



Philippe DUFRESNOY
Administrateur général des finances publiques

La responsabilité des comptables publics : une assurance raisonnable de régularité des comptes

Mots-clés : comptabilité publique - contrôle des comptes - responsabilité des comptables publics

Le système actuel de responsabilité personnelle et pécuniaire (RPP) des comptables publics n'est pas optimal. Il est possible de le faire évoluer pour qu'il donne une assurance raisonnable de régularité des comptes publics tout en en limitant les inconvénients.

Manier les deniers publics, en dépense ou en recette, expose paraît-il à la tentation. Sous l'Ancien Régime (avant 1789), la Couronne exigeait des garanties : la succession de Thomas Bohier y a laissé Chenonceau. Après l'épisode révolutionnaire, qui conduisit une vingtaine de fermiers généraux sur l'échafaud, la démocratisation du système a progressé par la loi de 1908 instituant le cautionnement obligatoire du comptable public. Le cautionnement se substitue à la condition de fortune et protège l'intérêt financier de l'État ; plus besoin de posséder le patrimoine de Marmottan pour être trésorier payeur général. L'assurance, facultative, protège le comptable, qui est personnellement et pécuniairement responsable, sur ses deniers, de la conformité de sa gestion aux règles de la comptabilité publique et de ses diligences pour ne pas laisser des créances se prescrire ou ne pas exécuter de dépenses sans toutes les pièces justifica-

tives. Le régime va de pair avec le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables dans une logique de *checks and balances*. Fondé aujourd'hui sur la loi de décembre 1963, et rappelé par le décret du 7 novembre 2012 « Gestion budgétaire et comptable », il a été modifié par la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011¹.

Le système actuel est-il optimal ?

Le juge financier devant lequel le comptable public prête serment, Cour des comptes pour les comptables principaux et chambres régionales des comptes pour les comptables secondaires, juge les comptes des comptables. Si des charges sont relevées, le comptable peut être mis en débet. La force majeure ou la mort fonde la décharge de responsabilité. Le ministre peut accorder une remise gracieuse. En cas de préjudice, elle ne peut être inférieure à trois pour mille du cautionnement ; à défaut de préjudice, à un

¹ V. G&FP n° 11/2012. La RPP existe, avec des variantes, au Portugal et en Italie ou en Turquie. La plupart des pays développés semble maîtriser la qualité de la dépense et de la recette publiques sans y recourir.

pour mille. La réforme de 2011 vise, par ce cadrage excluant la remise intégrale du débet, à augmenter l'effectivité de la RPP. Le Conseil d'État unifie par sa part la jurisprudence relative à la matière.

En l'état, le système induit des coûts :

- de cautionnement, d'assurance (et de franchise à supporter pour les restes à charge) pour les comptables publics ;
- budgétaires liés aux régimes indemnitaires mis en œuvre pour tenir compte notamment de ces frais inhérents à la RPP ;
- liés à l'exercice de la juridiction financière, qui représente selon les territoires de 8 à 15% de l'activité des chambres régionales.

Sur le premier volet, depuis l'application de la loi de 2011 et de la jurisprudence interprétant l'exercice du pouvoir de remise non par année, mais charge par charge dans une année, l'assureur principal de la RPP alerte crescendo sur l'augmentation des primes et, faute d'évolutions telles par exemple, que le regroupement des charges ou des systèmes de forfaitisation, sur une possibilité à terme de non-assurabilité. Les échanges sur ce point font ainsi apparaître un besoin de stabilisation et de modération dans l'application du régime afin de garantir sa pérennité ; un comptable public qui ne trouverait plus d'assurance rencontrerait une difficulté réelle dans l'exercice de sa mission.

Sur le second point, la Cour a, dans un référé S 2017-2824 de fin 2017, marqué une externalité négative de la compensation indemnitaire de la RPP. Il indique que « le niveau de rémunération des comptables supérieurs ne se justifie pas par les charges résultant en pratique de leur responsabilité propre » et « pose des problèmes d'équité et limite fortement la mobilité des agents ». Cet argument s'entend entre cadres dirigeants des services de l'État, comme aussi dans le réseau comptable au regard de possibles perturbations dans l'allocation des ressources sur les postes à enjeux moins rémunérés (moins attractifs).

Un système entropique au regard de son assurabilité (qui conditionne pourtant son existence), coûteux pour les finances de l'État à double titre (régimes indemnitaires et coût de la juridiction financière), tout en pénalisant la gestion des ressources humaines, est-il optimal?... D'autant moins que la suppression de postes comptables diminue le nombre des assurés.

La Cour a esquissé une réflexion sur le sujet de son évolution. Une piste affleure dans le propos du procureur général près la Cour dans son allocation lors de la rentrée de janvier 2018, signalant

« un mouvement déjà engagé depuis quelques années, qui fait des juridictions financières le juge non plus seulement des comptes mais le juge des responsables du budget et des comptes, qu'ils soient comptables ou ordonnateurs ». De fait, l'application de la loi de 2011 conduit à apprécier les circonstances pour évaluer le cas échéant le préjudice, et l'existence d'un contrôle hiérarchisé de la dépense, mentionnée dans la loi comme exonératoire, n'est pas considérée par les parquets comme les liant : il est réaliste de considérer, comme le note le procureur général, que le caractère objectif du jugement des comptes s'estompe, voire devient une fiction.

N'est-ce pas du reste la responsabilité personnelle et pécuniaire elle-même qui tend à revêtir de plus en plus un caractère sinon fictif (il l'est par nature, dès lors que le comptable public ne peut personnellement suivre la gestion des collaborateurs parfois nombreux de son service), du moins illusoire ?

Avantages et inconvénients de la RPP

Les avantages énoncés à l'appui de la RPP tiennent classiquement en deux points :

- le levier managérial, en faveur de la qualité comptable et de la régularité budgétaire, fourni dans chaque poste comptable par la RPP, dans sa dimension aussi bien culturelle qu'administrative ;
- le facteur de positionnement solide qu'elle procure au comptable envers l'ordonnateur, sur le terrain de la régularité. La réquisition reste rare.

En contrepartie, au-delà des difficultés déjà décrites, la situation actuelle (sans possibilité désormais de remise intégrale) comporte plusieurs défauts ou limites.

Au titre des limites, la focalisation du dispositif sur le maniement des deniers publics (le plus souvent au sens scriptural, mais aussi bien pour un billet manquant dans la caisse) paraît restrictive. La responsabilité personnelle et pécuniaire présente un champ inférieur à celui, plus global, du contrôle interne et de la maîtrise des risques.

Au titre des défauts, la RPP exercerait :

- une incidence perturbante sur le processus de la dépense publique : depuis la suppression de la remise intégrale, le mode facturier n'est pas accompagné d'une possibilité de contrôle hiérarchisé de la dépense, ce qui conduit à consommer des moyens sur des paiements faibles (mais les plus nombreux) au détriment de la sélectivité.
- un effet polarisant de l'activité des comptables sur les procédures plus que les objectifs stratégiques, freinant la modernisation des modes

d'exercice de leurs missions, qui serait source de qualité et de productivité.

Ce dernier argument mérite d'être relativisé, les procédures découlant des textes, et le juge financier ou la RPP en eux-mêmes n'en étant pas la source. Il demeure que tant la pente prise par la jurisprudence depuis 2013 (avec l'arrêt du Conseil d'État 27 mai 2015 TPG des Bouches du Rhône)² que la fluctuation des orientations des différentes chambres (différences certes transitoires entre les chambres régionales, différence entre le suivi de leur jurisprudence par la première chambre et celui des comptes des CBCM chacun par la chambre contrôlant le ministère concerné) génèrent de la complexité. La manière d'exercer le contrôle rajoute au contenu des procédures et alourdit la RPP, dans sa pratique et dans son ressenti.

Qui plus est le système, dont les limites apparaissent ainsi de plus en plus, a été conçu à l'époque d'une administration reposant sur le papier et que l'évolution imprimée en 2011 (qui a finalement aggravé sa crise) n'a pas pris en compte les conséquences croissantes de la dématérialisation et de l'informatique.

Dans son allocution précitée, le procureur général envisage cette dimension prospective : « les fonctions du comptable public vont être profondément bouleversées : l'intelligence artificielle pourra prendre le relais non seulement des contrôles élémentaires, mais aussi, en fonction d'une analyse de risque auto-développée, des contrôles ciblés et plus approfondis les mieux à même d'optimiser la fiabilité et la régularité de l'ensemble des opérations. Le comptable public, dans un partage des rôles avec l'ordonnateur, à repenser dans un contexte de compte financier unique, pourra s'il survit à ces évolutions, se recentrer sur des missions de supervision du risque ».

On passerait ainsi d'une problématique d'assurance de la RPP à une approche, plus dynamique, de contrôle interne et de maîtrise des risques garantissant un degré suffisant (et auditable) d'assurance raisonnable de la régularité des opérations comptables.

Au global, le constat d'un besoin de rénovation de la RPP progresse. Par quoi la remplacer le cas échéant ? Plusieurs scénarios se dessinent.

Des axes d'évolution possibles

Il peut être envisagé, sur un mode minimaliste, de mettre en œuvre les accommodements raisonnables qui étaient mis en avant lors d'un colloque

en 2016³. Il s'agirait alors de rendre viable le système actuel en garantissant son assurabilité. Ceci apparaît complexe compte tenu du mode de formation de la jurisprudence. Passer par la loi pourrait être nécessaire.

Un axe plus ambitieux (qui pourrait, bien conçu, s'avérer disruptif), constant depuis Philippe Seguin et relancé par son successeur (lors de son allocution de rentrée de janvier 2018), envisage aussi de modifier les textes et consiste à étendre la responsabilité aux gestionnaires (ministres et élus inclus), au-delà des possibilités actuelles limitées de la Cour de discipline budgétaire et financière. La justice autrefois « retenue » deviendrait une justice financière débridée. Il s'agirait de créer pour les ordonnateurs un pendant de la RPP des comptables publics, avec un nouvel équilibre à définir dans une responsabilité globale peut-être plus proche du droit commun de la responsabilité administrative, ainsi que des enjeux éventuels, en cas d'évolution vers un système fondé sur la faute de service public, d'indemnisation. Didier Migaud a déclaré à l'audience de rentrée de janvier 2018 de la chambre régionale PACA : « Entre la responsabilité politique et une responsabilité pénale pour les fautes les plus graves, il existe un espace pour la responsabilité administrative et financière repensée (...) le régime actuel de mise en responsabilité n'est plus adapté aux attentes de nos concitoyens et aux exigences en matière de transparence de la vie publique » (*Bulletin quotidien* du 29 janvier 2018, p. 11).

Quels que soient la voie retenue et le rythme du changement, deux précautions gagneraient à être observées :

– dès lors que subsiste la séparation de l'ordonnateur et du comptable, qu'il s'agisse ou non d'un agent comptable, veiller par une procédure adéquate à conférer au comptable un positionnement modérateur équivalent à celui que fonde la RPP ;

– préciser très nettement, dans des textes de loi ou de valeur réglementaire, la portée du contrôle du juge financier⁴, afin d'éviter le processus jurisprudentiel qui, depuis 2011, a élargi l'interprétation du texte de 2011 et déséquilibré la situation actuelle.

Corrélativement, le législateur pourrait prévoir une évaluation de la pertinence du nouveau dispositif au bout de quelques années de mise en œuvre. ■

²V. G&FP n°11-12/2015.

³ « Gestion de l'argent public : quelles responsabilités ? » v. notamment « L'équilibre du régime de responsabilité en question » par Pierre-Louis Mariel, RFFP n° 139 septembre 2017.

⁴ Notamment par une définition exhaustive des points de contrôle, strictement limitative de la responsabilité, et par l'adaptation corrélatrice de la nomenclature des pièces justificatives.