de présenter des orientations en multipliant les perspectives, car la prospective doit être envisagée à travers la totalité du système. Pour autant, une note ou un rapport n'est pas une volonté politique, mais il semble urgent, malgré les difficultés, de ne pas négliger les problèmes à venir et d'y apporter des réponses concrètes, pour que la France ne suive pas la destinée stagnante du Japon. ■



Sébastien ROCHER

Professeur des universités en sciences de gestion à la faculté de droit,
économie et gestion d'Angers

Quelques conséquences de la transposition des IAS dans le secteur public

À partir d'une lecture chronologique de la normalisation internationale de la comptabilité publique depuis son origine, cet article propose une analyse des conséquences de la stratégie du PSC puis de l'IPSASB, tant au regard du référentiel que du point de vue du normalisateur.

La normalisation de la comptabilité publique au niveau international trouve son origine dans la création, en 1986, du « Public Sector Committee » (PSC) par l'International Federation of Accountants (IFAC), en réponse à la réforme des systèmes comptables de nombreux pays, caractérisée par le passage de la comptabilité de caisse à la comptabilité d'exercice. L'une des missions principales du PSC était l'harmonisation des normes comptables du secteur public et la promotion de normes dans les régions du monde où, à l'époque, il n'en existait pas encore (Dye, 1988). Afin d'atteindre ces objectifs, le PSC s'engagea en 1996 dans l'élaboration de normes internationales de comptabilité publique (les IPSAS, pour « International Public Sector Accounting Standards ») à partir de la transposition des normes IAS dans le secteur public, en ne dérogeant à celles-ci que si une spécificité du secteur public le nécessitait. En 2004, le PSC devint l'« International Public Sector Accounting Standards Board » (IPSASB) ; ce dernier prolongea la stratégie de convergence engagée par son prédécesseur.

Cet article est organisé comme suit : la première partie de l'article propose une analyse de la stratégie privilégiée par le PSC, de 1996 à 2004, au regard des enjeux conceptuels et organisationnels auxquels il est confronté lorsqu'il s'engage dans le développement d'un référentiel normatif international de comptabilité publique. La seconde partie revient sur la stratégie adoptée par l'IPSASB, de sa création en 2004 à la publication, en 2012, de son programme de travail pour les années à venir. Puis, une analyse des effets induits par ce choix est proposée.

1 – L'introduction de la comptabilité d'exercice dans le secteur public : la convergence avec l'IASB comme point de départ de la normalisation de la comptabilité publique

Face aux enjeux conceptuels de l'application de la comptabilité d'exercice dans le secteur public, deux stratégies de normalisation étaient envisageables pour le PSC (1.1). Opter pour une stratégie de convergence avec les normes du secteur privé a permis au PSC de se développer rapidement, mais cela a également eu pour conséquence de remettre en cause son identité (1.2).

1.1 – Les enjeux de l'application de la comptabilité d'exercice dans le secteur public

Selon la norme IPSAS1, « la comptabilité d'exercice est la convention comptable qui prévoit la comptabilisation d'opérations et d'autres événements au moment où ils se produisent (et non pas lors de l'entrée ou de la sortie de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie). En conséquence, les opérations et les événements sont enregistrés dans les livres comptables et comptabilisés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rapportent » (IPSASB, 2011a, p. 31). Ainsi, alors que la comptabilité de caisse se focalise uniquement sur les flux monétaires et prévoit l'enregistrement des opérations au moment de leur encaissement ou de leur décaissement, la comptabilité d'exercice répond à trois objectifs : une reconnaissance à l'engagement des événements, un rattachement des charges et produits à l'exercice et une distinction entre les actifs et les passifs.

L'introduction de la comptabilité d'exercice dans le secteur public et, plus précisément, le changement de fait générateur, du mouvement de trésorerie à l'engagement de l'événement, a eu pour conséquence l'émergence de différents problèmes comptables conceptuels et techniques, qu'il est possible de regrouper en trois catégories au regard des réponses existantes dans le secteur privé, où la comptabilité d'exercice est déjà appliquée.

La première catégorie est composée des problèmes partagés par les organisations publiques et privées pour lesquels une réponse commune peut être avancée, moyennant quelques adaptations d'ordre sémantique lors de la transposition des règles ou des normes de comptabilité privée dans le secteur public. C'est le cas notamment des opérations avec contrepartie (l'achat ou la vente de biens ou de services par exemple).

La deuxième catégorie comprend les problèmes partagés par les organisations publiques et privées mais pour lesquels la réponse apportée par le secteur privé est insatisfaisante car inappropriée ou incomplète, et qu'il est nécessaire d'adapter au secteur public. À titre d'exemple, la reconnaissance et l'enregistrement d'un bien contrôlé par une organisation publique mais générateur d'un potentiel de services et non d'un flux de trésorerie, nécessite de modifier, dans le secteur public, la définition d'un actif généralement acceptée dans le secteur privé.

Enfin, la troisième catégorie est composée des problèmes spécifiques aux États et collectivités territoriales que les entreprises privées ne rencontrent pas et pour lesquels la comptabilité privée ne fournit aucune réponse. Cette dernière catégorie regroupe ainsi les questions comptables issues des particularités des organisations publiques, dont les principales sont la poursuite de buts différents de ceux des entreprises privées, l'origine différente d'une partie de leurs ressources et une durée de vie indéfinie (1.1.1). Face à ces enjeux, deux stratégies de normalisation sont possibles (1.1.2).

1.1.1 – Les enjeux comptables des principales spécificités du secteur public

Les organisations publiques se distinguent des organisations privées sur trois principaux points : leurs buts respectifs (1.1.1.1), leurs ressources (1.1.1.2), leurs durées (1.1.1.3).

1.1.1.1 – Des buts différents entre public et privé, ou la question de l'enregistrement des droits et obligations d'un État

Un gouvernement cherche à maintenir ou augmenter le bien-être des citoyens en leur fournissant des services en lien avec des politiques publiques définies alors que le retour sur investissement est l'objectif principal des entreprises privées. Cette différence d'objectifs entraîne l'apparition de problèmes comptables spécifiques aux organisations publiques. Ainsi, faut-il reconnaître comme des actifs (des immobilisations incorporelles) les droits régaliens d'un État tels que le droit de lever l'impôt, le droit d'extraire et de disposer des ressources naturelles, le droit de céder l'utilisation du domaine public ou encore l'exploitation d'un site touristique ?

Un consensus émerge, au regard des pratiques et des référentiels comptables nationaux, concernant le traitement comptable de ces droits. La difficulté à les identifier ou à les évaluer de manière fiable, conduit à ne pas les inclure dans les comptes. Mais le problème est plus complexe pour l'enregist-

rement des obligations qui incombent à un État. Ces obligations, dites sans contrepartie, résultent de prestations pour lesquelles l'État – directement ou par l'intermédiaire de ses démembrements – ne reçoit pas en retour, de la part des bénéficiaires de ces prestations, une contrepartie dont la valeur correspond à celles des biens et services fournis. Elles concernent la fourniture de biens ou de services ou le versement de ressources financières à tout ou partie de la population, à l'instar de l'accès à la scolarité, de l'obligation de santé et de salubrité publique, de sécurité ou encore de continuité du service public, mais aussi les biens et services individuels tels que les prestations familiales ou le versement de revenus minimum. Ces obligations soulèvent la question de leur prise en compte dans les documents comptables des organisations publiques. La méthode actuellement appliquée par les États qui ont adopté la comptabilité d'exercice est la comptabilisation d'un passif lorsque ces obligations sont reconnues comme payables sur la période mais dont tout ou partie sera versé au bénéficiaire que lors d'un exercice ultérieur. Toutefois, une application stricte de ce système comptable conduit à considérer l'enregistrement au passif du bilan d'un État de l'ensemble de ses obligations dès qu'elles prennent naissance. Mais une telle approche soulève des questions techniques, conceptuelles et utilitaristes.

Ainsi, sur le plan technique, en privilégiant une telle approche, quel fait générateur retenir ou, en d'autres termes, à partir de quel moment peut-on considérer qu'un bien ou un service est dû à une personne par l'État ? Est-ce au moment où la prestation est votée, au moment où les personnes concernées remplissent l'ensemble des critères d'attribution, à la date à laquelle le versement des ressources doit débiter ou à toute autre date ? Dès lors qu'un critère de revalidation existe (exemple : l'envoi d'un formulaire pour attester du droit à un régime, qui constitue plus qu'une simple formalité administrative, l'absence de ce formulaire entraînant la suspension des ressources versées au bénéficiaire), a-t-il une incidence sur la reconnaissance et/ou sur la mesure d'un passif ? En outre, quelle est l'incidence du caractère révocable du régime par l'État lui-même ? De surcroît, faut-il traiter de manière similaire les programmes contributifs et les programmes non contributifs ?

L'ensemble de ces questions renvoie à une interrogation conceptuelle plus large : faut-il chercher à appliquer dans le secteur public la définition d'un passif acceptée en comptabilité privée ou bien définir ce qu'est un passif dans le secteur public, en retenant une définition plus large, à-même d'apporter une réponse au traitement comptable des obligations d'un État ?

Enfin, derrière ces différentes questions se cache une problématique utilitariste : quel est l'intérêt d'une telle information dans un bilan comptable ? L'enjeu ne réside-t-il pas plutôt dans l'analyse de la soutenabilité du régime de prestations sociales ou de la politique publique plutôt que dans l'évaluation comptable des montants futurs dont devra s'acquitter l'État ?

1.1.1.2 – Des ressources différentes ou la question de l'enregistrement des impôts, taxes et contributions dans le secteur public

Alors que les produits des entreprises privées sont issus d'un échange volontaire entre un acheteur et un vendeur, un État obtient principalement des ressources du paiement non volontaire des impôts, sans lien direct avec les services reçus.

Si en comptabilité de caisse les impôts sont comptabilisés au moment de leur recouvrement, dans un système de comptabilité d'exercice, les recettes fiscales devraient être enregistrées lorsque les transactions économiques entraînant l'imposition ont lieu. Toutefois, la mise en pratique de cette règle soulève de nombreuses questions concernant le fait générateur à privilégier afin que l'information diffusée soit fiable et pertinente. Ainsi, si pour certains produits fiscaux dont la périodicité des déclarations permet de connaître les droits de l'État d'un exercice de manière complète avant l'arrêté des comptes, ou pour lesquels le critère de rattachement des produits à l'exercice se confond avec l'encaissement, il n'est pas difficile d'enregistrer ces produits dans les comptes de l'exercice auquel ils se rattachent ; par contre, de nombreux produits fiscaux tels que l'impôt sur le revenu (sauf en cas de prélèvement à la source) ou l'impôt sur les sociétés, ne peuvent être évalués de manière fiable que lors de la période suivant l'occurrence de l'événement imposable. En effet, les délais de déclaration des opérations imposables (élément permettant une évaluation fiable) conduisent à un décalage entre la naissance des droits de l'État et la détermination de leur montant. De plus, dans des circonstances exceptionnelles, certains produits ne peuvent être évalués de manière fiable qu'après une longue période de temps. Par exemple, l'évaluation fiable des droits de succession dus concernant un patrimoine incluant un certain nombre d'antiquités et d'œuvres d'art peut nécessiter l'intervention d'un ou plusieurs spécialistes et s'étendre sur plusieurs exercices. En conséquence, les critères d'identification ne peuvent être satisfaits jusqu'à ce que le paiement soit reçu ou recevable. Toute la difficulté réside alors dans le choix du fait générateur à retenir puisqu'il est possible d'en identifier plusieurs (Lande et al., 2008) :

- le fait générateur primaire d'une opération, par exemple la période travaillée ou le paiement du salaire relatif à la période travaillée ;
- le fait générateur secondaire d'une opération qui peut correspondre à la date de déclaration des sommes servant de base à l'impôt ;
- le fait générateur tertiaire d'une opération qui peut correspondre au calcul de l'impôt dû (notification des sommes) ;
- enfin, l'encaissement de la somme (ou le non paiement en cas d'insolvabilité du débiteur).

Suivant le fait générateur privilégié, l'application de la comptabilité d'exercice sera plus ou moins forte et l'information diffusée ainsi que son incidence sur les documents comptables seront différentes (Lande et al., 2008).

1.1.1.3 – Une durée de vie indéfinie ou la question de la soutenabilité des politiques publiques

Sauf cas exceptionnel, constitué notamment par le démantèlement total d'un État et la création d'États indépendants, un État est perpétuel. Par conséquent, dans le secteur public, se posent les questions de soutenabilité des politiques publiques et d'équité intergénérationnelle, c'est-à-dire d'équilibre entre la pression fiscale supportée par les contribuables et les dépenses de fonctionnement (englobant notamment les dépenses liées au fonctionnement des biens productifs de services publics hérités de périodes antérieures, à hauteur des bénéfices que les contribuables retirent de ces biens) et d'investissement des politiques publiques sur une période et pour un niveau de service public donnés. Cette spécificité

soulève la question de l'ajout de cette information dans les documents financiers diffusés par les organisations publiques : faut-il intégrer, par exemple, des informations sur la soutenabilité fiscale des politiques publiques dans les rapports financiers des États et des collectivités locales ?

1.1.2 – Face à ces enjeux, deux stratégies de normalisation possibles aux implications différentes

Face aux enjeux de l'introduction de la comptabilité d'exercice dans le secteur public, le normalisateur peut opter pour deux approches distinctes.

La première est une approche que l'on peut qualifier de « progressive ». Elle conduit à traiter les différentes catégories de problèmes comptables identifiés une à une, de la plus facile (la première catégorie puisque des solutions existent déjà du fait des pratiques acceptées dans le secteur privé) à la plus complexe (la troisième catégorie puisqu'aucun précédent n'existe le plus souvent, tant au niveau international que national). La normalisation partitionne ainsi les problèmes de comptabilité publique pour les traiter en fonction de leur nature et de leur apparition. Cette approche s'appuie donc avant tout sur les similitudes qu'entretient la comptabilité publique avec la comptabilité privée dont les normes sont reprises, sauf si des modifications semblent nécessaires au regard des spécificités du secteur public. Ces dernières ne sont donc abordées qu'au fil de la transposition des normes du secteur privé.

La seconde est une approche que l'on peut qualifier de « transversale ». Dans ce cas, les problèmes des trois catégories sont abordés conjointement, à partir de la définition des actifs corporels et incorporels, des passifs et, en parallèle, de la définition des charges et des produits dans le secteur public et des méthodes d'évaluation applicables. Cette seconde approche conduirait donc le normalisateur à s'interroger en premier lieu sur les spécificités du secteur public et leurs conséquences sur la définition des utilisateurs de l'information financière dans le secteur public, ses objectifs et son contenu.

Lorsque le PSC s'est engagé dans le développement des IPSAS, il a privilégié la première approche.

1.2 – Les avantages et les limites de la stratégie de convergence privilégiée par le PSC

Le choix de développer des normes de comptabilité publique sur la base de l'adaptation des normes IAS a permis au PSC de se doter rapidement et facilement d'un référentiel de normes étoffé et d'accroître sa légitimité (1.2.1). Cependant, ce fut également la source d'une discussion sur son identité comme normalisateur international de comptabilité publique (1.2.2.).

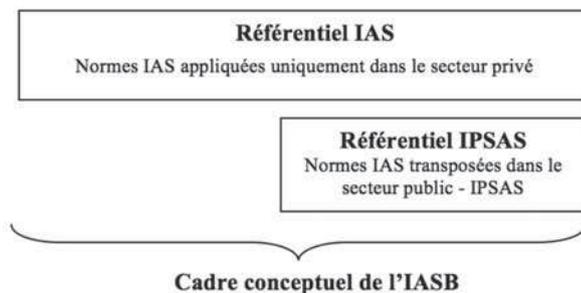
1.2.1 – Une source de légitimité pour le normalisateur

En 1996, le PSC s'engage activement dans la conception de normes de comptabilité publique sur la base de la transposition dans le secteur public des normes IAS. Le PSC privilégie donc la première approche. Au regard de la typologie des problèmes comptables présentée supra, la politique suivie par le PSC l'a donc conduit à s'intéresser avant tout à la première catégorie. Certes, il s'est aussi aventuré dans le traitement de questions relatives à la deuxième catégorie. Ainsi, la définition des actifs adoptée par l'IPSASB est la suivante (IPSAS 1) : « Des ressources contrôlées par une entité du fait d'événements passés et dont cette entité attend des avantages économiques futurs ou un

potentiel de services ». Cette définition diffère de celle applicable dans le secteur privé puisque la notion de « potentiel de services » complète les avantages économiques futurs attendus du fait du contrôle de l'actif. Par contre, il a exclu, dans cette première phase d'élaboration de son référentiel, la publication de normes abordant des problèmes de troisième catégorie. Ainsi, la norme IPSAS 19 sur les provisions, passifs éventuels et actifs éventuels publiée en octobre 2002, ne traite pas des obligations sans contrepartie, volontairement écartées de la norme, en adéquation avec la politique de normalisation initialement définie.

La stratégie du PSC de développer des normes de comptabilité publique à partir de la transposition à minima des normes IAS dans le secteur public, limitée à des adaptations sémantiques recensées en une page à la fin de chaque norme IPSAS, lui a permis, d'une part, de contourner la complexité de la normalisation comptable dans le secteur public où aucun précédent n'existait et, d'autre part, de disposer très rapidement d'un ensemble cohérent de normes. Ainsi, en 2001, soit 5 ans seulement après le début du projet, le référentiel établi par le PSC comprenait 21 normes IPSAS. Ce choix a aussi permis au PSC de s'appuyer sur le cadre conceptuel de l'IASB (schéma 1). En effet, il considérait que « comme la plupart des normes IPSAS font référence aux IAS, le cadre conceptuel pour la préparation et la présentation des états financiers de l'IASC est pertinent pour les utilisateurs des IPSAS » (IFAC, 2003, p.18).

Schéma 1 : Le champ d'application du cadre conceptuel de l'IASB au début des années 2000



Outre des justifications techniques liées aux similitudes de certains problèmes comptables des organisations publiques et privées, pour lesquels l'adaptation des normes de comptabilité privée au secteur public est envisageable, des raisons organisationnelles peuvent être évoquées pour comprendre l'orientation privilégiée par le PSC. Lorsque ce dernier s'engage dans l'élaboration de normes internationales de comptabilité publique, il est confronté à l'un des problèmes majeurs lors du développement d'une nouvelle activité, à savoir l'acquisition de légitimité. À cette même époque, l'IASC est en passe de devenir un acteur incontournable de la normalisation dans le secteur privé (Colasse, 2004). Il se pose donc comme un modèle pour le PSC, qui s'en inspire, tant dans son organisation que dans sa stratégie de normalisation, en privilégiant notamment, concernant ce dernier point, une convergence forte avec les travaux du normalisateur international de comptabilité privée (Dye, 1989). Le recours au référentiel de l'IASC a indéniable-

ment constitué un moyen pour renforcer l'acceptabilité des normes IPSAS, en s'appropriant l'image positive du processus de normalisation des normes de comptabilité privée. Par ailleurs, cette stratégie a permis au PSC de bénéficier rapidement du soutien de nombreuses organisations nationales et internationales qui se sont engagées à appliquer les normes IPSAS. Ce phénomène a donc permis au PSC, à l'image de l'IASC à son époque, d'accroître son autorité et sa légitimité politique.

1.2.2 – Le PSC est-il un normalisateur international de comptabilité publique ?

Si le PSC s'est engagé, en 1996, dans le traitement des problèmes comptables de première catégorie, en référence à la typologie évoquée supra, son objectif était de traiter les problèmes des deuxième et troisième catégories dans un second temps. En 2002, le PSC confie à des Steering Committees le développement de projets sur des aspects spécifiques du secteur public, à savoir les produits sans contrepartie, les obligations sociales des États et le reporting budgétaire (IFAC, 2001, 2002a). De même, en décembre 2002, le PSC affirme sa volonté de s'engager dans une réflexion sur l'harmonisation des normes IPSAS et des référentiels utilisés en comptabilité nationale (GFS et ESA 95) et pose les premiers jalons du développement d'un cadre conceptuel de comptabilité publique (IFAC, 2002b, p. 24). Mais ces travaux, pour lesquels aucun précédent n'existait, restaient peu visibles, sauf à suivre au plus près les réunions de travail du PSC. Le choix de transposer le modèle du secteur privé a donc été interprété comme un objectif d'uniformité et de standardisation des normes comptables à l'échelle internationale (Fuentes, 2008). En outre, la décision du PSC de s'appuyer sur le cadre conceptuel de l'IASB a renforcé ce sentiment puisque cela a conduit à considérer que les utilisateurs, les objectifs ou encore le contenu de l'information financière dans le secteur public devaient être les mêmes que dans le secteur privé.

Dès lors, au début des années 2000, le PSC apparaissait n'être qu'une déclinaison de l'IASB dans le secteur public, au point que la question de son rattachement à l'International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), dont dépend l'IASB, s'est posée. Ainsi, lors de la réunion du normalisateur international de comptabilité publique à Melbourne en avril 2003, la relation du PSC avec l'IASB fut discutée (IFAC, 2003). Certains membres pensaient que la place du PSC était sous l'égide de l'IASCF et que son programme de travail devait être commun à celui de l'IASB. D'autres membres avancèrent a contrario que les divergences dans leur projet de développement de normes comptables appelaient le PSC à rester dans sa configuration actuelle, sous les auspices de l'IFAC (IFAC, 2003, p. 25).

Ce débat s'inscrivait dans la continuité des réflexions sur le besoin d'un normalisateur indépendant de comptabilité publique (Adhémar, 2002 ; IFAC, 2004a). En octobre 2003, lors de la réunion du Bureau de l'IFAC, les membres décidèrent de lancer une étude externe du PSC. Il fut décidé d'envoyer un questionnaire à l'ensemble des acteurs intéressés par l'amélioration et le renforcement de la production de l'information financière et la gestion des États et autres entités publiques, tels les gouvernements, les bailleurs de fonds, les normalisateurs nationaux et l'ensemble des parties prenantes et des donateurs financiers du PSC (IFAC, 2004a, p. 30). Une très large majorité des répondants se prononça pour la création d'un normalisateur international de comptabilité

publique propre au secteur public, avec comme attribution le développement de normes comptables.

Ces débats sur la gouvernance et l'organisation du PSC masquaient deux questions identitaires plus profondes. La question du champ d'action du PSC posait la question de son rôle : le PSC peut-il être apparenté à un normalisateur international de comptabilité publique, répondant aux critères de compétence et d'indépendance que l'on attend d'une telle organisation ?

Cette question était renforcée par la relation entre le PSC à l'IFAC : en accord avec Adhémar (2006, p. 4), ce rattachement à l'organisation internationale des experts-comptables, dédiée principalement au renforcement de la profession comptable, notamment par l'élaboration de normes d'audit ou d'assistance à l'audit, est une « bizarrerie institutionnelle ». Comme il le souligne, il y a donc « quelque paradoxe à voir placé dans la galaxie IFAC, qui se concentre sur les questions d'exercice de l'audit, un organisme totalement et exclusivement dédié à l'élaboration de normes comptables ».

Par ailleurs, la question du rattachement à l'IASCF soulevait un conflit identitaire implicite : le normalisateur international de comptabilité publique doit-il exister comme normalisateur à part entière ou n'est-il qu'un simple prolongement de l'IASB voué à transposer les normes IAS aux organisations publiques, en divergeant le moins possible des textes d'origine ?

La création de l'IPSASB a permis d'apporter des réponses à ces deux enjeux puisque la transformation du PSC s'est accompagnée d'une volonté de réorienter la stratégie de normalisation suivie.

2 – L'IPSASB ou la rupture dans la continuité

En novembre 2004, il fut approuvé que « le « Comité Secteur public » sera désormais appelé « Bureau de Normalisation Comptable Internationale du Secteur Public » (IPSASB) afin de refléter le fait que les fonctions de cette entité se concentrent désormais davantage sur l'établissement de Normes Comptables Internationales pour le Secteur Public (IPSAS » (IFAC, 2004b, p. 1). La transformation du PSC en IPSASB peut être interprétée comme le symbole de l'attachement à un normalisateur international de comptabilité publique indépendant. Cette dénomination, qui évoque, par sa consonance, d'autres normalisateurs (le FASB, le PSAB, l'IASB, etc.) reflète également la volonté de doter cette organisation d'un nom équivoque qui renvoie à l'idée d'un normalisateur comptable. Toutefois, le choix du nom « IPSASB »¹ ne permet qu'imparfaitement de lever toute ambiguïté sur l'identité du normalisateur : faut-il voir dans cet acronyme une référence explicite à l'application des IAS dans le secteur public, l'IPSASB pouvant être alors perçue comme un prolongement de l'IASB dans le secteur public, ou la volonté de développer des normes comptables spécifiques

au secteur public ? S'il s'agissait de combiner ces deux objectifs, où doit se situer le juste milieu afin d'atteindre ces deux buts ou, en d'autres termes, quelle doit être la distance de l'IPSASB vis-à-vis de l'IASB ? Dès lors, il fallait encore à l'IPSASB marquer sa singularité et sa différence, autant vis-à-vis du PSC qu'il remplaçait que de l'IASB avec lequel il entretenait, du fait de la politique de normalisation du PSC, mais aussi de son nom et de son organisation, des liens de filiation forts.

La stratégie privilégiée par l'IPSASB est étudiée dans une première partie (2.1). Il apparaît que la convergence avec les travaux de l'IASB domine les réalisations du normalisateur, malgré une volonté affichée de s'en écarter en élaborant des normes spécifiques au secteur public. Les conséquences de ce choix sont présentées dans une seconde partie (2.2).

2.1 – La stratégie de normalisation de l'IPSASB

À la suite de sa création, l'IPSASB redéfinit sa stratégie de normalisation, avec la volonté d'élaborer des normes relatives à des aspects spécifiques du secteur public (2.1.1). Cependant, dans les faits, l'IPSASB donne la priorité à la convergence avec les travaux de l'IASB (2.1.2) et envisage le traitement non comptable de spécificités du secteur public (2.1.3). C'est dans ce contexte que le normalisateur s'engage dans la construction de son propre cadre conceptuel (2.1.4).

2.1.1 – Le développement de normes de comptabilité publique comme priorité affichée

En 2004, la redéfinition de la stratégie à moyen terme de l'IPSASB est engagée. Le développement de normes de comptabilité publique spécifiques au secteur public devient la priorité numéro un, devant la convergence avec les normes IAS et avec les normes de comptabilité nationale dans un deuxième et un troisième temps (IFAC, 2004c)². Cette transformation de la politique de normalisation de l'IPSASB renforce son identité de normalisateur international de comptabilité publique et lui permet d'accroître sa crédibilité, héritée du PSC. En effet, derrière cette réorganisation des priorités de l'IPSASB, se dissimulent une remise en cause de l'importance de la convergence avec les normes IAS et la nécessité et la capacité du normalisateur international de comptabilité publique de se doter de ses propres normes comptables.

L'IPSASB diffuse ainsi, en 2004, trois normes de comptabilité publique abordant des questions non traitées par les normes IAS, à savoir la norme IPSAS 22 relative à la présentation d'informations financières sur le secteur des administrations publiques, la norme IPSAS 23 intitulée, dans sa version française, « Produits des opérations sans contrepartie directe (impôts et transferts) » et IPSAS 24 concernant la présentation de l'information budgétaire dans les états financiers. Néanmoins, par la suite, le référentiel IPSAS s'est étoffé principalement grâce à la publication de normes issues de la transposition des normes IAS et IFRS.

¹ Lors de la réunion d'avril 2003 à Melbourne, les membres du PSC ont proposé de renommer le PSC en Public Sector International Accounting Standards Board (IFAC, 2003, p. 24). Plusieurs autres propositions furent formulées suite à la diffusion du questionnaire de l'IFAC (IFAC, 2004a, p. 13) : International Government Sector Accounting Committee ; International Public Sector Accountancy Board ; Public Sector Standards Committee ; International Financial Reporting Standards Board et International Public Sector Accounting Standards Board, qui fut finalement retenu.

² Cependant, il faut noter que l'origine de cette transformation est antérieure à la création de l'IPSASB puisque dès 2003, le PSC, confronté à des ressources limitées, entreprend de redéfinir les priorités de son cadre de travail et alloue la plus grande part de ses ressources au traitement des spécificités du secteur public (IFAC 2004d).

2.1.2 – Dans les faits, la prédominance de la stratégie de convergence avec le référentiel de l'IASB...

En avril 2012, le référentiel IPSAS comprenait 32 normes. Si la norme IPSAS 32 sur les concessions de services publics du point de vue du concédant (l'organisation publique) est une norme spécifique au secteur public, issue de réflexions non présentes dans l'IFRIC 12 (qui ne traite que du traitement comptable du point de vue du concessionnaire), les normes IPSAS 25 à 31 sont adaptées des normes IAS et IFRS dans le secteur public avec la volonté de n'aborder que des problèmes comptables que l'on peut classer, au regard de la typologie proposée précédemment, dans la première catégorie³. Les oppositions vives et les critiques relatives au manque de prise en compte des spécificités du secteur public, adressées à l'IPSASB dans le cadre de son processus de consultation, témoignent de ce phénomène. Ainsi, suite à la diffusion des trois projets de normes publiés par l'IPSASB en avril 2009 sur les instruments financiers, directement dérivés des normes IFRS 7 sur les informations à fournir en annexe, IAS 32 sur la présentation et IAS 39 sur la comptabilisation, sur les 31 réponses reçues par le normalisateur, 25 ont répondu à la question générale qui était posée sur la pertinence de l'approche retenue pour ces 3 projets de normes, à savoir une approche de convergence avec les normes du secteur privé IAS/IFRS. Si 18 ont soutenu la démarche retenue par l'IPSASB, 7 répondants ont exprimé un vif désaccord, remettant en question le choix de l'IPSASB de transposer des normes de comptabilité privée appelées alors à être modifiées par l'IASB et déplorant une insuffisante prise en compte des spécificités du secteur public. De même, la version finale du projet de norme relative aux actifs incorporels (IPSAS 31) a suscité deux critiques majeures :

- l'exclusion des aspects spécifiques du secteur public (droits souverains) ;
- une trop grande proximité avec la norme IAS 38, les particularités du secteur public n'étant pas suffisamment mises en avant pour certains répondants, la norme IPSAS 31 n'étant qu'une transposition sémantique à minima de la norme de comptabilité privée, manquant notamment d'illustrations concernant le secteur public.

En réponse, l'IPSASB justifie son choix de privilégier la convergence avec les normes comptables du secteur privé en avançant que les éléments spécifiques au secteur public seront abordés lors de l'élaboration de son cadre conceptuel⁴.

Certes, sur cette période le normalisateur international de comptabilité publique a toutefois poursuivi ses réflexions sur les enjeux comptables de certaines spécificités de la comptabilité publique, comme il l'avait défini (IPSASB 2006b). L'IPSASB publie ainsi, en mars 2008, un document de consultation relatif aux principaux problèmes posés par la comptabilisation et

l'évaluation des avantages sociaux (IPSASB 2008b), dans lequel il pose avec acuité les problèmes conceptuels et techniques que soulèvent l'enregistrement de ce type d'opérations, ainsi qu'un exposé-sondage relatif aux informations à fournir sur les transferts en numéraire aux particuliers ou aux ménages dans le cadre d'avantages sociaux.

L'IPSASB publie également un projet (project brief) relatif à la soutenabilité budgétaire (IPSASB 2008c). Ce document est la concrétisation de la conviction du normalisateur que les états financiers ne permettent pas de répondre à l'ensemble des besoins d'information des utilisateurs concernant la viabilité fiscale sur le long terme des politiques publiques, notamment concernant les avantages sociaux et qu'une information sur la soutenabilité permettrait de répondre à cette limite (IPSASB 2008c, p. 3).

L'analyse des réponses reçues par le normalisateur, dans le cadre de son processus de consultation, suite à la publication de ce document ainsi que l'exposé-sondage 34 sur les Social benefits, l'a toutefois conduit à différer ce projet. L'IPSASB note qu'un consensus se dégage concernant la nécessité de ne pas poursuivre ce projet (sans pour autant l'abandonner). Plusieurs arguments sont avancés par les répondants, parmi lesquels :

- le coût qu'entraîneraient le recueil et la préparation des informations, a priori largement supérieur aux bénéfices que les utilisateurs pourraient en retirer ;
- la crainte qu'une norme sur ce thème soit trop contraignante et freine certains pays dans l'adoption du référentiel IPSAS ;
- des arguments conceptuels et techniques, relatifs notamment à la définition du fait générateur à retenir, à la définition d'un passif dans le secteur public ou au contenu des états financiers diffusés par les organisations publiques (doivent-ils intégrer des informations prospectives ?)

Cette dernière catégorie d'arguments renvoie au contenu du cadre conceptuel non encore élaboré à cette époque

Par contre, l'IPSASB poursuit son projet sur la soutenabilité budgétaire. Mais son choix de traiter ce sujet du point de vue de l'information financière et non du point de vue comptable accentue sa politique de convergence avec les normes IFRS.

2.1.3 - ... couplée au traitement non comptable des spécificités du secteur public

En novembre 2009, le normalisateur publie un document de consultation sur la soutenabilité budgétaire des politiques publiques des États et collectivités locales, qu'il définit comme « la capacité d'un État à assumer les services publics actuels et futurs dont il est en charge ainsi que les engagements financiers afférents » (IPSASB, 2009a, p. 12). Cette information constitue, pour l'IPSASB, un pendant nécessaire aux états financiers d'un État ou d'une collectivité locale, permettant ainsi de répondre aux besoins d'information prospective des utilisateurs des états financiers. Mais en abordant la question de la soutenabilité des politiques publiques, l'IPSASB s'engage dans un sujet qui n'est pas un sujet comptable : il ne s'agit pas de reconnaître des droits et des obligations, de rattacher des charges et des produits à un exercice, ni de recourir à l'application de principes comptables. Il s'agit d'une information budgétaire prospective, établie principalement à partir d'éléments macroéconomiques et statistiques.

³ Les membres de l'IPSASB décidèrent, en 2007, de refaire de la convergence avec les IAS la priorité de leur programme de travail, avançant à la fois sa mise entre parenthèses les années précédentes du fait de ressources limitées et la nécessité de rattraper le retard accumulé vis-à-vis des travaux de l'IASB (IPSAS 2007b).

⁴ Il est ainsi précisé dans la norme IPSAS 31 (§ IN2) que cette norme ne concerne ni les droits régaliens d'un État, à l'instar des droits sur l'utilisation et l'exploitation du domaine public ou des ondes hertziennes, ni le pouvoir de lever l'impôt, et que l'applicabilité de la norme à ces éléments sera réexaminée après la publication du cadre conceptuel.

Outre la conviction qu'une telle information serait utile aux utilisateurs des états financiers, trois raisons justifient le choix du normalisateur : tout d'abord, l'IPSASB rappelle que sa mission est de développer des normes comptables et d'assurer leur diffusion à l'échelle internationale, mais aussi d'élaborer des normes relatives à l'information financière (IPSASB, 2009a, p. 4). Ensuite, de nombreux pays diffusent déjà une telle information (OCDE, 2009) et l'IPSASB s'appuie sur ces pratiques pour construire son projet. Enfin, privilégier une approche sur la soutenabilité budgétaire permet d'apporter une réponse à des sujets complexes non traités en comptabilité, à l'instar des avantages sociaux ou du droit de lever l'impôt. En effet, comme le souligne Milot (2010, p. 57), « cette approche présente le grand intérêt de donner des informations plus complètes que le bilan en évitant les difficultés précédentes. Elle ne s'attache pas, en effet, à décrire des engagements correspondant à des droits acquis et à les évaluer par les flux futurs probables de règlement de ces engagements, elle se concentre directement sur les flux futurs, qu'ils soient liés ou non à des engagements passés, et considérés uniquement du point de vue de leur probabilité [...]. De même, la question de l'actif incorporel lié au droit de prélever l'impôt est évacuée puisqu'on s'intéresse directement aux prévisions d'encaissements futurs. Il s'agit donc de prévisions qui sortent complètement du champ de la comptabilité. La notion de bilan comme état d'une situation résultant d'événements passés, sur lesquels on ne peut revenir, et dont il faudra assumer les conséquences, est totalement étrangère à cette démarche ».

Mais avec cette démarche, le normalisateur défend une conception d'un État parmi deux possibles, issues du mouvement de réforme de la gestion publique. En accord avec Auger (2000, p. 2), trois alternatives s'offrent aux gouvernements désireux de moderniser leur gestion :

- se libérer de leurs obligations en abandonnant ou en transférant leurs responsabilités à des tiers ou en recourant à la privatisation ;
- faire plus avec moins, ce qui exige de la bureaucratie une production supérieure ;
- développer de nouvelles méthodes pour améliorer la conduite des affaires publiques.

Ces alternatives ne sont pas exclusives et sont le plus souvent utilisées en complémentarité. Cependant, en accord avec Auger (2000, p. 2), « la plupart des gouvernements ont mis beaucoup d'efforts sur le développement de nouvelles méthodes de prestation de services dont le transfert de responsabilités à de nouveaux organismes, tels les agences, tout en conservant les responsabilités associées à l'élaboration des politiques ». Ce mouvement de réforme, qui s'est étendu à de très nombreux pays de l'OCDE⁵, a accentué une opposition entre deux conceptions de l'État, structurantes sur le plan comptable.

La première est une conception que l'on peut qualifier de « partitionnée », où l'État est assimilé à la somme de ses

démembrements, le plus souvent sous forme d'agences. Cette première conception conduit, au moins dans un premier temps, à minimiser les spécificités de la comptabilité publique puisque les agences présentent des problèmes comptables similaires à ceux des entreprises privées (Milot, 2005). Dès lors, la troisième catégorie de problèmes comptables évoqués supra (liés aux spécificités du secteur public) disparaît, pour n'être renvoyée qu'à des questions secondaires traitées au moment de la présentation des comptes de l'État, qui correspondent à une consolidation des comptes des agences et autres organisations similaires qui le composent. Cette conception s'appuie donc sur l'application de la comptabilité privée dans le secteur public. Toute la question est alors de savoir s'il est possible et nécessaire de traiter les spécificités du secteur public sur le plan comptable. En effet, pour les pays qui ont opté pour une telle approche, les éléments liés aux politiques publiques (tels que les passifs spécifiques des administrations publiques), se retrouvent dans le rapport financier de l'État, sous la forme d'une information sur la viabilité (ou « soutenabilité ») budgétaire (OCDE, 2009). Ces pays privilégient ainsi une approche fondée sur la reconnaissance comptable des éléments « classiques », issue des pratiques du secteur privé, complétée par une information prospective financière, mais non comptable, sur les politiques publiques (Milot, 2010).

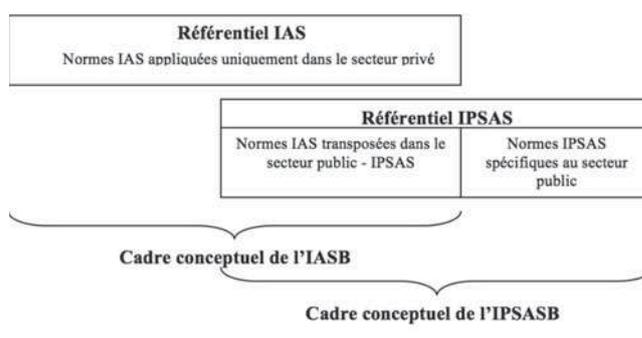
Cette première conception s'oppose à une seconde, que l'on peut qualifier de globale, selon laquelle l'État est une entité à part entière, certes composée de nombreux démembrements, mais dont l'existence comme organisation nécessite de traiter conjointement l'ensemble des catégories de problèmes comptables soulevés par l'application de la comptabilité d'exercice pour ces organisations.

Ces deux conceptions s'appuient donc sur deux visions différentes de l'application de la comptabilité d'exercice dans le secteur public : une première où l'application des normes de comptabilité privée s'impose, au moins dans un premier temps, et une seconde où les spécificités du secteur public nécessitent de doter celui-ci de son propre référentiel comptable.

2.1.4 – L'élaboration d'un cadre conceptuel comptable

L'élaboration de normes comptables spécifiques au secteur public met en exergue les limites du recours au cadre conceptuel de l'IASB. En effet, la question de l'autorité de ces nouvelles normes IPSAS se pose, puisque le cadre conceptuel de l'IASB ne s'applique pas à elles. L'IPSASB a donc besoin d'un cadre conceptuel lui permettant d'intégrer les spécificités du secteur public (schéma 2).

Schéma 2 : La nécessité pour l'IPSASB de se doter d'un nouveau cadre conceptuel



⁵ Trosa (1995), Auger (2000), Laking (2005) observent que la réforme du management public dans les pays anglo-saxons s'est principalement appuyée sur le fonctionnement en agences ; Dodds (2004) observe que le nombre d'agences a également été multiplié en France et dans d'autres pays non anglo-saxons, tout en soulignant que la philosophie gestionnaire de ces organisations est différente de celles des pays anglo-saxons.

En réponse, le PSC engage, en novembre 2004, une étude sur le futur de la normalisation internationale de la comptabilité publique et identifie l'élaboration d'un cadre conceptuel comme une nécessité, en lien avec les réponses qu'il a reçues à son enquête menée auprès d'acteurs intéressés par l'amélioration et le renforcement de la production de l'information financière et la gestion financière des États et autres entités publiques (gouvernements, bailleurs de fonds, normalisateurs nationaux, donateurs financiers du PSC) (IFAC, 2004a). Il existe donc une attente envers l'IPSASB concernant la mise en œuvre d'un tel projet. Pour l'IPSASB, l'élaboration d'un cadre conceptuel devient un moyen d'accroître sa crédibilité face à l'importance d'un tel document dans la normalisation comptable⁶.

L'IPSASB publie un premier document de consultation en septembre 2008, relatif à la définition des objectifs et champs d'application de l'information financière, des caractéristiques qualitatives des informations contenues dans les rapports financiers à usage général et de l'entité présentant l'information financière, éléments qui constituent la première étape du projet de cadre conceptuel de comptabilité publique définie par l'IPSASB (IPSASB 2008a). L'IPSASB précise qu'il souhaite élaborer « un cadre conceptuel dédié au secteur public » qui « dépasse la simple transposition du cadre de préparation de l'IASB au secteur public », mais rajoute toutefois qu'« étant données (a) la relation existant entre les normes IPSAS publiées à ce jour et les concepts et définitions contenus dans les normes IFRS et (b) la stratégie actuelle du Conseil en faveur d'une convergence vers ces dernières normes [...], le Cadre conceptuel intégrera les travaux de l'IASB lorsque ceux-ci s'appliquent au secteur public » (IPSASB 2008a, p. 4). Le mode d'élaboration du cadre conceptuel privilégié par l'IPSASB assure ainsi la continuité de la politique de normalisation et la cohérence des normes existantes avec le cadre conceptuel, tout en dépassant une simple transposition du document de l'IASB.

2.2 – Les conséquences de la stratégie de convergence privilégiée par l'IPSASB

Tout comme pour le PSC, la stratégie de convergence suivie par l'IPSASB lui a permis d'étoffer rapidement le référentiel IPSAS et de renforcer le soutien que lui accordent les partisans d'une

“ L'IPSASB a besoin de soutien. L'acceptation des IPSAS par les pays de l'Union européenne solidifierait son ancrage dans le paysage comptable international. ”

normalisation de la comptabilité publique la plus proche possible des travaux de l'IASB. Cependant, cette stratégie a également eu trois conséquences néfastes pour l'IPSASB : la poursuite de son homologue du secteur privé (2.2.1), une remise en cause de sa légitimité (2.2.2) et enfin, une opposition à l'adoption des normes IPSAS, représentant un frein au développement du normalisateur (2.2.3).

2.2.1 – La longue poursuite de l'IASB

Une grande partie des ressources du PSC étaient utilisées pour la stratégie de convergence avec les IAS, objectif numéro un du comité. Il était dès lors difficile pour le PSC, plus petit que l'IASB et avec des ressources plus limitées, de développer des normes spécifiques au secteur public. L'une des conséquences de la politique de convergence du PSC avec les travaux de l'IASB a donc été de rendre le PSC totalement dépendant de la politique de normalisation du normalisateur international de comptabilité privée. La définition et l'actualisation des normes IPSAS n'étaient réalisées qu'au rythme des modifications apportées au référentiel international de comptabilité privée par l'IASB ; le PSC était donc voué à être toujours en retard sur l'IASB et à reporter toujours plus loin le traitement des spécificités des entités publiques. L'IPSASB, en prolongeant la stratégie du PSC, s'est heurté à la même limite (IPSASB 2007a). Certes, en mai 2009, les membres de l'IPSASB ont convenu que le normalisateur international de comptabilité publique continuerait à travailler au développement de son cadre conceptuel, même s'il dépassait l'IASB (IPSASB, 2009b). Ce choix n'est pas anodin. Il marque la volonté de l'IPSASB de ne plus calquer ses positions sur celles de son homologue du secteur privé. En outre, le normalisateur met en exergue sa volonté de se consacrer aux problèmes spécifiques du secteur public maintenant que la convergence des IPSAS avec les IAS (dans leur version du 31 décembre 2008) est atteinte (IPSASB, 2012, p. 7).

Toutefois, au regard de son programme de travail pour 2013-2014, le normalisateur international de comptabilité publique apparaît « prisonnier » de sa stratégie de convergence. Afin de définir ses projets additionnels pour cette période (en complément des projets en cours), l'IPSASB a publié un document de consultation et a sollicité l'avis des utilisateurs sur les priorités à donner à 3 projets parmi 16 propositions (IPSASB, 2012, p. 15). Or, il apparaît que 12 projets dans cette liste sont liés à la stratégie de convergence des normes IPSAS sur les normes internationales de comptabilité privée. Symbole de ce choix, l'IPSASB, après avoir transposé dans son référentiel les normes privées relatives aux instruments financiers, dans des versions à l'époque obsolètes car discutées et appelées à être modifiées, se trouve aujourd'hui contraint de les réactualiser.

⁶ Cet argument est exprimé à plusieurs reprises : en 2002 (Minutes from the PSC meeting in November 2002 – Hong-Kong, p. 24), en 2004 (Minutes from the PSC Meeting in July 2004 – New York, p. 24) et en 2006 : « *The need for an IPSASB Conceptual Framework has been recognized by IPSASB members and observers, by the IPSASB Consultative Group and by others in the financial reporting community. It is an important component in the literature of standards setters around the world, will reinforce the ongoing credibility of the IPSASB and will support efficient and consistent decision making by the IPSASB* » (IPSASB, 2006, p. 3).

Enfin, malgré la publication d'un document sur les spécificités du secteur public (IPSASB, 2011b), appelé à être inséré dans son cadre conceptuel, l'agenda du normalisateur n'est pas défini en fonction de ce document mais bien plutôt au regard de sa stratégie de convergence.

2.2.2 – Un questionnement sur la légitimité de l'IPSASB

Comme le souligne Milot (2010), diffuser une information financière sur la soutenabilité budgétaire est un moyen de donner des informations plus complètes, en s'affranchissant des contreparties comptables. Si cette approche présente donc de nombreux intérêts, il n'en reste pas moins que le choix de l'IPSASB de s'engager dans un projet sur la soutenabilité budgétaire a donné lieu à de nombreuses critiques de la part de participants au processus de consultation, questionnant la légitimité de l'IPSASB à s'engager dans un tel projet (quels sont les fondements de son action ?)⁷. Les critiques résident, d'une part, dans le fait que le sujet traité n'est pas un sujet comptable, donnant l'impression que le normalisateur se détourne des problèmes spécifiques au secteur public, et d'autre part, dans le fait que le traitement de ce sujet par le normalisateur marque à nouveau la prédominance d'une approche partitionnée d'un État, en référence aux deux approches distinguées supra.

Si l'IPSASB a renoncé à la publication d'une norme sur la soutenabilité budgétaire comme il l'envisageait initialement pour se limiter à la diffusion d'une recommandation, l'interaction forte entre les enjeux comptables que posent le traitement comptable des droits et des obligations d'un État, pour lesquels l'IPSASB a clairement spécifié son souhait de traiter ces questions lors de son cadre conceptuel, et de la problématique d'une approche non-comptable concernant ces mêmes éléments, renforcent le rôle capital du cadre conceptuel de l'IPSASB.

2.2.3 - Une opposition à l'application des IPSAS dans l'Union européenne

Afin de renforcer la gouvernance économique de l'Union européenne, le Conseil de l'UE a confié à la Commission européenne la mission d'évaluer l'adéquation des IPSAS pour les États membres⁸. Dans ce but, Eurostat a publié, le 15 février 2012, un document de consultation publique. L'analyse des 68 réponses reçues laisse apparaître une opposition entre les répondants favorables à l'application des normes IPSAS et ceux partiellement favorables ou s'y opposant (Eurostat 2012). Au-delà des raisons techniques avancées (coût du passage aux IPSAS, incompatibilité avec les règles juridiques nationales, etc.), les arguments de la grande majorité des opposants à

l'adoption en l'état des normes IPSAS par les pays membres ne sont ni la défense d'une souveraineté nationale en matière de normalisation comptable, argument mobilisé par seulement quelques répondants, ni un désaccord sur le besoin d'améliorer l'information financière diffusée par les organisations publiques, un consensus existant sur ce dernier point, mais plutôt la proximité des IPSAS avec les normes du secteur privé et, par ricochet, le fait qu'elles n'intègrent pas assez d'aspects relatifs à la comptabilité publique. Paradoxe étonnant pour un normalisateur de comptabilité publique que celui d'être taxé de ne pas suffisamment s'intéresser au secteur public.

Cette opposition n'est pas sans conséquences : à l'instar de son homologue du secteur privé, l'IPSASB est une organisation sans pouvoir, dont la légitimité est liée en grande partie à sa reconnaissance par les usagers visés par ses normes (Colasse, 2004). Il a donc besoin d'un soutien le plus large possible et dès lors, tout comme pour l'IASB avant lui, l'acceptation des IPSAS par les pays de l'UE solidifierait son ancrage dans le paysage comptable international.

Conclusion

Il ressort de cette lecture de la normalisation internationale de la comptabilité publique que la convergence avec les normes comptables du secteur privé privilégiée par le normalisateur a eu deux conséquences principales.

La première concerne le référentiel IPSAS, actuellement composé essentiellement de normes transposées des IAS, suscitant de fortes critiques sur la non prise en compte de plus d'éléments spécifiques du secteur public (qui constituent une grande partie des discussions lors des processus de consultation).

La seconde est relative au normalisateur. Opter pour la convergence avec les normes IAS a permis au PSC de développer rapidement un référentiel comptable et de bénéficier du soutien de nombreuses organisations internationales, renforçant ainsi son autorité et sa légitimité. Cependant, une limite de ce choix fut un questionnement sur son rôle comme normalisateur international de comptabilité publique. De surcroît, la convergence, tremplin lors des premières années du PSC, se révèle aujourd'hui être un carcan pour l'IPSASB, voué à être dans la poursuite continuelle de l'IASB, aux dépens du traitement comptable des spécificités du secteur public. Pourtant, la démarche du normalisateur permettra de faire émerger un référentiel abordant l'ensemble des problèmes comptables des organisations publiques, qu'ils soient similaires à ceux des organisations privées ou spécifiques au secteur public. Mais le déséquilibre est encore trop fort entre ces éléments. Dès lors, envisager l'application des IPSAS actuellement par les pays européens, c'est faire confiance à la démarche suivie par le normalisateur, c'est abandonner un pouvoir de décision contre un pouvoir de réaction, c'est se précipiter quand rien ne presse. Refuser, par contre, c'est inciter le normalisateur à revoir ses priorités. ■

⁷ Voir notamment les réponses 5, 7, 9, 16, 17, 29 et 30 reçues par l'IPSASB.

⁸ Article 16 de la Directive 2011/85/UE du Conseil du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres.

Bibliographie

- Adhémar P., « L'émergence d'un référentiel financier et comptable international pour le secteur public », *Revue française de finances publiques*, 80, 2002, pp. 61-65.
- Adhémar P., « La normalisation comptable internationale pour le secteur public : une réussite encore méconnue, mais de larges défis encore à surmonter », *La Revue du Trésor*, 1, 2006, pp. 3-6.
- Auger J., « Les agences administratives dans trois pays de l'OCDE », *Coup d'œil*, 6 (2), 2000, pp. 1-11.
- Colasse B., « Harmonisation comptable internationale : la résistible ascension de l'IASC-IASB », *Gérer et Comprendre*, 3, 2004, pp. 30-41.
- Dodds A., « Le développement des agences en Grande-Bretagne et en France : l'exemple d'Edufrance, transfert d'outre-manche ou création indigène ? », *Revue française d'administration publique*, 3 (111), 2004, pp. 483-500.
- Dye, K. M., « International Harmonization of Governmental Accounting and Auditing Standards : Current Developments, In *Governmental Accounting and Auditing International Comparisons* », Eds Chan J.-L., Jones R., Routledge, 1988, pp. 11-26.
- Dye K. M., « Developing International Guidelines for the Public Sector », *CMA*, 63 (3), 1989, pp. 24-25.
- Eurostat (2012), Public consultation - Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States, Summary of Responses (www.epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/public_consultations/consultations/ipsas).
- Fuentes I., *Towards Harmonization or Standardization in Governmental Accounting ? The International Public Sector Accounting Standards Board Experience*, *Journal of Comparative Public Policy Analysis : Research and Practice*, 10 (4), 2008, pp. 327-345.
- IFAC, IFAC Update Public Sector Committee, Issue 4, December 2001 (www.ifac.org/sites/default/files/meetings/files/3068.pdf).
- IFAC (2002a), IFAC Update Public Sector Committee, Issue 5, April (www.ifac.org/sites/default/files/meetings/files/3067.pdf).
- IFAC (2002b), IFAC, Minutes of the PSC meeting in Hong Kong in November 2002 (www.ifac.org/sites/default/files/meetings/files/3033.pdf).
- IFAC (2003), Public Sector Committee Minutes of the Melbourne Meeting, International Federation of Accountants, April (www.ifac.org).
- IFAC (2004a), Report of the Externally Chaired Review Panel on the Governance, Role and Organisation of the International Federation of Accountants Public Sector Committee, International Federation of Accountants, June.
- IFAC (2004b), Nouvelles du comité secteur public 13, International Federation of Accountants, Novembre (www.ifac.org).
- IFAC (2004c), External Review of IFAC Public Sector Committee : Preliminary Review of Responses to Survey Questionnaire, Item 13.2, Summary of Responses to Questionnaire on Review, PSC New York, 2004.
- IFAC (2004d), Approved Minutes Buenos Aires, March (www.ifac.org).
- IPSASB (2006), Public Sector Conceptual Framework Project Brief, December (www.ipsasb.org).
- IPSASB (2006b), IPSASB Medium and Long Term Strategy Review, Report on the Standards Program, Item 6.3, May (www.ifac.org/sites/default/files/meetings/files/2247.pdf).
- IPSASB (2007a), Strategy and Operational Plan 2007-2009, International Federation of accountants (www.ifac.org).
- IPSASB (2007b), Draft Strategy and Operational Plan, Memo to IPSASB Members and Technical Advisors, 14 February (www.ifac.org).
- IPSASB (2008a), Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities, Consultation Paper, September (www.ifac.org).
- IPSASB (2008b), Exposure Draft 34, Social Benefits : Disclosure of Cash Transfers to Individuals or Households, March (www.ifac.org/sites/default/files/publications/exposure-drafts/00281.pdf).
- IPSASB (2008c), Project Brief, Long-Term Fiscal Sustainability Reporting, March (www.ifac.org/sites/default/files/publications/exposure-drafts/00290.pdf).
- IPSASB (2009a), Reporting on the Long-Term Sustainability of Public Finances, Consultation Paper, November (www.ifac.org).
- IPSASB (2009b), IPSASB Meeting Highlights, May (www.ifac.org).
- IPSASB (2011a), 2011 Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, March (www.ifac.org/publications-resources/2011-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements).
- IPSASB (2011b), Key Characteristics of the Public Sector with Potential Implications for Financial Reporting, Exposure Draft, April (www.ifac.org/sites/default/files/publications/exposure-drafts/IPASB_ED_Key-Characteristics-of-Public-Sector.pdf).
- IPSASB (2012), Consultation on IPSASB Work Program 2103-2014, Consultation paper, July (www.ifac.org).
- Laking R., « Agencies : Their Benefits and Risks, *OCDE Journal on budgeting* », 4 (4), 2005, pp. 7-25.
- Lande E., Boulerne S., Jaouan F., « L'incidence du choix du fait générateur sur la pertinence et la fiabilité des comptes publics : le cas de la Sécurité sociale », *Comptabilité Contrôle Audit*, 14 (2), 2008, pp. 173-188.
- Milot J.-P., « L'application des IAS/IFRS au secteur public », *Revue française de comptabilité*, 380, 2005, pp. 22-24.
- Milot J.-P., « Comptes publics et soutenabilité budgétaire », *Revue française de comptabilité*, 438, 2010, pp. 54-57.
- OCDE, Les avantages des prévisions budgétaires à long terme, OCDE L'Observateur, 2009.
- Trosa S., « Moderniser l'administration : comment font les autres », Éditions d'organisation, Paris, 1995.

LE DEUXIEME RENDEZ-VOUS ANNUEL DES FINANCES LOCALES



La mise en place d'un dispositif de gestion des risques
et de contrôle interne au sein du secteur public local :
quels enjeux et quels apports ?

LE 15 NOVEMBRE 2013

Hôtel du lac- Auditorium
85, rue du Général de Gaulle
95880 ENGHEN-LES-BAINS

Dans un contexte de profonde (r)évolution de l'architecture des finances publiques locales et de la redéfinition des relations entre l'Etat et les collectivités, le secteur public local est confronté à une problématique de modernisation et d'optimisation de son action et de ses ressources :

En quoi la mise en place d'un dispositif de gestion des risques et de contrôle interne peut-elle être bénéfique ?
Et comment y parvenir ?

Participez à un après-midi de rencontres et de débats entre représentants de l'Etat, de collectivités et d'entreprises publiques qui feront un retour de leurs propres expériences, et répondront à vos questions.

En partenariat avec:



Contact: Nicolas LAROCHE - 06 66 96 58 95 - nicolas.laroche@forumgv.com
www.forumgv.com/jeminscris



Chronique de jurisprudence financière



Jean-Luc GIRARDI

Président de section, procureur financier près la chambre régionale des comptes d'Auvergne, Rhône-Alpes



Pierre ROCCA

Conseiller référendaire à la Cour des comptes
Président de la chambre régionale des comptes du Centre, Limousin

Les Chambres régionales des comptes

Clefs proposées (base Jade) : 18-01-04-07 (gestion de fait) ■ 18-01-04-07-01-02 (compte de la gestion de fait) ■ 18-01-04-07-03 (mandat fictif).

CRC de Basse-Normandie, Haute-Normandie, jugements n° 2013-0013 et 2010-0014 du 14 juin 2013 (audience du 28 mai 2013), Département de l'Eure.

Résumé : La chambre de Basse-Normandie, Haute-Normandie juge les comptes de gestions de fait déclarées en 2010 par la chambre de Haute-Normandie. Pour ce faire, elle passe outre la carence des comptables de fait qui se voient infliger d'importants débits et de lourdes amendes.

Références jurisprudentielles :

• **financières :** C. comptes, 24 janvier 1962, Service des eaux de la commune de Grenoble, GAJF (éd. 1996), p. 272 C. ■ comptes, 13 février 1980, Université Paris III, *Recueil* p.202 ■ C. comptes, 25 janvier 1989, Commune de Hao, *La Revue du Trésor*, p. 684 ■ CRC Champagne-Ardenne, 12 avril 2007, Commune de Chooz, *La Revue du Trésor* n° 11-2007, p. 1023 CRC Franche Comté, 6 décembre 2007, Commune de Bavilliers, *Gestion & Finances publiques* n° 8/9-2009, p. 695 ■ CRC PACA, 8 juillet 2009, École Nationale Supérieure d'Architecture de Marseille-Luminy (ENSAM), *Gestion & Finances publiques* n° 7-2010, p.575 ■ CRC Pays de la Loire, 17 janvier 2010, Commune de Saint-Georges-le-Fléchar, *Gestion & Finances publiques* n° 10-2010, p.741 ■ CRC Haute-Normandie, 14 octobre 2010, Département de l'Eure, *Gestion & Finances publiques* n° 6-2011, p.480.

Doctrine : Gérard Ducher, *La Cour des comptes Juge d'appel*, Berger-Levrault (1994), chapitre 6 (*Les gestions de fait*) ■ Jacques Magnet, *Les gestions de fait*, LGDJ, 1998 ■ *La gestion de fait*, Revue française de finances publiques, n° 66, juin 1999 ■ Christian Descheemaeker, *Jurisclasser adm.* fasc. 1265.

Textes de référence : Article 433-12 du Code pénal ■ Article L. 131-11, L. 131-12, L. 231-3 et R. 231-15 du Code des juridictions financières (CJF) ■ Article 60-XI de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 ■ Loi n° 2008-1091 du 28 octobre 2008 relative à la Cour des comptes et aux chambres régionales des comptes.

Commentaires

Par deux jugements du 14 octobre 2010, la CRC de Haute-Normandie avait déclaré comptables de fait trois personnes : un agent du département, principal auteur et bénéficiaire de détournements par mandats fictifs, l'une des personnes ayant accepté que les fonds détournés transitent par son compte bancaire et également partiellement bénéficiaire des fonds détournés (1^{er} jugement), ainsi qu'un responsable de l'une des entreprises ayant

accepté d'émettre des factures au nom du département (2nd jugement).

Trois ans après, la CRC de Basse-Normandie, Haute-Normandie juge les comptes et prononce des amendes.

1 – L'arrêt de la ligne de compte

L'article R. 231-15 du CJF prévoit que, après que la CRC a déclaré une gestion de fait, elle en juge les comptes produits et statue sur l'application de l'amende sans nouvelles réquisitions du ministère public.

En principe, l'article L. 231-3 du CJF oblige les personnes déclarées comptables de fait à produire leurs comptes dans les délais fixés par la CRC (trois mois en l'occurrence). À défaut, le ministère public peut enclencher la procédure d'amende pour retard dans la production du compte, voire demander la nomination d'un commis d'office.

Mais, dans les cas les plus simples, il est possible de passer outre l'absence de production des comptes. Tel est le cas, en particulier, lorsque, comme au cas présent,

la gestion de fait ne comporte que des recettes clairement identifiables parmi les pièces du dossier, notamment celles produites par la collectivité (V. Commune de Hao). Il revient alors au rapporteur de les récapituler, en tenant compte des différents périmètres de la gestion de fait (dénommés « sphères » dans les présents jugements), notamment des solidarités entre les comptables de fait.

En ce qui concerne les dépenses, la CRC est en l'occurrence d'autant plus fondée à considérer qu'il n'y en a pas, qu'elle avait explicitement invité les personnes déclarées comptables de fait à les faire connaître et à demander au conseil général de prendre les déclarations d'utilité publique correspondantes (voir nos commentaires précédents sur cette affaire).

2 – Les débits

À défaut de reversement des recettes au comptable patent, la CRC prononce des débits à hauteur desdites recettes, c'est-à-dire pour des montants très importants : 573 036,56 € dans un cas, 165 644,49 € dans l'autre.

À notre connaissance, les présents jugements sont les premiers à se prononcer sur le point de départ des intérêts d'un débet depuis qu'il doit s'agir, comme pour un comptable patent, du premier acte de mise en jeu de la responsabilité du comptable de fait et non plus du fait générateur. En l'occurrence, la CRC considère qu'il s'agit de la date de notification du réquisitoire introductif d'instance et non pas de celle du jugement de déclaration.

On rappellera que, lorsque le juge des comptes intervient après le juge pénal, le débet se confond en capital et intérêts avec les dommages-intérêts qui ont pu être fixés par ce juge, ce qui conduit en principe le juge des comptes à ne pas se prononcer sur le point de départ des intérêts (V. CRC PACA, ENSAM). En l'occurrence, on sait seulement que les comptables de fait n'ont pas été poursuivis au titre de l'article 433-12 du code pénal qui réprime l'immixtion sans titre dans l'exercice d'une fonction publique, ce qui les rendait passibles de l'amende pour gestion de fait, en application des dispositions de l'article L. 131-11 du CJF.

2 – Les amendes

Le montant maximum de l'amende pour gestion de fait est limité par l'article L. 131-11 précité du CJF à celui des sommes indûment détenues ou maniées. Dans la nouvelle procédure juridictionnelle, le juge des comptes statue désormais par des jugements immédiatement définitifs. Dès lors que la ligne de compte a été fixée, il peut donc se prononcer sur le montant de l'amende.

Le même article L. 131-11 du CJF précise les circonstances de l'espèce qui peuvent

être prises en compte pour fixer le montant de l'amende. Il s'agit : de l'importance des sommes en cause, de la durée des opérations irrégulières, des circonstances de l'immixtion, du comportement et de la situation matérielle du comptable de fait.

En l'occurrence, les sommes mises à la charge du principal auteur sont particulièrement élevées : 15 000 € dans un cas, 7 500 € dans l'autre. De fait, la plupart des critères à prendre en compte jouaient en sa défaveur. Celles mises à la charge des autres comptables de fait sont moins importantes : 2 500 € dans un cas, 1 000 € dans l'autre.

On rappellera que, conformément aux dispositions de l'article L. 131-12 du CJF, les amendes pour gestion de fait, comme les autres amendes prononcées par les juridictions financières, sont attribuées à la collectivité dont les fonds ont été détenus ou maniés, en l'occurrence irrégulièrement

CRC Basse-Normandie, Haute-Normandie Jugement n° 2013-0013 du 14 juin 2013 Département de l'Eure

LA CHAMBRE,

Vu le réquisitoire du ministère public n° GF 2009-05 du 14 mai 2009, enregistré au greffe de la Chambre le 18 mai 2009, et dûment notifié le 14 août 2009 et le 14 avril 2010, par lequel le procureur financier a saisi la Chambre d'une présomption de comptabilité de fait dans le maniement des deniers publics du conseil général de l'Eure, au sens de l'article 60-XI de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 modifiée, et d'une éventuelle amende prévue à l'article L. 231-11 du Code des juridictions financières ;

Vu les accusés de réception de la notification du réquisitoire notamment par Monsieur Patrick R..., et par Madame Catherine M..., née M..., divorcée D..., en date du 17 août 2009 ;

Vu le jugement de la chambre régionale des comptes de Haute-Normandie n° 2010-0009 du 29 juin 2010, lu le 14 octobre 2010 ;

Vu le code des juridictions financières ;

Vu le code général des collectivités territoriales ;

Vu l'article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 modifié ;

Vu le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 modifié, portant règlement général sur la comptabilité publique alors applicable ;

Vu le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;

Vu les lois et règlements relatifs à la comptabilité des collectivités territoriales ;

Vu les lettres des 5 octobre 2011, les accusés de réception des 6 et 11 octobre 2011, et 15 juin 2012, les accusés de réception des 18 et 19 juin 2012, rappelant aux gestionnaires de fait l'obligation résultant du jugement n° 2010-0009 d'avoir à produire un compte unique dûment signé par eux des opérations relatives à cette gestion occulte ;

Vu les lettres des 28 juin 2012, 12 septembre 2012, 26 septembre 2012, 20 décembre 2012 et 26 décembre 2012, notifiant aux gestionnaires de fait d'une part, et au conseil général de l'Eure, d'autre part, l'état du compte des opérations résultant du dossier d'instruction ;

Vu la lettre du Procureur Financier en date du 26 septembre 2012 de mise en demeure des gestionnaires de fait de produire les comptes sous quinzaine ;

Vu les versements de pièces et d'observations effectués par le conseil général de l'Eure, directement ou par ministère d'avocats, les 1^{er} juin 2011, 1^{er} août 2012, 9 janvier 2013, et 11 mars 2013, et dont l'information a été circularisée auprès de l'ensemble des parties ;

Vu la circularisation des attributions successives de l'instruction à MM. Vladan MARJANOVIC, Guy SAYARET et Jean-Marc LE GALL ;

Vu le rapport du magistrat instructeur en date du 21 janvier 2013 ;

Vu les conclusions du Procureur Financier en date du 15 mars 2013 ;

Vu la notification aux parties le 12 février 2013 de la clôture de l'instruction, dont ils ont accusé réception les 13, 14 et 15 février 2013 ;

Vu le report de l'audience initialement prévue, notifié aux parties le 22 mars, dont ils ont accusé réception les 23, 25, et 26 mars ;

Vu les versements de pièces et d'observations effectués par le conseil général de l'Eure, par ministère d'avocats, le 24 mai 2013, notifiés aux parties le 27 mai par voie électronique, puis par courrier le 28 mai 2013 ;

Entendu en audience publique du 28 mai 2013 :

- M. Jean-Marc LE GALL, en son rapport ;
- M. Marc BEAUCHEMIN, Procureur Financier, en ses conclusions ;

- Maître Mélanie DENIS-VERNET, représentant le conseil général de l'Eure, en ses observations orales, la parole lui ayant été donnée en dernier.

En l'absence des autres parties ;

Délibéré le 28 mai 2013 hors la présence du rapporteur et du procureur financier ;
Lu en audience publique le 14 juin 2013 ;

ORDONNE CE QUI SUIT**Sur les comptes produits**

Attendu que, par jugement n° 2010-0009 du 29 juin 2010, ont été déclarés comptables de fait des deniers du département de l'Eure, M. Patrick R... à raison des sommes indûment détenues ou maniées depuis le 18 mai 1999, au titre des opérations présentées comme l'acquisition de cartes postales anciennes au profit dudit département, et Mme Catherine M..., née M... (épouse D... au moment des faits) à raison des sommes indûment détenues ou maniées depuis le 18 mai 1999, au titre des mêmes opérations et dans la limite des seules factures dont elle porte la responsabilité et qui ont transité par ses comptes bancaires ;

Attendu que deux sphères de maniement comme de responsabilité sont ainsi établies par le jugement, sphère « R... seul », et sphère « R... et M... solidaires » ;

Attendu qu'en application de l'article L. 231-3 du code des juridictions financières, « La chambre régionale des comptes juge les comptes que lui rendent les personnes qu'elle a déclarées comptables de fait » ;

Attendu que par le jugement précité, la chambre a demandé aux comptables de fait de produire, dans le délai de trois mois, un compte unique dûment signé par eux des opérations relatives à ladite gestion occulte présentant, en recettes, l'ensemble des factures encaissées par eux et, en dépenses, l'emploi qu'ils en ont fait, les dépenses devant être appuyées de toutes les précisions et justifications utiles ; le tout étant accompagné de la preuve d'une demande de délibération sur l'utilité générale desdites dépenses adressée par leurs soins au conseil général de l'Eure, dans les meilleurs délais ;

Attendu qu'à deux reprises, M. Patrick R... et Mme Catherine M... ont été rappelés à cette obligation avec possibilité de proposer un délai raisonnable pour y satisfaire, puis mis en demeure de le faire par le Ministère Public le 26 septembre 2012 ;

Attendu qu'à trois reprises, des comptes provisoires des opérations résultant des pièces disponibles au dossier d'instruction leur ont été présentés par le magistrat instructeur avec faculté offerte de les signer, les contester, les compléter ou de présenter les leurs propres, puis mise en demeure de le faire sous quinzaine, le 26 décembre 2012 ;

Attendu le silence persistant de M. Patrick R... et Mme Catherine M..., aussi bien concernant les recettes que concernant les

dépenses, dont aucune n'a été alléguée par les gestionnaires de fait auprès du magistrat instructeur ;

Attendu qu'il y a lieu de considérer comme étant en état d'examen, le compte présenté par le magistrat instructeur, à partir des pièces de l'instruction ;

Sur l'absence de nécessité d'une délibération de reconnaissance d'utilité publique des dépenses

Attendu que l'absence d'inscription de dépenses au projet de compte rend sans objet la délibération prévue à l'article R.231-16-1 du code des juridictions financières, sur le caractère d'utilité publique des dépenses ayant donné lieu à déclaration de gestion de fait ;

Sur la fixation des recettes

Attendu que le jugement précité définit les recettes comme l'ensemble des factures encaissées par les gestionnaires de fait ; Attendu que les facturations encaissées étaient celles résultant de prétendues ventes par Mme Blanche J..., sur le compte de laquelle M. R... avait procuration, et par Mme M..., née M..., épouse D... au moment des faits ;

Attendu que doit être considéré l'ensemble des factures à leurs noms, émises sur la période fixée par le jugement à compter du 18 mai 2009 ;

Attendu que l'encaissement par les gestionnaires de fait peut être démontré dès lors que lesdites factures sont accompagnées d'un mandat du conseil général de l'Eure, payé sur le compte J... CCP ROUEN 37860F pour la sphère « R... seul », ou d'un mandat du conseil général de l'Eure, payé sur le compte D... CRCA Evreux Grenoble, pour la sphère « R... et M... solidaires » ;

Attendu qu'il résulte du jugement précité que la prétendue matérialité des achats faits au profit du département, relèvera d'une simple modalité de présentation du compte de la gestion occulte ;

Attendu qu'aucune dépense d'achat n'a été alléguée par les gestionnaires de fait auprès de la Chambre ;

Attendu que l'absence de toute contrepartie à ces facturations encaissées par les gestionnaires de fait sera avérée en ne retenant que les facturations non revêtues d'une signature conforme du directeur des archives départementales de l'Eure ou de personne ayant délégation, et ne faisant l'objet d'aucun enregistrement au livre des entrées aux archives départementales, produit par le conseil général de l'Eure ;

Attendu la production par le conseil général de l'Eure d'une facture de 5 030,82 euros du 31 janvier 2001, sans mandat ou bordereau de mandat correspondant ; que la justification de l'encaissement de ladite

facture par les gestionnaires de fait, ne saurait être apportée par la production d'un bordereau de même montant du 24 février 2000, sans facture correspondante ; qu'il y a lieu en conséquence d'écarter tant cette facture du 31 janvier 2001, que le bordereau du 24 février 2000 ;

Attendu qu'il y a également lieu d'écarter un paiement de 8 800 euros du 10 décembre 2003, dont seule la copie du bordereau de paiement a été produite ;

Attendu que l'ensemble des autres paiements de la liste indicative au jugement n° 2010-0009 sont à retenir, compte tenu des pièces versées par le conseil général de l'Eure le 24 mai 2013 ; qu'ils sont tous justifiés par une facturation, dont un mandat démontre le paiement sur les deux comptes où les gestionnaires encaissaient les recettes de la gestion occulte ; que l'absence d'acceptation conforme par le conservateur des archives départementales ou personne ayant délégation, et l'absence de mention au livre d'inventaire des archives départementales, conduisent à écarter toute contrepartie ;

Attendu que certaines des factures recueillies ne comportent aucune signature ni mention, et que les autres sont revêtues, soit d'un cachet sans signature, soit d'une signature apposée, au graphisme différent des modèles d'originaux transmis par le conseil général ;

Attendu que les recettes du compte peuvent donc être fixées à 573 036,56 euros, suivant l'état annexé au présent jugement, dont 407 856,96 euros pour la sphère « R... seul », et 165 179,60 euros pour la sphère « R... et M... solidaires » ;

Sur la fixation de la ligne de compte et le montant du débit

Attendu que la ligne de compte de la gestion de fait est arrêtée à 573 036,56 euros en recettes admises, en l'absence de dépenses allouées ;

Attendu que la ligne de compte fait apparaître un excédent des recettes sur les dépenses, d'un montant de 573 036,56 euros, dont 407 856,96 euros pour la sphère « R... seul », et 165 179,60 euros pour la sphère « R... et M... solidaires » ; que l'excédent s'analyse comme un manquant dans la caisse de la collectivité, manquant imputable aux comptables de fait ;

Attendu que la part de ce manquant correspondant à la ligne de sphère « R... seul », est imputable aux maniements de M. Patrick R... ; qu'il convient en conséquence de constituer M. Patrick R... débiteur de la somme de 407 856,96 euros envers le conseil général de l'Eure ;

Attendu que la part de ce manquant correspondant à la ligne de sphère « R... et M... solidaires » est imputable aux maniements

des deux gestionnaires de fait ; qu'il convient en conséquence de constituer M. Patrick R... et Mme Catherine M..., épouse M..., divorcée D..., conjointement et solidairement débiteurs de la somme de 165 179,60 euros envers le conseil général de l'Eure ;

Sur le point de départ des intérêts du débet

Attendu qu'au terme de l'article 60-VIII de la loi n° 63-156 du 23 février 1963, « Les débits portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ;

Attendu qu'en l'espèce le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité de M. Patrick R... et de Mme Catherine M... épouse M..., divorcée D... est intervenu le 17 août 2009, date de leurs accusés de réception du réquisitoire initial du Procureur Financier n° GF 2009-05 daté du 14 mai 2009 ; qu'il convient de retenir la date du 17 août 2009 comme date de départ des intérêts des débits ;

Sur la condamnation à l'amende

Attendu qu'en application des articles L. 231-11 et L. 131-11 du code des juridictions financières, la chambre peut condamner les comptables de fait à l'amende en raison de leur immixtion dans les fonctions de comptable public, dans le cas où ils n'ont pas fait l'objet pour les mêmes opérations des poursuites prévues à l'article 433-12 du code pénal ; que le montant de l'amende tient compte de l'importance et de la durée de la détention ou du maniement des deniers, des circonstances dans lesquelles l'immixtion dans les fonctions de comptable public s'est produite, ainsi que du comportement et de la situation matérielle du comptable de fait, le montant de l'amende ne pouvant dépasser le total des sommes indûment détenues ou maniées ;

Attendu que M. Patrick R... et Mme Catherine M..., épouse M..., divorcée D..., ne font pas l'objet, à ce jour, de poursuites au titre de l'article 433-12 du code pénal ;

Attendu que l'immixtion irrégulière est d'un montant supérieur à 550 000 euros ; qu'elle dure depuis plus de dix ans puisque le début de la gestion de fait a été fixé par la règle de prescription ; que les maniements occultes n'ont cessé que suite à un contrôle effectué par le conseil général de l'Eure et au dépôt de plainte qui en est résulté ; que les gestionnaires de fait n'ont fait montre d'aucun comportement collaboratif au cours de l'instruction et d'aucune diligence pour la reconstitution du compte de la gestion de fait ; que toutefois, leurs agissements ont conduit à réduire leurs capacités contri-

butives ; que les circonstances de l'immixtion doivent être considérées en distinguant la position de M. Patrick R..., agent du conseil général au moment des faits, chargé des opérations de gestion du budget des archives départementales pendant plusieurs années, et seul en capacité de maîtriser les mécanismes permettant l'encaissement des recettes de la gestion occulte ; qu'il est fait une juste appréciation en condamnant M. Patrick R... à une amende de 15 000 euros et Mme Catherine M... épouse M..., divorcée D..., à une amende de 2 500 euros.

PAR CES MOTIFS, DECIDE

Que la ligne de compte de la gestion de fait des deniers publics du conseil général de l'Eure, présentée comme l'acquisition de cartes postales anciennes, est arrêtée à 573 036,56 euros en recettes admises en l'absence de dépenses allouées, d'où un excédent de recettes de 573 036,56 euros, dont 407 856,96 euros pour des maniements de la responsabilité de M. Patrick R... seul, et 165 179,60 euros pour des maniements de la responsabilité solidaire des deux gestionnaires de fait ;

Qu'il y a lieu de déclarer M. Patrick R... débiteur de la somme de 407 856,96 euros envers le conseil général de l'Eure, augmentée des intérêts au taux légal à compter du 17 août 2009 ;

Qu'il y a lieu de déclarer M. Patrick R... et Mme Catherine M..., née M..., divorcée D..., conjointement et solidairement débiteurs de la somme de 165 179,60 euros envers le conseil général de l'Eure, augmentée des intérêts au taux légal à compter du 17 août 2009 ;

Que M. Patrick R... est condamné à une amende de 15 000 euros et Mme Catherine M..., née M..., à une amende de 2 500 euros ;

CRC Basse-Normandie, Haute-Normandie Jugement n° 2013-0014 du 14 juin 2013 Département de l'Eure

LA CHAMBRE,

Vu le réquisitoire du ministère public n° GF 2009-05 du 14 mai 2009, enregistré au greffe de la Chambre le 18 mai 2009, et dûment notifié le 14 août 2009 et le 14 avril 2010, par lequel le Procureur Financier a saisi la Chambre d'une présomption de comptabilité de fait dans le maniement des deniers publics du conseil général de l'Eure, au sens de l'article 60-XI de la loi n°63-156 du 23 février 1963 modifiée, et d'une éventuelle amende prévue à l'article L.231-11 du Code des juridictions financières ;

Vu les accusés de réception de la notification du réquisitoire notamment par Monsieur Patrick R..., et par Monsieur Charley Z..., en date du 17 août 2009 ;

Vu le jugement de la chambre régionale des comptes de Haute-Normandie n° 2010-0010 du 29 juin 2010, lu le 14 octobre 2010 ;

Vu le code des juridictions financières ;

Vu le code général des collectivités territoriales ;

Vu l'article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 modifié ;

Vu le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 modifié, portant règlement général sur la comptabilité publique alors applicable ;

Vu le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;

Vu les lois et règlements relatifs à la comptabilité des collectivités territoriales ;

Vu les lettres des 5 octobre 2011, les accusés de réception des 11 et 20 octobre 2011, et 15 juin 2012, les accusés de réception des 16 et 19 juin 2012, rappelant aux gestionnaires de fait l'obligation résultant du jugement n° 2010-0009 d'avoir à produire un compte unique dûment signé par eux des opérations relatives à cette gestion occulte ;

Vu les lettres des 28 juin 2012, 12 septembre 2012, 26 septembre 2012, 20 décembre 2012 et 26 décembre 2012, notifiant aux gestionnaires de fait d'une part, et au conseil général de l'Eure, d'autre part, l'état du compte des opérations résultant du dossier d'instruction ;

Vu la lettre du Procureur Financier en date du 26 septembre 2012 de mise en demeure des gestionnaires de fait de produire les comptes sous quinzaine ;

Vu les lettres de demandes de délais supplémentaires reçues le 13 juillet 2012 du conseil général de l'Eure, et le 13 août 2012 de Maître Laurent TAFFOU, avocat de Monsieur Charley Z... ;

Vu les versements de pièces et d'observations effectués par le conseil général de l'Eure, directement ou par ministère d'avocats, les 1er juin 2011, 1er août 2012, et 11 mars 2013, et dont l'information a été circularisée auprès de l'ensemble des parties ;

Vu la circularisation des attributions successives de l'instruction à MM. Vladan MARJANOVIC, Guy SAYARET et Jean-Marc LE GALL ;

Vu le rapport du magistrat instructeur en date du 21 janvier 2013 ;

Vu les conclusions du Procureur Financier en date du 15 mars 2013 ;

Vu la notification aux parties le 12 février 2013 de la clôture de l'instruction, dont ils ont accusé réception les 13, 14 et 15 février 2013 ;

Vu le report de l'audience initialement prévue, demandé par Maître Laurent T..., avocat de M. Charley Z... pour produire, et notifié aux parties le 22 mars, et dont ils ont accusé réception les 23, 25, et 26 mars ; Vu les versements de pièces et d'observations effectués par le conseil général de l'Eure, par ministère d'avocats, le 24 mai 2013, notifiés aux parties le 27 mai par voie électronique puis par courrier le 28 mai 2013 ;

Vu l'attestation ASSEDEC de fin de contrat et de préavis au 28 février 2003 signée de M. Arnaud de S..., gérant de l'entreprise MG... à Evreux, produite pendant l'audience publique par M. Charley Z... ; Entendu en audience publique du 28 mai 2013 :

- M. Jean-Marc LE GALL, en son rapport ;
- M. Marc BEAUCHEMIN, Procureur Financier, en ses conclusions ;
- Monsieur Charley Z... ;
- Maître Mélanie DENIS-VERNET, représentant le conseil général de l'Eure, en ses observations orales, la parole lui ayant été donnée en dernier.

En l'absence de Monsieur Patrick R... ; Délibéré le 28 mai 2013 hors la présence du rapporteur et du procureur financier ; Lu en audience publique le 14 juin 2013 ;

ORDONNE CE QUI SUIT

Sur les comptes produits

Attendu que, par jugement n° 2010-0010 du 29 juin 2010, ont été déclarés comptables de fait des deniers du département de l'Eure, M. Patrick R... et M. Charley Z... à raison des sommes indûment détenues ou maniées depuis le 18 mai 1999, au titre des opérations décrites dans le jugement, consistant en des facturations d'outillage électrique, de matériel, et de prestations diverses, sans contrepartie pour la collectivité ;

Attendu que M. Charley Z... a cessé de travailler pour l'entreprise MG... au 28 février 2003 ; qu'il ne pouvait participer à des facturations de cette société postérieurement à cette date ; que deux sphères de maniement comme de responsabilité sont à établir en distinguant les facturations par l'entreprise MG... à compter du 1^{er} mars 2003, constituant une sphère « R... seul », des autres facturations décrites au jugement, constituant une sphère « R... et Z... solidaires » ;

Attendu qu'en application de l'article L. 231-3 du code des juridictions financières, « La chambre régionale des comptes juge les comptes que lui rendent les personnes qu'elle a déclarées comptables de fait » ;

Attendu que par le jugement précité, la chambre a demandé aux comptables de fait de produire, dans le délai de trois

mois, un compte unique dûment signé par eux des opérations relatives à ladite gestion occulte présentant, en recettes, l'ensemble des factures encaissées par eux et, en dépenses, l'emploi qu'ils en ont fait, les dépenses devant être appuyées de toutes les précisions et justifications utiles ; le tout étant accompagné de la preuve d'une demande de délibération sur l'utilité générale desdites dépenses adressée par leurs soins au conseil général de l'Eure, dans les meilleurs délais ;

Attendu qu'à deux reprises, M. Patrick R... et M. Charley Z... ont été rappelés à cette obligation avec possibilité de proposer un délai raisonnable pour y satisfaire, puis mis en demeure de le faire par le Ministère Public le 26 septembre 2012 ;

Attendu qu'à trois reprises, des comptes provisoires des opérations résultant des pièces disponibles au dossier d'instruction leur ont été présentés par le magistrat instructeur avec faculté offerte de les signer, les contester, les compléter ou de présenter les leurs propres, puis mise en demeure de le faire sous quinzaine, le 26 décembre 2012 ;

Attendu qu'à deux reprises les délais demandés par l'avocat de M. Charley Z... pour produire, sont restés sans suite ;

Attendu le silence persistant de M. Patrick R... et M. Charley Z..., aussi bien concernant les recettes que concernant les dépenses, dont aucune n'a été alléguée par les gestionnaires de fait auprès du magistrat instructeur ;

Attendu qu'il y a lieu de considérer comme étant en état d'examen, le compte présenté par le magistrat instructeur, à partir des pièces de l'instruction ;

Sur l'absence de nécessité d'une délibération de reconnaissance d'utilité publique des dépenses

Attendu que l'absence d'inscription de dépenses au projet de compte rend sans objet la délibération prévue à l'article R.231-16-1 du code des juridictions financières, sur le caractère d'utilité publique des dépenses ayant donné lieu à déclaration de gestion de fait ;

Sur la fixation des recettes

Attendu que le jugement précité définit les recettes comme l'ensemble des factures encaissées par les gestionnaires de fait ; Attendu que ledit jugement liste en annexe un ensemble de paiements reconnus par MM. Patrick R... et Charley Z... comme prélevés sur la caisse du conseil général de l'Eure sans qu'il n'en reçoive contrepartie ;

Attendu la reconnaissance de l'ensemble de ces paiements par les gestionnaires résultant de l'absence d'appel formulé à l'encontre du jugement précité, puis de contestations ou restrictions formulées pendant l'instruction ;

Attendu que l'ensemble des montants listés en annexe au dit jugement doit donc être regardé comme recettes du compte, dès lors qu'à ces montants sont joints une facture et un mandat, ou bordereau, original ou copie ;

Attendu que les recettes du compte peuvent donc être fixées à 165 644,49 euros, suivant l'état annexé au présent jugement, dont 85 696,14 euros pour la sphère « R... et Z... solidaires », et 79 948,35 euros pour la sphère « R... seul » ;

Sur la fixation de la ligne de compte et le montant du débit

Attendu que la ligne de compte de la gestion de fait est arrêtée à 165 644,49 euros en recettes admises, en l'absence de dépenses allouées ;

Attendu que la ligne de compte fait apparaître un excédent des recettes sur les dépenses, d'un montant de 165 644,49 euros, dont 85 696,14 euros pour la sphère « R... et Z... solidaires », et 79 948,35 euros pour la sphère « R... seul » ; que l'excédent s'analyse comme un manquant dans la caisse de la collectivité, manquant imputable aux comptables de fait ;

Attendu que la part de ce manquant correspondant à la ligne de sphère « R... et Z... solidaires » est imputable aux maniements de deux gestionnaires de fait ; qu'il convient en conséquence de constituer M. Patrick R... et M. Charley Z..., conjointement et solidairement débiteurs de la somme de 85 696,14 euros envers le conseil général de l'Eure ;

Attendu que la part de ce manquant correspondant à la ligne de sphère « R... seul », est imputable aux maniements de M. Patrick R... ; qu'il convient en conséquence de constituer M. Patrick R... débiteur de la somme de 79 948,35 euros envers le conseil général de l'Eure ;

Sur le point de départ des intérêts du débit

Attendu qu'au terme de l'article 60-VIII de la loi n° 63-156 du 23 février 1963, « Les débits portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ;

Attendu qu'en l'espèce le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité de M. Patrick R... et de M. Charley Z... est intervenu le 17 août 2009, date de leurs accusés de réception du réquisitoire initial du Procureur Financier n° GF 2009-05 daté du 14 mai 2009 ; qu'il convient de retenir la date du 17 août 2009 comme date de départ des intérêts des débits ;

Sur la condamnation à l'amende

Attendu qu'en application des articles L. 231-11 et L. 131-11 du code des juridictions financières, la chambre peut condamner les comptables de fait à

l'amende en raison de leur immixtion dans les fonctions de comptable public, dans le cas où ils n'ont pas fait l'objet pour les mêmes opérations des poursuites prévues à l'article 433-12 du code pénal ; que le montant de l'amende tient compte de l'importance et de la durée de la détention ou du maniement des deniers, des circonstances dans lesquelles l'immixtion dans les fonctions de comptable public s'est produite, ainsi que du comportement et de la situation matérielle du comptable de fait, le montant de l'amende ne pouvant dépasser le total des sommes indûment détenues ou maniées ;

Attendu que M. Patrick R... et M. Charley Z..., ne font pas l'objet, à ce jour, de poursuites au titre de l'article 433-12 du code pénal ;

Attendu que l'immixtion irrégulière est d'un montant supérieur à 160 000 euros ; qu'elle dure depuis plus de dix ans puisque le début de la gestion de fait a été fixé par la règle de prescription ; que les managements occultes n'ont cessé que suite à des contrôles effectués par le conseil général de l'Eure et au dépôt de plainte qui en est résulté ; que les gestionnaires de fait n'ont fait montre d'aucun comportement collaboratif au cours de l'instruction et d'aucune diligence pour la reconstitution du compte de la gestion de fait ; que toutefois, leurs agissements ont conduit à réduire leurs capacités contributives ; que les circonstances de l'immixtion doivent être considérées en distinguant la position de M. Patrick R..., agent du conseil général au moment des faits, chargé des opérations de gestion du budget des archives départementales pendant plusieurs années, et seul en capacité de maîtriser les mécanismes permettant l'encaissement des recettes de la gestion occulte ; qu'il est fait une juste appréciation en condamnant M. Patrick R... à une amende de 7 500 euros et M. Charley Z..., à une amende de 1 000 euros.

PAR CES MOTIFS,

DECIDE

Que la ligne de compte de la gestion de fait des deniers publics du conseil général de l'Eure, décrite au jugement n° 2010-0010 comme consistant en des facturations d'outillage électrique, de matériel, et de prestations diverses sans contrepartie pour la collectivité, est arrêtée à 165 644,49 euros en recettes admises en l'absence de dépenses allouées, d'où un excédent de recettes de 165 644,49 euros, dont 85 696,14 euros pour des managements de la responsabilité solidaire des deux gestionnaires de fait, et 79 948,35 euros pour des managements de la responsabilité de M. Patrick R... seul ;

Qu'il y a lieu de déclarer M. Patrick R... et M. Charley Z..., conjointement et solidairement débiteurs de la somme de

85 696,14 euros envers le conseil général de l'Eure, augmentée des intérêts au taux légal à compter du 17 août 2009 ;

Qu'il y a lieu de déclarer M. Patrick R... débiteur de la somme de 79 948,35 euros envers le conseil général de l'Eure, augmentée des intérêts au taux légal à compter du 17 août 2009 ;

Que M. Patrick R... est condamné à une amende de 7 500 euros et M. Charley Z... à une amende de 1 000 euros ;

Conclusions du Ministère public n° 2013-0007-1 du 13 mars 2013

(...)

A - La mise en état d'examen

Sur l'absence de production du compte

L'article L.231-3 du Code des juridictions financières rappelé plus haut fait obligation aux personnes reconnues comptables de fait de produire leur compte.

Celui-ci n'a pas été produit par les comptables de fait.

Le juge des comptes a déjà été confronté au refus des comptables de fait de produire.

Le silence gardé par les comptables de fait ne saurait faire obstacle à l'exercice du jugement des comptes (Cour des comptes - 20 septembre 1940, Vallat - GAJF p.369). En l'absence de production d'un compte, il appartient au juge d'établir lui-même la comptabilité des opérations irrégulières à charge, pour les comptables de fait, de s'approprier le compte ou, à défaut, d'en proposer un autre (Cour des comptes, 4^e ch., 14 septembre 2000, Association caféteria de l'école nationale de police de Paris).

En effet, si la production d'un compte est une formalité essentielle de la procédure de gestion de fait, quelques exceptions existent, en particulier lorsque la gestion de fait ne comporte que des recettes et pas de dépenses, ce qui généralement, comme dans le cas d'espèce, correspond à un détournement ; ce point est rappelé par la Doctrine (cf. Jurisclasseur Adm. Fascicule 1265, C. Descheemaeker) et illustré par la jurisprudence (Cour des comptes - 25 janvier 1989 - Tuteamaru, Commune de Hao, RdT 1989 p.684).

Depuis le 1^{er} janvier 2009, le jugement des comptes des comptables patents ou de fait intervient au terme d'un seul jugement. Dès lors, il appartient au magistrat instructeur, en l'absence d'éléments fournis par les comptables d'établir un projet de compte et de le soumettre à la Chambre. Conformément au Code des juridictions financières, le juge ne peut se prononcer sur un compte que si celui-ci est en état d'examen. À défaut, il peut le rejeter (« Cour des comptes - 18 février 1999 -

Ste fr pour le droit de l'environnement »).

Le Ministère public considère que votre magistrat instructeur a accompli toutes les démarches nécessaires au respect de la contradiction et qu'ainsi votre Chambre peut se prononcer sur le rapport qui lui est proposé.

Le Ministère public rappelle qu'il peut engager une procédure pour retard dans la production des comptes à l'encontre de Messieurs Patrick R... et Charley Z..., une mise en demeure leur ayant été adressée le 26 septembre 2012.

Enfin, le Ministère public considère que la désignation possible d'un commis d'office conformément aux décrets n° 2007-1276 et 1277 du 29 août 2007, ne se justifie pas au regard de la durée globale de la procédure, et de la position des comptables opposés à tout échange d'information.

Sur l'absence de dépenses inscrites au projet de compte

Le Ministère public remarque qu'aucune dépense n'a été alléguée par les comptables de fait.

De son côté, le magistrat instructeur n'a pas recueilli d'éléments permettant d'allouer d'éventuelles dépenses.

En l'état actuel du dossier, le Ministère public estime qu'aucune dépense n'est susceptible de venir en contrepartie des recettes inscrites au projet de compte.

Sur l'existence concomitante d'une procédure pénale

Le Ministère public rappelle que Messieurs Patrick R... et Charley Z... font l'objet de poursuite devant le Tribunal correctionnel d'Evreux pour détournement de fonds publics au détriment du Conseil général de l'Eure.

Cette instance a abouti à la condamnation des intéressés en premier ressort, par le juge pénal le 5 mars dernier. L'action au civil reste pendante.

Le principe de l'indépendance des actions en répression et en reddition de compte a été maintes fois réaffirmé par la jurisprudence.

Ainsi, le Conseil d'État a rappelé que la décision du juge pénal ne fait pas obstacle à la décision du juge des comptes de fixer un débet dans une gestion de fait.

Ce débet peut, au besoin, s'avérer supérieur à la condamnation prononcée par le juge pénal (CRC Ile-de-France - 26 juin 2003 - Visoco de Gouveia - OPHLM Malokoff).

Compte tenu de tout ce qui précède, le Ministère public considère que le projet de compte produit devant votre Chambre peut être considéré comme en état d'examen et que rien ne s'oppose à son jugement.

(...)

Marc BEAUCHEMIN

Clefs proposées (base Jade) : 18-01-04-06 (gestion patente) ■ 18-01-03-02-01 (responsabilité des comptables - production des comptes) ■ 18-05-06 (pièces justificatives).

CRC de Midi-Pyrénées, jugements du 14 mai 2013 (audience du 21 février 2013), n° 2013-0001, Communauté de communes des Vallées d'Ax (Ariège), et n° 2013-0003, Commune de Castelginest (Haute-Garonne).

Résumé : Faisant pour la première fois application des dispositions de l'article 90 de la loi du 28 décembre 2011, la Chambre estime, dans un premier jugement, que l'absence de décompte de pénalités de retard a causé un préjudice à la collectivité, alors qu'elle juge du contraire dans le second jugement.

Références jurisprudentielles :

• financières :

C. comptes, 2 mai 1996, SDIS de l'Eure, *Recueil* p.51, *La Revue du Trésor* n° 12/ 1996, p.739 ■ C. comptes, 27 mars 1997, Syndicat intercommunal de traitement des déchets de Colmar et environs, *Recueil* p.28 ■ CRC Ile-de-France, 18 décembre 2008, Commune de Taverny, *Gestion Et finances publiques* n° 12/2009, p.1039 ■ CRC Nord-Pas-de-Calais, 8 mars 2011, Commune de Bully-les-Mines et 12 avril 2011, Commune d'Oignies, *Gestion et finances publiques* n° 3/2012, p.164 ■ CRC Bretagne, 18 octobre 2011, Commune de Douarnenez, *Gestion Et finances publiques* n° 8-9/2012, p. 72 ■ CRC Ile-de-France, 9 juin 2011, Commune de Flins, *Gestion Et finances publiques* n° 8-9/2012, p.75 ■ CRC Ile-de-France, 26 juillet 2012, Commune de Luzarches, *Gestion Et finances publiques* n° 4/2013, p.82.

Doctrine : Instruction codificatrice n° 07-024-M0 du 30 mars 2007 relative aux pièces justificatives des dépenses du secteur local ■ Nouveau régime de responsabilité personnelle et pécuniaire (RPP) des comptables publics, Les premières décisions des chambres régionales des comptes (CRC) , *Gestion Et finances publiques* n° 8-9/2013, p.4.

Textes de référence : Article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963, modifié par l'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 ■ Article D. 1617-19 du Code général des collectivités territoriales (CGCT) ■ Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, notamment articles 12 B et 13 ■ Code des marchés publics (versions 2001, 2004 et 2006 modifiée) ■ Décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du deuxième alinéa du VI de l'article 60 de la loi de finances de 1963 modifié, dans sa rédaction issue de l'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

Commentaires

1 – Le manquement

Il est de jurisprudence constante qu'un manquement existe en cas d'absence ou de réduction des intérêts de retard imputables au titulaire d'un marché lorsque le délai d'exécution des prestations n'a pas été respecté, si le comptable n'a pas exigé, lors du paiement du solde du marché, la production d'un avenant prolongeant les délais ou d'une décision motivée de l'autorité compétente prononçant leur exonération ou leur réduction : une délibération de l'assemblée délibérante pour une collectivité territoriale ou un établissement public local, une décision motivée du directeur pour les établissements publics de santé et les établissements sociaux et médico-sociaux.

Les présents jugements (2 charges dans chaque cas) présentent l'intérêt d'être les premiers à se prononcer sur l'existence d'un préjudice dans ce cas de manquement.

2 – L'existence d'un préjudice financier

Dans les deux jugements, la Chambre considère que la collectivité a potentiellement subi un préjudice financier équivalent au montant des intérêts non décomptés, même si dans un cas (second jugement, première charge) le montant du préjudice ne peut pas être établi car le délai d'exécution, bien qu'étant prévu par le marché, n'a pas été fixé.

Dans le premier jugement, alors que le comptable produisait des certificats administratifs attestant que l'ordonnateur,

ayant demandé le report des prestations, n'avait pas voulu appliquer des pénalités de retard, elle estime que le manquement a causé un préjudice car « il appartenait au comptable de s'assurer de la liquidation des pénalités de retard et, en cas d'insuffisance des pièces, de suspendre le paiement des mandats ».

Dans le second jugement, elle considère, au contraire, que ce n'est pas le manquement du comptable qui est la cause directe du préjudice, mais plutôt la carence de l'ordonnateur qui n'avait pas fixé de délai d'exécution (première charge) ou qui était à l'origine du retard alors même que la société attributaire du marché était prête à exécuter les prestations dans les délais requis (seconde charge).

3 – La sanction du manquement

Compte tenu de l'appréciation portée sur l'existence d'un préjudice, le premier jugement prononce deux débet du montant des pénalités non décomptées, alors que le second prononce deux sanctions financières du montant maximum prévu, « aucune circonstance ne justifiant une minoration au regard du plafond résultant du décret n° 2012-1386 », c'est-à-dire 1,5 millièmes du cautionnement soit, ici, 223 €.

Dans le premier jugement, la chambre précise d'ailleurs que « le manquement du comptable est intervenu dans un champ non couvert par un plan de contrôle hiérarchisé de la dépense ». Une éventuelle remise gracieuse du débet sera ainsi plafonnée, afin de laisser à la charge du comptable au moins 3 millièmes du cautionnement.

Bien que les deux jugements statuent différemment, une somme restera donc à la charge des comptables dans les deux cas, conformément à l'esprit de la réforme initiée par l'article 90 de la loi du 28 décembre 2011.

4 – Un nouveau cas de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire ?

Le sort réservé à la première charge du second jugement appelle particulièrement l'attention car, dans ce cas, il est évident qu'aucun intérêt moratoire n'aurait pu être mis à la charge du titulaire du marché puisque le délai d'exécution n'avait pas été fixé. Dans l'ancien régime de responsabilité personnelle et pécuniaire, la chambre n'aurait donc pas pu prononcer un débet, faute de pouvoir en fixer le montant¹. Elle aurait dû se résoudre à un non-lieu.

Dans le nouveau régime, la chambre peut, en revanche, sanctionner le manquement du comptable en prononçant à son encontre une sanction financière car tout manquement est désormais sanctionné, mais seulement de manière forfaitaire lorsqu'il n'est pas établi que, en l'absence de ce manquement, la collectivité aurait subi une perte ou manqué un gain.

Contrairement à ce que l'on pensait, il n'est donc pas impossible que le nouveau régime révèle de nouveaux cas de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables.

¹ Le prononcé d'un débet du montant total du mandat, comme proposé par le rapporteur (voir les conclusions *infra*), n'aurait pas été conforme à la jurisprudence en la matière.

CRC Midi-Pyrénées Jugement du 14 mai 2013 CC des Vallées d'Ax

La Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées

Vu les comptes rendus en qualité de comptable de la communauté de communes des Vallées d'Ax pour les exercices 2007 et 2009 par M. C..., du 1^{er} janvier au 27 décembre 2007 et M. Franck X..., du 1^{er} janvier au 31 décembre 2009, ensemble les comptes et budgets annexes ;

Vu le code des juridictions financières, notamment son article L. 242-1 ;

Vu l'article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 modifiée, dans sa rédaction issue de l'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificatives pour 2011 ;

Vu le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 modifié portant règlement général sur la comptabilité publique ;

Vu les lois et règlements relatifs à la comptabilité des communes ;

Vu le réquisitoire du procureur financier n° 2012-0023 du 24 juillet 2012, notifié aux comptables, MM. C... et Franck X... le 6 août 2012 ;

Vu le questionnaire du 10 octobre 2012 et la réponse de M. C... du 16 octobre 2012, enregistrée au greffe de la chambre le 17 octobre 2012 ;

Vu le questionnaire du 10 octobre 2012 et la réponse de M. Franck X... du 6 novembre 2012, enregistrée au greffe de la chambre le 8 novembre 2012 ;

Vu le rapport n° 2012-263 de Mme Françoise FALGA, premier conseiller, communiqué au procureur financier le 20 décembre 2012 ;

Vu les lettres du 20 décembre 2012 informant les parties de la clôture de l'instruction ;

Vu les lettres du 6 février 2013 informant les parties de l'inscription de l'affaire à l'audience ;

Vu les conclusions n° 2012-0263 du 12 février 2013 de M. Christian BUZET, procureur financier ;

Entendus à l'audience publique, Mme Françoise FALGA, premier conseiller, en son rapport, et M. Christian BUZET, procureur financier, en ses conclusions orales, ainsi que M. Franck X..., comptable, celui-ci ayant eu la parole en dernier ;

Ayant délibéré hors la présence du rapporteur et du procureur financier ;

Considérant qu'aux termes de l'article 60-1 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de dépenses dans les conditions prévues par le règlement général sur la

comptabilité publique ; que leur responsabilité est engagée dès lors qu'une dépense a été irrégulièrement payée ;

1 - Sur la première présomption de charges à l'encontre de M. Franck X... au titre de l'exercice 2009 (mandat n° 189 d'un montant de 26 524,19 €)

1.1. - Sur le réquisitoire du procureur financier

Considérant que, par réquisitoire susvisé du 24 juillet 2012, le procureur financier près la juridiction a saisi la Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées d'opérations susceptibles de conduire à la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X..., comptable de la communauté de communes des Vallées d'AX, concernant l'exécution du marché « *Fourniture, installation et mise en service d'un système téléphonique sur deux sites distants en remplacement des installations existantes et liens radios entre quatre sites* » ;

Considérant que l'article 4 du cahier des clauses techniques particulières (CCTP) de ce marché prévoyait que le procès-verbal de réception constituait l'acte portant fin d'exécution du marché ; que l'acte d'engagement du marché fixait un délai d'exécution de quatre semaines en ce qui concerne la tranche ferme, et énonçait des pénalités de retard d'exécution d'un montant de 100 € par journée de retard ;

Considérant que le comptable en l'espèce n'aurait pas contrôlé, lors du paiement du mandat n° 189 de l'exercice 2009, l'exactitude des calculs de liquidation de la dépense en omettant de déduire le montant des pénalités de retard qui auraient dû contractuellement s'appliquer ;

1.2. - Sur la réponse de la comptable

Considérant que le comptable a fait valoir qu'aucun procès-verbal de réception des travaux n'avait été établi ; que la communauté de communes des Vallées d'Ax n'avait pas souhaité appliquer à l'entreprise des pénalités de retard, ainsi que l'atteste un certificat administratif en date du 24 octobre 2012 signé du président de la communauté de communes ;

1.3 - Sur les suites à donner

1.3.1. - L'existence d'un manquement du comptable

Considérant que le certificat administratif établi par l'ordonnateur précise que l'installation téléphonique sur le site de la communauté de communes a été réalisée dans les délais prévus, mais que l'installation téléphonique sur le site de l'office du tourisme a été reportée à la demande de ses services ; que l'ordonnateur déclare avoir demandé oralement le report d'installation sur le site d'Ax les Thermes ;

Considérant que l'article premier de l'acte d'engagement définit la tranche ferme comme « *l'installation et la mise en service d'un système téléphonique sur les sites de la communauté de communes (Luzenac) et de l'office du tourisme des vallées d'Ax (Ax les Thermes) en remplacement des installations existantes* » ;

Considérant que l'article 4 de l'acte d'engagement susvisé prévoit un délai de quatre semaines pour l'ensemble de la tranche ferme, sans différencier l'installation sur les deux sites ;

Considérant ainsi que, sans document écrit, avenant ou ordre de service d'interrompre les travaux, seul le délai contractuel d'exécution de 4 semaines peut être retenu ;

Considérant en second lieu que l'annexe I du décret n° 2007-450 du 25 mars 2007, reprise en annexe I du code général des collectivités territoriales prévoit, pour les marchés à procédure formalisée, que seule une délibération motivée de l'autorité compétente peut exonérer les entreprises attributaires d'un marché de ces retenues ;

Considérant ainsi que le certificat administratif de l'ordonnateur, produit *a posteriori*, ne constitue pas une pièce suffisante pour exonérer l'entreprise des pénalités de retard ;

Considérant que la notification du marché à l'entreprise, en date du 16 juillet 2008, valait ordre de service et constituait le point de départ du délai contractuel, échu le 13 août 2008 ; que l'ordonnateur a précisé qu'en l'absence de procès-verbal de réception, la date du 1^{er} décembre 2008 doit être « *considérée comme date de réception définitive* » ; qu'entre ces deux dates, 110 jours se sont écoulés ; qu'il en résulte que le montant des pénalités dues s'élevait à 11 000 € ;

Considérant qu'en l'absence d'une délibération de l'assemblée délibérante exonérant l'entreprise des pénalités de retard, le comptable aurait dû procéder à une retenue à hauteur de 11 000 € au titre des pénalités ; qu'il a néanmoins versé l'intégralité du solde du marché au titulaire ;

Considérant que ce manquement ne résulte pas de circonstances de force majeure ;

1.3.2. - L'existence d'un préjudice du fait du comptable

Considérant qu'il appartenait au comptable de s'assurer de la liquidation des pénalités de retard et, en cas d'insuffisance des pièces, de suspendre le paiement des mandats, ce qu'il n'a pas fait ; que ce manquement a causé un préjudice à la collectivité ;

Considérant qu'il y a lieu de constituer M. X... débiteur, au titre de l'exercice 2009,

de la somme de 11 000 € portant intérêts de droit à compter du 9 août 2012, date à laquelle le réquisitoire du ministère public lui a été notifié ;

Considérant que le manquement du comptable est intervenu dans un champ non couvert par un plan de contrôle hiérarchisé de la dépense ; qu'en conséquence, une éventuelle remise gracieuse de la somme mise à la charge de M. X... sera plafonnée, conformément aux dispositions du paragraphe IX, alinéa 2, de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 modifiée ;

2 - Sur la seconde présomption de charges à l'encontre de M. Franck X... au titre de l'exercice 2009 (mandat n° 1705 d'un montant de 12 816,34 €)

2.1. - Sur le réquisitoire du procureur financier

Considérant que, par réquisitoire susvisé du 24 juillet 2012, le procureur financier près la juridiction a saisi la Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées d'opérations susceptibles de conduire à la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X..., comptable de la communauté de communes des Vallées d'AX concernant l'exécution du marché « *Travaux de protection des forêts contre les incendies en forêt communale d'Orlu ; mise au gabarit de la piste du col de l'Osque sur 1565 mètres linéaires* » ;

Considérant que le comptable, en l'espèce, n'aurait pas contrôlé, lors du paiement du mandat n° 1705 de l'exercice 2009, l'exactitude des calculs de liquidation de ce marché en omettant de déduire le montant des pénalités qui auraient dû contractuellement s'appliquer ;

2.2 - Sur la réponse de la comptable

Considérant que le comptable confirme que le procès-verbal de réception des travaux a été établi à la date du 5 juin 2009 alors que la date limite de réception des travaux était prévue au 6 mai 2009, soit avec 30 jours de retard ; qu'il fait toutefois valoir que la communauté de communes des Vallées d'Ax n'a pas souhaité appliquer à l'entreprise des pénalités de retard, ainsi que l'atteste un certificat administratif en date du 26 octobre 2012 signé du président de la communauté de communes, en raison « *du report demandé par nos propres services pour la réalisation de ces travaux dans des conditions de travail convenables, même si la prolongation du délai d'exécution n'a pas fait l'objet d'un avenant écrit* » ;

2.3 - Sur les suites à donner

2.3.1. - L'existence d'un manquement du comptable

Considérant que le délai contractuel pour réaliser les travaux était échu le 6 mai 2009, que le procès-verbal de réception des travaux joint au mandat prononce la

réception desdits travaux en date du 5 juin 2009, soit avec un retard de 30 jours ;

Considérant que l'annexe I du décret n°2007-450 du 25 mars 2007, reprise en annexe I du code général des collectivités territoriales prévoit, pour les marchés à procédure formalisée, que seule une délibération motivée de l'autorité compétente peut exonérer les entreprises attributaires d'un marché de ces retenues ;

Considérant que le certificat administratif de l'ordonnateur, produit *a posteriori*, ne constitue pas une pièce suffisante pour exonérer l'entreprise des pénalités de retard ;

Considérant qu'en l'absence d'une délibération de l'assemblée délibérante exonérant l'entreprise des pénalités de retard, le comptable aurait dû procéder à une retenue à hauteur de 555,18 € au titre des pénalités ; qu'il a néanmoins versé l'intégralité du solde du marché au titulaire ;

Considérant que ce manquement ne résulte pas de circonstances de force majeure ;

2.3.2. - L'existence d'un préjudice du fait du comptable

Considérant qu'il appartenait au comptable de s'assurer de la liquidation des pénalités de retard et, en cas d'insuffisance des pièces, de suspendre le paiement des mandats, ce qu'il n'a pas fait ; que ce manquement a causé un préjudice à la collectivité ;

Considérant qu'il y a lieu de constituer M. X... débiteur, au titre de l'exercice 2009, de la somme de 555,18 € portant intérêts de droit à compter du 9 août 2012, date à laquelle le réquisitoire du ministère public lui a été notifié ;

Considérant que le manquement du comptable est intervenu dans un champ non couvert par un plan de contrôle hiérarchisé de la dépense ; qu'en conséquence, une éventuelle remise gracieuse de la somme mise à la charge de M. X... sera plafonnée, conformément aux dispositions du paragraphe IX, alinéa 2, de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 modifiée ;

(...)

Par ces motifs Ordonne ce qui suit :

Article 1 : M. Franck X... est constitué débiteur envers la communauté de communes des Vallées d'Ax des sommes de onze mille euros (11 000 €) et de cinq cent cinquante-cinq euros et dix-huit centimes (555,18 €) au titre de l'exercice 2009 ; ces sommes porteront intérêt au taux légal à compter du 9 août 2012, date de notification du réquisitoire.

(...)

CRC Midi-Pyrénées Jugement du 14 mai 2013 Commune de Castelginest

La Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées

Vu les comptes rendus en qualité de comptable de la commune de Castelginest pour les exercices 2007 et 2008 par M. Jean-Paul Y..., ensemble les comptes et budgets annexes ;

Vu le code des juridictions financières, notamment son article L. 242-1 ;

Vu l'article 60 modifié de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 ;

Vu le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique ;

Vu les lois et règlements relatifs à la comptabilité des communes ;

Vu le réquisitoire du procureur financier n° 2012-0038 du 22 octobre 2012, notifié au comptable, M. Jean-Paul Y..., le 7 novembre 2012 ;

Vu le questionnaire du 6 novembre 2012 et les réponses de Monsieur Jean-Paul Y... des 14 et 20 décembre 2012, enregistrées au greffe de la chambre les 17 et 26 décembre 2012 ;

Vu le rapport n° 2012-0273 de M. Hervé BOURNOVILLE, premier conseiller, communiqué au procureur financier le 26 décembre 2012 ;

Vu les lettres du 26 décembre 2012 informant les parties de la clôture de l'instruction ;

Vu les lettres du 6 février 2013 informant les parties de l'inscription de l'affaire à l'audience ;

Vu les conclusions n° 2012-0273 du 12 février 2013 de M. Christian BUZET, procureur financier ;

Vu les courriers électroniques du 13 février 2013 informant les parties du dépôt des conclusions écrites du procureur financier ;

Vu les observations écrites formulées par M. Jean-Paul Y..., enregistrées au greffe de la chambre le 15 février 2013 ;

Entendus à l'audience publique, M. Hervé BOURNOVILLE, premier conseiller, en son rapport, et M. Christian BUZET, procureur financier, en ses conclusions orales, ainsi que M. Jean-Paul Y..., comptable, celui-ci ayant eu la parole en dernier ;

Ayant délibéré hors la présence du rapporteur et du procureur financier ;

Sur la première présomption de charge à l'encontre de M. Jean-Paul Y... au titre de l'exercice 2007 (mandat n° 3184 d'un montant de 51 606,37 €)

1 - Sur le réquisitoire du procureur financier

Considérant qu'aux termes du I de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963

4.2. - L'existence d'un préjudice du fait du comptable

Considérant que le préjudice subi par la collectivité du fait de la non fixation du délai d'exécution du marché équivaut au montant des pénalités non perçues ; que, cependant, son montant ne peut être arrêté du fait même de l'absence de règles fixant les délais à partir desquels ces pénalités auraient dû courir ; qu'au demeurant, le préjudice trouve sa source dans la non application, par l'ordonnateur, des dispositions du marché qui prévoyaient la fixation d'un délai d'exécution des prestations ; qu'il en résulte que le manquement du comptable, c'est-à-dire l'absence de suspension du mandat de paiement du solde du marché, ne constitue pas la cause directe du préjudice ;

Considérant qu'en application du paragraphe VI, alinéa 2, de l'article 60 de la loi du 23 février 1963, « lorsque le manquement du comptable (...) n'a pas causé de préjudice financier (...) », la juridiction « peut obliger [le comptable] à s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce » ; que le montant maximal de cette somme est fixée par le décret n°2012-1386 du 10 décembre 2012 à un millième et demi du montant du cautionnement prévu pour le poste comptable, soit à 223 € au cas d'espèce ;

Considérant dès lors qu'il y a lieu d'arrêter la somme non rémissible mise à la charge du comptable à 223 € au titre de l'exercice 2007, aucune circonstance ne justifiant une minoration au regard du plafond résultant du décret n° 2012-1386 ;

Sur la deuxième présomption de charge à l'encontre de M. Jean-Paul Y... au titre de l'exercice 2008 (mandat n°971 d'un montant de 33 562,15 €)

1 - Sur le réquisitoire du procureur financier

Considérant qu'aux termes de l'article 60-1 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 susvisé, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de dépenses dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique ; que leur responsabilité est engagée dès lors qu'une dépense a été irrégulièrement payée ;

Considérant que, par réquisitoire susvisé du 22 octobre 2012, le procureur financier près la juridiction a saisi la Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées d'opérations susceptibles de conduire à la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. Jean-Paul Y..., comptable de la commune de Castelginest ;

Considérant que la commune de Castelginest a notifié le 29 octobre 2007, à la société SAS Doublet, un marché d'un montant total de 33 562,15 € TTC, portant sur la fourniture et la pose d'une tribune télescopique ;

susvisé, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de dépenses dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique ; que leur responsabilité est engagée dès lors qu'une dépense a été irrégulièrement payée ;

Considérant que, par réquisitoire susvisé du 22 octobre 2012, le procureur financier près la juridiction a saisi la Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées d'opérations susceptibles de conduire à la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. Jean-Paul Y..., comptable de la commune de Castelginest ;

Considérant que la commune de Castelginest a notifié le 29 décembre 2006 à la société Dalkia un marché d'un montant total de 126 348,70 € portant sur la réfection des chaufferies, d'une part de l'école primaire du centre, d'autre part du gymnase municipal ; que l'acte de notification spécifie que « l'exécution des prestations commencera dès réception de cette notification qui vaudra bon de commande. »

Considérant que l'article 3 de l'acte d'engagement disposait que le point de démarrage des travaux courrait à compter de la notification du marché, et qu'en cas de non-respect des délais, les pénalités prévues à l'article 4.31 du CCAP s'appliqueraient ; que, s'agissant des délais d'exécution, l'acte d'engagement portait seulement une mention manuscrite indiquant qu'ils étaient « à définir avec les services techniques » ; qu'aucun document ne précisait les délais d'exécution auxquels était soumise l'entreprise ;

Considérant que le 28 juin 2007 par mandat n° 1652 a été réglé le montant de 74 742,33 €, correspondant aux travaux de réfection de la chaufferie du gymnase ; qu'aucune pièce justificative n'était jointe en dehors d'une facture dont il était indiqué que l'objet était la « réfection de la chaufferie-marché de base » ;

Considérant que le 28 novembre 2007 a été payé un montant de 51 606,37 € par mandat n° 3184 (bordereau 189) correspondant aux travaux de la chaufferie de l'école, ce paiement constituant en fait celui du solde du marché ;

Considérant qu'étaient joints à ce mandat une facture, l'acte d'engagement du marché et l'acte de notification de celui-ci ; qu'aucun autre document attestant notamment de la réception des travaux et de leur réalisation dans les délais n'était cependant fourni ;

Considérant qu'il appartient au comptable de s'assurer de la production des pièces requises au titre de l'article D. 1617-19 du Code général des collectivités territoriales avant tout paiement de dépenses, mais également que ces pièces sont, d'une part, complètes et précises, d'autre part, cohé-

rentes au regard de la catégorie de dépenses ; que, lorsque les pièces justificatives sont insuffisantes pour établir la validité de la créance, il appartient alors au comptable de suspendre le paiement jusqu'à ce que l'ordonnateur lui ait produit les justifications nécessaires ;

Considérant que le comptable était détenteur d'un acte d'engagement stipulant qu'en cas de non-respect des délais d'exécution les pénalités prévues à l'article 4.31 du CCAP s'appliqueraient ; mais que ne lui avaient été communiqués ni acte précisant lesdits délais, ni procès-verbal de réception indiquant la date d'achèvement, ni décision de la collectivité décidant de ne pas appliquer de pénalités de retard ; que, face au caractère incomplet et imprécis de ces pièces, le comptable était tenu de suspendre le paiement du mandat n° 3184 d'un montant de 51 606,37 € ;

2 - Sur la réponse du comptable

Considérant que, s'agissant du mandat 3184, le comptable a indiqué ne pas disposer d'élément relatif au délai d'exécution ;

3 - Sur la réponse du maire

Considérant que par courrier en date du 18 décembre 2012, destiné au comptable et adressé en copie à la chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées, le maire a attesté ne disposer d'aucune pièce complémentaire permettant de préciser les délais d'exécution relatifs au marché concerné.

4 - Sur les suites à donner

4.1. - L'existence d'un manquement du comptable

Considérant que, le comptable était détenteur, lors du paiement du solde du marché, d'un acte d'engagement stipulant qu'en cas de non-respect des délais d'exécution, des pénalités prévues à l'article 4.31 du cahier des clauses administratives particulières s'appliqueraient ;

Considérant qu'aucune pièce précisant le délai d'exécution n'a été produite par la collectivité ;

Considérant en conséquence que le comptable ne disposait pas des pièces justificatives suffisantes pour lui permettre de vérifier l'exacte liquidation des sommes dues lors du paiement du solde du marché ; qu'il était tenu de suspendre le paiement du mandat n° 3184 d'un montant de 51 606,37 €, dans l'attente de la production des pièces complètes et précises, ce qu'il n'a pas fait.

Considérant qu'il n'existait pas de plan de contrôle hiérarchisé de la dépense en 2007 ; que dès lors les contrôles du comptable devaient être exhaustifs ;

Considérant que ce manquement ne résulte pas de circonstances de force majeure ;

Considérant que l'article 3 du CCAP disposait que les délais de livraison et d'installation de cet équipement seraient précisés dans l'acte d'engagement ; que cet acte, dans son article D, stipulait que ces délais seraient respectivement de 10 à 12 semaines d'une part, et de 1 semaine d'autre part, soit un total au maximum de 13 semaines pour l'ensemble de la prestation prévue au marché ; que l'article D. de l'acte d'engagement, prévoyait qu' « en cas de non-respect, les pénalités à l'article 13 du CCAP s'appliqueront », cet article 13.1 du CCAP prévoyant que « lorsque le délai contractuel est dépassé, le titulaire encourt, sans mise en demeure préalable, une pénalité de 100 € HT par jour de retard » ;

Considérant que la notification de marché étant intervenue le 29 octobre 2007, et en l'absence de tout ordre de service spécifiant une date de début de la prestation, le marché devait être exécuté dans un délai maximal de 13 semaines à compter de la notification du marché ; que dès lors le délai d'exécution expirait le 31 janvier 2008 ;

Considérant que le 19 mars 2008, le titulaire du marché et le maître d'ouvrage ont signé le procès-verbal de levée de réserves consécutif au procès-verbal de réception préalable à la réception établi le 13 mars 2008, le procès-verbal précisant que la réception est prononcée sans réserve à la date du 8 avril 2008 ; que dès lors, en l'absence de tout acte allongeant les délais, l'exécution des prestations fait ressortir un dépassement des délais de 69 jours entre les dates du 31 janvier 2008 et du 8 avril 2008 ; que ce retard aurait dû entraîner la mise en application d'une pénalité de retard ;

Considérant que le 11 avril 2008, par mandat n° 971, bordereau 51, a été réglé le paiement unique de ce marché, soit un montant de 33 562,15 € ; que la liquidation de ce paiement unique n'a pas donné lieu à calcul de pénalités de retard ; que ce mandat n'était par ailleurs pas appuyé, en l'absence d'état liquidatif des pénalités, de la délibération motivée prononçant l'exonération desdites pénalités, pièce justificative dont la production est prévue par le décret n° 2007-450 du 25 mars 2007 sur les pièces justificatives (rubrique 43252) ;

Considérant que, en l'absence de ces pièces, le comptable devait procéder à la suspension des paiements en cause ;

2 – Sur la réponse du comptable

Considérant que le comptable fait valoir que les pénalités de retard ne constituent pas la contrepartie d'une livraison ou d'une prestation de service, et qu'elles ne sont

pas en conséquence assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée ;

3 – Sur les suites à donner

3.1. – L'existence d'un manquement du comptable

Considérant que, s'agissant du mandat n° 971 relatif au paiement unique du marché de fourniture et de pose d'une tribune télescopique, l'acte d'engagement du marché prévoyait un délai d'exécution global de 13 semaines maximum à compter de la notification du marché le 29 octobre 2007 ; que l'article 13 du CCAP prévoyait l'application de 100 € HT par jour de retard en cas de non-respect des délais ; Considérant que le délai contractuel était échu le 31 janvier 2008 ; que le procès-verbal de réception des travaux a fixé la date du 8 avril 2008 ; qu'entre la date du 31 janvier 2008 et celle du 8 avril 2008, 69 jours se sont écoulés ;

Considérant qu'aucune délibération exonérant le titulaire des pénalités de retard n'a été jointe à l'appui du mandat ni produite par la collectivité, l'intégralité du solde du marché a été versée au titulaire, alors que 6 900 € HT de pénalités auraient dû être déduites ;

Considérant que ce manquement ne résulte pas de circonstances de force majeure ;

Considérant qu'il n'existait pas de plan de contrôle hiérarchisé de la dépense 2008 ; que dès lors les contrôles du comptable devaient être exhaustifs ;

3.2. – L'existence d'un préjudice du fait du comptable

Considérant que le préjudice subi par la collectivité équivaut au montant des pénalités non perçues, soit 6 900 € HT ; que, cependant, il trouve sa source dans les exigences de l'ordonnateur qui a souhaité que la pose de la tribune ait lieu pendant les vacances scolaires de février 2008, pour des raisons liées à la disponibilité du gymnase, alors même que la société attributaire du marché était prête à livrer et poser la tribune dans les délais requis ; qu'il en résulte que le manquement du comptable, c'est-à-dire l'absence de suspension du mandat de paiement du solde du marché, ne constitue pas la cause directe du préjudice ;

Considérant qu'en application du paragraphe VI, alinéa 2, de l'article 60 de la loi du 23 février 1963, « lorsque le manquement du comptable (...) n'a pas causé de préjudice financier (...) », la juridiction « peut obliger [le comptable] à s'acquitter d'une somme arrêlée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce » ; que le montant maximal de cette somme est fixée par le décret n°2012-1386 du 10 décembre 2012 à un millième et demi du montant du caution-

nement prévu pour le poste comptable, soit à 223 € au cas d'espèce ;

Considérant dès lors qu'il y a lieu d'arrêter la somme non rémissible mise à la charge du comptable à 223 € au titre de l'exercice 2008, aucune circonstance ne justifiant une minoration au regard du plafond résultant du décret n° 2012-1386 ;

Par ces motifs :

Ordonne ce qui suit :

La somme de 223 €, au titre de l'exercice 2007, et la somme de 223 €, au titre de l'exercice 2008, sont mises à la charge de M. Jean-Paul Y... en application du paragraphe VI, alinéa 2, de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 modifiée ; ces sommes ne peuvent faire l'objet d'une remise gracieuse en vertu du paragraphe IX de l'article 60 précité.

Conclusions du Ministère public
n° 2012-0273 du 12 février 2013

(...)

2. SUR LE FOND

2.1 - Sur la première présomption de charges à l'encontre de M. Jean-Paul Y... au titre de l'exercice 2007 (mandat n°3184 d'un montant de 51 606,37 €) :

2.1.1 Rappel du réquisitoire

CONSIDERANT que la commune de Castelnest a notifié le 29 décembre 2006, à la société Dalkia, un marché d'un montant total de 126 348,70 € TTC, portant sur la réfection des chaufferies, d'une part de l'école primaire du centre, d'autre part du gymnase municipal ; que l'acte de notification spécifie que « l'exécution des prestations commencera dès réception de cette notification qui vaudra bon de commande » ; CONSIDERANT que l'article 3 de l'acte d'engagement disposait que le point de démarrage des travaux courrait à compter de la notification du marché, et qu'en cas de non-respect des délais les pénalités prévues à l'article 4.31 du CCAP s'appliqueraient ; que, s'agissant des délais d'exécution, l'acte d'engagement portait seulement une mention manuscrite indiquant que ces délais étaient « à définir avec les services techniques » ;

CONSIDERANT que le 28 juin 2007 par mandat n° 1652 a été réglé le montant de 74 742,33 € correspondant aux travaux de réfection de la chaufferie du gymnase ; qu'aucune pièce justificative n'était jointe en dehors d'une facture dont il était indiqué que l'objet était la «réfection de la chaufferie-marché de base » ;

CONSIDERANT que le 28 novembre 2007 a été payé un montant de 51 606,37 € par mandat n° 3184 (bordereau 189) correspondant aux travaux de la chaufferie de l'école, ce paiement constituant en fait celui du solde du marché ;

CONSIDÉRANT qu'il appartient au comptable de s'assurer de la production des pièces requises au titre de l'article D. 1617-19 du CGCT avant tout paiement de dépenses, mais également que ces pièces sont, d'une part, complètes et précises, d'autre part, cohérentes au regard de la catégorie de dépenses (arrêts Conseil d'État du 8 février 2012, CCAS de Polaincourt et Port autonome de Bordeaux) ; que, lorsque les pièces justificatives sont insuffisantes pour établir la validité de la créance, il appartient alors au comptable de suspendre le paiement jusqu'à ce que l'ordonnateur lui ait produit les justifications nécessaires ;

CONSIDÉRANT que le comptable était détenteur d'un acte d'engagement stipulant qu'en cas de non-respect des délais d'exécution les pénalités prévues à l'article 4.31 du CCAP s'appliqueraient ; mais que ne lui avaient été communiqués, ni acte précisant lesdits délais, ni procès-verbal de réception indiquant la date d'achèvement, ni décision de la collectivité décidant de ne pas appliquer de pénalités de retard ; que, face au caractère incomplet et imprécis de ces pièces, le comptable était tenu de suspendre le paiement du mandat n° 3184 d'un montant de 51 606,37 € ;

2.1.2 Réponse du comptable

CONSIDÉRANT que dans sa réponse du 14 décembre 2012, M. Y... indique qu'il ne dispose d'aucun document qui pourrait préciser les délais d'exécution tels qu'ils auraient été fixés par les services techniques municipaux ; que le maire de Castelginest, dans son courrier du 18 décembre 2012, atteste ne disposer d'aucune pièce complémentaire permettant de préciser lesdits délais d'exécution ;

2.1.3 Proposition du rapporteur

Compte-tenu de l'absence de production de pièces complémentaires, permettant de connaître les délais d'exécution du marché, tels que la collectivité les aurait fixés, le rapporteur constate que, faute de pièce justificative suffisante, le comptable aurait dû suspendre le paiement du mandat n° 3184 de 2007, d'un montant de 51 607,37 €.

En ne le faisant pas, il a engagé sa responsabilité. Selon le rapport, ce manquement aurait produit un préjudice financier à la collectivité, et il est donc proposé à la chambre de prononcer un débet à hauteur du mandat en cause.

2.1.4 - Conclusion du Ministère public

2.1.4.1 Quant au manquement du comptable

Il appartient au comptable de s'assurer que les pièces justificatives requises par l'annexe à l'article D. 1617-19 du CGCT sont présentes à l'appui du mandat, mais également qu'elles ne font pas apparaître de contradiction entre elles. Dès lors, en présence de dispositions prévoyant l'appli-

cabilité de pénalités en cas de retard d'exécution, mais en l'absence de tout acte fixant les délais de cette exécution, le comptable était tenu de suspendre le paiement du mandat de solde des travaux. En ne le faisant pas il a effectivement commis un manquement devant engager sa responsabilité.

2.1.4.2 Sur l'existence d'un préjudice

Aux termes des dispositions du paragraphe VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963, « ...lorsque le manquement du comptable... n'a pas causé de préjudice à l'organisme public concerné, le juge des comptes peut l'obliger à s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce. Le montant maximal de cette somme est fixé par décret en Conseil d'État en fonction du niveau des garanties mentionnées au II.

Lorsque le manquement du comptable... a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné... le comptable a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante. »

Dès lors, afin de prononcer un débet sur la totalité du mandat, une fois ce manquement constaté, il appartiendra à la chambre d'établir, d'une part l'existence d'un préjudice financier au détriment de la collectivité, d'autre part que ce préjudice a été causé par un manquement du comptable.

Si l'une de ces deux conditions n'est pas remplie, donc en l'absence de préjudice causé par le manquement du comptable, la chambre pourra décider de demander au comptable de « ...s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce... ».

Le rapporteur considère que le manquement a causé un préjudice à la collectivité, il propose donc de prononcer un débet à hauteur de la totalité du mandat de solde.

Il peut être considéré ici que la collectivité a subi un préjudice du fait de la non fixation de délai d'exécution du marché, le CCAP et l'acte d'engagement faisant référence à des délais, restant à fixer, et à des pénalités applicables en cas de non-respect. Le préjudice serait équivalent au montant des pénalités non appliquées, celles-ci ne pouvant cependant être déterminées.

Cependant, à supposer que le préjudice revête un caractère certain, le lien de causalité entre celui-ci et le manquement du comptable n'apparaît pas. En effet, ce préjudice trouve sa cause dans la non application, par l'ordonnateur, des dispositions du marché qui prévoyaient la fixation d'un délai d'exécution des prestations. Le manquement du comptable, à savoir la non suspension du mandat de solde, ne constitue pas la cause du préjudice. Quand bien même

cette suspension serait intervenue, elle n'aurait pas mis fin au préjudice, car, à la date de la prise en charge du mandat, la mise en place d'un planning s'imposant au prestataire ne pouvait plus intervenir.

Considérons en conséquence, que le manquement du comptable n'a pas causé un préjudice à la collectivité.

2.1.4.3 Sur le montant de la somme pouvant être demandée au comptable

Le montant maximal de la somme a été fixé, par le décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du deuxième alinéa du VI de l'article 60 de la loi de finances de 1963 modifié, dans sa rédaction issue de l'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011, à un millième et demi du montant du cautionnement prévu pour le poste comptable considéré, soit en l'espèce, à 223 € (149 000 € x 1,5 / 1000). Le ministère public retiendra ce montant, les circonstances de l'espèce, susceptibles de conduire à sa minoration ne paraissant pas constituées.

Cette somme n'est pas susceptible de porter intérêt, cette somme non rémissible étant en effet d'une autre nature que les débits, seuls visés par le paragraphe III de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 (Cour de comptes, 7^{ème} chambre, arrêt du 29 janvier 2013, Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres).

Concluons en conséquence :

- À l'existence d'un manquement du comptable ;
- À l'absence de préjudice causé par ledit manquement ;
- À la mise à la charge du comptable d'une somme non rémissible de 223 €.

2.1.4.4 Sur le respect des règles du contrôle sélectif de la dépense

Dans l'hypothèse où la chambre considérerait que le manquement a causé un préjudice, et qu'elle mettrait donc un débet à la charge du comptable, il lui appartiendrait de se prononcer sur le respect des règles du contrôle sélectif de la dépense (pa-

Considérant que le contrôle hiérarchisé de la dépense n'a été mis en place sur le poste comptable considéré, qu'à compter de 2010 ; qu'il n'était donc pas en vigueur sur l'exercice de paiement du mandat en cause (2008) ; que dès lors les contrôles du comptable devaient être exhaustifs ;

Considérons dès lors que l'éventuelle décision de remise gracieuse du débet prononcé devrait laisser à la charge du comptable une somme au minimum égale au double de la somme maximale visée au deuxième alinéa du VI de l'article 60 de la loi de finances de 1963 modifié.

Christian BUZET

Clefs proposées (base Jade) : 18-01-04-06 (gestion patente) ■ 18-01-03-02-01 (responsabilité des comptables – production des comptes) ■ 18-05-06 (pièces justificatives).

CRC d'Auvergne, Rhône-Alpes, jugement n° 2012-018 du 6 novembre 2012 (audience du 25 septembre 2012), Commune de Rumilly (Haute-Savoie).

Résumé : Les achats de carburant ayant été effectués sans marché écrit durant toute la période examinée, la Chambre prononce un débet pour le montant total desdits achats.

Références jurisprudentielles :

• administratives : CE, 8 décembre 2000, Commune de Villers-les-Nancy, req. n° 212718 ■ CE, 21 mars 2001, Commune de Corps, req. n° 195508 ■ CE, 28 juillet 2004, Commune d'Angers, req. n° 244405 ■ CE, 8 février 2012, CCAS de Polaincourt, req. n° 340698.

Doctrine : Instruction codificatrice n° 07-024-MO du 30 mars 2007 relative aux pièces justificatives des dépenses du secteur local ■ « Quelle est l'étendue du contrôle de validité de la créance que le comptable public doit, sous peine d'engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire, exercer en matière de production des justifications », *BJCL* n° 3/12, p. 213 ■ Instruction n° 12-011-MO du 30 mai 2012 relative aux incidences de l'arrêt du Conseil d'Etat du 8 février 2012, CCAS de Polaincourt, sur les contrôles de justification du comptable en matière de marchés à procédure adaptée.

Textes de référence : Article 60-I de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 ■ Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, notamment articles 12 B et 13 ■ Articles 11 et 27 du Code des marchés publics (CMP) ■ Article D. 1617-19 du Code général des collectivités territoriales.

Commentaires

1 – Les contrôles du comptable en matière de passation des marchés :

Comme on le sait, sous l'impulsion d'un ancien directeur général de la comptabilité publique, les contrôles du comptable en matière de passation de la commande publique ont été considérablement amoindris, sans être toutefois complètement supprimés. C'est ainsi que les deux dernières versions de la nomenclature des pièces justificatives des dépenses du secteur local prévoient (2003 et 2007 en note de bas de page) que : « la dépense est présentée sous la seule responsabilité de l'ordonnateur, selon l'une des sous-rubriques (...) » de la rubrique relative aux marchés publics.

La question posée par le présent jugement est précisément celle du rôle du comptable pour faire respecter le seuil de l'écrit, c'est-à-dire les dispositions des articles 11 et 27 du CMP qui imposent respectivement que les marchés et accords-cadres d'un montant égal ou supérieur à un certain montant soient « passés sous forme écrite¹ » et que le pouvoir adjudicateur ne peut pas se soustraire à cette disposition « en scindant ses achats ». Le 2° de l'article 27 prévoit d'ailleurs que, pour les marchés d'une durée inférieure ou égale à un an, conclus pour répondre à un besoin régulier, la valeur totale des fournitures ou des services qui peuvent être considérés comme homogènes « est celle qui correspond aux besoins d'une année ».

Le Conseil d'Etat a dû trancher cette question dans son arrêt « CCAS de Polain-

court », en précisant que, en l'absence de production d'un contrat écrit, il appartenait au juge des comptes de « rechercher si le comptable avait demandé et obtenu de l'ordonnateur un certificat par lequel ce dernier engageait sa responsabilité ». Cet arrêt n'a pas (encore) entraîné de modification de la nomenclature des pièces justificatives du secteur local mais une instruction particulière de la direction générale des finances publiques lui a été consacrée (voir en références).

2 – Le cas d'espèce :

Au cas présent, le comptable avait payé sur simples factures de nombreuses et importantes dépenses de carburant entre 2007 et 2009, alors même que certaines de ces factures visaient un marché.

La chambre d'Auvergne, Rhône-Alpes se conforme à la jurisprudence « CCAS de Polaincourt » : elle met le comptable en débet après avoir constaté que les paiements incriminés ont été faits en l'absence de contrat écrit, alors que les seuils successifs prévus par l'article 11 du CMP étaient dépassés, et sans qu'ait été demandé et produit un certificat de l'ordonnateur justifiant cette absence.

Pour ce faire elle rejette plusieurs moyens invoqués par le comptable et qui avaient peu de chance de prospérer :

- un marché passé pour un an en 2000 ne peut justifier des paiements effectués de 2007 à 2009 ;
- la demande d'un certificat à l'ordonnateur doit être antérieure aux paiements ;
- des courriers d'un fournisseur à l'ordonnateur ne peuvent pas être considérés comme un substitut de contrat écrit s'ils ne sont pas suivis d'une réponse elle-

même écrite faisant preuve de la réciprocité de l'engagement ;

- l'absence de préjudice financier pour la collectivité et les circonstances de l'espèce ne peuvent être prises en compte s'agissant d'un réquisitoire pris et notifié avant le 1^{er} juillet 2012.

CRC Auvergne, Rhône-Alpes Jugement du 6 novembre 2012 Commune de Rumilly

LA CHAMBRE REGIONALE DES COMPTES D'Auvergne, RHÔNE-ALPES (STATUANT EN 1^{RE} SECTION)

VU les comptes produits en qualité de comptable de la commune de Rumilly, pour les exercices 2007 à 2009, par M. X... ;

VU le code des juridictions financières ;
VU l'article 60 de la loi de finances pour 1963 n° 63-156 du 23 février 1963 modifiée ;

VU le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 modifié portant règlement général sur la comptabilité publique ;

VU le code général des collectivités territoriales ;

VU les lois et règlements relatifs à la comptabilité des collectivités territoriales et des établissements publics locaux ;

VU l'arrêté de la présidente de la chambre régionale des comptes d'Auvergne, Rhône-Alpes fixant la composition et la compétence des sections, et l'arrêté portant délégation de signature aux présidents de section ;

VU le réquisitoire n° 04/2012 à fin d'instruction de charge du procureur financier près la chambre régionale des comptes Auvergne, Rhône-Alpes et ses pièces annexes, en date du 21 mars 2012 ;

VU l'arrêté de M. le président de section, en date du 23 mars 2012, désignant Mme Aurélie CASTEL, conseiller, comme rapporteur pour instruire les charges identifiées dans le réquisitoire susvisé ;

VU l'arrêté du Premier Président de la Cour des comptes du 21 mars 2012 transférant la présente procédure à la Chambre régionale des comptes d'Auvergne, Rhône-Alpes en application des dispositions de l'article L. 212-1 modifié du code des juridictions financières ;

VU les notifications du réquisitoire susvisé à M. X..., ancien comptable, à M. Y..., comptable en fonction et à M. Z... (ordonnateur) les 12 et 13 avril 2012 ;

VU le courrier du 9 mai 2012 de M. X... demandant un délai supplémentaire de réponse de 15 jours ;

VU le courriel du 14 mai 2012 de Mme Aurélie CASTEL (conseiller), magistrat instructeur, accordant un délai supplémentaire de réponse au 22 mai 2012 ;

VU les courriels de M. X... en date du 21 mai 2012 adressant les premiers éléments écrits de réponse ;

VU les observations écrites de M. X... du 23 mai 2012 ;

VU le rapport n°2012-126 de Mme Aurélie CASTEL (conseiller), magistrat instructeur, déposé au greffe de la chambre le 29 mai 2012 ;

VU les lettres du greffier en date du 29 mai 2012 informant l'ordonnateur et les comptables concernés de la clôture de l'instruction ;

VU le courrier du 11 juin 2012 de M. X... demandant la consultation du dossier concernant la procédure ;

VU le courriel du 14 juin 2012 de M. X... annulant sa demande du 11 juin 2012 ;

VU les courriels du greffier de la chambre du 15 juin 2012, 20 juin 2012, 27 juillet 2012 adressant les rapports et conclusions du ministère public à l'ordonnateur, suite à sa demande ;

VU les lettres du greffier du 29 août 2012 informant l'ordonnateur et les comptables concernés de la date fixée pour l'audience publique et les accusés de réception correspondants ;

VU les conclusions n°12-126 du procureur financier en date du 25 juillet 2012 ;

VU le courrier du 4 septembre 2012 de M. X... sollicitant l'envoi du rapport et des conclusions du ministère public ;

VU le courriel en date du 5 septembre 2012 du greffier de la chambre, adressant le rapport et les conclusions du ministère public au comptable intéressé à l'affaire ;

VU le courriel du 20 septembre 2012 de M. X... par lequel il a adressé un mémoire, après clôture de l'instruction ;

Entendu, en audience publique, Mme Aurélie CASTEL (conseiller), en son rapport

du 29 mai 2012 et en son rapport complémentaire oral du 24 septembre 2012 ;

Entendu, en audience publique le procureur financier en ses conclusions écrites du 25 juillet 2012 et ses conclusions orales du 24 septembre 2012 ;

En l'absence de l'ordonnateur dûment informé de la tenue de l'audience ;

Entendu, en audience publique, M. X..., comptable, qui a été invité à s'exprimer en dernier, et M. Y..., comptable en fonction ;

Après en avoir délibéré hors la présence du public, du rapporteur et du procureur financier ;

ORDONNE ce qui suit :

Attendu que, dans un réquisitoire en date du date du 21 mars 2012, le ministère public rappelait que la commune de Rumilly s'était approvisionnée en carburant auprès de la société TOTAL France pour des montants de 64 169,38 euros en 2007 ; 73 823,04 euros en 2008 et 45 548,65 euros en 2009 ; que le comptable ne disposait à l'appui des mandats de paiement que des factures adressées par la société Total à la ville de Rumilly ; que le montant de la plupart de ces factures était supérieur au seuil à partir duquel un marché public doit être passé sous forme écrite, en application des dispositions de l'article 11 du code des marchés publics en vigueur, soit 4 000€ du 1er janvier 2007 au 19 décembre 2008 et 20 000€ du 20 décembre 2008 au 31 décembre 2009 ; qu'aux termes de l'article D. 1617-19 du code général des collectivités territoriales, le comptable doit veiller à exiger la production des pièces justificatives régulières et suffisantes requises par la liste des pièces justificatives de l'annexe à l'article D. 1617-19 du CGCT ; qu'en procédant au paiement des dépenses de carburants de la commune de Rumilly sans disposer des pièces justificatives nécessaires, en l'espèce d'un marché écrit, le comptable pouvait engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire ;

Attendu, que selon l'article 27-2° du code des marchés publics en vigueur durant cette période, le montant des factures doit s'apprécier selon une estimation de la valeur totale, soit, pour les fournitures, sur la base de l'ensemble des besoins pouvant être considérés comme homogènes ; que, selon cette définition, la fourniture de carburant doit être considérée comme homogène ; que les factures doivent donc être additionnées dans leur totalité pour chaque exercice et que le montant desdites factures ne saurait ainsi être examiné séparément ; que pour les marchés conclus pour répondre à un besoin régulier, la valeur totale mentionnée est celle qui correspond aux besoins d'une année ;

Attendu de ce qui précède que le ministère public identifiait une présomption de charge unique, portant sur l'ensemble des

factures de carburants de la commune de Rumilly, exercices 2007 à 2009 inclus ; qu'il y avait donc lieu d'ouvrir l'instance prévue au III de l'article L.242-1 du Code des Juridictions Financières ;

1. Sur les moyens invoqués par le comptable en cours d'instruction

S'agissant du premier moyen

Attendu que M. X..., comptable, a transmis, dans sa réponse du 12 mai 2012, les pièces d'un marché conclu sans formalité préalable, signé entre la commune de Rumilly et la société Total France le 29 septembre 2000 et notifié le 16 octobre 2000 ; qu'il a apporté, le 25 mai 2012, un courrier du maire de la commune de Rumilly en date de mai 2012 indiquant que « le marché prévoyait explicitement que sa durée était d'une année » mais qu'en « pratique, il a perduré au fil des ans et a été reconduit de manière tacite, faute d'autres stations-services de la commune intéressées » ; que le comptable considère que ce document écrit relatif à un marché public conclu hors période considérée peut tenir lieu de pièce justificative suffisante ;

Attendu que, s'il est de jurisprudence constante qu'un comptable n'a pas à se faire juge de la légalité des décisions prises par l'ordonnateur, il doit cependant donner aux actes administratifs une interprétation conforme à la réglementation en vigueur ;

Attendu que le seul écrit dont disposait le comptable était constitué d'un marché notifié le 16 octobre 2000 ; que ce marché avait été conclu entre l'ordonnateur et son fournisseur pour une durée expresse d'un an, comme stipulé en son article 2 ; que ce marché ne pouvait donner lieu à une reconduction tacite, laquelle était expressément interdite par le code des marchés publics alors en vigueur, en son ancien article 205 ;

Attendu que ledit marché n'était pas un marché à bons de commandes, lequel aurait pu, selon les dispositions de l'article 273 alors en vigueur, être conclu pour une durée maximale de trois ans ; que la validité dudit marché prenait donc fin au 16 octobre 2001, soit un an après la notification du marché ; qu'après ce délai, le comptable ne disposait plus de pièce justificative, notamment durant les exercices 2007, 2008 et 2009, dont les factures sont ici considérées ;

Attendu qu'au moment du paiement, le comptable ne disposait pas de la pièce justificative rendue nécessaire par les dispositions de l'article D. 1617-19 du CGCT, en l'espèce d'un marché écrit joint à l'appui des factures de carburant ; que cet article dispose « qu'avant de procéder au paiement d'une dépense ne faisant

pas l'objet d'un ordre de réquisition, les comptables publics... ne doivent exiger que les pièces justificatives prévues pour la dépense correspondante dans la liste définie à l'annexe 1 du présent code » ; qu'il appartenait donc au comptable de suspendre le paiement desdites factures, et de demander à l'ordonnateur de lui produire toute pièce justificative utile ; que ce premier moyen ne peut donc être valablement retenu en défense ;

S'agissant du second moyen

Attendu que le comptable a également transmis, dans un courrier enregistré le 25 mai 2012 au greffe de la Chambre, une lettre qu'il a adressée le 11 mai 2012 à l'ordonnateur postérieurement aux paiements considérés ; qu'il précisait dans cette lettre que « lorsque la dépense est d'un montant supérieur au seuil à partir duquel un marché écrit doit être passé, le comptable doit exiger ce marché » ; que « dans le cadre des dépenses relatives à la consommation de carburant des véhicules de la mairie de Rumilly, il n'avait pas reçu des services ledit marché » ; qu'il sollicitait donc par ce courrier la transmission d'un « certificat administratif retraçant les évolutions de ce dossier et justifiant de cet état de fait » ;

Attendu que l'instruction a clairement établi que M. X... ne disposait pas, lorsqu'il a effectué ces paiements, d'un certificat administratif de l'ordonnateur attestant de la présence ou de l'absence d'un contrat entre la collectivité et son fournisseur ; qu'il a lui-même demandé, en cours d'instruction, par un courrier en date du 11 mai 2012, à l'ordonnateur de produire le marché écrit, puis à défaut un certificat administratif ; que ces demandes interviennent postérieurement aux paiements considérés, faute pour le comptable d'avoir suspendu à l'époque le paiement desdites factures de carburant, ainsi que le lui enjoignaient, successivement, l'instruction codificatrice du n° 03041 MO du 23 juillet 2003, puis l'instruction codificatrice MO n° 07024 MO du 30 mars 2007 ;

Attendu que le comptable public devait suspendre le paiement dès lors qu'il ne disposait pas d'un marché écrit au titre de pièce justificative ; que dans une telle situation, il devait vérifier, à l'occasion des contrôles de la dépense qui lui incombent, si un marché avait été passé sous la forme écrite, afin d'en avoir les pièces, et, à défaut, demander à l'ordonnateur de produire un certificat administratif de manière à dégager sa propre responsabilité ; que le comptable s'est abstenu de procéder à cette démarche ; qu'il n'avait donc pas satisfait à l'obligation de contrôle qui lui incombait ; que ce moyen ne peut être retenu en défense ;

2. Sur les moyens invoqués par le comptable après la clôture de l'instruction,

Attendu qu'après la clôture de l'instruction, le 20 septembre 2012, M. X... a produit, dans son mémoire, trois nouveaux moyens ; que ces éléments apportés en défense ont été analysés par le magistrat rapporteur et par le ministère public ainsi qu'en dispose l'article R. 241-36 du Code des Juridictions Financières ;

S'agissant du premier moyen

Attendu que M. X... a produit deux courriers en date du 5 septembre 2006 et du 27 avril 2009 adressés par le fournisseur à une employée de la commune de Rumilly ; que ces courriers, comportaient des numéros de cartes accréditives ou des codes confidentiels, permettant à la commune d'effectuer son approvisionnement en carburant ; que ces écrits sont, pour le comptable, de nature à démontrer la présence d'un accord commercial et d'un contrat oral entre la collectivité publique et son fournisseur ; que ces derniers témoignaient d'un accord de volonté entre les parties ; que la note d'octobre 2006 de la Direction des Affaires Juridiques de son ministère, telle qu'interprétée par ses soins, lui aurait permis de considérer ces courriers comme étant des pièces justificatives adéquates ;

Attendu, que, dans ses conclusions orales, le ministère public a rappelé que lesdits courriers ne précisent ni l'étendue ni la nature du besoin à satisfaire, ni le prix de la prestation considérée, ni l'exacte identité du fournisseur retenu, ni les lieux de livraison adoptés, ni la durée de ladite prestation ; que lesdits courriers ne permettaient pas au comptable d'exercer les contrôles de la dépense obligatoires en vertu du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique ;

Attendu que l'instruction de la DAJ citée en référence par le comptable fait explicitement référence à la nécessité d'une réponse écrite de l'ordonnateur au fournisseur, seule preuve de la réciprocité de l'engagement ; qu'elle cite, au titre de pièces justificatives, un nécessaire « échanges de lettres » entre le fournisseur et l'ordonnateur ; qu'au cas d'espèce, les courriers fournis par le comptable sont des deux lettres transmises de manière unilatérale par une société commerciale ; qu'elles sont donc insusceptibles de manifester la volonté de l'ordonnateur ;

Attendu que la note citée en référence par le comptable précisait que malgré l'absence de formalisme des marchés dont le seuil se situait entre 4 000 et 210 000 euros, la présence d'un contrat écrit était nécessaire ; qu'elle indiquait

simplement qu'» une forme écrite est imposée mais n'est pas définie pour les marchés accord cadres dont le montant total se trouve dans la fourchette de 4 000€ à 210 000€ HT » ; que cette note rappelait par ailleurs « qu'au-delà de la justification de l'accord des parties, l'ordonnateur doit transmettre au comptable toute les pièces permettant à ce dernier d'opérer tous les contrôles dont il est personnellement et pécuniairement responsable (articles 12 et 13 du décret 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique) » ;

Attendu, en conséquence, que le comptable ne peut s'appuyer sur une interprétation manifestement erronée et personnelle d'une directive de son ministère pour justifier son absence de contrôle des pièces justificatives ; que les deux courriers transmis par ses soins sont insusceptibles de manifester l'accord écrit de l'ordonnateur à la conclusion d'un marché de fournitures, dont ni le besoin, ni l'étendu, ni les modalités ne sont précisées ;

S'agissant du second moyen

Attendu que M. X... souligne, ensuite, l'absence de préjudice subi par la collectivité du fait du comptable, au sens de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificatives pour 2011 relative à la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics ; qu'il appelle de ses vœux un jugement en équité, qui ne prononcerait pas un débet en son contre en l'absence de préjudice financier subi par la commune ;

Attendu que le réquisitoire de la procédure intéressant M. X... a été déposé le 21 mars 2012 et notifié le 13 avril 2012 ; que les nouvelles dispositions de ladite loi ne s'appliquent qu'aux procédures initiées après le 1er juillet 2012 ; qu'une application rétroactive des dispositions de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 serait donc illégale ; que même si la Chambre avait pu valablement retenir ce moyen, elle aurait pu prononcer à son contre un montant de laisser à charge non rémissible, ce qui n'aurait pas placé le comptable dans une situation automatiquement plus favorable ;

S'agissant du troisième moyen

Attendu que M. X..., soulève, en troisième et dernier moyen, les difficultés de la réglementation relative aux marchés publics, la présence d'une jurisprudence imprécise et d'interprétations divergentes entre le ministère du budget et le juge des comptes ; que sa responsabilité ne pourrait, selon lui, être engagée dès lors que sa bonne foi ne pourrait être mise en cause ;

Attendu que, dans son rapport oral complémentaire, le magistrat rapporteur a rappelé que les textes applicables n'avaient pas connu de revirements importants sur la période écoulée ; que la jurisprudence récente du Conseil d'État n'avait fait que préciser et confirmer les arrêts antérieurs et le droit en vigueur à l'époque ;

Attendu que, dans ses conclusions orales, le ministère public indique que les jurisprudences citées en défense par le comptable sont différentes du cas d'espèce, puisque concernant des opérations de recouvrement de créances et de taxe sur la valeur ajoutée ; que le droit en vigueur ne pouvait souffrir d'interprétation contraire ;

Attendu, en conséquence, que le comptable aurait dû se référer à la sous-rubrique 411 « dépense justifiée par l'ordonnateur par un marché public sans formalités préalables » pour connaître les pièces justificatives nécessaires à la réalisation du paiement ; que cette sous-rubrique signalait la nécessité de disposer d'un contrat écrit, à l'appui du mémoire ou de la facture, pour procéder premier paiement d'une facture dont le montant était supérieur au seuil signalé à l'article 11 du code des marchés publics en vigueur à l'époque ; que ledit article disposait qu'un marché écrit était nécessaire dès lors que le seuil du besoin dépassait 4 000 euros, puis 20 000 euros à compter du 20 décembre 2008 et jusqu'au 31 décembre 2009 ; que ces dispositions n'avaient pas connu de modifications substantielles au cours de la période intéressant l'affaire ;

3. CONSIDERANT l'ensemble de ces éléments,

Attendu qu'aux termes des dispositions du I de l'article 60 de la loi du 23 février susvisée « les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du paiement des dépenses... Les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique... La responsabilité personnelle et pécuniaire prévue ci-dessus se trouve engagée dès lors qu'une dépense a été irrégulièrement payée » :

Attendu qu'en vertu des éléments évoqués ci-dessus, l'absence de tout ou partie des pièces justificatives devait conduire le comptable à suspendre ses paiements et à interroger l'ordonnateur ; que certains bordereaux de dépenses indiquaient la présence d'un marché public, notamment pour les factures reçues en mairie à la date du 10 décembre

2007 pour un montant de 6 786,37 euros, du 8 janvier 2008, pour un montant de 5 048,94 euros, du 8 octobre 2008 pour un montant de 7 525,45 euros, du 9 février 2009 pour un montant de 4 687,64 euros et du 7 avril 2009 pour un montant de 4 712,37 euros ; que même pour lesdites factures, la production d'un marché écrit n'a pas été réclamé par le comptable ; que ce dernier n'a pas, non plus, réclamé, lors des exercices considérés, la production d'un certificat administratif pour dégager sa responsabilité ; qu'à défaut d'avoir exercé les contrôles qui lui incombent, il a procédé au paiement des dépenses en méconnaissance de l'article D. 1617-19 du CGCT et de des instructions relatives à la production des pièces justificatives ;

Attendu que, dans ses conditions, la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X... est engagée par le défaut de contrôle de la production des justificatifs et l'absence des pièces justificatives requises à l'appui des paiements des mandats d'un montant de 64 169,38 euros pour l'exercice 2007, 73 823,04 euros pour l'exercice 2008 et 45 548,65 euros pour l'exercice 2009 ;

Attendu qu'il y a lieu de fixer le montant du débet prononcé à l'encontre de M. X... à la somme de 184 451,07 euros, soit le montant total des mandats des exercices 2007, 2008 et 2009 de la société TOTAL France ;

Attendu qu'aux termes du VIII de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 modifiée : « VIII- les débits portant intérêt I au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ; que le débet qu'il convient de prononcer doit porter intérêt à compter du 13 avril 2012, jour de la notification du réquisitoire du procureur financier à M. X...

ORDONNE

En ce qui concerne la présomption de charge énoncée au réquisitoire susvisé du 21 mars 2012,

Article 1 M. X... est déclaré débiteur envers la commune de RUMILLY de la somme de 184 541,07 € augmentée des intérêts aux taux légal à compter du 13 avril 2012 ;

Article 2 En conséquence des dispositions qui précèdent, M. X... ne pourra être déchargé de sa gestion du 1er janvier 2007 au 31 décembre 2009 que lorsque le débet sera apuré.

Conclusions du Ministère public n° 12-126 du 25 juillet 2012

(...)

III – SUR LES SUITES

Charge unique - Factures de carburant de la commune - compte 60622 « achats non stockés carburant »- Exercices 2007, 2008 et 2009

1.1 - Rappel du réquisitoire :

Il ressortait du rapport d'instruction initial que la commune s'était approvisionnée en carburant auprès de la société TOTAL France pour des montants annuels de 64 169,38 € en 2007, 73 823,04 € en 2008 et 46 548,65 € en 2009 ; à l'appui des mandats de paiement, le comptable disposait seulement des factures adressées par la société TOTAL à la ville de Rumilly ; le montant de la plupart de ces factures était supérieur au seuil à partir duquel un marché public doit être passé sous forme écrite en application des dispositions de l'article 11 du code des marchés publics en vigueur, soit 4 000 € du 1^{er} janvier 2007 au 19 décembre 2008 et 20 000 € du 20 décembre 2008 au 31 décembre 2009. Au surplus, aux termes de l'article 27 du même code, il n'est pas possible de se soustraire à l'application du présent code en scindant ses achats ; en ce qui concerne les fournitures ou les services, il est procédé à une estimation de la valeur totale des fournitures ou des services qui peuvent être considérés comme homogènes soit en raison de leurs caractéristiques propres, soit parce qu'ils constituent une unité fonctionnelle. « La délimitation d'une catégorie homogène de fournitures ou de services ne doit pas avoir pour effet de soustraire des marchés aux règles qui leur sont normalement applicables en vertu du présent code ; pour les marchés d'une durée inférieure ou égale à un an, conclus pour répondre à un besoin régulier, la valeur totale mentionnée ci-dessus est celle qui correspond aux besoins d'une année ».

En application des dispositions de l'article D. 1617-19 du Code général des collectivités territoriales, les comptables publics doivent exiger, avant de procéder au paiement d'une dépense ne faisant pas l'objet d'une réquisition, les pièces justificatives prévues pour la dépense correspondante dans la liste définie à l'annexe I du CGCT ; en l'état, la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X..., comptable du 1^{er} janvier 2007 au 31 décembre 2009, était présumée avoir pu être engagée par le paiement des factures de carburant, sans disposer de justifications suffisantes.

1.2 - Réponse du comptable :

Par courrier du 24 avril 2012, le magistrat-rapporteur a demandé au comptable de lui adresser « *tout document écrit attestant de sa demande, auprès de l'ordonnateur de Rumilly, de la production d'un marché écrit de carburant pour les exercices 2007, 2008 et 2009* ». A défaut, de produire la demande écrite du comptable réclamant à l'ordonnateur « *la production d'un certificat administratif attestant de ce marché* ».

Le comptable a transmis par courrier électronique précité du 21 mai 2012, confirmé par courrier postal du 23 mai 2012 enregistré le 25 au greffe de la chambre, la copie d'un courrier en date du 11 mai 2012 par lequel il demande au maire de la commune de Rumilly de lui adresser le marché correspondant aux achats de carburant repris au réquisitoire de la chambre et un « *certificat administratif retraçant les évolutions de ce dossier et justifiant de cet état de fait* ». Dans ce courrier, il précise en effet à l'ordonnateur n'avoir pas reçu de ses services le marché correspondant à la fourniture de carburant des véhicules de la commune de Rumilly.

M. X... joint à son courrier la réponse faite par le maire de Rumilly par lettre datée du 15 mai 2012, à laquelle sont annexés les éléments se rapportant à un marché de fourniture de carburants pour les véhicules communaux signé le 29 septembre 2000 avec la société Total et notifié le 15 octobre 2000. Le maire précise que « *le marché prévoyait explicitement que sa durée était d'une année. En pratique, il a perduré au fil des ans et a été reconduit de manière tacite, faute d'autres stations – service de la commune intéressées. ... Il a été mis fin à cette situation en 2010 avec la signature, à l'issue d'une consultation, d'un marché avec la même station-service, faute toujours d'offres de la part des deux supermarchés de la commune.* » Aucun certificat administratif n'accompagne la réponse du maire.

Selon la délibération du conseil municipal en date du 14 septembre 2000 jointe au courrier du maire, la signature d'un marché négocié à bons de commande, pour des besoins en carburant estimés à 70 000 litres annuels, a été approuvée pour une durée d'un an avec la société ELF ANTAR. L'article 2 du cahier des clauses administratives particulières précise que la durée du contrat est de 1an à compter de la date de notification et ne prévoit donc pas de clause de reconduction.

1.3 - Position du rapporteur :

Le rapporteur précise utilement que la société ELF ANTAR a été rachetée par la société TOTAL, société mentionnée au réquisitoire.

Le rapporteur rappelle qu'un marché à bons de commande ne pouvait, aux termes de l'article 273 du code des marchés publics en vigueur à cette période, au plus être signé que pour une durée de trois ans et que la reconduction d'un marché ne pouvait être possible que suite à la décision écrite de l'autorité publique responsable (article 205 du CMP devenu article 16 dans la version en vigueur de 2007 à 2009).

Or « *la commune a continué à s'approvisionner en carburant et n'a produit aucun marché de 2001 à 2010* ». Le rapporteur souligne qu'en l'absence de reconduction expresse de ce marché (notifié le 16 octobre 2000), la validité du marché ne pouvait aller au-delà d'une année, soit le 28 septembre 2001, retenant la date de signature dudit marché (29 septembre 2000). Les montants des dépenses enregistrées à ce titre rendaient nécessaires la production d'un marché écrit, conformément aux dispositions combinées des articles 11 et 27-2° du CMP en vigueur sur les exercices 2007 à 2009 inclus, soit dès 4 000 € du 1^{er} janvier 2007 au 19 décembre 2008, et 20 000 € du 20 décembre 2008 au 31 décembre 2009.

Le comptable était ainsi tenu, au moment du paiement, en application des dispositions de l'article D. 1617-19 du CGCT, de suspendre ces paiements et de vérifier auprès de l'ordonnateur, si un marché avait été passé sous la forme écrite. À défaut d'un tel marché écrit, « *il lui appartenait de demander un certificat administratif attestant que l'ordonnateur n'avait pas fait le choix d'élaborer un marché écrit* ».

À cet égard, la demande de certificat faite par le comptable auprès de l'ordonnateur pour pallier l'absence de marché, est intervenue bien postérieurement aux paiements réalisés et ne saurait en conséquence être retenue à la décharge du comptable.

Le magistrat-rapporteur se réfère enfin à un arrêt récent du Conseil d'Etat du 8 février 2012 « CCAS de Polaincourt » dont il résulte qu'avant tout paiement de la dépense, le comptable public, en présence de factures supérieures à 4 000 €, - seuil qui, dans la version alors applicable de l'article 11 du CMP (depuis le 1^{er} septembre 2006) rendait obligatoire la passation d'un marché sous forme écrite -, devait exiger

la production d'un contrat écrit ou, à défaut, demander et obtenir de l'ordonnateur un certificat par lequel ce dernier engageait sa responsabilité en justifiant l'absence de contrat écrit.

En conséquence, après cette analyse des circonstances de l'espèce, le rapporteur estime que M. X... a procédé au paiement des factures de carburant sans disposer des pièces justificatives adéquates et propose de déclarer M. X... débiteur de la commune de Rumilly à hauteur, en principal, de 184 541,07 €, soit 64 169,38 € au titre de 2007, 73 823,04 € au titre de 2008 et 46 548,65 € au titre de 2009, augmenté des intérêts légaux décomptés à partir du 17 avril 2012, date de notification du réquisitoire.

1.4 - Responsabilité du comptable :

Le ministère public partage l'analyse du rapporteur et la proposition de débet qui en résulte, mais souhaite développer certains points de cette analyse à la lumière, d'une part, des dispositions de l'article D. 1617-19 du CGCT et du code des marchés publics, en vigueur sur les exercices 2007 à 2009, et surtout d'autre part, des précisions apportées par le Conseil d'Etat à l'occasion de l'arrêt n° 340698 du 8 février 2012 « Centre communal d'action sociale de Polaincourt », cité par le magistrat-rapporteur.

L'article D. 1617-19 du CGCT énonce qu'« *avant de procéder au paiement d'une dépense ne faisant pas l'objet d'un ordre de réquisition, les comptes publics des communes ne doivent exiger que les pièces justificatives prévues pour la dépense correspondante dans la liste définie à l'annexe I du présent code et établie conformément à celle-ci* ».

Dans sa rédaction issue du décret n° 2003-301 du 2 avril 2003, en vigueur jusqu'au 30 avril 2007, l'annexe à l'article D. 1617-19 portant liste des pièces justificatives distingue, à la rubrique 4 « travaux, fournitures, services », les travaux, fournitures ou services n'entrant pas dans le champ d'application du code des marchés publics (point 40) et ceux entrant dans le champ d'application du CMP (point 41). Il est précisé sous ce point 41, que :

« *la dépense est présentée sous la seule responsabilité de l'ordonnateur selon l'une des modalités suivantes : marché public sans formalités préalables ; Ne faisant pas l'objet d'un contrat écrit ; Faisant l'objet d'un contrat écrit ; Marché public avec formalités préalables ; Selon le cas, se référer à la rubrique 4111,4112 ou 412* ».

Au cas d'espèce, le comptable de la commune de Rumilly devait se référer à la rubrique 4112 (sous-rubrique de 411 : *dépense justifiée par l'ordonnateur par un marché public passé sans formalités préalables*) faisant l'objet d'un contrat écrit, et au premier paiement réclamer le contrat - le marché - à l'appui du mémoire ou de la facture, compte tenu des dispositions du code des marchés publics en vigueur à cette époque, qui imposait un marché écrit dès le seuil de 4 000 €, puis de 20 000 € à compter du 20 décembre 2008 et jusqu'au 31 décembre 2009).

Dans la version de l'annexe I issue du décret n° 2007-450 du 25 mars 2007, entrée en vigueur le 1^{er} mai 2007, sous la rubrique 4 « marchés publics », le comptable est renvoyé à la lecture de deux notes 1 et 2, dont celle identifiée sous le chiffre 2 expose « *la dépense est présentée sous la seule responsabilité de l'ordonnateur, selon l'une des sous rubriques décrites dans la présente rubrique n° 4* ».

Comme le rappelle l'instruction n° 12-011-MO du 30 mai 2012 de la Direction générale des finances publiques, qui analyse les conséquences de la jurisprudence Polaincourt sur les contrôles du comptable en matière de justification des marchés publics passés selon une procédure adaptée, « *le comptable doit notamment vérifier non seulement la production de toutes les pièces justificatives prévues par la liste susvisée, mais aussi leur cohérence à partir de l'ensemble des éléments de droit et de fait dont il dispose... Face à une situation d'incohérence des pièces qui lui sont produites, le comptable public doit suspendre le paiement de la dépense car le juge rattache cette contradiction à l'une des causes de suspension visées aux articles 12, 13 et 37 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962* ».

Si le comptable d'une commune, en application des dispositions de l'article L. 1617-2 du CGCT « *ne peut subordonner ses actes de paiement à une appréciation de l'opportunité des décisions prises par l'ordonnateur* » et « *ne peut soumettre les mêmes actes qu'au contrôle de légalité qu'impose l'exercice de sa responsabilité personnelle et pécuniaire. Il est tenu de motiver la suspension du paiement* », il doit cependant veiller à exiger la production des pièces justificatives régulières et suffisantes requises par la liste des pièces justificatives de l'annexe à l'article D. 1617-19 du CGCT.

Comme indiqué ci-dessus, c'est bien sous la responsabilité de l'ordonnateur que la dépense est présentée selon l'une des sous-rubriques consacrées aux marchés publics. Mais cela n'exonère pas le comptable des contrôles qui lui incombent concernant la production des pièces justificatives par l'ordonnateur.

En l'absence de marché écrit joint à l'appui des factures de carburant, le comptable devait suspendre le paiement, demander à l'ordonnateur la production du marché écrit requis par le CMP et en l'absence de celui-ci, demander alors au maire de Rumilly un certificat administratif précisant l'absence d'un tel marché écrit, permettant au comptable de dégager sa propre responsabilité.

Tel est le sens de l'arrêt du Conseil d'Etat « CCAS de Polaincourt », du 8 février 2012, qui retrace un cas analogue à celui de la fourniture de carburant à la commune de Rumilly : « *Considérant qu'il résulte des dispositions citées ci-dessus que lorsqu'elle distingue, parmi les marchés publics sans formalités préalables, entre ceux faisant l'objet d'un contrat écrit et ceux ne faisant pas l'objet d'un tel contrat, la nomenclature des pièces justificatives dont les comptables des collectivités territoriales et de leurs établissements publics doivent exiger la production doit être regardée comme se référant, pour déterminer les cas dans lesquels les marchés doivent faire l'objet d'un contrat écrit, aux dispositions de l'article 11 du code des marchés publics en vertu desquelles, dans leur rédaction alors applicable, les marchés d'un montant égal ou supérieur à 4 000 € doivent être passés sous forme écrite ; qu'il suit de là que lorsque la dépense est présentée par l'ordonnateur, sous sa seule responsabilité, sous la forme d'un marché public sans formalités préalables et que la facture produite fait état d'un montant égal ou supérieur à 4 000 € hors taxes, sans qu'un contrat écrit ne soit produit pour justifier la dépense engagée, il appartient au comptable, devant cette insuffisance apparente des pièces produites pour justifier la dépense correspondant à un marché public sans formalités préalables faisant nécessairement l'objet d'un contrat écrit en vertu de la réglementation applicable, de suspendre le paiement et de demander à l'ordonnateur la production des justifications nécessaires ; qu'en revanche, dès lors que l'ordonnateur a produit, en réponse à cette demande, un certificat administratif par lequel il déclare avoir passé un contrat oral et prend la responsabilité de l'absence de contrat écrit, il appartient au comptable, qui n'a pas à se faire juge de la légalité de la passation du marché en cause, de payer la dépense* ».

Ainsi, l'ordonnateur de la commune de Rumilly n'a pas passé de marché écrit pour l'approvisionnement en carburant des véhicules de la commune, alors que le code des marchés publics lui imposait une telle formalité. Le comptable n'a cependant pas suspendu le paiement ni demandé la production de ce marché écrit, ni le cas échéant la production d'un certificat administratif attestant de l'inexistence d'un tel contrat écrit qui pouvait dès lors dégager sa responsabilité personnelle et pécuniaire, la responsabilité de l'ordonnateur lui étant substituée.

Le comptable a de fait engagé sa responsabilité personnelle et pécuniaire en ne procédant pas à cette suspension de paiement destinée à lui permettre d'exercer de manière complète et adéquate les contrôles lui incombant au titre des articles 12 et 13 du décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique.

Comme analysé dans l'instruction du 30 mai 2012 déjà citée, « *ce certificat administratif par lequel l'ordonnateur certifie avoir passé un contrat oral n'est pas une pièce justificative à produire systématiquement par l'ordonnateur mais à la demande du comptable constatant une incohérence des pièces... Il ne peut être juridiquement déduit de cette jurisprudence qu'elle modifie la liste des pièces justificatives en vigueur concernant les marchés à procédure adaptée ; Elle ne fait que préciser l'attitude attendue du comptable en cas d'incohérence et donc d'insuffisance des pièces énumérées par cette même liste* ».

Cette instruction en conclut qu'« *ainsi pour les marchés à procédure adaptée d'un montant égal ou supérieur au seuil fixé par l'article 11 du Code des marchés publics, doit être produit au comptable public, conformément à l'analyse du juge, le contrat écrit au sens large, c'est-à-dire le document écrit de passation. A défaut, un certificat administratif par lequel l'ordonnateur prend la responsabilité de l'absence de marché écrit, permet au comptable, qui n'est pas juge de la légalité de la passation du marché, de procéder au règlement du mandat de dépense* ».

La régularité du paiement du point de vue de la production des pièces justificatives, s'apprécie à la date de son exécution (cf. Cour des comptes 11 février 1988 Commune de Bernes sur Oise).

Des justificatifs constitués par des actes ultérieurs à caractère rétroactif (Cour des comptes 28 avril 1988 Commune de GY ; 25 mai 2000 Commune de Remiremont) ou des pièces justificatives établies postérieurement au paiement ne peuvent être acceptées par le juge des comptes, en vertu d'une jurisprudence constante des juridictions financières.

La demande du comptable, effectuée auprès de l'ordonnateur le 11 mai 2012, de produire le marché écrit ou à défaut, d'établir un certificat administratif attestant de l'inexistence d'un tel marché écrit et dégageant sa responsabilité, ne peut être retenue comme un élément à la décharge de ce comptable pour les paiements qu'il a exécutés en 2007, 2008 et 2009.

Pour l'ensemble de ces motifs, la Chambre serait donc fondée à engager la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X... pour le montant des paiements précités soit 184 541,07 €.

(...)

Monique ALBA

Clefs proposées (base Jade) : 18-01-03-01-05 (responsabilité du comptable - mise en jeu de la responsabilité) ■ 18-03-01-01 (créances des collectivités publiques - réduction) ■ 18-03-01-02 (créances des collectivités publiques - annulation)

CRC de Martinique, jugement n° 2013-0006 du 9 avril 2013 (audience du 26 mars 2013), Commune de Rivière-Pilote, charge relative à l'annulation d'un titre de recettes.

Résumé : Faisant pour la première fois application des dispositions de l'article 90 de la loi du 28 décembre 2011, la Chambre estime qu'une annulation de recettes injustifiée a causé un préjudice à la collectivité.

Références jurisprudentielles :

• **financières :** C. comptes n° CC83613, 29 septembre 2005, Commune de Porto-Vecchio ■ C. comptes n° CC88132, 26 janvier 2006, Centre hospitalier de Villefranche-sur-Saône ■ CRC Haute-Normandie, 3 juillet 2008, Commune de Maromme, *Gestion & Finances publiques* n° 3-4/2009, p.343 ■ CRC Pays de la Loire, 12 novembre 2008, Commune de Laval, *Gestion & Finances publiques* n° 3-4/2009, p.351 ■ CRC Pays de la Loire, 12 février 2009, Commune de Bouguenais, *Gestion & Finances publiques* n° 5/2010, p.373.

Doctrine : Instructions codificatrices n° 05-050-MO du 13 décembre 2005 et n° 11-022-MO du 16 décembre 2011 sur le recouvrement des recettes des collectivités territoriales et des établissements publics locaux ■ Nouveau régime de responsabilité personnelle et pécuniaire (RPP) des comptables publics, Les premières décisions des chambres régionales des comptes (CRC), *Gestion & finances publiques* n° 8-9/2013, p.4.

Textes de référence : Article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963, modifié par l'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 ■ Article 12A du règlement général sur la comptabilité publique ■ Article D. 1617-19 du Code général des collectivités territoriales ■ Décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du deuxième alinéa du VI de l'article 60 de la loi de finances de 1963 modifié, dans sa rédaction issue de l'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

Commentaires

1 – Le manquement

Une annulation ou une réduction de titre n'exonère le comptable de l'obligation de le recouvrer que si elle est dûment justifiée par la production d'un certificat de l'ordonnateur expliquant l'erreur commise lors de l'émission du titre en question.

La situation du débiteur ne peut être prise en compte que par la constatation d'une dépense, justifiée par une délibération de l'assemblée délibérante lui octroyant une remise gracieuse (qui est une libéralité) ou acceptant une demande d'admission en non-valeur présentée par le comptable (qui est la simple constatation de l'impossibilité de recouvrer). Dans ce dernier cas, la responsabilité du comptable pourra, toutefois, être engagée par le juge des comptes s'il n'a pas effectué des actions de recouvrement suffisantes avant que la créance de la collectivité ne devienne irrécouvrable.

Cette différence essentielle explique l'attention que le juge des comptes accorde aux titres qui ont été soldés autrement que par un recouvrement effectif.

En l'occurrence, pour justifier l'annulation totale d'un titre d'un montant de 3 338,56 €, il était produit un simple « bordereau d'envoi » établi par le premier adjoint du maire expliquant cette annulation par la situation précaire du débiteur. La mise en jeu de la responsabilité de la collectivité était donc inévitable et celle-ci reconnaît d'ailleurs son manquement qu'elle qualifie toutefois « d'irrégularité formelle ».

Le jugement présente l'intérêt d'être le premier à se prononcer sur l'existence d'un préjudice financier dans ce cas de manquement.

2 – L'existence d'un préjudice financier

La collectivité, soutenue par le maire, estimait que la commune n'avait subi aucun préjudice financier car des poursuites se seraient, selon elle, avérées vaines du fait de la situation financière difficile du débiteur. En outre, toujours d'après elle, l'admission en non-valeur de la créance aurait conduit la commune à supporter une charge financière identique, « l'accord de la collectivité (...) ne faisant aucun doute ».

La Chambre rejette ces deux moyens en considérant que la preuve formelle de la situation difficile du débiteur n'ayant pas été apportée, le « caractère certain du préjudice » n'est pas remis en cause.

En fait, il est très difficile de soutenir que l'absence de recouvrement d'une recette ne constitue pas un préjudice financier pour la collectivité qui en est privée. En matière de recettes, la discussion portera donc le plus souvent sur le lien de causalité entre le manquement et ce préjudice avéré. Mais, comme il est impossible de dire ce qu'il serait advenu s'il n'y avait pas eu manquement, il est très vraisemblable que la reconnaissance de l'absence de préjudice sera rarissime en recettes.

On signalera, néanmoins, que la CRC de Nord-Pas-de-Calais, Picardie a admis qu'une délibération accordant une remise gracieuse postérieurement à la prise en charge du mandat d'annulation, tout en étant sans incidence sur le manquement, puisse être prise en compte pour examiner

l'existence du préjudice financier (V. *infra*, Commune de Carvin, 26 avril 2013).

3 – La sanction du manquement

Compte tenu de l'appréciation portée sur l'existence d'un préjudice, le jugement de la CRC de Martinique prononce un débet du montant de l'annulation mal justifiée.

La chambre précise d'ailleurs que le manquement est intervenu dans un champ non couvert par le contrôle sélectif des dépenses car le contrôle hiérarchisé des dépenses de la commune n'a été mis en œuvre que postérieurement à la prise en charge du mandat d'annulation.

Une éventuelle remise gracieuse du débet sera ainsi plafonnée, afin de laisser à la charge de la collectivité au moins 3 millièmes du cautionnement.

CRC Martinique Jugement du 9 avril 2013 Commune de Rivière-Pilote

LA CHAMBRE RÉGIONALE DES COMPTES DE MARTINIQUE,

Vu les comptes rendus en qualité de comptable de la commune de Rivière-Pilote par Mme Fabienne C... du 1^{er} février 2006 au 31 décembre 2009 ;

Vu les justifications produites au soutien des comptes ;

Vu les pièces de mutation des comptables ;

Vu le code des juridictions financières ;

Vu la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 et notamment son article 60 ;

Vu l'article 90-II de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 ;

Vu le décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 ;

Vu le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique ;

Vu les lois et règlements relatifs à la comptabilité des communes ;

Vu le réquisitoire n° 2012-0007-0089 du 4 juillet 2012 du Procureur financier saisissant la chambre à fin d'instruction sur des faits susceptibles d'engager la responsabilité personnelle et pécuniaire de Mme C... ;

Vu la décision n° 8/2012 du 23 juillet 2012 du Président de la chambre chargeant M. Laurent OCHSENBEIN, rapporteur, de l'instruction du jugement des comptes de la commune ;

Vu la notification de ce réquisitoire et de cette décision au maire de Rivière-Pilote le 3 août 2012 et à Mme C... le 23 octobre 2012 au plus tard ;

Vu les lettres adressées par le rapporteur le 16 août 2012 au maire, à Mme C... et à Mme Crystel X..., chef de poste en fonctions de la trésorerie du Marin ;

Vu la réponse de Mme X... enregistrée au greffe de la chambre le 19 octobre 2012 ;

Vu la réponse du maire enregistrée au greffe le 5 novembre 2012 ;

Vu les réponses de Mme C... enregistrées au greffe les 5 novembre 2012, 22 janvier 2013 et 14 mars 2013 ;

Vu la notification de la date de la séance publique au maire et à Mme C... le 4 mars 2013 ;

Vu l'ensemble des pièces du dossier ;

Vu les conclusions de M. PELAT, Procureur financier ;

Après avoir entendu M. OCHSENBEIN en son rapport, M. PELAT en ses observations et le maire, représenté par M. Max M... (avocat), Mme C... n'étant ni présente, ni représentée ;

Après avoir délibéré hors la présence du rapporteur et du Procureur financier dans la formation suivante : M. DIRINGER, Président de la chambre ; M. LESOT, Président de section ; MM. MARON, LANDAIS, LANDI, Premiers conseillers ;

ORDONNE CE QUI SUIT :

Première charge : annulation d'un titre de recettes

Attendu que par réquisitoire du 4 juillet 2012, le Procureur financier a requis la chambre de se prononcer sur la responsabilité de Mme C... au motif que celle-ci aurait procédé à l'annulation d'un titre de recettes sans s'assurer de la régularité de l'opération ni de la production des justifications ;

Attendu que par mandat n° 1763 émis le 12 novembre 2007, un « Titre N°21/Ex 2006 » a été annulé pour un montant de 3 338,56 € ; qu'à ce mandat était joint un bordereau d'envoi signé par M. Pierre N..., premier adjoint, demandant que le « Titre 21 (Exercice 2006) » soit annulé à hauteur de 3 338,56 € « compte tenu de la situation précaire du locataire qui manifeste une pauvreté de moyens ».

Attendu que ni le mandat n° 1763 ni les pièces qui y étaient jointes ne comportaient de référence à une « erreur commise », contrairement à ce qu'exige l'article D. 1617-19 du code général des collectivités territoriales (CGCT) ; que ce mandat n'était donc pas accompagné des justifications nécessaires ;

Attendu qu'en acceptant de procéder à l'annulation d'un titre de recettes sans contrôler sa régularité et sans disposer des justifications exigées par les textes en vigueur, Mme C... a manqué aux obligations de contrôle imposées aux comptables publics par les articles 12 (« régularité des (...) annulations des ordres de recettes ») et 13 (« production des justifications ») du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 alors applicable ; que ce faisant, Mme C... a généré un déficit, puisque ce titre ne figure plus au bilan de la commune, et entravé le recouvrement de la recette ; que l'article 60-I de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 indique que la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics « se trouve engagée dès lors qu'un déficit (...) a été constaté » ou qu'une « recette n'a pas été recouvrée » ;

Attendu que dans ses réponses, Mme C... admet qu'elle ne peut « que reconnaître l'irrégularité formelle qui affecte l'annulation du titre intervenue par mandat émis le 12 novembre 2007 » ;

Attendu que depuis le 1^{er} juillet 2012, l'article 60-VI de la loi n° 63-156 distingue les manquements d'un comptable selon que ceux-ci ont ou n'ont pas causé de préjudice financier à l'organisme public concerné ; que le premier acte de mise en jeu de la responsabilité de Mme C..., matérialisé par le réquisitoire du Procureur financier, est postérieur à l'entrée en vigueur de ces dispositions qui s'appliquent donc en l'espèce ;

Attendu que pour Mme C..., « la commune n'a subi aucun préjudice financier dans cette affaire :

- des poursuites se seraient avérées vaines du fait de la situation financière difficile du débiteur.

- l'admission en non-valeur de la créance qui serait régulièrement intervenue aurait conduit la commune à supporter une charge financière identique. L'accord de la collectivité sur cette admission ne faisant aucun doute si l'on se réfère au certificat établi par le premier adjoint ;

Attendu que cette position est partagée par le maire qui estime que « le manquement reproché (...) n'a pas causé de préjudice à la commune compte tenu de la situation réelle du débiteur » ;

Attendu cependant que ni le maire, ni Mme C..., n'apportent la preuve formelle de la situation difficile du débiteur, ni au moment de l'édition du mandat, ni au moment de l'annulation de ce titre ;

Attendu en conséquence que le caractère certain du préjudice n'est pas remis en cause, et qu'en acceptant de procéder à tort à l'annulation du titre n° 21 émis en 2006, Mme C... a causé un préjudice financier à la commune ;

Attendu que dans ses réponses, Mme C... signale les faits suivants : « Suite à ma prise de fonctions en février 2006 en remplacement d'un collègue ayant occupé le poste pendant plusieurs dizaines d'années, la priorité des actions sur le poste a été donnée au recouvrement en matière d'impôt et des produits locaux, où les résultats n'étaient pas satisfaisants. Afin de ne pas surcharger les agents du service déjà très occupés par les autres tâches, un agent issu du service de la comptabilité a été spécialement affecté à cette mission. La "passerelle Clara/Ddpac" a alors été mise en place, seul outil disponible en 2007 pour le recouvrement. Cette période a donc été très chargée, les missions ont été remplies au pied levé avec un personnel non formé » ;

Attendu enfin que, d'une manière plus générale, Mme C... signale notamment les faits suivants : « arrivée en 2006 j'ai succédé à un collègue ayant exercé toute sa carrière sur ce même poste. Des habitudes anciennes prises tant par les collectivités que par mes collaborateurs ont été remises en question et j'ai du rappeler et faire appliquer certaines règles bien souvent perdues de vue. Le départ de l'adjoint quelques mois après mon arrivée a constitué une difficulté supplémentaire puisque l'amélioration des résultats de recouvrement était ma priorité et que j'ai du assumer seule cette tâche pendant plusieurs mois tout en ne négligeant pas le secteur local. (...) Je précise enfin que j'exerce des fonctions comptables depuis septembre 1981 sans que jamais ma responsabilité personnelle et pécuniaire n'ait été engagée

dans le cadre de l'apurement juridictionnel de mes comptes, jusqu'à ce jour » ;

Attendu que les circonstances évoquées par Mme C... ne sont pas constitutives de la force majeure ;

Attendu que le manquement de Mme C... est intervenu dans un champ non couvert par le contrôle sélectif des dépenses de Rivière-Pilote ; qu'en effet, comme indiqué par Mme C..., « le contrôle hiérarchisé de la dépense a été mis en œuvre à la trésorerie du Marin en juillet 2008, soit postérieurement à la prise en charge du mandat », et que par ailleurs, l'article 673 (titres annulés) n'est pas pris en compte dans le plan de contrôle sélectif des dépenses transmis par le comptable en fonctions ;

Attendu que l'article 60-VI, alinéa 3, de la loi n° 63-156 précise que si le manquement du comptable a causé un préjudice financier à l'organisme concerné, « le comptable a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante » ;

Mme C... est constituée débitrice de la commune de Rivière-Pilote pour la somme de trois mille trois cent trente-huit euros et cinquante-six centimes (3 338,56 €) augmentée des intérêts de droit à compter du 6 août 2012 ;

Deuxième charge : indemnités de fonction des élus

Attendu que par réquisitoire du 4 juillet 2012, le Procureur financier a requis la chambre de se prononcer sur la responsabilité de Mme C... au motif que celle-ci aurait payé des indemnités de fonction à des élus de la commune sans contrôler la justification du service fait et la production des justifications ; que le détail des sommes correspondantes est joint en annexe du présent jugement ;

Attendu qu'entre le 15 mars 2008 et le 31 décembre 2009, huit adjoints au maire de Rivière-Pilote (...) ont bénéficié d'indemnités de fonction sans disposer de délégation ;

Attendu que selon la jurisprudence du Conseil d'État, des adjoints au maire ne peuvent percevoir des indemnités que s'ils assurent l'exercice effectif de leurs fonctions ; que l'article L. 2122-18 du CGCT précisant que « le maire est seul chargé de l'administration, mais [qu']il peut, sous sa surveillance et sa responsabilité, déléguer par arrêté une partie de ses fonctions à un ou plusieurs adjoints », les adjoints qui n'ont pas reçu de délégation ne peuvent justifier de l'exercice effectif de leurs fonctions ;

Attendu, de plus, que l'article D. 1617-19 du CGCT prévoit, comme pièces justificatives pour le paiement des indemnités d'un élu local, non seulement la « délibération fixant les conditions d'octroi de l'indemnité et son montant », mais également, l'« arrêté de délégation de fonction » ;

Attendu qu'en acceptant de payer des indemnités de fonction à huit adjoints sans vérifier la validité de la créance, c'est-à-dire, sans contrôler la justification du service fait et sans disposer des justifications exigées par les textes en vigueur, Mme C... a manqué aux obligations de contrôle imposées aux comptables publics par les articles 12 (« validité de la créance ») et 13 (« justification du service fait », « production des justifications ») du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 alors applicable ; que l'article 60-I de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 indique que la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics « se trouve engagée dès lors (...) qu'une dépense a été irrégulièrement payée » ;

Attendu que dans ses réponses, Mme C... reconnaît qu'elle ne peut « que confirmer le constat du procureur financier : les arrêtés de délégation n'ont pas été pris en temps voulu, suite à la mise en place du nouveau conseil municipal. Il a été tenu compte des observations de la Chambre et des arrêtés sont venus régulariser en 2012 la situation existante » ;

Attendu qu'il ressort de la jurisprudence de la Cour des comptes que la responsabilité des comptables doit être appréciée à la date du paiement ; que dès lors, tout moyen tiré de la production d'un document ultérieur aux faits doit être considéré comme inopérant ;

Attendu que pour Mme C..., « compte tenu [de] l'attestation du service fait qui figure sur les bordereaux de mandats relatifs à ces indemnités de fonction, (...) la commune n'a subi aucun préjudice financier au titre de cette irrégularité formelle » ; que de toute façon, « les élus indemnités exerçaient réellement leurs fonctions » ;

Attendu que cette position est partagée par le maire qui estime que « le manquement reproché à Madame C... n'a pas, à ce stade, causé de préjudice à la Commune. La Ville a légitimement pu considérer que l'exercice effectif par les adjoints au Maire des fonctions entrant dans le champ de la délégation (même non formalisée par arrêté) qu'ils avaient reçue justifiait le versement de leurs indemnités » ;

Attendu que selon le représentant du maire présent lors de la séance publique, l'attribution de délégations aux adjoints

pourrait être considérée comme une formalité non substantielle ;

Attendu cependant que si l'article D. 1617-23 du CGCT dispose que « la signature (...) du bordereau récapitulatif des mandats de dépense emporte justification du service fait des dépenses concernées », l'instruction codificatrice n° 07-024-MO du 30 mars 2007 précise qu'« il convient de distinguer cette justification du service fait de la certification du service fait. En effet, dans un premier temps, le comptable doit veiller à la justification du service fait. Dans l'hypothèse où le comptable dispose d'éléments induisant un "doute sérieux sur la réalité du service fait", il doit suspendre le paiement de la dépense correspondante sur le fondement des articles 12 et 13 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 (...). Dans ce cas, il revient alors à l'ordonnateur soit d'apporter tout élément de nature à dissiper ce doute, soit de certifier sous sa responsabilité la réalité du service fait » ;

Attendu, par ailleurs, que comme la Cour des comptes a eu l'occasion de le rappeler, la justification de l'exercice effectif des fonctions d'adjoint au maire implique à l'évidence l'existence d'une délégation du maire à cet effet, nécessaire à la mise en œuvre de la délibération de principe du conseil municipal ; que cette délégation ne peut être attribuée que par un arrêté du maire en bonne et due forme, sans lequel toute décision prise par un adjoint serait entachée de nullité ;

Attendu qu'il ressort de ce qui précède que le versement d'indemnités de fonction à des adjoints est bien conditionné par l'existence d'arrêtés de délégation ; que la signature du bordereau de mandats ne suffit pas à attester le service fait ; qu'il appartenait au contraire à Mme C... de suspendre le paiement des indemnités versées aux adjoints qui ne disposaient pas d'un arrêté de délégation (pièce justificative obligatoire de la dépense), car elle ne pouvait qu'avoir un doute sérieux sur la réalité du service fait ; qu'en l'absence d'arrêtés de délégation, la commune n'avait aucune dette vis-à-vis des adjoints ; que par conséquent, en ouvrant sa caisse pour payer à ceux-ci, malgré tout, des indemnités, Mme C... a causé un préjudice financier à la commune ;

Attendu que dans ses réponses, Mme C... signale les faits suivants :

- « en 2008-2009, le suivi des opérations de la commune de Rivière Pilote a été confiée à divers agents du fait de circonstances internes au poste. L'agent chargé habituellement de la gestion de cette collectivité étant gravement malade. Dans ces conditions difficiles, le chef de poste a dû

réorganiser les tâches et le suivi de cette collectivité n'a pas été assuré dans des conditions optimales.

- De plus, l'application Hélios a été mise en œuvre à partir de mai 2008 ».

Attendu que ces circonstances ne sont pas constitutives de la force majeure ;

Attendu que le manquement de Mme C... est intervenu dans un champ non couvert par le contrôle sélectif des dépenses de Rivière-Pilote ; qu'en effet, l'article 6531 (indemnités des élus) n'est pas pris en compte dans le plan de contrôle relatif au contrôle sélectif des dépenses transmis par la comptable en fonctions ; que ce fait est confirmé par Mme C... qui a précisé dans ses réponses que « par définition le contrôle des payes et assimilés est exclus du dispositif » ;

Attendu que l'article 60-VI, alinéa 3, de la loi n° 63-156 précise que si le manquement du comptable a causé un préjudice financier à l'organisme concerné, « le comptable a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante » ;

Mme C... est constituée débitrice de la commune de Rivière-Pilote pour la somme de cent cinquante-six mille neuf cent quarante-quatre euros et quarante-quatre centimes (156 944,44 €) augmentée des intérêts de droit à compter du 6 août 2012 ;

Troisième charge : rémunération des agents

Attendu que par réquisitoire du 4 juillet 2012, le Procureur financier a requis la chambre de se prononcer sur la responsabilité de Mme C... au motif que celle-ci aurait payé des rémunérations à des agents de la commune sans s'assurer de l'exactitude des calculs de liquidation et de la production des justifications ; que le détail des sommes correspondantes est joint en annexe du présent jugement ;

Attendu qu'au cours de l'instruction, il avait été demandé à la comptable en fonctions de transmettre les actes d'engagement en vigueur en 2009 de certains agents non titulaires ; qu'aucun acte d'engagement n'a pu être obtenu pour les trois agents suivants : Mmes Marie-Louise Y..., Marie-Clotilde D... et Marie-Visita Z... ;

Attendu que dans ses réponses, Mme C... fait valoir que « les emplois correspondants figurent au tableau [nominatif] des effectifs de la collectivité » et apporte les informations suivantes : « Y... premier recrutement en CDD identifié au 01/01/1983 (...) Z... premier recrutement en CDD identifié au 01/01/1974 (...) Pour les autres agents

(...) [dont Mme D...] les documents obtenus auprès de la Trésorerie ne m'ont pas permis d'identifier avec certitude l'origine du recrutement » ;

Attendu que Mme C... a joint à ses réponses, d'une part, un contrat signé en 2012 entre le maire et Mme Y... mentionnant que « le co-contractant a été recruté auprès du même employeur depuis le 01/01/1983 » et, d'autre part, un contrat signé en 2012 entre le maire et Mme Z... mentionnant que « le co-contractant a été recruté auprès du même employeur depuis le 01/01/1974 » ;

Attendu cependant que Mme C... n'a transmis à l'appui de ses réponses aucun acte d'engagement en vigueur en 2009 alors que le réquisitoire du Procureur financier porte sur des rémunérations « payées de janvier à novembre 2009 » ; que la seule mention, sur des contrats signés en 2012, du fait que Mmes Y... et Z... auraient été recrutées « auprès du même employeur » depuis 1974 ou 1983 ne constitue pas un élément de preuve ;

Attendu que Mme C... a donc payé en 2009 des rémunérations à trois agents sans acte d'engagement, pièce justificative obligatoire de la dépense publique en application de l'article D. 1617-19 du CGCT ; que par ailleurs Mme C... ne disposait pas de toutes les informations nécessaires pour s'assurer de l'exactitude des calculs de liquidation ; que Mme C... ayant manqué aux obligations de contrôle imposées par les articles 12 (« validité de la créance ») et 13 (« exactitude des calculs de liquidation », « production des justifications ») du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 alors applicable, sa responsabilité est engagée en application l'article 60-I de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 qui indique que la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics « se trouve engagée dès lors (...) qu'une dépense a été irrégulièrement payée » ;

Attendu par ailleurs que certains actes d'engagement en vigueur en 2009 transmis par la comptable en fonctions au cours de l'instruction ne comportent pas la référence à la délibération créant l'emploi ; qu'il en est ainsi pour les sept agents suivants : (...)

Attendu que Mme C... fait valoir que « les emplois correspondants figurent au tableau [nominatif] des effectifs de la collectivité » et a joint à ses réponses des actes d'engagement supplémentaires concernant (...)

Attendu qu'aucun des actes d'engagement transmis par Mme C... ne mentionne la

référence à la délibération créant l'emploi ; que par ailleurs, le renvoi au tableau des effectifs est inopérant ; qu'en effet, l'article 34 de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 indique que « les emplois de chaque collectivité (...) sont créés par l'organe délibérant de la collectivité » ; que le juge administratif a précisé qu'une délibération expresse et formelle était indispensable et que, par exemple, l'état du personnel joint aux documents budgétaires ne saurait tenir lieu de délibération portant création d'emplois ;

Attendu que Mme C... a donc payé en 2009 des rémunérations à sept agents sans acte d'engagement mentionnant la référence à la délibération créant l'emploi, mention exigée par l'article D. 1617-19 du CGCT ; que Mme C... ayant manqué aux obligations de contrôle imposées par les articles 12 (« validité de la créance ») et 13 (« production des justifications ») du décret n° 62-1587, sa responsabilité est engagée en application l'article 60-I de la loi n° 63-156 qui indique que la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics « se trouve engagée dès lors (...) qu'une dépense a été irrégulièrement payée » ;

Attendu que l'article 60-VI de la loi n° 63-156 distingue désormais les manquements d'un comptable selon que ceux-ci ont ou n'ont pas causé de préjudice financier à l'organisme public concerné ;

Attendu que pour Mme C..., « les paiements visés (...) ne constituent pas des dépenses indues qui auraient fait subir un préjudice à la commune, puisque (...) le service fait, attesté par signature des bordereaux de mandat par l'ordonnateur, n'est pas remis en question » ;

Attendu que cette position est partagée par le maire pour qui « le manquement reproché (...) n'a pas causé de préjudice à la Commune. S'agissant de la rémunération des agents recrutés dans des conditions n'ayant pas satisfait totalement au formalisme requis, l'exercice effectif des fonctions qui leur avaient été confiées rendait la commune en tout état de cause, débitrice de la rémunération qui leur était promise » ;

Attendu que si la signature du bordereau de mandats par l'ordonnateur ne constitue pas une preuve irréfragable du service fait des dépenses concernées, aucune pièce du dossier n'autorise à douter de la réalité du travail effectué par (...)

Attendu que dans ces conditions, la commune ne peut pas être considérée comme ayant subi un préjudice ;

Attendu que l'article 60-VI de la loi n° 63-156 précise que si le manquement du comptable n'a pas causé de préjudice financier à l'organisme concerné, « *le juge des comptes peut l'obliger à s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce. Le montant maximal de cette somme est fixé par décret en Conseil d'État en fonction du niveau des garanties* » constituées par le comptable lorsqu'il a été installé dans son poste ; que le décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 a précisé que ce montant maximal était fixé « *à un millième et demi du montant du cautionnement prévu pour le poste comptable considéré* » ; que s'agissant de Mme C..., ce cautionnement était de 141 102 € ;

Attendu que dans ses réponses, Mme C... demande que le montant de la somme laissée à sa charge soit fixée à zéro « *pour les mêmes raisons qu'exposées pour la charge n° 1* » ; que parmi ces raisons, Mme C... évoque « *la réelle volonté de l'ordonnateur* » de régler les dépenses en cause ;

Attendu que, s'agissant précisément de cette troisième charge, Mme C... évoque également « *l'ancienneté des anomalies affectant la rémunération de certains agents contractuels ainsi que (...) la multiplicité des contrats de courte durée dont le suivi a certainement généré des difficultés de visa. La mise en œuvre de dossiers individuels par agents avait été préconisée mais sa mise en place n'était pas aisée (reconstitution des documents et suivi chronologique) d'autant plus qu'un déménagement des locaux de la trésorerie début 2006 avait été l'occasion d'un nettoyage d'archives conséquent* » ;

Attendu que les circonstances évoquées par Mme C... ne sont pas constitutives de la force majeure ;

Attendu que d'autres arguments invoqués par Mme C... en sa faveur peuvent être retenus : multiplicité des contrats de courte

durée, déménagement des locaux de la trésorerie etc. ;

Attendu que, dans ces conditions, il convient de fixer la somme que Mme C... aura à acquitter à la moitié de la somme maximale fixée par le décret 2012-1386 du 10 décembre 2012 arrondi à cent euros (100,00 €) ;

La somme de 100,00 € (exercice 2009) est mise à la charge de Mme C... en application de l'article 60-VI de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 ;

EN CONSEQUENCE

Il est sursis à la décharge de Mme Fabienne C... pour sa gestion du 1^{er} février 2006 au 31 décembre 2009.

CRC Nord-Pas-de-Calais, Picardie

Jugement du 26 avril 2013

Commune de Carvin

(...)

Sur la charge n° 2 portant sur un mandat d'annulation de titre, exercice 2008, pour un montant de 360 € :

(...)

Attendu que la nomenclature des pièces justificatives annexée à l'article D. 1617-19 du code général des collectivités territoriales dispose, dans sa rubrique 142 « Annulation ou réduction de recettes » que le mandat d'annulation d'un titre de recettes doit être accompagné d'un « état précisant, pour chaque titre, l'erreur commise » et, dans sa rubrique 192 « Remise gracieuse d'une dette » que le mandat accordant une remise gracieuse à un débiteur d'une collectivité territoriale doit être accompagné d'une « décision de l'assemblée délibérante autorisant la remise gracieuse » ; que le mandat n° 4332 de l'exercice 2008, payé le 30 septembre 2008 pour un montant de 360 €, a été imputé sur le compte 673 « Titres annulés sur exercices antérieurs » ;

Attendu que ce mandat était accompagné seulement d'un courrier du maire au débiteur, en date du 15 janvier 2008, accordant à celui-ci une remise gracieuse de dette, en raison de circonstances étrangères au bien-fondé de la créance, comme le confirme le comptable dans ses observations ; que la circonstance selon laquelle le conseil municipal de Carvin, dans sa séance du 20 décembre 2012, a accordé la remise gracieuse de la créance en cause, au motif que le débiteur était sans emploi, est sans incidence sur la responsabilité du comptable qui s'apprécie à la date de l'opération comptable précitée ;

Attendu qu'il peut être établi qu'il y a eu, conformément aux termes du paragraphe I de l'article 60 de la loi du 23 février 1963, manquement aux obligations de contrôle en matière de dépenses, que celui-ci n'a pas causé un préjudice financier à la commune dès lors que le conseil municipal s'est prononcé favorablement sur la demande de remise gracieuse présentée par le débiteur ;

Attendu que le cautionnement du comptable s'élève à la somme de 149 000 € ; que la somme maximale pouvant être mise à la charge de M. C... au titre de ce manquement est donc de 223,50 € ;

Attendu que le comptable fait valoir qu'entre 2006 et 2011, « les effectifs du poste avaient baissé de huit à six et demi avec six départs en retraite et quatre en mutation et...qu'à la bascule Hélios, le poste avait un déficit d'effectif de 30 % » ;

Attendu qu'en l'absence de préjudice, et selon les circonstances de l'espèce, et la modicité relative de la somme en cause, M. C... devra s'acquitter aux termes du deuxième alinéa du VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 modifiée de la somme de 50 € au titre de l'exercice 2008 ;

(...)

AU PROCHAIN NUMÉRO

L'évolution des outils juridiques
du contrôle fiscal

La dépense en mode facturier
au rectorat de Paris