

Chronique de jurisprudence financière



Stéphanie DAMAREY
Professeur de droit public
Université Lille



Michel LASCOMBE
Professeur de droit public
IEP Lille



Xavier VANDENDRIESSCHE
Professeur de droit public
Université Lille



Sont à l'étude, dans le cadre de cette chronique, les décisions de novembre 2016 à février 2017 rendues par le Conseil constitutionnel, le Conseil d'État, la Cour des comptes et la Cour de discipline budgétaire et financière. Pour des raisons de logique intellectuelle, la décision du Conseil constitutionnel du 2 décembre 2016 qui porte sur des dispositions concernant la CDBF, sera étudiée avec les décisions rendues par cette dernière.

Sur cette période, les décisions de la Cour des comptes ont permis de préciser encore la notion de préjudice financier, d'identifier les manquements imputables à l'agent comptable et de rappeler certains éléments de procédure.

Dans le même temps, la CDBF a rendu deux arrêts dont l'un a permis d'apporter un point final à une précédente décision au cours de laquelle une question prioritaire de constitutionnalité avait été posée.

Conseil d'État

Sur la période commentée, le Conseil d'État a rendu deux arrêts emportant annulation d'arrêts rendus par la Cour des comptes. La première espèce, Grand port maritime de Rouen, illustre une nouvelle fois, toute la difficulté qu'il y a à identifier, alors qu'un manquement est reproché au comptable public, si ce dernier a ou non occasionné un préjudice financier justifiant sa mise en débet.

Dans la seconde espèce, le Conseil d'État fournit au juge des comptes un véritable mode d'emploi en fonction duquel doit pouvoir être identifié le comptable responsable – alors que les dispositifs d'exécution budgétaire peuvent conduire plusieurs comptables, notamment principaux et secondaires, à agir à leurs niveaux respectifs – et ce faisant, donne un aperçu nouveau de l'office du juge des comptes.

CE 22 février 2017, Grand port maritime de Rouen, n° 397924

Avec ce premier arrêt, le Conseil d'État a annulé l'arrêt rendu par la Cour des comptes en date du 15 janvier 2016 par lequel l'agent comptable du Grand port maritime de Rouen avait été mis en débet

Ainsi que le souligne le Conseil d'État, les dispositions relatives au régime de responsabilité des comptables publics « instituent, dans l'intérêt de l'ordre public financier, un régime légal de responsabilité pécuniaire et personnelle des comptables publics distinct de la responsabilité de droit commun ; qu'à ce titre, lorsque le juge des comptes estime que le comptable a méconnu les obligations qui lui incombent, il lui appartient de déterminer si ce manquement a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné et

d'évaluer l'ampleur du préjudice subi ; qu'il doit, à cette fin, d'une part, rechercher s'il existait un lien de causalité entre le préjudice et le manquement, à la date où ce dernier a été commis et, d'autre part, apprécier l'existence et le montant du préjudice à la date à laquelle il statue en prenant en compte, le cas échéant, des faits postérieurs au manquement tels qu'un éventuel reversement dans la caisse du comptable de sommes correspondant à des dépenses irrégulièrement payées ou à des recettes non recouvrées ».

À propos d'une recette détenue sur une entreprise placée en liquidation judiciaire et non recouvrée, le Conseil d'État a rappelé que la non déclaration au liquidateur dans les délais impartis de cette créance, est constitutive d'un manquement aux diligences qui incombent au comptable et est de nature à engager la

responsabilité de ce dernier. Mais si le manquement du comptable ne faisait pas de doute, il en allait autrement de l'existence du préjudice. En l'espèce, la Cour des comptes avait refusé de prendre en considération le certificat d'irrecouvrabilité produit par l'agent comptable qui permettait d'établir que l'établissement public n'aurait pu être désintéressé, estimant qu'il ne permettait pas de considérer cette créance comme irrecouvrable à la date du manquement.

Une position qui n'a pas été retenue par le Conseil d'État, suivant en cela les conclusions de son rapporteur public :

« Un simple certificat n'a certes pas la même valeur juridique qu'un état de reddition des comptes, établi en vertu de l'article L. 643-10 du code de commerce à l'issue de la liquidation selon les règles inscrites à l'article R. 626-40 et permettant d'établir de façon certaine que les créanciers n'auraient pas pu être désintéressés : le certificat d'irrecouvrabilité est au contraire émis en amont de la clôture de la liquidation, en fonction de ce que le liquidateur sait, à cette date, du patrimoine de la société.

Nous relevons cependant que par une décision rendue en matière fiscale (1^{er} juin 2005, Sté des brasseries de Kronembourg, n°260401, au recueil), vous avez jugé que le créancier pouvait établir le caractère irrecouvrable de la créance dès avant le prononcé de la liquidation judiciaire, c'est-à-dire par construction, au vu d'autres pièces que l'état de reddition des comptes...

Surtout, un certificat d'irrecouvrabilité constitue au moins un commencement de preuve, établi par un professionnel dont l'activité est réglementée par les articles L. 812-1 et suivants du code de commerce. Ainsi que le relevaient les auteurs de la chronique à l'AJDA (2015, p. 2142) de votre décision de Section, il incombe au juge de mener l'instruction et, « le cas échéant, la compléter par les mesures qu'il juge appropriées, pour établir ce qu'il en est ».

Un certificat d'irrecouvrabilité tel que celui de l'espèce, d'après lequel les créanciers même privilégiés n'avaient aucun espoir de se voir désintéressés, ne saurait donc être par principe regardé comme dépourvu de toute force probante.

Dans cette mesure, il nous semble que l'arrêt est entaché d'une erreur de droit, qui justifie sa cassation sur ce point » (Concl. S. von Coester, sous CE 22 février 2017, n° 397924).

Dans cette même décision, le Conseil d'État annule également le débet prononcé à l'encontre de l'agent comptable qui avait procédé aux paiements de mandats sur la base de contrats que la Cour des comptes avait considérés caducs

et donc dépourvus de fondement juridique. Une position rejetée par le juge de cassation qui a estimé que ce faisant, la Cour des comptes n'avait pas recherché si la volonté des parties de poursuivre la relation contractuelle pouvait être regardée comme établie et alors qu'il ressortait des faits de l'espèce, que des bons de commande avaient continué d'être émis dans le cadre de ces marchés et que ces derniers avaient pour certains, fait l'objet d'avenants de reconduction rétroactifs. Ici également, le juge de cassation a suivi son rapporteur public :

« Pour déterminer l'existence d'un préjudice, il faut se demander si la dépense était ou non de toute façon due. La prise en compte du préjudice financier au stade de la mise en débet vise en effet à mettre fin à l'enrichissement sans cause de l'organisme, qui résultait du reversement à son profit de sommes qu'il aurait pourtant de toute façon dû déboursier (ou, en cas de manquement en recettes, de sommes qu'il n'aurait de toutes façons pas pu recouvrer).

La prise en compte de la volonté de l'organisme public n'est sans doute pas un critère toujours opérant : il ne suffit pas d'alléguer que l'organisme voulait engager la dépense, il faut démontrer qu'il le pouvait légalement et surtout, il faut pouvoir démontrer que la dépense était de toute façon due. C'est ce critère, plus strict que celui de votre jurisprudence Carliez (19 juin 1981, n°20619, au recueil) sur le lien de causalité, qui est à notre avis déterminant pour écarter le préjudice financier pour l'organisme.

Ainsi avez-vous jugé par la décision du 27 mai 2015, Ministre délégué chargé du budget n°374708, aux tables : « le comptable public qui procède au paiement d'une indemnité non instituée par un texte législatif ou réglementaire commet un manquement à ses obligations causant, eu égard au caractère indu de ce paiement, un préjudice financier à l'organisme public concerné ». Le caractère indu du paiement suffisait à constater le préjudice financier, nonobstant, dans cette affaire, le service fait et la volonté du ministre de verser l'indemnité (voyez aussi 27 juillet 2016, Parquet de la Cour des comptes, n°387031).

En présence d'un service fait, le défaut d'une simple pièce justificative, par exemple d'une facture ou d'un bon de commande, pourra caractériser un manquement sans préjudice dès lors que la dépense était de toute façon due, sur le fondement d'un texte, d'une décision ou d'une convention. Mais en l'absence de texte, de décision ou de convention, le juge des comptes doit bien s'interroger sur le fondement juridique de la dépense, même en présence de service fait.

Il reste que comme le fait valoir le ministre, dans le cas particulier de prestations réalisées en exécution d'un marché, vous privilégiez une approche assez souple : ainsi, dans une hypothèse de clause de tacite reconduction illégale, vous avez jugé que le litige afférant à l'exécution du contrat après la date de son échéance, pendant la période de reconduction illégale, devait tout de même être réglé sur le terrain contractuel (4 mai 2015, Société Bueil publicité, n°371455, aux conclusions de Gilles Pellissier).

Dans une autre hypothèse ne se rapportant pas au temps de l'exécution du contrat mais au cas, également proche du nôtre, du paiement de prestations effectuées mais non prévues au contrat, vous avez jugé à propos de ces prestations supplémentaires que « la collectivité, qui a été informée de l'exécution de ces prestations, impliquées nécessairement par la bonne exécution du service, ne s'y est pas opposée ; qu'elle doit ainsi être regardée comme ayant donné son consentement à l'exécution de ces prestations supplémentaires » (18 novembre 2011, Communauté de communes de Verdun, n°342642).

En l'espèce, l'émission de bons de commande pendant toute la période postérieure à la date de caducité du marché rendait bien compte de la poursuite de la relation contractuelle des parties, nonobstant le défaut de reconduction formelle. Le ministre insiste sur le caractère non seulement utile mais même nécessaire, pour la sécurité des installations portuaires, des prestations de gardiennage et de surveillance effectivement payées.

Il nous semble donc qu'il n'est pas besoin de s'interroger sur la prise en compte d'avenants de régularisation, postérieurs au manquement caractérisé et à effet expressément rétroactifs, mais qui d'après le dossier n'auraient pas été passés pour tous les marchés en cause.

Sans doute de telles régularisations à portée rétroactive peuvent elles être prises en compte pour l'appréciation du préjudice, qui se distingue en cela du manquement, apprécié à la date des faits en cause, ici à la date du paiement. L'appréciation et le cas échéant l'évaluation du préjudice incombe au juge des comptes et se fait à la date à laquelle il statue, au regard des éléments dont il dispose à cette date (voyez pour une application récente l'arrêt de la Cour des comptes du 26 mai 2016, Direction des finances publiques de Rhône-Alpes).

Mais encore une fois, vous n'aurez pas à vous interroger sur la prise en compte des avenants de régularisation si vous nous suivez pour admettre que les bons de commande relèvent d'un accord mutuel qui suffisait comme fondement juridique à

la poursuite de l'exécution du marché, et donc aux prestations mise en paiement¹ ».

Les orientations retenues par le Conseil d'État dans sa décision de cassation ainsi que les indications fournies par le rapporteur public dans ses conclusions ont conduit le parquet près la Cour à établir une note permettant d'éclairer les magistrats financiers sur les apports jurisprudentiels de cette décision du 22 février 2017 et de définir les orientations désormais à retenir dans la détermination du préjudice financier.

Nous nous permettons de reproduire, ci-après et avec l'aimable autorisation du parquet, quelques extraits de cette note :

« Par une décision du 22 février 2017, le Conseil d'État a infirmé l'arrêt de la Cour du 15 janvier 2016, Grand port maritime de Rouen et apporté des précisions sur les conditions dans lesquelles le préjudice financier peut être retenu par les juridictions financières, en recettes et en dépenses.

1. Préjudice en recettes

Le pourvoi du ministre des finances et des comptes publics, qui ne contestait pas la réalité du manquement du comptable, portait en premier lieu, sur l'appréciation faite par le juge des comptes du préjudice financier en recettes et de son lien avec le manquement du comptable.

La Cour avait jugé que l'agent comptable du Grand port maritime de Rouen avait manqué à ses obligations auprès du mandataire judiciaire dans le cadre de la procédure de liquidation intentée à l'encontre d'une société débitrice du port. Elle avait en outre considéré que le certificat d'irrecouvrabilité émis par le mandataire judiciaire, que le comptable avait produit, n'avait « qu'une valeur indicative » et n'apportait « pas la preuve que (le port) n'aurait pu être désintéressé même si la comptable avait satisfait à ses obligations ».

Le Conseil d'État a été amené à préciser sa jurisprudence issue de la décision du 27 juillet 2015 SIE Saint-Brieuc-Est et a infirmé l'analyse de la Cour.

La décision du 27 juillet 2015 SIE Saint-Brieuc-Est avait été l'occasion pour le juge de cassation d'affirmer à la fois l'existence d'une présomption de préjudice financier lorsque le comptable manque à ses obligations en matière de recettes et la possibilité pour le comptable d'établir, « par tous documents, y compris postérieurs au manquement », « qu'à la date du manquement, la recette était irrécouvrable en raison notamment de l'insolvabilité de la personne qui en était redevable » et que par conséquent « le préjudice financier ne

peut être regardé comme imputable audit manquement ».

Par la présente décision, le Conseil d'État a reconnu que le certificat d'irrecouvrabilité « constitue au moins un commencement de preuve, établi par un professionnel dont l'activité est réglementée par les articles L. 812-1 et suivants du code du commerce » que le juge des comptes se doit d'examiner pour établir si la créance était irrécouvrable à la date du manquement. La Cour a donc commis une erreur de droit « en refusant, par principe, de prendre en compte ce document pour apprécier si au vu des éléments qui lui étaient soumis, la créance pouvait être regardée comme irrécouvrable à la date du manquement ».

Le juge de cassation n'a, semble-t-il, pas pour autant estimé que le certificat d'irrecouvrabilité était en soi une pièce suffisante, l'erreur de droit étant constituée par le refus de le prendre en compte « par principe ». Ainsi, il serait possible d'imaginer que le défaut de déclaration d'une créance au mandataire judiciaire causerait préjudice dans l'hypothèse où, à l'issue de la procédure, des sommes étaient recouvrées, partiellement ou en totalité, sur d'autres créances, et ce même si le comptable disposait par ailleurs d'un tel certificat d'irrecouvrabilité. Dans la grande majorité des cas cependant, le « commencement de preuve » constitué par le certificat délivré par le mandataire judiciaire devrait suffire à établir l'absence de lien entre le manquement et le préjudice, même en l'absence d'état formel de reddition des comptes.

(...)

3. Préjudice en dépenses

Le pourvoi du ministre des finances et des comptes publics portait également sur l'appréciation par la Cour du préjudice causé par plusieurs manquements – non contestés – de l'agent comptable du Grand port maritime de Rouen en dépenses, du fait de la prise en charge de paiements intervenus sur la base de marchés devenus caducs.

Le juge de cassation confirme, dans un premier temps, le principe qui guide la jurisprudence de la Cour : « pour déterminer si le paiement irrégulier d'une dépense par un comptable public a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné, il appartient au juge des comptes d'apprécier si la dépense était effectivement due et, à ce titre, de vérifier notamment qu'elle n'était pas dépourvue de fondement juridique ». Il affirme également « que le règlement de prestations réalisées postérieurement à l'arrivée de son terme d'un marché constitue, en principe, un paiement irrégulier causant un préjudice financier à l'organisme concerné ».

Le Conseil d'État tempère cependant ce principe pour tenir compte du fait que, ainsi que le relève le rapporteur public dans ses conclusions, le juge administratif privilégie « une approche assez souple (...) dans le cas particulier de prestations réalisées en exécution d'un marché ». L'absence de fondement juridique préalable à la dépense peut alors être compensée par le constat de la volonté manifeste des parties de poursuivre leurs relations contractuelles et de la réalité des prestations réalisées par le cocontractant au bénéfice de l'organisme.

Alors que la Cour s'était jusqu'à présent refusée à se prononcer au fond sur les relations contractuelles existant entre l'organisme public et son cocontractant au motif qu'elle n'est pas le juge du contrat, le juge de cassation lui demande au contraire d'examiner la nature de ces relations et l'existence au-delà de l'acte d'engagement, d'une « commune intention des parties de poursuivre leurs relations contractuelles » qui peut se manifester par l'existence « d'un avenant de régularisation, d'un nouveau contrat ou d'une convention de transaction » ou même celle de « bons de commande (...) émis dans le cadre de ces marchés » même caducs.

Le Conseil d'État fait ainsi application, dans le cadre pourtant spécifique du contentieux sur les comptes, de sa jurisprudence relative au contrat, élaborée dans une logique visant à préserver la stabilité de relations contractuelles loyales et à permettre le paiement de fournisseurs.

Le juge des comptes devient donc juge du contrat dès lors que l'exercice de son office rend nécessaire qu'il apprécie la réalité de la relation contractuelle. Une position similaire avait déjà été affirmée par la décision du 28 septembre 2016 M. Lecomte et autres (Gestion de fait des deniers du GCS de la Côte fleurie).

Une telle extension de la compétence du juge des comptes risque toutefois de rendre plus complexe l'établissement du préjudice en matière de commande publique.

(...)

Comme il faut le comprendre à la lecture de cette note, ce qui ressort également des conclusions du rapporteur public, la prise en compte des bons de commande comme révélant un accord mutuel doit être considérée au cas par cas. L'application de la jurisprudence habituelle du Conseil d'État sur le fait que les bons de commande révélant un tel accord, suffisent comme fondement juridique à la poursuite du marché et donc aux prestations de mise en paiement doit, en effet et malgré tout, rester exceptionnelle. Il convient donc de conserver une prudence minimum quant à la portée de cette jurisprudence.

¹ Nous remercions bien vivement le rapporteur public Suzanne von Coester de nous avoir autorisés à reproduire un extrait de ses conclusions.

Reste alors à déterminer s'il appartient au comptable d'apporter la preuve de l'absence de préjudice ou au juge de la rechercher. Comme l'indique le Parquet, il semble sur ce point y avoir divergence entre l'arrêt qui semble indiquer que le juge doit statuer « au vu des éléments qui lui [sont] soumis » laissant ainsi peser la charge de la preuve sur le comptable et le rapporteur public qui estime qu'il « incombe au juge de mener l'instruction et, le cas échéant, la compléter par les mesures qu'il juge appropriées, pour établir ce qu'il en est » laissant à penser qu'il appartient au juge de rechercher cette preuve. Il convient donc, tant que la question semble faire débat, de s'en tenir à la solution actuelle et de conseiller aux comptables d'apporter eux-mêmes les preuves adéquates.

CE 24 février 2017, Lefebvre, n° 376384

Avec ce second arrêt, c'est également une annulation qui est prononcée par le Conseil d'État, celle d'un arrêt du 16 janvier 2014 par lequel la Cour des comptes avait mis en débat le comptable de l'Établissement français du sang en raison de détournements de fonds publics commis par une salariée de l'Établissement de transfusion sanguine de Bretagne Est, établissement local de l'EFS doté d'un comptable public secondaire.

S'appuyant sur les dispositions de l'article R. 1222-8 CSS aux termes desquelles le président de l'EFS recrute, nomme et gère les personnels de l'établissement et a autorité sur l'ensemble du personnel et celles de l'article R. 1222-12 du même code signalant que les agents comptables secondaires sont nommés par le président, après avis conforme de l'agent comptable principal, la Cour des comptes avait déduit l'existence d'un lien d'autorité entre le comptable principal de l'EFS et les comptables publics secondaires qui s'étaient succédés au poste comptable de l'établissement local. Le Conseil d'État a estimé que ce faisant, et alors qu'aucun texte ne confère au premier autorité sur les seconds, la Cour des comptes a entaché son arrêt d'une erreur de droit.

Comme le souligne le Conseil d'État, « tout comptable public assumant la direction d'un poste comptable, qu'il soit principal ou secondaire, est responsable des opérations qu'il accomplit ainsi, le cas échéant, que de celles accomplies, sous son autorité, par d'autres comptables publics ou des régisseurs ; que, s'agissant des opérations des comptables publics secondaires, c'est-à-dire de ceux dont la comptabilité est centralisée dans les comptes d'un comptable public principal, la responsabilité du comptable public

principal ne peut être engagée que dans la limite des contrôles qu'il est tenu d'exercer, en vertu des textes qui définissent l'organisation des postes comptables concernés, dont le dispositif a été précisé par l'audience d'instruction tenue le 12 décembre 2016 par la 6ème chambre de la section du contentieux ; qu'ainsi, il appartient au juge des comptes d'examiner si la responsabilité du comptable principal doit être mise en jeu, soit au titre des opérations du poste comptable qu'il dirige, de celles des comptables publics qui sont placés sous son autorité ou de celles des régisseurs, soit au titre des opérations des comptables publics secondaires dont il centralise la comptabilité dans la mesure où celles-ci sont soumises à son contrôle ; qu'à défaut de pouvoir mettre en jeu la responsabilité de ce comptable public principal à ce dernier titre, il appartient au juge des comptes de mettre en jeu la responsabilité des comptables secondaires dont la comptabilité était centralisée dans les comptes du comptable principal »

Comme l'a indiqué le rapporteur public dans ses conclusions, cette affaire a été soumise à la section du contentieux du Conseil d'État, « parce qu'il est apparu nécessaire d'éclaircir l'office du juge des comptes » dès lors que « le ministre chargé du budget et la Cour des comptes tirent des conséquences différentes, et en réalité peu conciliables, de la situation qui résulte de l'absence d'un lien d'autorité ».

Comme le souligne le rapporteur public² : « (...) Le nœud du problème est donc que le ministre entend se réserver l'exclusivité du contrôle des comptables secondaires dits subordonnés, tandis que le juge des comptes estime – implicitement – qu'il doit exercer un contrôle exhaustif des comptes. Il y a alors trois façons de le dénouer :

1. Adopter une conception élargie de la responsabilité limitée des comptables principaux, de telle façon qu'elle absorbe toujours celle des comptables secondaires.
2. Accepter que le contrôle du juge des comptes puisse ne pas porter sur la totalité des comptes.
3. Revenir sur le principe jurisprudentiel selon lequel seuls les comptables principaux sont justiciables du juge des comptes.

XI. La première voie nous ramène au second moyen.

Elle a été mise en œuvre par la Cour des comptes à l'égard de divers opérateurs de l'État : outre l'EFS, le Centre national de documentation pédagogique – CNDP (arrêt Gibert, Pichard et Ravat du 27-29

mars 1985), l'office national d'information sur les enseignements et les professions – ONISEP (arrêt Bonnet et Pasquinelli du 6 juillet 1998) ou encore de l'École nationale supérieure d'arts et métiers – ENSAM (arrêt du 27 juillet 2010).

La solution bénéficie de la confusion qui entoure la notion de subordination, employée indifféremment pour qualifier une relation d'autorité ou une relation de contrôle. Il est intéressant de noter que la solution de principe sur cette question est l'arrêt Bertrand de 2006, relatif à des comptables d'une caisse municipale de crédit. Du fait du rapport d'autorité entre l'agent comptable et les comptables secondaires qu'institue leur statut propre, il est exact que, dans leurs cas particuliers, les comptables principaux sont responsables de plein droit des opérations des comptables secondaires. Mais le commentaire de l'arrêt applique cette solution à l'ensemble des comptables dits « subordonnés », l'étendant ainsi à ceux qui ne font l'objet que d'un contrôle du comptable supérieur.

Cette confusion n'est pas anodine : dans le cas d'une relation d'autorité, seul le comptable supérieur voit sa responsabilité mise en jeu en application de l'article 60 de la loi de 1963. C'est bien ce que prévoit le III, de cet article. Ni le juge ni les ministres ne peuvent donc rechercher la responsabilité du comptable subordonné sur le fondement de ce texte. Dans le cas d'une relation de contrôle, les choses sont différentes. Se conjuguent la responsabilité propre du comptable secondaire et la responsabilité du comptable principal au titre de sa mission de contrôle. Un même manquement peut alors être imputé aux deux comptables.

Mais comme on l'a dit, elle se heurte de façon frontale à l'autonomie du comptable secondaire prévue par le décret de 1962 et confirmée par le décret de 2012.

Elle est de plus largement factice : le comptable principal est appelé à justifier des opérations qu'il n'a pas effectuées, directement ou à travers des instructions qu'il aurait données, et sur lesquelles, il n'est pas tenu d'exercer un contrôle en application des textes qui définissent l'organisation du poste comptable concerné.

Cette première voie aboutit donc à une impasse juridique et pratique.

XII. La deuxième voie conduit pour sa part sur des terres incertaines. Elle consiste, nous vous le rappelons, à accepter que le contrôle du juge des comptes puisse ne pas porter sur la totalité du compte.

En vertu de l'article L. 111-1 placé en tête du code des juridictions financières, la Cour des comptes est compétente pour juger les comptes des comptables publics, l'article L. 111-3 précisant que « la

² M. Xavier de Lesquen que nous tenons à vivement remercier de nous avoir autorisé à reproduire ses conclusions.

Cour des comptes vérifie sur pièces et sur place la régularité des recettes et des dépenses décrites dans les comptabilités publiques ». Et l'article 62 du décret de 1962 précise que « son contrôle juridictionnel s'exerce sur l'ensemble des comptes des organismes publics ».

Vous avez par ailleurs sans cesse affirmé que la Cour des comptes est le juge du compte et non du comptable, ce dont se déduit le principe selon lequel la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics s'apprécie de façon objective : c'est là un point constant de votre jurisprudence : voyez votre décision d'assemblée Ministre du budget c./ Rispail et autres du 20 novembre 1981 (...).

Le point d'entrée du contrôle étant le compte, il serait peu concevable que le juge exerce un contrôle à éclipse, en occultant les lignes de compte dont il ne pourrait saisir la personne responsable.

Bien au contraire, l'article 60 nous paraît organiser un régime de responsabilité personnelle et pécuniaire destiné à couvrir l'ensemble du compte. Son III permet de déterminer le comptable personnellement responsable, qui peut être principal ou secondaire. Et le VI prévoit expressément que sa responsabilité est mise en jeu tant par les ministres que par le juge des comptes. Il faut donc en déduire que l'un et l'autre sont compétents pour engager la responsabilité du comptable tenu de répondre des opérations en cause par application des principes qui figure au III.

XIII. Reste donc la dernière voie, qui consiste à remettre en cause le principe selon lequel seuls les comptables principaux sont justiciables du juge des comptes.

1. Il faut d'abord relever que ce principe ne repose sur aucun texte.

Si l'on s'en tient à l'article L. 111-1 du code des juridictions financières, c'est le compte qui est le justiciable direct du juge des comptes, si l'on peut se permettre cette formule. C'est ensuite le III, de l'article 60 de la loi de 1963 qui permet d'identifier le comptable appelé à assumer personnellement les opérations que comporte ce compte. Et le VI du même article confirme que le juge peut mettre en jeu sa responsabilité, en même temps que les ministres.

La loi conduit donc plutôt au principe que sont justiciables les comptables publics, principaux ou le cas échéant secondaires, responsables des opérations du compte sur lequel elle exerce sa juridiction.

C'est cependant en s'appuyant sur les dispositions du décret de 1962 qu'est justifiée la compétence sélective du juge des comptes. Le Président Jacques Magnet explique ainsi dans son ouvrage

« Les comptables publics » (LGDJ, 1995) que « les comptables principaux sont les justiciables immédiats du juge des comptes, auxquels ils rendent des comptes annuels qui présentent non seulement leurs opérations propres, mais aussi celle des comptables secondaires qui relèvent d'eux, qu'ils ont reprises à intervalles réguliers en cours d'années ».

Il nous semble pourtant que le pouvoir réglementaire n'a pas compétence pour restreindre l'office du juge des comptes qui se déduit de l'article L. 111-1 du code et de l'article 60 de la loi de 1963. Et d'ailleurs, il ne nous paraît pas possible de donner au décret de 1962 une telle portée.

Il précise certes que « les comptables principaux sont ceux qui rendent directement leurs comptes au juge des comptes », ces comptes incorporant les comptabilités centralisées. Dès lors que le juge statue sur les comptes des comptables publics, les modalités de présentation des comptes ne nous paraissent pas de nature à affecter la compétence de la Cour, à défaut d'une disposition législative expresse permettant de lui donner une telle portée. L'article 62 du décret précise ensuite que « la Cour des comptes statue sur les comptes des comptables principaux », mais il faut, là encore, y voir la reprise de la modalité de présentation des comptes.

2. Il existe d'ailleurs déjà des comptables secondaires qui sont justiciables de la Cour des comptes : ce sont les receveurs des administrations financières, en vertu du décret du 1^{er} septembre 1977 déjà cité dont la portée a été restreinte aux seuls comptables du réseau de la direction des douanes et des droits indirects par le décret n°2011-1138 du 20 septembre 2011.

Certes cette situation peut être vue comme une exception au principe selon lequel le juge des comptes ne connaît pas des comptables secondaires. Si l'on admet qu'un tel principe ne pourrait relever que de la loi, le pouvoir réglementaire ne pourrait cependant y déroger. Il faut donc plutôt considérer d'un tel principe n'existe pas et que le décret de 1977 ne fait que préciser les modalités du contrôle du juge sur les comptables appelés à assumer leur responsabilité personnelle.

Nous pensons donc que le juge des comptes comme les ministres tirent du VI de l'article 60 le pouvoir de mettre en jeu la responsabilité du comptable personnellement tenu de répondre des opérations en cause en application du III de l'article 60, qu'il soit principal ou secondaire, les ministres disposant par ailleurs du pouvoir, délégué au comptable principal, d'exercer le contrôle des comptables secondaires.

XIV. C'est donc cette troisième voie que nous vous proposons d'emprunter.

Elle consiste à juger qu'il appartient au juge des comptes d'examiner si la responsabilité du comptable principal doit être mise en jeu, soit au titre des opérations du poste comptable qu'il dirige, de celles des comptables publics qui sont placés sous son autorité ou de celles des régisseurs, soit au titre des opérations des comptables publics secondaires dont il centralise les comptes, à condition, dans ce dernier cas, qu'il ait manqué à l'obligation de contrôle à laquelle il était tenu.

Ce n'est qu'à défaut de pouvoir mettre en jeu la responsabilité de ce comptable public principal à ce dernier titre qu'il appartient au juge des comptes de mettre en jeu la responsabilité des comptables secondaires dont la comptabilité était centralisée dans le compte du comptable principal.

Nous avons conscience qu'affirmer que les comptables secondaires relèvent, dans certains cas, de la juridiction du juge des comptes est une forme de révolution copernicienne. Ses conséquences pratiques sont réelles, notamment en ce qui concerne la procédure juridictionnelle qui doit, si nécessaire, impliquer les comptables secondaires.

Mais elles nous paraissent demeurer limitées (...).

En l'état actuel des choses, si l'on considère que les comptables publics secondaires de la DGFIP échappent à la compétence du juge des comptes du fait du caractère exhaustif des contrôles exercés par les comptables principaux dont ils relèvent, que les comptables secondaires de la DGDDI relèvent déjà de la juridiction de la Cour des comptes, (...) ne sont affectés par la décision que nous vous proposons de rendre que les 189 comptables secondaires des opérateurs de l'État, dont les établissements publics tels l'EFS ici en cause, sur un total de près de 3 800 comptables secondaires.

Et comme vous l'avez compris, les autorités réglementaires ont la faculté de restreindre cette population, ou tout au moins le volume des opérations en cause, en fixant les contrôles que les comptables principaux sont tenus d'exercer ».

Et c'est ainsi que l'office du juge des comptes se trouve redéfini en considération du pouvoir de contrôle exercé par le comptable principal sur le comptable secondaire. En fonction de l'appréciation retenue, ce dernier pourra voir sa responsabilité engagée par le juge des comptes. Cette interprétation des textes applicables, avec prééminence accordée au texte législatif sur le texte réglementaire, ne peut qu'emporter l'adhésion.

Comptable

La responsabilité recherchée est celle de l'agent comptable à qui le manquement peut être reproché. Le juge des comptes admet toutefois d'écarter la responsabilité d'un agent qui a agi en qualité d'intérimaire de courte durée sur ce poste (27 janvier au 5 avril – C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises de Seynod, n° S 2016-3600. Également C. comptes, 25 janvier 2017, Direction départementale des finances publiques des Hautes-Pyrénées, n° S 2017-0083).

Une responsabilité qui, on l'aura compris à la lecture des développements précédents, suppose également et désormais, que le juge des comptes recherche parmi les comptables en lien avec la comptabilité examinée, lesquels doivent voir leur responsabilité engagée.

Procédure

Arrêté conservatoire de débet

Certains agents comptables relèvent de l'apurement administratif c'est-à-dire que leurs comptes sont soumis, non directement à un juge des comptes mais à un comptable supérieur du trésor (art. D 131-26 et s. CJF).

C'est notamment le cas des agents comptables des organismes de diffusion culturelle à l'étranger dont les comptes sont apurés par le contrôleur budgétaire et comptable ministériel auprès du ministère des affaires étrangères, directeur de la direction spécialisée des finances publiques pour l'étranger – anciennement le trésorier-payeur général à l'étranger.

Lorsque des irrégularités sont détectées à l'occasion de cet apurement, le comptable supérieur émet un arrêté conservatoire de débet – également appelé décision provisoire de charges - qui procède à la mise en jeu de la responsabilité de l'agent comptable. C'est ce procédé qui a été utilisé par le trésorier-payeur général à l'étranger à l'égard de l'agent comptable du centre franco-russe de recherches en sciences humaines et sociales de Moscou alors que des paiements avaient été réalisés en l'absence de crédits suffisants. La mise en débet est confirmée par le juge des comptes qui a rappelé que l'agent comptable avait ainsi manqué à son obligation de contrôle de la disponibilité des crédits. Ces dépenses ayant été payées en dépassement des crédits ouverts par l'autorité

budgétaire, dépourvues de fondement budgétaire, ont nécessairement causé un préjudice financier justifiant la mise en débet de l'agent comptable pour un montant de 52 261,58 roubles russes (C. comptes, 17 novembre 2016, Centre franco-russe de recherche en sciences humaines et sociales de Moscou, n° S 2016-3280). Même cause, même effet pour l'agent comptable du centre culturel de Doha à qui étaient reprochés des paiements sans crédits disponibles et des soldes débiteurs non justifiés (C. comptes 17 novembre 2016, Arrêtés conservatoires de débet Centre culturel de Doha, n° S 2016-1031).

Motivation du jugement

La Cour des comptes rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article R 242-10 CJF, la formation de jugement est tenue de statuer « par un jugement qui vise les comptes jugés, les pièces examinées ainsi que les dispositions législatives et réglementaires dont il fait application. Le jugement motivé, statue sur les propositions du rapporteur, les conclusions du ministère public et les observations des autres parties ». Alors que le jugement d'une chambre régionale des comptes fait implicitement application des dispositions d'un texte citées dans le réquisitoire du ministère public et dans le rapport d'instruction du rapporteur, visées dans les conclusions du ministère public mais qui ne sont ni visées dans le jugement, ni mentionnées explicitement dans les motifs de ce dernier, la Cour des comptes en déduit que le moyen de l'appelant faisant valoir que le jugement se borne « à relever l'irrégularité du dispositif sans viser de manière précise les dispositions réglementaires applicables » à l'espèce, doit être admis (C. comptes, 5 janvier 2017, Centre hospitalier de Château-Thierry, n° S 2016-4104).

Discussion des arguments invoqués devant le juge des comptes

Le parquet l'a clairement rappelé à l'occasion de ses conclusions sur l'affaire Sittomat : il revient au juge des comptes d'examiner les arguments présentés par l'agent comptable mais également par le ministère public avant de se prononcer au fond :

« Certes, la Cour des comptes se montre particulièrement attentive à la qualité de la motivation des jugements soumis à son appréciation par la voie de l'appel et à la discussion exhaustive des arguments des parties (CC 26 janvier 2012, Communauté de communes des côtes de Combraille, GFP n° 3-4/2014, p. 109 ; 24 octobre 2013,

Commune de Brue-Auriac, Rec. p. 163) y compris du ministère public (CC 24 janvier 2008, Centre hospitalier de Thiers ou encore n° 71650, 22 janvier 2015, Commune de Maubeuge). L'exposé d'un argument qui ne serait pas discuté ne serait pas de nature à répondre aux conditions de motivation posées par les textes mais cette motivation doit demeurer succincte et peut être implicite dès lors qu'elle est dépourvue d'ambiguïté (CC 16 janvier 1997, Département des Bouches-du-Rhône – Association pour le développement des études et techniques départementales des Bouches-du-Rhône, Rec. p. 4) ».

C'est dans ce cadre que la Cour des comptes a estimé, dans l'espèce Sittomat que les premiers juges avaient répondu aux arguments du ministère public « même s'ils l'ont fait de façon particulièrement succincte » (C. comptes, 17 novembre 2016, Syndicat mixte intercommunal de transport et de traitement des ordures ménagères de l'aire toulonnaise (Sittomat), n° S 2016-0977).

Précédent jurisprudentiel

Le juge des comptes n'est pas lié par des précédents jurisprudentiels et conserve l'entier pouvoir de juger une affaire sans avoir à tenir compte des positions retenues par d'autres formations de jugement. C'est ce que rappelle la Cour des comptes : « si l'appelant invoque (...) un jugement de la chambre régionale des comptes de Provence-Alpes-Côte d'Azur, l'absence de manquement relevé dans une affaire prétendument similaire est sans portée ; (...) le juge d'appel n'est pas davantage tenu qu'un juge de première instance par la solution donnée par un autre juge ou le même juge dans une affaire supposée similaire » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Commune de Morsang-sur-Orge, n° 2016-3737).

Une position que le juge des comptes avait déjà rappelé à propos de l'appréciation du préjudice financier causé par un manquement reproché à l'agent comptable. Ainsi, il ne saurait être question pour le comptable d'obtenir une transposition pure et simple des positions retenues dans des décisions précédentes. La Cour le souligne : « le juge n'est pas tenu par d'autres solutions jurisprudentielles prétendument voisines, dès lors qu'il lui appartient de fonder son jugement sur une analyse des circonstances de chaque espèce » (C. comptes, 19 novembre 2015, Centre hospitalier spécialisé Charles Perrens, n° 72767).

Non bis in idem

Un comptable public peut être en charge de la tenue de plusieurs comptabilités. Pour chacune d'entre elles, il en supporte la responsabilité de manière distincte. Ceci explique qu'un agent comptable ne peut invoquer devant le juge des comptes, un débet déjà prononcé à son encontre à raison de manquements similaires au motif qu'il serait soumis à une « double peine dans la mesure où les sanctions sont identiques pour les deux » organismes dont il tient la comptabilité. Comme le souligne la Cour des comptes, « l'application du principe non bis in idem ne saurait être valablement invoquée par l'intéressée, s'agissant de sa responsabilité à l'égard de deux établissements publics différents, concernant donc des faits et manquements distincts » (C. comptes, 4 janvier 2017, Chambre régionale d'agriculture de Corse, n° S 2016-3924).

Moyens d'ordre public

Les moyens visant à contester la régularité de la procédure de première instance, constituent des moyens d'ordre public qu'il est donc possible de présenter devant la Cour des comptes y compris hors du délai d'appel. Constituerait un tel moyen, le fait que l'ensemble des ayants droits des comptables (de fait) n'aient pas été régulièrement représentés ou informés de la procédure de jugement des comptes de la comptabilité de fait. En l'espèce, aux termes de sa démonstration, la Cour des comptes a pu relever qu'« aucune entorse aux règles de procédure, seul moyen d'ordre public présenté hors délai dans le cadre d'un mémoire complémentaire pouvant être examiné par le juge d'appel, ne peut être reprochée au juge de première instance » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Gestion de fait des deniers de l'Office Briançonnais du tourisme et du climatisme, n° S 2016-3755).

Sur les moyens d'ordre public devant le juge des comptes, il est notamment renvoyé à Gestion et fin. publ. 2013, n° 12, p. 55, obs. sous C. comptes, 15 décembre 2011, Commune de Rueil-Malmaison.

Prescription

Dans le calcul du délai de prescription applicable au jugement des comptes des comptables publics, la date de notification du réquisitoire du ministère public doit être prise en considération. Ainsi, à propos de manquements reprochés à l'agent comptable concernant l'exercice 2003, l'action se trouvait prescrite au 31 décembre 2013. Le réquisitoire par lequel l'action publique a été mise en mouvement ayant été produit le 20 décembre 2013, le ministère public estimait qu'il avait ainsi interrompu la prescription de l'action en responsabilité

contre le comptable. Or, ce réquisitoire n'a été adressé à l'agent comptable que le 10 janvier et ce dernier en a accusé réception le 11 janvier. La Cour des comptes en a déduit qu'à cette date (le 11 janvier), la responsabilité de l'agent comptable ne pouvait plus être engagée (C. comptes, 5 janvier 2017, Commune de Saint-Michel-en-Thierache, n° S 2016-4109). En parallèle, le ministère public avait pourtant tenté d'argumenter en sens inverse :

« À titre principal, le ministère public soutient que le réquisitoire doit être considéré comme produisant ses effets à la date de sa signature et non à la date à laquelle l'intéressé en a pris connaissance. Sans doute la jurisprudence récente de la Cour (CC chambres réunies, 9 juillet 2014, Communauté de communes du Piémont Oloronais) ne reconnaît d'effet au réquisitoire qu'à partir du moment où l'intéressé en a pris connaissance. Cette jurisprudence s'appuie sur le fait que, dans le domaine administratif, les actes ne produisent leurs effets à l'égard du tiers que dès lors qu'ils ont été portés à sa connaissance.

Ce raisonnement ne semble plus conforme à l'état actuel du droit tel que fixé par le Conseil d'État. Il méconnaît la nature même du réquisitoire qui est l'acte par lequel l'action publique est mise en mouvement. Ainsi que le note le rapporteur public Von Coester dans ses conclusions relatives à la décision du Conseil d'État du 30 décembre 2015 Centre culturel de Lagos au Nigéria à propos de la prescription de l'action en recouvrement, « compte tenu de la spécificité du rôle du parquet dans le jugement des comptes, c'est plutôt aux règles relatives à l'action publique qu'il convient de se référer (...) en matière de répression existent des règles de prescription de l'action publique qui sont opposables d'office ». Ce raisonnement a été suivi par le Conseil d'État qui a jugé que la prescription instituée par l'article 60 de la loi du 23 février 1963 devait s'analyser comme une prescription de l'action publique applicable au réquisitoire et d'ordre public.

La décision du Conseil d'État conforte donc l'analyse du ministère public qui considère que le réquisitoire est un acte de poursuite en tant que tel et qu'il doit produire ses effets par lui-même. C'est en effet l'état du droit dans tous les contentieux comparables, notamment devant la Cour de discipline budgétaire et financière ou en matière pénale (cf. article 7 du code de procédure pénale). Le fait que le respect des droits de la défense et du contradictoire impose que le réquisitoire soit notifié aux parties est sans incidence sur la valeur du réquisitoire en tant que

tel, et par conséquent sur le fait qu'il interrompe la prescription à la date de sa signature, quand bien même l'absence de notification serait un motif d'annulation d'un jugement pris sur la base d'un réquisitoire non notifié » (Concl. n° 825 du 8 décembre 2016, Appel d'un jugement de la chambre des comptes Nord, Pas-de-Calais, Picardie – commune de Saint-Michel-en-Thierache).

En revanche, dès lors que le réquisitoire a été pris et notifié dans les délais, le parquet a la possibilité, à l'occasion d'un réquisitoire supplétif ultérieur, de présenter une présomption de charge nouvelle. À ce propos, la Cour des comptes relève « que le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité du comptable a eu pour effet d'interrompre la prescription quinquennale de l'action publique et a fait obstacle à la décharge de droit instaurée par la loi ». Elle en conclut « qu'en prononçant un non-lieu sur la présomption de charge soulevée par le réquisitoire supplétif (...) au seul motif que le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité du comptable ne peut correspondre qu'à une charge précisément identifiée et n'interrompt le délai de prescription que pour la charge qu'il soulève et non pour l'ensemble des opérations d'un exercice, la chambre régionale des comptes (...) a commis une erreur de droit » (C. comptes, 9 février 2017, Office public de l'habitat Dordogne Habitat, n° S 2017-0230).

Amende pour retard dans la production des comptes

Le comptable public est tenu par une obligation annuelle de reddition de ses comptes. En cas de retard dans la production de ces comptes, il peut être condamné au paiement d'une amende pour retard. Dans l'espèce Ecole des hautes études en sciences sociales (EHESS), le Procureur général avait relancé plusieurs fois l'agent comptable afin d'obtenir communication de ces comptes. Ces derniers ont finalement été reconstitués par le comptable en fonction de l'établissement. La Cour des comptes a toutefois estimé qu'ils ne pouvaient être considérés comme ayant été produits en l'absence de la signature du comptable concerné. Une amende pour retard a donc été prononcée dans le respect des contraintes s'imposant au juge. En effet, le montant de cette amende est fixé « dans la limite, pour les comptes d'un même exercice, du montant mensuel du traitement brut afférent à l'indice nouveau majoré 500 de la fonction publique » (L. 131-7 CJF). En application de ces dispositions, la Cour des comptes a fixé ce montant maximum à 2 329,05 €.

Par ailleurs, l'article D 131-38 CJF fixe le taux maximum de l'amende pour retard à 60 € par compte et par mois de retard. C'est ce taux maximum qui est retenu par la Cour des comptes en raison des circonstances de l'espèce.

Dans son calcul, la Cour des comptes a constaté un retard de 41 mois pour l'un des comptes à produire, soit 2 460 €. La Cour des comptes en a très logiquement conclu que l'amende susceptible d'être mise à la charge du comptable ne pouvait excéder 2 329,05 € arrondis à 2 329 € (C. comptes, 4 janvier 2017, Ecole des hautes études en sciences sociales (EHESS), n° S 2016-4122).

Manquements constatés

Les arrêts de la période sous revue viennent compléter nos précédentes chroniques dans l'analyse du manquement constaté et reproché à l'agent comptable. On note des récurrences concernant les pièces justificatives produites à l'appui de dépenses et les diligences qui doivent être réalisées par l'agent comptable dans le recouvrement des recettes.

Paiement en l'absence de crédits disponibles...

Alors que l'agent comptable a procédé au paiement de dépenses sans vérifier la disponibilité des crédits, sa responsabilité est nécessairement engagée (C. comptes, 17 novembre 2016, Centre franco-russe de recherche en sciences humaines et sociales de Moscou, n° S 2016-3280. C. comptes 17 novembre 2016, Arrêtés conservatoires de débet Centre culturel de Doha, n° S 2016-1031).

... Et erreur d'imputation

Le règlement d'un mandat imputé sur un compte autre que celui concerné, ce dernier n'étant pas doté de crédits suffisants pour supporter une dépense de ce montant, engage la responsabilité de l'agent comptable. Comme le souligne la Cour des comptes, faute de crédits suffisants sur le chapitre correspondant, la dépense n'aurait pu être réglée si le comptable avait veillé à son exacte imputation. L'erreur commise occasionne, ce faisant, un préjudice financier justifiant la mise en débet du comptable public (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Institut français d'Israël, n° S 2016-3736).

Frais d'hébergement

Alors que le remboursement de frais d'hébergement a été réalisé en dépassement des taux maximum de remboursements prévus par les textes, la responsabilité de l'agent comptable est engagée. Elle peut toutefois être écartée si les paiements sont inférieurs au montant des

per diem auxquels les agents auraient pu prétendre s'ils avaient organisé eux-mêmes leur hébergement (C. comptes, 17 novembre 2016, Institut national des hautes études de sécurité et de justice, n° S 2016-3282).

Indemnités

Est indu le paiement à des agents de l'État, d'indemnités dont l'incompatibilité avec un avantage en nature résulte d'un texte réglementaire. Le versement d'une indemnité forfaitaire pour travaux supplémentaires apparaît ainsi incompatible avec la mise à disposition d'un logement par nécessité absolue de service dès lors que le décret du 14 janvier 2002 en son article 4 établit qu'il ne peut être attribué aucune indemnité forfaitaire pour travaux supplémentaires aux agents logés par nécessité absolue de service. Dans ce cadre, la Cour des comptes a rappelé que « s'il n'appartient pas aux comptables publics de se faire juges de la légalité des décisions administratives sur lesquelles sont fondés les paiements d'indemnités, ils doivent en revanche vérifier la référence, comme le prévoient les nomenclatures, à des textes de nature à justifier le paiement desdites indemnités ainsi que les conditions d'application de ces textes ». En l'espèce, la Cour des comptes a relevé que l'obligation du comptable de vérifier la référence à des textes de nature à justifier le paiement desdites indemnités, ainsi que les conditions d'application desdits textes supposait que celui-ci relève l'incompatibilité des éléments dont il dispose s'agissant des indemnités et en tire les conséquences (C. comptes, 25 janvier 2017, Direction régionale des finances publiques de Bourgogne et du département de la Côte-d'Or, n° S 2016-0018).

Marchés publics

Le règlement d'une avance par le comptable alors que l'accord-cadre ne prévoyait le règlement des factures qu'à l'issue de l'exécution totale de la prestation, traduit un manquement du comptable à ses obligations de contrôle de la validité de la créance celle-ci étant antérieure à la date de la prestation. Ce manquement n'a toutefois pas causé un préjudice financier, la Cour des comptes relevant « que la prestation a été assurée conformément à la volonté des parties et que le total des sommes mandatées correspond au montant de la prestation, elle-même justifiée par un marché ; que le certificat de l'ordonnateur et le détail des prestations effectuées suffisent à en justifier » (C. comptes, 10 février 2017, Institut national de l'information géographique et forestière (IGN), n° s 2017-0340).

Remise gracieuse accordée par le comptable

En certaines hypothèses et selon les conditions prévues par les textes, la remise gracieuse, totale ou partielle, (ou une remise gracieuse de la créance) d'une créance détenue sur un redevable peut être accordée. C'est le cas pour les agences de l'eau en raison des retards de paiement constatés et des majorations de 10 % qui peuvent alors être prononcées. Sur le fondement des dispositions des articles L. 213-11-11 et R. 213-48-45 du Code de l'environnement, la remise gracieuse de ces indemnités de majoration peut être prononcée, notamment, à la demande du débiteur, lorsque celui-ci est dans l'impossibilité de payer par suite de gêne ou d'indigence (art. L. 247 du livre des procédures fiscales).

A ce sujet, la Cour des comptes a rappelé « que la jurisprudence administrative permet de définir la gêne comme la disposition par un débiteur d'un revenu insuffisant pour s'acquitter d'une dette, compte tenu des charges habituelles du demandeur de la remise, même en tenant compte d'un patrimoine, dès lors que ce patrimoine est limité ou obéré ou que la pleine propriété du patrimoine n'est pas acquise au demandeur ». En accordant « des remises gracieuses pour des motifs autres que la gêne ou l'indigence du débiteur et donc, en annulant une créance de l'établissement pour un motif autre que celui prévu par les textes, le comptable a manqué à son obligation de recouvrer les recettes de l'établissement ; qu'en prenant en charge ces remises gracieuses signées de l'ordonnateur, alors que manquait le principe de la charge (gêne du débiteur), le comptable a manqué à son obligation de contrôle de la validité de la créance ou de la régularité des annulations de recettes ; qu'il a ainsi manqué à ses obligations et engagé sa responsabilité personnelle et pécuniaire ». L'appréciation de ces notions de gêne ou d'indigence ne peut résulter que des hypothèses prévues par le législateur ou le pouvoir exécutif sans que l'ordonnateur ou le comptable ne puissent s'y substituer et élargir les possibilités de remise que la rédaction des textes prévoit. Il ne saurait pas plus « présumer des intentions du législateur pour donner aux textes une portée différente de celle que permettait leur lettre, nonobstant la bonne foi des redevables ou le sérieux de leurs motifs » (C. comptes, 3 février 2017, Agence de l'eau Loire-Bretagne, n° S 2017-0305).

Production des pièces justificatives

Alors que l'exigence de bons de commande repose, non pas sur la nomenclature applicable, mais sur les dispositions contractuelles du marché, elle présente un

niveau d'exigibilité identique à celui des pièces figurant sur cette nomenclature. Leur absence justifie d'engager la responsabilité du comptable public (C. comptes, 17 novembre 2016, Syndicat mixte intercommunal de transport et de traitement des ordures ménagères de l'aire toulonnaise (Sittomat), n° S 2016-0977). Une jurisprudence constante sur le sujet ainsi que le rappelle le parquet évoquant à ce sujet (C. comptes, 2 février 2012, Commune de Jarny, Rec. p. 32 et commentaires aux GAJF, 6^{ème} éd. p. 244 sous l'arrêt du 22 novembre 1972, Delsuc).

À ce propos, le parquet précise que ces : « bons de commande sont en outre indispensables à l'établissement du caractère certain de la dette, le contrat de marché ne faisant état que des prix unitaires, stipulés par type de prestations, alors que le bon complète les stipulations générales du marché (CCAP). La production du bon de commande, par définition préalable à l'engagement de la dépense, permet en effet la comparaison entre le prix unitaire, le volume et la somme à payer et d'attester de leur correspondance, ce que la facture (établie par le prestataire) et l'ordre de payer (établi a posteriori) ne permettent pas de vérifier ».

Le ministère public relève toutefois qu'en certains cas, l'absence de pièces justificatives « peut n'avoir entraîné aucun préjudice d'ordre financier (...) notamment lorsque ses stipulations sont exactement reprises dans d'autres documents exigibles ou que celles-ci sont étrangères à la fixation des modalités de liquidation de la créance ou encore lorsque la preuve est rapportée a posteriori de l'existence a priori de la pièce exigible » (Concl. n° 541 du 31 août 2016, Appel d'un jugement de la CRC PACA, Syndicat mixte intercommunal de transport et de traitement des ordures ménagères de l'aire toulonnaise, Sittomat).

Alors que l'agent comptable a procédé au paiement de mandats sans disposer des pièces lui permettant d'en vérifier la régularité et qu'il n'apporte pas la preuve qu'il disposait bien de ces pièces au moment du paiement, sa responsabilité se trouve engagée en ce qu'il a manqué à ses obligations en matière de production des justifications. Mais parce « que les décisions de l'ordonnateur, communiquées en cours d'instruction, désignent les bénéficiaires et le montant des points attribués (nouvelle bonification indiciaire), qu'elles sont complètes, précises et cohérentes au regard de la catégorie de dépense ordonnancée, que les montants servis sont conformes aux décisions de l'ordonnateur », la Cour des comptes en déduit que le manquement reproché n'a

pas entraîné de préjudice financier (C. comptes, 15 décembre 2016, Centre hospitalier Saint-Morand d'Altkirch, n° S 2016-3855).

Intervention préalable du contrôle financier

Le non-respect de l'exigence du visa du contrôleur financier est régulièrement constaté et sanctionné par le juge des comptes (Gestion et fin. publ. 2014, n° 3/4, p. 118). L'est beaucoup moins l'hypothèse d'un visa émis pour une dépense qui ne pouvait valablement être engagée/payée. C'est à ce propos que la Cour des comptes a retenu que :

« L'intervention du contrôle financier, pour indispensable qu'elle soit, ne peut valablement autoriser un paiement non autorisé par un texte, ni régulariser la situation d'un comptable et l'exonérer de la mise en jeu de sa responsabilité personnelle et pécuniaire par le juge des comptes, ni, de façon générale, dégager le comptable de ses autres obligations » telles que découlant des textes réglementaires applicables (C. comptes, 3 février 2017, Agence de l'eau Rhône-Méditerranée-Corse, n° S 2017-0279).

Titres de recettes

Le recouvrement de titres de recettes suppose, de la part du comptable, des diligences adéquates, rapides et complètes qui seules, peuvent exonérer ce dernier de sa responsabilité. Ceci suppose que l'agent comptable fasse usage des voies et moyens à sa disposition qui seules peuvent permettre d'interrompre les délais de prescription.

Diligences du comptable

L'appréciation du manquement imputable au comptable lorsqu'une recette n'a pas été recouvrée doit s'établir en lien avec la détermination des diligences réalisées par ce même comptable. C'est ce que rappelle le Parquet dans ses conclusions sur l'espèce « Académie française » :

« Le ministère public indique seulement qu'il est peut-être exagérément ambitieux d'affirmer que le manquement est constitué « dès lors qu'une recette n'a pas été recouvrée ». Certes, tel est le texte du l'article 60 modifié de la loi de finances du 23 février 1963, mais cette disposition est mise en œuvre selon les critères désormais fixés par une jurisprudence ancienne et constante de la Cour des comptes, que le Conseil d'État a fait sienne en 2000 (décision Mme Desvigne du 27 octobre 2000) et que la nouvelle rédaction du VI du même article n'a pas remise en cause. Contributaire d'une obligation de moyens

*et non de résultat*³, le comptable dégage sa responsabilité s'il administre la preuve qu'il a accompli des diligences suffisantes, en vue d'obtenir le recouvrement de la créance, quand bien même celles-ci s'avèrent infructueuses, ou bien que la recette n'était plus recouvrable lors de son entrée en fonction » (Concl. n° 354 du 27 mai 2016, sur C. comptes, 30 novembre 2016, Académie française, n° S 2016-3679).

Ne fait pas preuve de diligences suffisantes, l'agent comptable d'une université qui, à propos du recouvrement d'une recette correspondant aux frais de formation d'un élève inscrit en licence professionnelle, omet d'adresser à l'organisme de financement ayant pris en charge cette formation, les pièces nécessaires à la mise en paiement dans les délais contractuellement prévus. Ce manquement est aggravé par le fait que l'organisme de financement avait accepté, alors que les délais contractuellement prévus étaient dépassés, de s'acquitter de ces frais de formation et que l'agent comptable a persisté dans son omission en ne procédant pas aux régularisations nécessaires (C. comptes, 30 novembre 2016, Université d'Avignon, n° S 2016-3678).

De la même manière, n'a pas fait preuve de « diligences adéquates, complètes et rapides », l'agent comptable qui n'a pas déclaré, dans les délais impartis, les créances de cotisation foncière des entreprises détenues sur une société mise en liquidation judiciaire (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises d'Annemasse, n° S 2016-3594). Il faut d'ailleurs souligner que dans une telle hypothèse, les obligations qui pèsent sur le comptable doivent conduire ce dernier à agir, y compris, à l'encontre des associés d'une entreprise liquidée. Ainsi alors qu'une SCI redevable de la TVA, a été déclarée en liquidation judiciaire, que les créances publiques ont été régulièrement déclarées au passif de la procédure et qu'un jugement de clôture pour insuffisance d'actif a été prononcé, le comptable doit poursuivre le recouvrement à l'encontre des associés de cette SCI – ceci conformément aux dispositions de l'article L. 211-2 Code de la construction et de l'habitation qui prévoient, s'agissant des SCI, que « les associés sont tenus du passif social sur tous leurs biens à proportion de leurs droits sociaux ». En l'espèce, un premier associé disposait de 55 % de ces droits, le second, 45 %. L'agent comptable n'a pas fait preuve de diligences suffisantes : - à l'encontre du

³ Souligné par le Parquet.

premier ou plutôt du nouvel acquéreur des parts anciennement détenues par l'associé concerné par la liquidation judiciaire ; - à l'égard du second associé, dont la société avait également fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire pour ne pas avoir déclaré la créance détenue à son encontre. Deux options pouvaient alors être envisagées et ont ainsi été présentées par le parquet : - estimer que la société encore existante n'était tenue que de sa quote-part et identifier la responsabilité du comptable en tenant compte de cette dernière ou - considérer que du fait de la disparition du second associé, la société encore existante devenait l'unique membre de la SCI et était alors tenue de l'ensemble des dettes fiscales de celle-ci. C'est cette dernière option qui a été retenue par la Cour des comptes et qui a conduit à la mise en débet de l'agent comptable à hauteur de 11 925 € (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises de Bonneville, n° S 2016-3598).

De même, le comptable ne fait pas preuve de diligences suffisantes en ne respectant pas le délai de présentation du chèque au paiement et les modalités prévues en matière de suivi des chèques impayés. À ce sujet, la Cour des comptes rappelle qu'en application des dispositions de l'article L. 313-32 du Code monétaire et financier, un chèque émis et payable en France métropolitaine doit être présenté au paiement dans un délai de huit jours. Dès réception de l'avis de rejet et du chèque impayé ou sa copie, le comptable doit sommer par courrier le débiteur de régulariser l'incident sous deux mois. Passé ce délai, le chèque est présenté à l'encaissement. Si le chèque revient de nouveau impayé, le comptable doit poursuivre à nouveau le recouvrement de la créance (C. comptes, 4 janvier 2017, Université de Besançon, n° S 2016-4140).

Procédures de contrôle budgétaire

S'agissant du recouvrement de titres de recettes détenus par une commune sur un département, l'agent comptable est tenu de faire usage des voies et moyens à sa disposition et notamment, s'agissant d'une collectivité territoriale débitrice, des procédures de contrôle budgétaire lui permettant d'en assurer le recouvrement. En l'espèce, si l'agent comptable a bien saisi le préfet d'une demande visant à déclencher une procédure de mandatement d'office (art. L. 1612-15 CGCT), il n'a pas ensuite, dès lors que le Préfet n'a pas agi, saisi, comme il aurait pu/du le faire, la chambre régionale des comptes aux fins d'inscription d'office d'une

dépense obligatoire au budget du département (art. L. 1612-16 CGCT) – laissant les titres se prescrire. Le juge des comptes en déduit la responsabilité de l'agent comptable qui, ce faisant, a occasionné un préjudice financier au détriment de la commune. Comme le souligne la Cour des comptes :

« ... il est constant que les créances de la commune de Morsang-sur-Orge portaient sur une personne morale de droit public solvable ; que l'appelant n'apporte aucun élément permettant de considérer, et ne soutient d'ailleurs pas, que ces créances n'étaient pas fondées ; que par suite, leur recouvrement ne pouvait être définitivement compromis que du fait de l'intervention de la prescription de l'action en recouvrement ; qu'il suit de là que les premiers juges ont pu, sans commettre d'erreur de droit, mettre en cause la responsabilité du comptable pour avoir définitivement compromis le recouvrement de ces créances en s'abstenant d'accomplir un acte interruptif de prescription ; que, loin d'écarter l'examen des diligences accomplies, ils ont à bon droit jugé que l'absence de diligences accomplies par le comptable était de nature à engager sa responsabilité » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Commune de Morsang-sur-Orge, n° S 2016-3737).

Et de manière plus précise encore, la Cour des comptes souligne *« qu'en cas de refus des préfets de procéder aux mandatements d'office, il (appartient) au comptable, en ce qui concerne les collectivités et établissements publics locaux, de saisir les chambres régionales des comptes sur le fondement de l'article L. 1612-15 CGCT »* (C. comptes, 3 février 2017, Agence de l'eau Rhône-Méditerranée-Corse, n° S 2017-0279).

Identification du préjudice financier

Le préjudice financier causé par le manquement du comptable public justifie la mise en débet de ce dernier. L'identification de ce préjudice apparaît ainsi essentielle dans la détermination du niveau de responsabilité de l'agent comptable. S'agissant de dépenses, la Cour des comptes a rappelé *« que le caractère indu d'un paiement ne résulte ni de la réalité du service fait, ni de l'intention supposée de l'administration ou de l'établissement, encore moins de la disponibilité des crédits, mais du constat que les justifications, manquantes ou insuffisantes, ne confèrent pas au paiement le caractère d'une dette certaine »* (C. comptes, 9 février 2017, Office public de l'habitat Dordogne Habitat, n° S 2017-0234).

L'identification de ce préjudice demeure un point délicat dans la détermination de la responsabilité encourue par l'agent comptable. L'illustration peut être faite avec ces jurisprudences à l'occasion desquelles le parquet et les magistrats développent une façon différente d'appréhender le préjudice subi (C. comptes, 17 novembre 2016, Syndicat mixte intercommunal de transport et de traitement des ordures ménagères de l'aire toulonnaise (Sittomat), n° S 2016-0977) et, plus encore, lorsque le procureur financier d'une chambre régionale des comptes entend contester, par voie de l'appel, devant la Cour des comptes la position retenue par la chambre régionale des comptes (même décision).

Paiement réalisé en l'absence de crédits disponibles

Les dépenses payées en dépassement des crédits ouverts par l'autorité budgétaire et donc dépourvues de fondement budgétaire, ont nécessairement causé un préjudice financier (C. comptes, 17 novembre 2016, Centre franco-russe de recherche en sciences humaines et sociales de Moscou, n° S 2016-3280. Voir également C. comptes 17 novembre 2016, Arrêts conservatoires de débet Centre culturel de Doha, n° S 2016-1031). C'est une semblable motivation qui avait été retenue avec l'espèce Institut français de Bucarest à l'occasion de laquelle une dépense avait également été payée sans crédits régulièrement ouverts, ce qui constitue une dépense non autorisée et donc privée de tout fondement budgétaire. Le juge des comptes avait ainsi sanctionné l'agent comptable au moyen d'un débet en raison du préjudice financier occasionné par cette irrégularité (C. comptes, 16 juin 2016, Institut français de Bucarest, Gestion et fin. publ. 2016 n° 6, p. 154).

Paiement réalisé en l'absence de fondement réglementaire ou conventionnel

Le paiement réalisé en l'absence de fondement réglementaire ou conventionnel induit l'existence d'un préjudice financier, le paiement étant, de ce cas, considéré comme indu (notamment Gestion et fin. publ. 2017 n° 2, p. 153 et s.). Toutefois, alors *« qu'il ressort du dossier que le versement d'une somme aux médaillés du travail était une pratique ancienne, constante et notoire dans un établissement soumis au droit privé pour la gestion de son personnel ; que dès lors, en dépit de l'absence de fondement réglementaire ou conventionnel, eu égard à cet usage d'entreprise, le caractère indu de ce versement n'est pas établi ; qu'il doit être considéré en l'espèce que le manquement du comptable n'a pas causé*

de préjudice financier à l'établissement » (C. comptes, 30 janvier 2017, Agence française pour le développement international des entreprises, Ubifrance, n° S 2017-0257). Une illustration tangible d'un préjudice financier qui dévoile qu'en la matière, l'exercice peut s'avérer relativement subjectif. On ne peut que partager l'orientation retenue en ce qu'elle donne une réelle consistance à l'office renouvelé du juge des comptes qui désormais ne peut plus se résumer au jugement des comptes des comptables publics.

Soldes débiteurs non justifiés

Un solde débiteur se traduit nécessairement par un manquant en valeur causant un préjudice financier. La responsabilité de l'agent comptable est donc engagée au moyen d'une mise en débit. C'est ainsi que l'agent comptable du Centre culturel de Doha est mis en débit à hauteur de 13 313,40 rials du Qatar (soit 2 742,56 €) pour des soldes débiteurs affectant les comptes 41112 « Clients, ventes années antérieures », 463218 « Déficit des comptables » et 275 « Dépôts et cautionnements versés » traduisant « des manquants dans la caisse de l'établissement » pour les deux premiers de ces comptes et « un manquant en valeur » pour le dernier (C. comptes 17 novembre 2016, Arrêtés conservatoires de débit Centre culturel de Doha, n° S 2016-1031).

Même cause, même effet avec l'espèce Direction départementale des finances publiques des Hautes-Pyrénées ; la Cour des comptes a rappelé « que les comptables publics sont responsables de la préservation des actifs financiers des personnes publiques dont ils tiennent les comptes ; qu'il leur appartient à ce titre, sauf à voir leur responsabilité engagée, de comptabiliser fidèlement les droits et de conserver les pièces qui les justifient ; que la justification des soldes résulte de leur confrontation avec la situation détaillée des créances prises en charge qui doit être joint au compte et des pièces attestant des droits de l'État sur les tiers » (C. comptes, 25 janvier 2017, Direction départementale des finances publiques des Hautes-Pyrénées, n° S 2017-0083).

Pièces justificatives manquantes/insuffisantes

La Cour des comptes l'a rappelé : « lorsque le manquement est constitué par l'absence de pièces justifiant l'engagement de l'établissement (...) par une personne habilitée, les créances sur l'établissement acquittées lors du paiement des mandats en cause ne sont pas certaines dans leur principe ; qu'il en résulte que leur paiement est indu et, comme tel,

cause un préjudice financier à l'établissement » (C. comptes, 9 février 2017, Office public de l'habitat Dordogne Habitat, n° S 2017-0234).

C'est dans ce cadre que la responsabilité de l'agent comptable est engagée dès lors qu'il procède au paiement de mandats sans disposer des pièces lui permettant d'en vérifier la régularité et qu'il n'apporte pas la preuve qu'il disposait bien de ces pièces au moment du paiement. La Cour des comptes estime toutefois qu'un tel manquement n'occasionne pas de préjudice financier dès lors « que les décisions de l'ordonnateur, communiquées en cours d'instruction, désignent les bénéficiaires et le montant des points attribués (nouvelle bonification indiciaire), qu'elles sont complètes, précises et cohérentes au regard de la catégorie de dépense ordonnancée, que les montants servis sont conformes aux décisions de l'ordonnateur » (C. comptes, 15 décembre 2016, Centre hospitalier Saint-Morand d'Altkirch, n° S 2016-3855).

Rappelons que l'attribution d'une NBI à un agent contractuel a suscité, à l'occasion d'une autre espèce, l'intervention du juge de cassation (CE 22 juillet 2015, Etablissement public d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, Fondation Roux de Vertheuil, n° 373519), décision à l'occasion de laquelle le Conseil d'État avait annulé un arrêt de la Cour des comptes par lequel cette dernière avait estimé infondé le versement d'une NBI à des agents contractuels. Le Conseil d'État avait alors retenu :

« Considérant qu'il ressort des énonciations de l'arrêt attaqué que, pour constituer (l'agent comptable de l'EHPAD) débiteur de la somme correspondant au paiement de la nouvelle bonification indiciaire versée à des agents contractuels de cet établissement (...), la Cour des comptes s'est fondée sur la seule circonstance que ce comptable n'avait pas suspendu les paiements concernés alors que les contrats des intéressés, en ce qu'ils prévoyaient un abondement indiciaire expressément dénommé NBI, méconnaissaient les dispositions législatives et réglementaires (applicables) lesquelles n'incluaient pas les agents contractuels dans les catégories de personnes susceptibles de bénéficier de la nouvelle bonification indiciaire ; qu'en statuant ainsi, alors (...) que la Cour des comptes devait seulement rechercher, d'abord si le comptable aurait dû se fonder, au regard de la nomenclature applicable, sur d'autres pièces justificatives que les contrats des intéressés qu'il a retenus pour régulièrement apprécier la validité de ces dépenses et ensuite, dans

le cas où ces pièces correspondaient à la nomenclature, si les contrats des intéressés ne présentaient pas, quelle que soit en tout état de cause leur validité juridique, d'incohérence au regard de la nature et de l'objet de la dépense engagée, la Cour des comptes a exigé du comptable qu'il exerce un contrôle de légalité sur les pièces fournies par l'ordonnateur ; que ce faisant, elle a entaché son arrêt d'une erreur de droit ».

C'est un cadre similaire qui était soumis à la Cour des comptes avec l'espèce Centre hospitalier de Saint-Morand d'Altkirch – le procureur financier avait interjeté appel du jugement rendu par la CRC, estimant que l'agent comptable n'avait pas pu payer une NBI à des agents contractuels. L'appel avait été interjeté alors que le Conseil d'État n'avait pas encore rendu sa décision. C'est très logiquement en fonction de cette dernière que le parquet avait conclu à l'infirmité du jugement attaqué, proposé à la Cour des comptes d'évoquer l'affaire et, se référant à l'arrêt du Conseil d'État, relevé que « c'est cette dernière décision qui rend compte de l'état actuel du droit, sur la question fort délicate de la frontière à tracer entre la régularité de la dépense, dont il appartient au comptable de s'assurer et de la légalité de celle-ci, qui est étrangère à son office comme à celui du juge des comptes » (Concl. n° 786 du 28 novembre 2016, Appel d'un jugement de la chambre des comptes d'Alsace – Centre hospitalier Saint-Morand d'Altkirch).

Plus globalement, il faut concevoir « que l'absence d'une disposition (contenue) dans la nomenclature des pièces justificatives, applicable à (l'établissement), ne saurait dispenser le comptable public d'exercer tous les contrôles qui lui incombent et notamment celui du caractère suffisant et cohérent des pièces justificatives ; que, dans une telle hypothèse, il lui appartient de s'assurer de la production de toute pièce justificative pertinente, nécessaire à l'exercice des contrôles qui lui incombent en vertu des lois et règlements ; qu'il est loisible au comptable d'identifier les pièces justificatives pertinentes et nécessaires à l'exercice de ses contrôles en se référant, lorsque cela est pertinent, aux prescriptions de la nomenclature applicable ou de toute autre nomenclature comptable, pour des opérations similaires » (C. comptes, 3 février 2017, Agence de l'eau Rhône-Méditerranée-Corse, n° S 2017-0279).

Absence de bons de commande

À propos de l'exécution de deux marchés à bons de commande, le paiement avait été réalisé sans qu'ait été produit à l'appui des mandats, contrairement à la nomenclature

des pièces justificatives en vigueur, le premier bon de commande y afférent. Alors que le parquet invitait les magistrats financiers à reconnaître un préjudice financier justifiant la mise en débet de l'agent comptable, la CRC s'était appuyée sur ce que le service fait avait été constaté et sur les assertions du comptable et de l'ordonnateur qui avaient indiqué que les paiements litigieux n'avaient pas occasionné de préjudice financier, pour ne pas retenir ce dernier. Saisie, la Cour des comptes a rappelé qu'alors même que le service fait en contrepartie des paiements n'est pas contesté, cela ne saurait suffire à écarter le préjudice financier car si le service fait constitue une condition nécessaire pour qu'un paiement soit dû, il ne constitue pas une condition suffisante. Constatant l'absence de production de bons de commande, la Cour des comptes en a conclu qu'il n'y avait aucune preuve de la volonté de l'ordonnateur habilité de l'époque d'engager la dépense. Le caractère certain de la dépense ne pouvant être établi, la Cour des comptes en a déduit que la dépense était indue et avait occasionné un préjudice financier (C. comptes, 17 novembre 2016, Syndicat mixte intercommunal de transport et de traitement des ordures ménagères de l'aire toulonnaise (Sittomat), n° S 2016-0977).

Exactitude des calculs de liquidation

L'agent comptable d'une communauté de communes avait remboursé des frais de déplacement à des personnes de cette communauté sans s'être assuré de disposer, à l'appui des mandats, d'états de frais dûment signés lui permettant de contrôler l'exactitude des calculs de liquidation. La chambre régionale des comptes avait estimé que faute de valeur probante des états de frais produits à l'appui de ces mandats, la dette de la collectivité ne pouvait être établie en son principe et son montant. Par voie de conséquence, elle en avait conclu que la prise en charge de ces frais était injustifiée et constituait un paiement indu constitutif d'un préjudice financier pour la collectivité.

Devant la Cour des comptes, l'agent comptable a pu, avec succès, invoquer la jurisprudence de la Cour qui, dans des circonstances similaires, avait pu conclure à l'absence de préjudice financier dès lors que « rien ne permet de mettre en doute l'exécution du service ni d'établir que les frais ainsi payés aient été indus ». Pour s'en justifier, l'agent comptable avait argué du fait que la communauté de communes était « une petite intercommunalité » et que « les remboursements de frais de déplacement n'ayant concerné que quinze agents, l'effectivité du service fait ne (pouvait) faire aucun doute à partir

du moment où le bordereau de mandats est effectivement signé par l'ordonnateur ». Il signalait également que les paiements n'avaient pas « constitué un appauvrissement de la collectivité puisque (...) l'ensemble des intéressés ont participé effectivement aux formations et ont fait l'avance des fonds sur leurs deniers personnels », formations qui constituaient, par ailleurs « un enrichissement intellectuel immatériel de la collectivité ». Enfin, il invoquait les dispositions du décret n° 2016-33 du 20 janvier 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des collectivités territoriales, des établissements publics locaux et des établissements publics de santé, lesquelles venaient confirmer, « selon lui, que la signature du bordereau de mandats vaut « signature des pièces justificatives ».

Cette argumentation a été favorablement accueillie par la Cour des comptes qui a admis, qu'en effet, « lorsqu'aucun élément ne permet de mettre en doute l'exécution du service ni d'établir que les frais ainsi payés aient été indus, dès lors que les ordres de payer, quant à eux, ont été signés dans des conditions qui ne sont pas contestées, les manquements constatés dans les règles formelles de la comptabilité publique ne causent pas de préjudice financier à l'établissement concerné ». La Cour des comptes a, en conséquence, infirmé le jugement de la CRC en ce qu'elle avait considéré que les manquements du comptable avaient causé un préjudice financier à l'établissement (C. comptes, 17 novembre 2016, Communauté de communes des Hauts du Lyonnais, n° S 2016-3283).

Service fait

Un agent nommé à l'étranger, qui bénéficie d'une indemnité d'expatriation ainsi qu'une prime d'installation, ne peut bénéficier, dans le même temps, de la prise en charge de frais d'hôtel pour cette même résidence administrative. Il revenait au comptable de relever le caractère contradictoire des pièces dont il disposait. La Cour des comptes en conclut « que si le service fait par le prestataire n'est pas en cause, la prise en charge des frais d'hébergement n'était pas du » et a, ce faisant, causé un préjudice financier (C. comptes, 30 janvier 2017, Agence française pour le développement international des entreprises, Ubifrance, n° S 2017-0257).

Absence de diligences du comptable

Alors qu'une recette publique n'est pas recouvrée en raison du défaut de diligences du comptable, le juge des comptes ne peut qu'en déduire un préjudice financier au détriment de la caisse publique concernée (C. comptes, 30 novembre 2016, Université

d'Avignon, n° S 2016-3678). En effet, « le non recouvrement d'une créance cause par principe un préjudice financier à la collectivité publique créancière ; qu'il n'y a absence de préjudice que s'il est établi que l'État n'aurait pas pu être désintéressé, quand bien même le comptable aurait satisfait à ses obligations » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises d'Annemasse, n° S 2016-3594).

C'est ainsi qu'est engagée, avec préjudice financier, la responsabilité de l'agent comptable qui n'a pas déclaré, dans les délais impartis, les créances de cotisations foncières des entreprises détenues sur une société placée en liquidation judiciaire (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises d'Annemasse, n° S 2016-3594). Une jurisprudence désormais pérenne sur le sujet dont on se rappellera qu'elle avait suscité l'intervention du juge de cassation afin de préciser, notamment, la date à laquelle le préjudice devait être apprécié (CE 25 juillet 2015, SIE de Saint-Brieuc Est, n° 370430).

Souignons d'ailleurs l'approche du juge des comptes pour identifier si, à la date de la décision rendue, le manquement a ou non occasionné un préjudice financier :

« Attendu qu'en l'espèce la procédure de liquidation est toujours en cours ; que le certificat d'irrécouvrabilité émis (...) par le mandataire liquidateur n'a qu'une valeur indicative ; qu'il en va de même du document remis à l'audience, sous forme de copie de courriel émanant des services du mandataire, et mentionnant que le produit d'une cession immobilière est « pour l'heure, totalement absorbé par le remboursement des avances super-privilégiées, sans que l'on puisse désintéresser le créancier hypothécaire de premier rang qui (...) prime » ; qu'il n'est donc pas démontré que le manquement n'a pas porté préjudice financier à l'État » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises d'Annemasse, n° S 2016-3594).

Une solution qui se trouve contredite par l'arrêt précédemment commenté du Conseil d'État par lequel ce dernier a estimé que le certificat d'irrécouvrabilité constituait un commencement de preuve dont le juge des comptes doit tenir compte (CE 22 février 2017, Grand port maritime de Rouen, n° 397924).

En revanche, lorsqu'après la décision de clôture de la procédure pour insuffisance d'actif, l'état de reddition des comptes fait apparaître que seuls les créanciers super-privilégiés ont pu être désintéressés, il en résulte que l'État n'aurait, en toute hypothèse, pas été admis à la répartition et que le manquement constaté n'a pas occasionné de préjudice pour le Trésor (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises de Seynod, n° S 2016-3600).

De même, alors que les diligences du comptable n'ont été ni complètes ni adéquates, le préjudice financier n'est pas retenu dès lors que le comptable peut produire une décision de remise gracieuse prise par le conseil d'administration de l'établissement dont il tient la comptabilité. Comme le souligne la Cour des comptes, « à la suite de la décision de remise gracieuse, la créance n'est plus susceptible d'être recouvrée ; que par cette décision, le conseil d'administration de l'organisme a manifesté sa volonté de ne pas recouvrer la créance, que dès lors le manquement de la comptable n'a pas causé de préjudice financier au Groupement d'intérêt public « Formation continue et insertion professionnelle » de Paris » (C. comptes, 19 décembre 2016, Groupement d'intérêt public « Formation continue et insertion professionnelle » de Paris, n° S 2016-3851).

Indemnité non recouvrée

La logique est la même s'agissant d'indemnités de majoration à prélever lorsqu'une redevance n'a pas été payée ou l'a été avec retard. Constatant que la loi accorde à une Agence, une indemnité pour retard (majoration de 10 %) dans les paiements des redevances, la Cour des comptes relève que cette indemnité « constitue ainsi une créance réelle de l'agence, certaine, liquide et échue dès lors que la date limite de paiement est passée ; que le fait de ne pas recouvrer cette créance pour des motifs autres que ceux prévus par les textes cause à l'agence un préjudice financier en la privant d'une ressource ; que l'inscription ou non au budget est sans incidence sur la réalité de la créance ». En l'espèce, l'agent comptable entendait également s'appuyer sur des dispositions permettant d'accorder remise gracieuse de ces redevances – remises accordées, en principe, à la demande du redevable qui se trouve dans l'impossibilité de payer par suite de gêne ou d'indigence (cf. supra). Il revenait à l'agent comptable « d'exercer, dans la limite des éléments dont il dispose, le contrôle de la mise en recouvrement des

créances de l'organisme public et de la régularité des réductions et des annulations des ordres de recettes ; que les décisions de l'ordonnateur ne comportaient que très rarement le motif de la remise ; qu'il revenait donc au comptable de solliciter l'ordonnateur afin de connaître ce motif et vérifier sa validité ;

Attendu, en conséquence, que le comptable aurait dû refuser de prendre en charge les remises en cause ; qu'à défaut de l'avoir fait, il a manqué à ses obligations, entraîné la perte d'une recette échue, certaine dans son principe, liquide dans son montant et non sérieusement contestée et, ainsi, causé un préjudice financier à l'agence » (C. comptes, 3 février 2017, Agence de l'eau Rhône-Méditerranée-Corse, n° S 2017-0279. Egalement C. comptes, 3 février 2017, Agence de l'eau Loire-Bretagne, n° S 2017-0305).

Annulation de titres de recettes

Constitue un manquement, le fait pour le comptable de ne pas avoir exercé le contrôle de la régularité des réductions et annulations des ordres de recettes. Un manquement qui n'a toutefois pas causé de préjudice financier dès lors que l'annulation des titres de recettes a « porté sur des créances vraisemblablement prescrites avant même l'entrée en fonction de l'intéressé » (C. comptes, 4 janvier 2017, Chambre régionale d'agriculture de Corse, n° S 2016-3924).

Lorsque des titres de recettes ont été annulés par le juge administratif, le manquement reproché au comptable résultant du non recouvrement de ces titres et alors qu'il n'a pas actionné les voies de droit à sa disposition ne peut être considéré comme ayant causé un préjudice financier (C. comptes, 3 février 2017, Agence de l'eau Loire-Bretagne, n° S 2017-0305).

Résurgence des débits sans préjudice

La problématique est bien réelle. Le nouveau régime de responsabilité des comptes publics entendait mettre un terme aux débits sans préjudice, c'est-à-dire aux condamnations prononcées à l'encontre des comptables conduisant ces derniers à rembourser dans la caisse publique, de l'argent qui n'y manquait pas. M. Girardi le rappelle dans un récent article consacré aux incertitudes nées de l'application de la réforme du régime de responsabilité des comptes publics (Gestion et fin. publ. 2017 n° 2, p. 89).

C'était tout l'intérêt du nouveau dispositif qui permettait, en pareille hypothèse, de condamner le comptable public au paiement d'une « somme non rémissible ».

Or, depuis que ce nouveau régime trouve à s'appliquer, les cas se succèdent de débits prononcés à l'encontre de comptables pour

lesquels, techniquement, la caisse publique n'a pas subi de dommages. Nos chroniques successives s'en font l'écho...

C'est ainsi le cas avec l'espèce Sittomat qui a d'ailleurs conduit le procureur financier et les magistrats de la chambre régionale des comptes concernée, à percevoir différemment les implications de l'espèce, le premier y voyant un préjudice financier, écarté par les seconds mais finalement retenu par la Cour des comptes (C. comptes, 17 novembre 2016, Syndicat mixte intercommunal de transport et de traitement des ordures ménagères de l'aire toulonnaise (Sittomat), n° S 2016-0977). Cette espèce est symptomatique des limites qui sont celles de ce nouveau régime de responsabilité.

Les arguments opposés peuvent être entendus selon que l'on entend percevoir l'engagement initial auquel il convient de se référer pour identifier le préjudice financier et le constat ultérieur qu'un service a bien été fait dont il apparaît difficile, de tirer les conséquences en termes de responsabilité encourue par les agents comptables.

La difficulté est ailleurs, elle réside dans ce régime même de responsabilité des agents comptables.

C'est ainsi qu'est engagée la responsabilité d'un agent comptable qui, en procédant au paiement de mandats, a irrégulièrement imputé ces derniers sur une ligne de crédits alors que faute de crédits suffisants sur le chapitre correspondant, la dépense n'aurait pas dû être réglée si le comptable avait veillé à son exacte imputation. Pour contester le préjudice financier, l'agent comptable avait argué que la dépense n'était pas injustifiée, que le colloque en vue duquel les billets avaient été achetés, avait bien eu lieu tout en admettant le caractère « fort regrettable et certes critiquable » du paiement réalisé (Voir concl. n° 664 du 10 octobre 2016 sur C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Institut français d'Israël, n° S 2016-3736). Ici encore, l'illustration est faite de l'ambivalence du nouveau régime de responsabilité des comptes publics. Sans remettre en cause les argumentations développées par le parquet et les magistrats du siège qui les ont conduit à retenir un préjudice financier, il faut bien concevoir que la possibilité de mettre en débit un agent comptable alors que, manifestement, une contrepartie à la dépense irrégulièrement payée doit être constatée, témoigne de l'inadéquation de ce régime de responsabilité.

Même cause, même effet s'agissant d'une créance non recouvrée détenue sur une entreprise placée en liquidation judiciaire. L'hypothèse recouvre les cas où l'agent

comptable n'a pas déclaré la créance en tant utiles pour permettre de préserver les intérêts de la caisse publique dont il a la charge. Tant que la procédure n'est pas achevée, le juge des comptes en déduit qu'il n'est « pas démontré que le manquement n'a pas porté préjudice à » la collectivité publique créancière (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques, Direction des services fiscaux de Haute-Savoie, Service des impôts des entreprises d'Annemasse, n°S 2016-3594). Il faut toutefois envisager qu'alors que l'engagement de cette responsabilité devance la clôture de la procédure de liquidation judiciaire, la décision engageant la responsabilité de l'agent comptable pour préjudice financier peut être contredite par l'issue de cette procédure aux termes de laquelle il pourra être constaté que la collectivité ne pouvait être désintéressée... Et il faut également renvoyer à l'espèce précédemment commentée du Conseil d'État, Grand port maritime de Rouen qui témoigne d'une approche différenciée de ce préjudice, illustration supplémentaire de l'inadaptation du nouveau régime de responsabilité des comptables publics...

Cette problématique, bien réelle prend une sonorité particulière lorsque le parquet et les magistrats du siège n'ont pas la même approche du préjudice. C'est ainsi qu'à propos du règlement d'heures supplémentaires réalisées sur le fondement d'un texte qui n'était pas celui applicable, le parquet avait estimé qu'en pareil cas, le comptable aurait dû rejeter la dépense pour erreur de liquidation. Faute de l'avoir fait, l'agent comptable avait ainsi payé une créance en l'absence de justification juridique, occasionnant ainsi un préjudice financier justifiant sa mise en débet. Sous une approche différente, la Cour des comptes a confirmé qu'en payant des heures supplémentaires liquidées en fonction d'un barème différent de celui prévu par les stipulations contractuelles, l'agent comptable avait manqué à ses obligations. Toutefois, constatant « que les paiements litigieux sont intervenus après service fait, pour la rémunération d'heures supplémentaires dont la réalité est suffisamment établie par les pièces du dossier », la Cour des comptes en conclut que le manquement de l'agent comptable n'a pas causé de préjudice financier (C. comptes, 19 décembre 2016, Groupement d'intérêt public « Formation continue et insertion professionnelle » de Paris, n°S 2016-3851).

Même approche contrariée à propos de mandats réglés, dans le cadre d'un marché à procédure adaptée, au vu de pièces

incomplètes ou incohérentes pour lequel le parquet a estimé que « dans la mesure où la dépense a été engagée par l'autorité compétente, qu'elle a été payée au vu d'une pièce établissant la réalité de la créance et que les erreurs de liquidation constatées n'ont pas conduit à un trop-payé, la Cour pourra considérer que les manquements du comptable n'ont pas causé de préjudice financier ». À l'inverse, la Cour des comptes a rappelé « que quand bien même elle correspondait à une prestation dont la réalité est établie par les pièces jointes au mandat, la dépense, en l'absence de bon de commande signé de l'ordonnateur, doit être considérée comme indue » et a, ce faisant, causé un préjudice financier... (C. comptes, 15 décembre 2016, Ecole nationale supérieure des officiers de sapeurs-pompiers, n°S 2016-3859).

De même encore, s'agissant du recouvrement de créances détenues sur des débiteurs étrangers. Alors que la Cour des comptes retient le préjudice financier résultant du manquement du comptable qui n'a pas fait preuve de diligences suffisantes pour en assurer le recouvrement, le parquet retient que le montant de la dette (404,80 €) interdit d'imaginer sérieusement que la procédure d'exéquatour puisse être envisageable, procédure totalement aléatoire qui repose sur l'intervention préalable du juge judiciaire (C. comptes, 4 janvier 2017, Université de Besançon, n°S 2016-4140).

Comme il a pu être précisé (Damarey S., Le préjudice financier, nouveau critère de détermination du niveau de responsabilité encouru par le comptable public, AJDA 2017, à paraître), cette situation et plus précisément ces contradictions récurrentes ne peuvent être considérées comme normales. Elles témoignent de l'inadaptation de ce régime de responsabilité qui manifestement, ne correspond pas aux attentes (Girardi, préc., Gestion et fin. publ. 2017 n°2, plus particulièrement p. 93). Sans partager le pessimisme de cet auteur, il convient plus avantagement de considérer que si ce nouveau régime a permis des avancées significatives dans le sens d'une plus grande subjectivisation de l'office du juge des comptes et d'un encadrement justifié du pouvoir de remise gracieuse du ministre, il reste encore à l'améliorer selon des propositions que nous avons déjà pu évoquer dès les premières chroniques consacrées aux arrêts rendus dans le cadre de ce nouveau régime de responsabilité (Gestion et fin. publ. 2016, n°2 p. 132. Egalement Damarey S., Intervention lors de la réunion plénière des procureurs financiers le

17 décembre 2015, Gestion et fin. publ. 2016, n°2, p. 42).

Débet

Le montant du débet est déterminé en fonction des sommes manquantes dans la caisse publique. Ceci peut conduire le juge des comptes à prononcer des débet de très petits montants (agent comptable condamné à rembourser des frais de déplacement payés pour un montant excédant les taux autorisés par les textes à hauteur de 211 € pour des déplacements à l'étranger et de 20 € pour des déplacements en métropole : C. comptes 17 novembre 2016, Institut national des hautes études de sécurité et de justice, n°S 2016-3282). Dans ces cas, le montant de ces débet peut être calculé en ne prenant en considération que la seule fraction de la dépense, payée à tort. Comme le souligne le parquet, « cet examen revient, en pratique à confronter le montant maximum fixé par les textes et la somme effectivement payée par le comptable » (Concl. 14 septembre 2016, Institut national des hautes études de sécurité et de justice, n°S 589).

Le montant du débet peut également être modifié après qu'il ait été prononcé par le juge des comptes. Alors qu'une indemnité non due a fait l'objet d'une procédure de recouvrement, la Cour des comptes a pu constater « que la demande amiable de paiement adressée à l'ancien directeur général n'ayant pas abouti, l'agent comptable a adressé (...) à celui-ci une lettre de rappel avant poursuites ; que ces actions sont, toutefois, sans effet sur le jugement des comptes de l'agent comptable du fait du non-recouvrement, à la date du délibéré, de l'indemnité irrégulièrement versée ». L'agent comptable est donc mis en débet mais, comme le précise la Cour des comptes, « un éventuel recouvrement de tout ou partie de l'indemnité en cause s'imputera sur le montant du débet prononcé » (C. comptes, 15 décembre 2016, Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques de la Guadeloupe, n°S 2016-3863).

Somme non rémissible

Le montant de la somme non rémissible laissée à la charge de l'agent comptable lorsque le manquement qui lui est reproché, n'a pas causé de préjudice financier, dépend du cautionnement du poste comptable concerné. Comme nous l'avons déjà souligné, cette somme peut, dans l'absolu, être d'un montant très modeste, au point que l'intérêt de cette

sanction ait pu être remis en cause (Gestion et fin. publ. 2016, n° 2 p. 132). C'est ainsi qu'à propos de la chambre régionale d'agriculture de Corse, la Cour des comptes a prononcé une somme non rémissible de 36 € pour un montant maximum autorisé de 36,75 € correspondant au 1,5 millièmes du cautionnement de ce poste comptable fixé à 24 500 € (C. comptes, 4 janvier 2017, Chambre régionale d'agriculture de Corse, n°S 2016-3924). Atteignant ici et quasiment, le maximum autorisé...

Circonstances de l'espèce

Lorsqu'une somme non rémissible est prononcée, l'agent comptable peut espérer obtenir du juge des comptes qu'il prenne en considération les circonstances de l'espèce, pour réduire d'autant le montant de la somme laissée à charge. C'est ainsi qu'à propos de l'espèce Communauté de communes Hauts du Lyonnais, l'agent comptable avait invoqué « *comme circonstance particulière justifiant de baisser ce montant, la modicité des sommes en cause et l'absence totale de préjudice qui aurait été reconnue en amont de la procédure par l'intégralité des personnes concernées* ». Dans le même temps, la Cour des comptes relevait toutefois « *que les irrégularités constatées* » avaient « *été récurrentes* » et reflétaient « *une pratique courante (...) non sanctionnée par le comptable public* ». Une approche qui a conduit la Cour des comptes, par « *une juste appréciation des circonstances de l'espèce* » à fixer à son montant maximum cette somme non rémissible soit 223 € – alors que le cautionnement du poste comptable permettait de fixer ce montant à 223,5 € (C. comptes, 17 novembre 2016, Communauté de communes des Hauts du Lyonnais, n°S 2016-3283). Selon une approche identique, la Cour des comptes a retenu comme circonstance aggravante, un manquement grave et répété de l'agent comptable à ses obligations (C. comptes, 4 janvier 2017, Chambre régionale d'agriculture de Corse, n°S 2016-3924).

Nombre de sommes prononcées

La jurisprudence est désormais établie sur le sujet, le juge des comptes peut prononcer autant de sommes rémissibles qu'il y a de manquements constatés. On se rappellera que ce point de droit a été l'un des premiers points de contestation dans l'application du nouveau régime de responsabilité des comptables publics opposant le ministère chargé du budget au juge des comptes (Conseil d'État, 21 mai 2014, Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres. Sur pourvoi C. comptes, 21 janvier 2013, AJDA 2013. 681, chron. Michaut et Sitbon ; RFDA 2014.

1015, chron. Collet et Eckert ; Gestion et fin. publ. 2013 n° 7 p. 38, note Damarey ; JCP Adm. 2013 n° 9, 25 févr., commentaire n° 2052, obs. Damarey).

Cette faculté s'inscrit toutefois dans un cadre dont le juge des comptes a fixé les contours en distinguant les manquements par catégorie. C'est ce que rappelle la Cour des comptes dans son espèce Communauté de communes des Hauts du Lyonnais : « *le juge des comptes a la faculté de regrouper, par exercice les manquements successifs qui présentent les mêmes caractéristiques ou qui relèvent d'un ensemble homogène* ». Constatant avec cette espèce « *que le comptable a payé 32 mandats sur l'exercice 2010 et autant sur l'exercice 2011 correspondant à des remboursements de frais de mission appuyés sur des pièces justificatives incomplètes* », la Cour des comptes relève, « *qu'au cas d'espèce, le comptable a effectué, sur chaque exercice, un seul ensemble homogène de manquement, qu'il résulte de ce qui précède qu'il y aura lieu d'obliger le comptable à s'acquitter d'une seule somme par exercice* » (C. comptes, 17 novembre 2016, Communauté de communes des Hauts du Lyonnais, n°S 2016-3283).

A propos d'un mandat correspondant au règlement d'une formation assurée auprès de lieutenants sapeurs-pompiers volontaires, payé par l'agent comptable « *sans s'être assuré que les pièces en sa possession étaient celles requises par la nomenclature ni qu'elles étaient complètes, précises et cohérentes au regard de la nature de la dépense* », le juge des comptes retient qu'il a, ce faisant, manqué à son obligation de contrôle de la validité de la créance, lequel porte sur l'exactitude des calculs de liquidation et la production des justifications. Ces manquements n'ont toutefois pas occasionné de préjudice financier, la Cour des comptes relevant que la dépense en cause correspond à une prestation dont la réalité est établie par les pièces jointes au mandat, payée dans le cadre d'un marché dûment conclu avant la réalisation de la prestation et pour lequel un bon de commande a été préalablement émis. La Cour des comptes relève, au surplus, que la prestation est conforme au marché, que le prestataire qui l'a réalisée est bien celui désigné par le marché et que le montant acquitté est inférieur au montant théorique prévu dans le marché. Le nombre de sommes irrémisibles est alors calculé en fonction du nombre de manquements reprochés. En l'espèce, la Cour des comptes a rappelé que le juge des comptes avait « *la faculté d'arrêter plusieurs sommes non rémissibles sur un même exercice contrôlé et que leur montant cumulé n'est pas affecté*

par le niveau du plafonnement prévu par le législateur (...); l'insuffisance des justifications, d'une part, et le défaut de contrôle de l'exactitude des calculs de liquidation, d'autre part, constituent deux manquements distincts » justifiant le prononcé de deux sommes non rémissibles (C. comptes, 15 décembre 2016, Ecole nationale supérieure des officiers de sapeurs-pompiers, n°S 2016-3859).

Ainsi à propos de six mandats de paiement de subventions pour lesquels l'agent comptable a manqué à ses obligations de contrôle de production des justifications, la Cour des comptes a engagé la responsabilité de l'agent comptable mais n'a pas retenu de préjudice financier dès lors qu'il pouvait être constaté que les subventions avaient été valablement accordées et qu'elles constituaient des dettes échues pour l'établissement. Les irrégularités constatées pour le paiement de ces six mandats étant de même nature, la Cour des comptes a retenu « *un unique manquement* » justifiant le prononcé d'une somme non rémissible, fixée à son montant maximum en raison du « *caractère répété du manquement et de son importance* » (C. comptes, 10 février 2017, Institut national d'information géographique et forestière (IGN), n°S 2017-0340).

Plan de contrôle sélectif

Selon l'interprétation qui en a été donnée, la prise en considération des règles du contrôle sélectif de la dépense intervient au stade de la remise gracieuse que le ministre est susceptible de prononcer suite à la mise en débet de l'agent comptable. C'est ce qu'a rappelé le ministère public : « *aucune disposition ne prévoit que l'appréciation portée sur le respect des règles du contrôle sélectif prenne place dans le jugement qui prononce le débet, seule la pratique des juridictions financières ayant aménagé cette modalité, dans des conditions que n'a pas censurées le juge de cassation (CE 27 mai 2015, TPG des Bouches-du-Rhône) mais qui ne revêtent pas pour autant un caractère obligatoire* » (Concl. n° 877 du 21 décembre 2016, Appel d'un jugement de la Chambre des comptes Nord, Pas-de-Calais, Picardie – Centre hospitalier de Dunkerque).

De même, la Cour des comptes rappelle, à l'occasion de l'espèce Direction départementale des finances publiques de Haute-Savoie, qu'« *au stade du constat du manquement, l'existence d'un contrôle sélectif de la dépense n'est pas opposable au juge des comptes* ». Ceci ne s'oppose donc pas à ce que la responsabilité de l'agent comptable soit engagée à raison d'une opération de dépense de

6030 € pourtant inférieure au seuil de 6500 € prévu par le plan de contrôle hiérarchisé de la dépense - et en l'espèce, alors qu'aucun préjudice financier n'est à déplorer, à ce que l'agent comptable soit condamné au paiement d'une somme non rémissible de 150 €, pour laquelle il ne lui est pas possible d'obtenir remise gracieuse auprès du ministre ainsi que le rappelle la Cour des comptes dans le dispositif de sa décision (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Direction départementale des finances publiques de Haute-Savoie, n° S 2016-3434).

Pour que le plan de contrôle sélectif puisse valablement être produit, encore faut-il qu'il soit daté et signé. C'est ce que souligne la Cour des comptes, constatant « qu'au cours de l'instruction, le comptable a indiqué qu'un contrôle sélectif de la dépense avait été mis en place au sein de l'établissement » ; que toutefois, le document transmis par le comptable et présenté par lui comme constituant les règles de contrôle sélectif des dépenses n'est ni signé ni daté ; que, dès lors, il ne peut être retenu comme valant contrôle sélectif des dépenses ». Alors que l'agent comptable est mis en débet, la Cour des comptes ne peut que constater, dans le dispositif de sa décision, que les paiements concernés « n'entraient pas dans une catégorie de dépenses faisant l'objet de règles de contrôle sélectif » (C. comptes, 19 décembre 2016, Groupement d'intérêt public Enfance en danger, n° S 2016-3875).

Gestion de fait

Sur la période commentée, la Cour des comptes a rendu trois décisions en lien avec une gestion de fait supposée. Comme l'a rappelé la Cour des comptes, « la procédure de gestion de fait a précisément pour objet le rétablissement des formes budgétaires et comptables » (C. comptes, 28 février 2017, Gestion de fait présumée des deniers de l'État – Ministère de la Défense / Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives, n° 2017-3401). Elle « n'a pour but que de régulariser une comptabilité exercée en dehors de la caisse publique et de la compétence du comptable public » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Gestion de fait des deniers de l'Office briançonnais du tourisme et du climatisme, n° S 2016-3755).

Pour la première décision rendue, les éléments de procédure ont présenté une intensité particulière. La stratégie semble, en effet et désormais, bien rodée par les conseils des gestionnaires de fait : contester la qualité de deniers publics permet de contester la compétence du juge des

comptes et d'obtenir, à moindres frais, que le contentieux soit « tué dans l'œuf ». Et si cela n'apparaît pas suffisant, dégainer l'option « défaut d'intérêt pratique ». Ce sont en tout cas, ces différentes « portes de sortie » qui ont été actionnées devant la Cour des comptes avec l'espèce Office Briançonnais du tourisme et du climatisme.

Dans deux autres espèces, ce sont cinq ministres pour lesquels la qualité de gestionnaire de fait a été réclamée par le parquet. Sans succès, la Cour des comptes ayant rejeté ces prétentions pour des raisons qui laissent néanmoins un goût particulier alors que manifestement, ces ministres, à des degrés variables, ont méconnu les règles comptables et budgétaires applicables.

Compétence du juge des comptes / Deniers publics

La compétence du juge des comptes en matière de gestion de fait suppose qu'un lien soit établi avec la caisse publique. Cette approche semble la plus appropriée dès lors que, et comme l'a rappelé le parquet dans l'affaire de l'Office de tourisme Briançonnais, la qualité publique ou privée des deniers en cause importe peu :

« la qualification de la nature publique ou privée des activités au sens du droit administratif est indifférente pour déterminer le périmètre des gestions de fait. Le paragraphe XI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 ne fait aucune distinction à cet égard puisqu'il regarde comme comptable de fait « toute personne qui (...) s'ingère dans le recouvrement de recettes affectées ou destinées à un organisme public doté d'un poste comptable ». La question qui se pose au juge des comptes n'est donc pas de savoir si l'activité en cause relèverait de la compétence du juge administratif ou du juge judiciaire mais de déterminer si les fonds maniés étaient ou non destinés à la caisse d'un comptable public. La jurisprudence tire de cette définition très large retenue par la loi la conséquence que l'encaissement sans titre légal ou conventionnel de recettes procurées par le fonctionnement d'une personne publique dotée d'un comptable public est constitutif de gestion de fait. Sont concernées les recettes fiscales comme les recettes non fiscales, les produits d'exploitation (droits et redevances) comme les produits d'aliénation d'éléments du patrimoine de l'organisme public, les recettes prélevées par la collectivité comme le produit de fonds de concours quelle que soit au demeurant la légalité des décisions instituant ces recettes (C. comptes, 20 juin 1952, Rousseau et Thuret, Rec. p. 45) »

(Concl. n° 748 du 10 novembre 2016, Appel d'un jugement de la chambre régionale des comptes de Provence-Alpes-Côte d'Azur – Office Briançonnais du tourisme et du climatisme).

Alors qu'une activité de réservation et de commercialisation de séjours touristiques est confiée à un établissement public doté d'un comptable public, ce dernier ne peut confier à des entreprises privées, le soin d'encaisser les recettes liées à la centrale de réservation de cet établissement. Le juge des comptes en déduit, alors même qu'était contesté le caractère public des sommes perçues dans le cadre de cette centrale de réservation, que la gestion de fait est constituée :

« Alors même que Mme F, par l'intermédiaire de son conseil, conteste la compétence des juridictions financières en mettant en doute le caractère de deniers publics des sommes perçues dans le cadre d'une activité de centrale de réservation d'appartements appartenant à des personnes privées dans la mesure où, selon elle, cette activité n'est pas « un service obligatoire pour les communes » et que les comptables publics ne sont pas tenus d'assurer la comptabilité de cette activité ; qu'elle conclut qu'il « ne suffit pas (...) que la circonstance que (l'établissement public) se soit vu confier par la commune de Briançon le soin de gérer une activité de réservation ou de commercialisation des séjours touristiques pour que celui-ci présente les caractères d'un service public dès lors qu'aucun monopole de fait ni aucune circonstance particulière ni de temps ni de lieu ne soit de nature à caractériser un intérêt public à exploiter cette activité ; qu'elle argue que « le rôle de la centrale de réservation n'était destiné qu'à faire le lien entre des personnes physiques ou morales qui entendaient louer un bien immobilier pour une période déterminée et les propriétaires d'appartements » ; que donc, selon la requérante, « les sommes qui ne faisaient que transiter par cette société n'ont pas perdu leur caractère de deniers privés alors qu'elles étaient payées par des particuliers ou des personnes morales de droit privé à des propriétaires privés » ; qu'enfin, la requête estime que « la CRC a excédé sa compétence en examinant les comptes (des sociétés impliquées) dès lors que ces comptes relèvent d'une activité commerciale extérieure à toute gestion publique » ; qu'en conséquence de ces moyens, la requête sollicite de la Cour l'annulation du jugement entrepris ; Attendu que l'annulation du jugement est requise sur la base de l'incompétence du juge des comptes à contrôler les comptes (des sociétés impliquées) ; qu'il est patent que la chambre régionale des comptes ne

s'est pas prononcée sur les comptes de ces deux sociétés mais qu'elle a enquêté sur les opérations figurant sur des comptes bancaires ouverts par ces deux sociétés dans le cadre de la gestion des activités de la centrale de réservation (de l'établissement public), en vertu de conventions conclues par (ce dernier) avec ces deux prestataires ; que, dès lors que ces opérations étaient susceptibles d'être constitutives d'une gestion de fait en vertu du réquisitoire du procureur financier, la chambre régionale des comptes n'a pas excédé ses compétences en examinant les opérations effectuées par ces deux sociétés au nom de la centrale de réservation de (l'établissement) ; qu'en conséquence le moyen tiré de l'incompétence du juge financier est inopérant ;

Attendu cependant que ce moyen met en cause également la qualification de deniers publics que la chambre régionale a reconnue aux recettes enregistrées par la centrale de réservation de (l'établissement) ;

(...)

Attendu, comme l'a relevé le jugement entrepris, que (l'établissement) est un établissement public industriel et commercial doté d'un comptable public dont l'examen des comptes relève de la compétence du juge des comptes en premier ressort ; que, par une délibération du 27 octobre 1995, le conseil municipal de Briançon lui a confié une activité de réservation et de commercialisation de séjours touristiques, en application de l'article L. 133-3 alinéa 4 du code du tourisme ; qu'il en ressort que toutes les opérations de dépenses et d'encaissement de recettes liées aux activités de (l'établissement) y compris ses activités de réservation relèvent de la compétence exclusive de son comptable public ; qu'aucune disposition du code du tourisme ne permet de déroger à cette règle (...)

Attendu qu'il est allégué que des conventions passées par (l'établissement) avec (les sociétés) auraient pu leur donner mandat d'encaisser des recettes pour son compte ; qu'au cas d'espèce, le document intitulé « Mission de commercialisation Briançon » annexé à la délibération du comité directeur de (l'établissement) peut difficilement être considéré comme une convention entre l'office et la société (...) dès lors qu'il n'existe aucune mention des obligations et des droits de chacune des parties, ni de durée ni de mandat explicite et que les conditions de rémunération du partenaire, qui n'est d'ailleurs pas identifié en début de convention par ses références au registre du commerce ni par les personnes dûment habilitées à le représenter, ne

figurent que dans une annexe de trois lignes ;

Attendu qu'une personne publique ne peut donner mandat à une personne privée d'encaisser des recettes à la place du comptable public ; qu'ainsi il n'est pas possible de prétendre qu'un mandat aurait été expressément accordé (à ces sociétés) pour encaisser des recettes pour le compte de (l'établissement), ni a fortiori ouvrir un compte bancaire au nom de la centrale de réservation (...)

Attendu que si la convention passée (...) entre les mêmes parties s'intitule « mandat » et que son article premier précise que (l'établissement) donne à (la société) qui accepte, mandat de vendre pour son compte différents types de séjours de vacances, elle n'est pas datée et elle ne prévoit aucune formule de reddition des comptes ; que cette convention qui revêt en outre un caractère rétroactif (...) ne contient aucune clause relative à une quelconque participation de (l'établissement) au fonctionnement de la centrale, qui n'est d'ailleurs pas évoquée dans ce mandat ;

Attendu au surplus qu'il ressort des pièces de la procédure de première instance que la gestion de la centrale de réservation par (la société) s'est effectuée en grande partie en utilisant du personnel de l'office de tourisme auquel le comité directeur a d'ailleurs octroyé des commissions au prorata des réservations effectuées ; que les registres d'entrées et de sorties du personnel et les bulletins de salaires de (l'établissement) font apparaître que les personnes attachées à la centrale de réservation étaient toutes salariées de (l'établissement) ; que les locaux occupés par (la société) étaient ceux de (l'établissement) et que (ce dernier) supportait la charge du logiciel de réservation (...)

Attendu enfin que le comité directeur de (l'établissement) a envisagé, à l'unanimité (...) la création d'une régie de recettes et d'avances pour gérer les activités de la centrale de réservation ; que cette régie a finalement été mise en place le 3 mai 2009 ;

Attendu qu'il résulte de tous ces éléments que la chambre régionale des comptes n'a commis aucune erreur de droit en jugeant que l'ensemble des recettes issues de la gestion de la centrale de réservation constituaient des deniers publics et qu'à ce titre, elles auraient dû être encaissées par un comptable public ; » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Gestion de fait des deniers de l'Office

Briançonnais du tourisme et du climatisme, n° S 2016-3755).

L'affaire rappelle, bien sûr, l'espèce *Prest'action* à l'occasion de laquelle le Conseil d'État avait affirmé que les recettes issues de l'action du cocontractant de l'administration, ne pouvaient être considérées comme des recettes publiques, seules revêtant ce caractère les recettes « existantes » (Lascombe M. et Vandendriessche X., La notion de recettes publiques, la gestion de fait et les contrats contenant un mandat financier, AJDA 2009. 2401). C'est d'ailleurs un argument qui a été avancé par les requérants pour obtenir du juge que la gestion de fait ne soit pas prononcée. D'emblée, le parquet avait rejeté cette prétention en indiquant « que l'activité de réservation et de commercialisation relève des missions de l'établissement public et les recettes qui en découlent sont destinées à la caisse de l'agent comptable de l'office ». Or, la convention conclue avec la société et confiant mandat de commercialisation, ne l'avait pas habilitée « à percevoir les recettes ou à payer les hébergeurs. Il semble donc que le prestataire ne disposait d'aucun titre conventionnel – que la jurisprudence *Prest'Action* interdit au demeurant – pour manier des deniers publics ».

Défaut d'intérêt pratique

Le défaut d'intérêt pratique permet d'obtenir du juge des comptes qu'il écarte, en considération des faits de l'espèce, la qualification de gestion de fait. Pour cela, et comme l'a rappelé le Parquet, la jurisprudence, abondante sur le sujet, « pose comme conditions cumulatives que les opérations irrégulières soient connues dans leur détail, qu'elles aient cessé, que les formes budgétaires et comptables aient été complètement rétablies et que les opérations ne paraissent pas mériter de sanction » (Concl. n° 87 du 31 janvier 2017 sous C. comptes, 28 février 2017, Gestion de fait présumée des deniers de l'État – Ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie / Caisse des dépôts et consignations, n° 2017-3501).

C'est ainsi qu'avec l'espèce *Office Briançonnais du tourisme et du climatisme*, les requérants entendaient justifier ce défaut en évoquant, « notamment l'ancienneté des faits rendant pratiquement impossibles, selon eux, la reconstitution des opérations et la production des justifications ». Comme l'a rappelé la Cour des comptes « le caractère d'ordre public du jugement des comptes publics oblige en principe le juge des comptes à appeler à compter devant lui les personnes qui se sont immiscées sans titre dans le maniement

de deniers publics ; que si l'appréciation du défaut d'intérêt pratique de la procédure a pu conduire le juge des comptes, dans certaines opérations irrégulières constitutives de gestion de fait, à s'abstenir de prononcer une déclaration de gestion de fait, cette possibilité ne saurait constituer un droit à obtenir un non-lieu pour les personnes qui ont manié irrégulièrement des fonds publics ». En l'espèce, la CRC avait établi son appréciation sur la base des critères traditionnels du juge des comptes :

« Attendu qu'il résulte de l'examen du dossier de la procédure en cause que, contrairement à ce que soutiennent les requérants, les critères qui seraient de nature à justifier le défaut d'intérêt pratique ne sont pas remplis en l'espèce ; que la date à laquelle les opérations irrégulières ont pris fin n'étant pas établie, il ne peut que substituer des incertitudes sur le détail de ces opérations et sur leur cessation ; que seule la production du compte de la gestion de fait permettra de dater avec précision la fin des opérations irrégulières ; que la preuve n'est pas davantage apportée que l'ensemble des recettes et des dépenses en cause auraient été reprises dans la comptabilité du comptable de (l'établissement), ni que l'utilité publique des dépenses aurait été reconnue par l'autorité budgétaire de (ce dernier) ; qu'enfin, il est prématuré de considérer que les opérations irrégulières commises par des élus locaux et ordonnateurs d'un établissement public local ayant permis l'encaissement de recettes publiques sur des comptes bancaires, à l'insu du comptable public, ne sauraient mériter aucune sanction » (C. comptes, 1^{er} décembre 2016, Gestion de fait des deniers de l'Office Briannonnais du tourisme et du climatisme, n° S 2016-3755).

Quand les ministres jouent aux apprentis sorciers budgétaires

Il faut enfin évoquer ces deux décisions du 28 février 2017 par lesquelles la Cour des comptes avait à se prononcer sur des faits que le parquet avaient estimés constitutifs d'une gestion de fait. Ces espèces ont fait l'objet d'un commentaire détaillé à l'AJDA auquel nous renvoyons (Damarey S., Quand la Cour des comptes méconnaît sa compétence... et celle du Parlement, AJDA 2017. 948).

Dans une première espèce, le ministère de l'écologie avait négocié avec la Caisse des dépôts et consignations, le versement anticipé d'aides fondées sur la loi du 17 août 2015 relative à la transition énergétique. Or, les crédits correspondants n'avaient été ouverts qu'avec la loi de finances de novembre 2015.

Dans une seconde espèce, le ministère de la défense avait opéré, au moyen d'une convention passée avec le Commissariat à l'énergie atomique, un basculement de 212,4 M€ du programme 402 (Excellence technologique des industries de défense) vers le programme 146 (Équipement des forces).

Comme le commentaire, auquel nous avons précédemment renvoyé, l'a clairement mis en évidence, dans les deux cas, c'est bien l'autorisation budgétaire accordée par le Parlement qui a été méconnue. Une méconnaissance des règles comptables et budgétaires qui a permis à ces ordonnateurs de modifier les règles d'usage de ces crédits mis à leur disposition par le législateur.

Comme il a pu être indiqué : « Dans les deux affaires, le dispositif mis en place avaient été contesté dans le cadre de notes d'analyse d'exécution budgétaire émises par la Cour des comptes – et pour la première de ces affaires, également par le Parlement, le Conseil d'État et même l'un des protagonistes... »

Des dispositifs qui soulèvent une légitime interrogation quant aux libertés ainsi prises par ces ministres pour faire usage de ces fonds. La question doit, en effet, être analysée en considération des pouvoirs respectivement détenus par le législateur et l'exécutif alors que le premier fixe quand même, dans le cadre des lois de finances, une trame budgétaire et comptable qui s'applique au pouvoir exécutif sous réserve des aménagements prévus par les textes et notamment par la LOLF » (Damarey S., préc. p. 951).

Pour l'affaire impliquant le ministère de l'écologie, le dispositif mis en place avait clairement été perçu par les parlementaires comme « bizantin » (Sénat, Commission des finances, 9 juin 2015). Le ministère public avait d'ailleurs présenté l'opération « comme une forme de contournement provisoire d'une absence d'autorisation budgétaire : les crédits destinés à alimenter les fonds étaient, en effet, indisponibles, non pas parce que l'État était à cours de trésorerie mais parce que le législateur financier, seul compétent pour ouvrir des crédits qui seraient engagés et ordonnancés par l'État, ne pourrait être sollicité qu'en fin d'année ».

S'agissant du ministère de la défense, le parquet pouvait constater que le montage budgétaire et comptable imaginé avait permis « la transformation en quelques jours, moyennant un bref transit par le CEA, de crédits du programme 402 (PIA) en crédits du programme 146 (équipe-

ment des forces), permettant un complément de financement du budget ordinaire du ministère de la Défense ».

Il apparaît symptomatique de constater qu'avec ces espèces, la Cour des comptes n'a pas entendu contester la qualité de gestion de fait à ces opérations mais a fait en sorte, de ne pas avoir à se prononcer à leur sujet.

Dans l'espèce concernant le ministère de la défense, la Cour des comptes a justifié sa décision en rappelant « que dans le cas où il y a reversement de la totalité des sommes extraites irrégulièrement avant que n'intervienne la déclaration de gestion de fait, il y a non-lieu à déclaration de gestion de fait en raison de la régularisation ainsi intervenue ». Certes, mais dans les faits, l'argent est bien passé du programme 402 au 146 – méconnaissant au passage le principe de spécialité budgétaire. Un moyen commode retenu par la Cour des comptes pour éviter d'avoir à traiter l'affaire comme le dévoile cette formulation retenue dans le cadre de l'arrêt : qu'ainsi, à « supposer que les éléments constitutifs d'une gestion de fait aient été réunis, celle-ci ayant déjà été régularisée du seul fait de ce reversement, il n'y aurait pas lieu à la déclarer ».

C'est une parade que la Cour des comptes retient également avec l'affaire concernant le ministère de l'écologie en s'appuyant sur la loi du 17 août 2015 relative à la transition énergétique : « qu'il est constant que, quelles qu'aient été les intentions originelles des initiateurs du dispositif, (...) les décaissements des sommes par la CDC en application des ordres de payer ne sont intervenus que postérieurement à la promulgation de la loi précitée... Or, nos règles comptables et budgétaires supposent que l'engagement des crédits de l'État repose sur l'ouverture des derniers opérés par le législateur en loi de finances – qui en l'espèce, n'a eu lieu qu'en novembre 2015... »

On ne peut que regretter la légèreté de l'argumentation retenue par la Cour des comptes. Elle avait pourtant, avec ces deux espèces, les moyens tout à la fois de préciser les contours de la comptabilité de fait et de ses implications possibles. Nous entamons ce commentaire avec ce rappel de définition contenu dans la décision concernant le ministère de la défense : « la procédure de gestion de fait a précisément pour objet le rétablissement des formes budgétaires et comptables ». Sauf qu'en ces espèces, la Cour des comptes a totalement méconnu la portée de cette procédure.

Cour de discipline budgétaire et financière

Durant la période sous revue, la CDBF a rendu deux arrêts tandis que le Conseil constitutionnel se prononçait dans le cadre d'une nouvelle question prioritaire de constitutionnalité portant sur les dispositions de l'article L 312-1 du code des juridictions financières.

La première de ces espèces est un classique parmi la jurisprudence de la CDBF. Il y était question d'avantages injustifiés résultant du paiement à un hôpital de redevances versées par des sages-femmes, d'un montant inférieur aux taux réglementaires, de l'attribution de primes en l'absence de textes le prévoyant et encore du versement d'indemnités à des praticiens hospitaliers pour des montants supérieurs aux taux réglementaires. Des irrégularités qui se présentaient comme autant d'infractions aux dispositions de l'article L. 313-4 CJF (infraction aux règles d'exécution des dépenses et recettes de l'établissement) et de l'article L. 313-6 CJF en raison du préjudice subi par l'établissement (CDBF 16 novembre 2016, Centre hospitalier de Givors, n° 211-739).

La seconde espèce a notamment permis, de conclure une affaire qui, en mars 2016, avait suscité une question prioritaire de constitutionnalité (CDBF 30 décembre 2016, Caisse interprofessionnelle de prévoyance et d'assurance vieillesse (CIPAV), n° 212-735-II faisant suite à CDBF 3 mars 2016, n° 206-735-I, Gestion et fin. publ. Gestion et fin. publ. 2016 n° 6 p. 163).

Cette question, soumise au Conseil d'État avait conduit ce dernier à ne pas renvoyer les questions posées s'agissant des articles L. 311-4, L. 314-1 et L. 314-8 CJF en l'absence de caractère sérieux des griefs invoqués et à prononcer un non-lieu à statuer pour l'article L. 314-18 CJF (CE 27 mai 2016, Caisse interprofessionnelle de prévoyance et d'assurance vieillesse, Gestion et fin. publ. 2016 n° 6 p. 153). Dans ce dernier cas, le Conseil d'État a pu constater que la question prioritaire concernant ces dispositions avait déjà été transmise au Conseil constitutionnel lequel a d'ailleurs apporté une réponse avec sa décision du 1^{er} juillet 2016 déclarant l'article L. 314-18 CJF conforme, sous deux réserves, à la Constitution. Une première réserve tenant au respect du principe de nécessité des délits et des peines qui implique qu'une même personne ne puisse faire l'objet de poursuites différentes conduisant à des sanctions de même nature pour les mêmes faits en application de corps de règles protégeant les mêmes intérêts sociaux. Une seconde

tenant au respect du principe de proportionnalité des sanctions qui implique que le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues (Cons. Const. 1^{er} juillet 2016, Stéphane R., Procédure devant la CDBF, 550 QPC, Gestion et fin. publ. 2016 n° 6, p. 151).

Enfin, en parallèle, le Conseil constitutionnel a rendu une nouvelle décision suite à une question prioritaire de constitutionnalité portant sur l'article L 312-1 du code des juridictions financières établissant la liste des personnes justiciables de la CDBF. Une décision qui vient confirmer l'injusticiabilité des membres du gouvernement et des exécutifs locaux (CDBF 2 décembre 2016, Mme Sandrine A., Personnes justiciables de la CDBF, 599 QPC).

Personnes justiciables de la CDBF

Les dispositions de l'article L 312-1 CJF identifient les personnes justiciables de la CDBF et, par opposition, ceux qui n'en relèvent pas notamment à raison des actes accomplis dans l'exercice de leurs fonctions. La question posée au Conseil constitutionnel conduisait ainsi à reprocher à cet article que certains administrateurs ne soient pas justiciables de la CDBF – donnant une vigueur renouvelée aux critiques régulièrement formulées à ce sujet.

En effet, les membres du gouvernement et, pour l'essentiel, les exécutifs locaux échappent à la compétence de la CDBF. Une injusticiabilité pour laquelle l'un des commentateurs les plus avertis des textes financiers, n'a trouvé d'autre explication que celle résultant de la composition des assemblées parlementaires qui votent la loi (Descheemaeker C., La Cour des comptes, 3^e éd. 2005, Doc. française p. 191).

Il faut également se souvenir que le projet de réforme des juridictions financières, initié à l'automne 2009, tel qu'il avait été examiné et amendé lors de son passage au sein de la Commission des lois de l'Assemblée nationale (septembre 2010) prévoyait de supprimer ce champ d'incompétence et d'inclure, notamment, les ministres parmi les justiciables de la CDBF (AN, Rapport de la Commission des lois sur le projet de loi portant réforme des juridictions financières, n° 2790). Il était alors souligné qu'aucune disposition constitutionnelle, ni aucun argument d'opportunité ne permettaient de justifier que les ministres ne soient pas justiciables de

la CDBF en tant que gestionnaires publics. Non seulement cette proposition n'a pas trouvé à se concrétiser mais l'on peut supposer que, bien au contraire, elle a contribué à handicaper le projet en ôtant au Gouvernement toute volonté de le voir inscrit à l'ordre du jour (Damarey S., L'acte (II) manqué de la réforme des juridictions financières, AJDA 2012. 317).

C'est l'objet de la question prioritaire de constitutionnalité posée au Conseil constitutionnel, celle du bien-fondé de ces dispositions en ce qu'elles méconnaissent le principe d'égalité devant la loi. Un argument rejeté par le Conseil constitutionnel qui a relevé :

– s'agissant des membres du Gouvernement, qu'ils étaient collectivement responsables devant le Parlement dans les conditions et suivant les procédures prévues aux articles 49 et 50 de la Constitution ;

– s'agissant des maires, présidents de conseil départemental ou régional, des présidents de groupements de collectivités territoriales, qu'ils agissaient sous le contrôle de l'organe délibérant de la collectivité ou du groupement au sein duquel ils ont été élus ou sur délégation de cet organe.

Le Conseil constitutionnel en a déduit, pour mieux rejeter la requête, que ces autorités se trouvaient placées, eu égard à la nature du contrôle auquel elles sont soumises, dans une situation différente de celle des justiciables de la Cour de discipline budgétaire et financière.

Il n'en demeure pas moins que cette injusticiabilité constitue une anomalie du texte du 25 septembre 1948. Anomalie maintes fois soulignée et à laquelle il conviendrait de mettre un terme. Le Conseil constitutionnel n'aura pas eu cette audace alors que très logiquement, il aurait pu, de manière égale, argumenter en sens inverse et contester la constitutionnalité de ces dispositions...

Au contraire, le Conseil constitutionnel a poursuivi son analyse de ces dispositions en précisant qu'en application des articles L. 313-9 et L. 313-10 du même code, les personnes justiciables de la Cour de discipline budgétaire et financière ne sont passibles d'aucune sanction si elles peuvent exciper d'un ordre écrit de leur supérieur hiérarchique ou, le cas échéant, du ministre ou de l'élu local compétent. Une telle exemption de responsabilité n'est pas envisageable pour les membres du Gouvernement ou les élus locaux, qui ne sont pas soumis à un pouvoir

hiérarchique. Par ailleurs, l'exemption de poursuites dont bénéficient les membres du Gouvernement et les élus locaux est limitée aux actes accomplis dans l'exercice de leurs fonctions ou à l'occasion d'activités accessoires à ces fonctions.

Le Conseil constitutionnel rappelle, au surplus, que les élus locaux peuvent être poursuivis devant la CDBF dans trois cas : - lorsqu'ils ont engagé leur responsabilité propre par un acte de réquisition d'un comptable public et ont conféré un avantage à autrui ; - lorsqu'ils ont refusé d'acquiescer à une somme exigée par la justice ; - lorsque leur refus d'exécuter une décision de justice a conduit à la condamnation d'une personne morale de droit public ou d'un organisme de droit privé chargé de la gestion d'un service public.

Le Conseil constitutionnel en a conclu que « la différence de traitement qui résulte des dispositions contestées est justifiée par une différence de situation. Elle est en rapport direct avec l'objet de la loi, qui est d'instaurer des sanctions de nature disciplinaire pour les manquements aux règles des finances publiques ».

Non bis in idem

Avec l'espèce Caisse interprofessionnelle de prévoyance et d'assurance vieillesse (CIPAV), il était reproché au directeur de cette caisse, d'une part, d'avoir procédé à l'attribution de marchés sans avoir respecté les mesures de publicité et de mise en concurrence qui s'imposaient et, d'autre part, de ne pas avoir appliqué de majorations de retard dans le versement de cotisations au président du conseil d'administration de l'établissement.

Pour le premier de ces faits reprochés, les deux directeurs successifs de l'établissement avaient été condamnés par le juge pénal au paiement d'amendes.

Très logiquement, les protagonistes entendaient contester la compétence de la CDBF sur la base d'une méconnaissance de la règle non bis in idem.

Le cadre juridique est, en effet, précisé depuis la décision QPC du Conseil constitutionnel du 24 octobre 2014 à l'occasion de laquelle une réserve d'interprétation avait été émise. Le Conseil constitutionnel avait alors indiqué que lorsque plusieurs sanctions étaient susceptibles d'être prononcées, le principe de proportionnalité impliquait que le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues.

C'est ensuite avec une seconde décision QPC que le Conseil constitutionnel a formulé une deuxième réserve d'interprétation concernant le respect du principe

de nécessité des délits et des peines impliquant « qu'une même personne ne puisse faire l'objet de poursuites différentes conduisant à des sanctions de même nature pour les mêmes faits, en application de corps de règles protégeant les mêmes intérêts sociaux » (Cons. Const. 1^{er} juillet 2016, 550 QPC).

Dans ce cadre juridique, la CDBF a relevé que les protagonistes avaient déjà été condamnés par le juge pénal sur le fondement des dispositions de l'article 432-14 C. pénal et en a conclu qu'il ne lui était pas possible de sanctionner ces deux directeurs pour ces faits similaires :

« Considérant que les règles d'exécution des recettes et des dépenses de l'article L. 313-4 du code des juridictions financières que (les deux directeurs) sont prévenus d'avoir enfreintes sont celles relatives à la passation des marchés publics ; qu'ils ont été condamnés pour les mêmes faits par le tribunal de grande instance de Paris ; que les sanctions qu'ils encourent sont de même nature que celles déjà prononcées par le tribunal de grande instance de Paris ; que les intérêts sociaux protégés par l'article L. 313-4 précité sont, au cas d'espèce, les mêmes que ceux garantis par les dispositions de l'article 432-14 du code pénal ;

Considérant dès lors que (les deux directeurs) ne peuvent faire l'objet d'une nouvelle sanction à ce titre ».

En revanche, s'agissant du défaut de recouvrement des majorations de retard dans le paiement de cotisations de retraite, la CDBF a fait le choix de condamner le directeur responsable au moyen d'une amende de 500 € et d'une publication de l'arrêt au Journal officiel. Elle a retenu qu'en s'étant abstenu de rechercher le recouvrement de ces majorations, le directeur de l'établissement avait procuré aux adhérents concernés, un avantage injustifié entraînant un préjudice pour l'organisme et le régime dont il assurait la gestion.

Circonstances atténuantes/aggravantes

Les circonstances, selon qu'elles sont considérées comme atténuantes ou aggravantes, peuvent conduire la CDBF à adapter, en conséquence, le montant de l'amende prononcée. C'est ainsi que dans l'espèce Centre hospitalier de Givors, la CDBF a porté une attention particulière et significative à ces circonstances, afin d'en déduire le niveau de responsabilité encouru :

« Considérant que le contexte particulier du centre hospitalier de Givors, qui est situé dans une zone de grande précarité

sociale, où l'offre médicale libérale est faible et dont les locaux et équipements étaient alors vétustes, a causé, compte tenu aussi de la proximité des hospices civils de Lyon, des difficultés très importantes dans le recrutement et la fidélisation des médecins et plus généralement du personnel, ce qui mettait en risque la possibilité pour cet établissement d'assurer la continuité et la qualité du service public hospitalier ;

Considérant qu'à la demande des autorités de tutelle, (le directeur de l'hôpital) a, au cours de son mandat, mené à bien une difficile opération de restructuration de ce centre hospitalier qui s'est notamment traduite par la fermeture du service de chirurgie et le fort développement de la maternité, simultanément modernisée, ainsi que par une meilleure coordination de l'activité de cet établissement avec les hospices civils de Lyon ; qu'il a dû consacrer une partie de son temps, pendant qu'il assurait la direction du centre hospitalier de Givors, à l'accomplissement de plusieurs missions qui lui ont été confiées dans d'autres établissements hospitaliers de la région ;

Considérant que (la) directrice des soins, a accepté, à la demande du prédécesseur (du directeur de l'hôpital) puis de (ce dernier), d'assurer, outre sa mission d'organisation des soins, la direction des ressources humaines de l'établissement ; qu'elle n'a pas ménagé ses efforts dans l'exercice de ses fonctions particulièrement lourdes (...) et a toujours agi sur instruction du directeur et en lui rendant compte, ce que (le directeur) a confirmé devant la Cour lors de l'audience publique ;

Considérant que les décisions irrégulières reprochées (au directeur et à la directrice des soins) ont été prises en toute transparence tant vis-à-vis du conseil d'administration de l'établissement que des autorités de tutelle ; que des actions de régularisation ont été très rapidement menées par (eux) après qu'ils ont eu connaissance des irrégularités commises dans le versement des primes à des agents contractuels ;

Considérant ainsi qu'en égard aux circonstances très particulières de l'affaire, il n'y a pas lieu de prononcer de sanction à (leur) encontre ; que d'ailleurs, le procureur général près la Cour des comptes, ministère public près la Cour de discipline budgétaire et financière, a lui-même estimé, dans ses conclusions orales prononcées lors de l'audience publique, qu'il pourrait être en l'espèce justifié, compte tenu des infractions en cause et des circonstances, de ne pas infliger de sanction aux deux personnes renvoyées devant la Cour ».