

Master 2 Contrats publics

Promotion 2017-2018



**LE CONTRÔLE DU COMPTABLE PUBLIC DANS L'EXÉCUTION DES MARCHÉS
PUBLICS**

Directeur de mémoire : Monsieur Mohamed AITICHE

Directeur de stage : Monsieur David LECLERC

Assufiha YMAMOU

*« Les opinions émises dans ce mémoire n'engagent que leur auteur et non
l'Université de Valenciennes. »*

REMERCIEMENTS.....	5
INTRODUCTION.....	6
TITRE I – LE COMPTABLE PUBLIC, REMPART DE PROTECTION DES DENIERS PUBLICS	24
Chapitre 1 – La distinction entre le comptable public et l’ordonnateur	26
Section 1 : La soumission de la gestion financière des organismes publics au principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables.....	27
§1- Le rôle des ordonnateurs et des comptables	27
A- Le rôle des ordonnateurs.....	27
1) <i>En matière de dépense</i>	28
2) <i>En matière de recette</i>	30
B- Le rôle des comptables publics	30
§2- Le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables.....	32
A- L’incompatibilité des fonctions d’ordonnateurs et de comptable.....	33
1) <i>La dualité des fonctions</i>	33
2) <i>La dualité des actes comptables</i>	34
B- L’indépendance statutaire des comptables et des ordonnateurs.....	35
Section 2 : L’application du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables dans les marchés publics	36
§1 : Le rôle du comptable assignataire dans les marchés publics	36
A- La désignation d’un comptable public assignataire dans les pièces du marché	37
B- L’exception à la règle générale : la désignation du comptable assignataire dans les contrats de mandat de maîtrise d’ouvrage publique	38
§2 : Le comptable public et l’ordonnateur : des acteurs aux missions différentes mais complémentaires avec des impératifs différents	39
A- L’objectif de l’ordonnateur : assurer la bonne exécution des contrats	40
B- L’objectif du comptable public : veiller à la régularité des contrats	41
Chapitre 2 – La distinction entre les contrôles comptables des marchés publics et le contrôle de légalité, une frontière difficile à tracer	43
Section 1 : Une délimitation délicate des contrôles du comptable public	45
§1- Typologies des contrôles effectués par le comptable public en matière de dépense..	45
A- Les contrôles incombant au comptable public	45
1) <i>Le contrôle hiérarchisé de la dépense</i>	48
2) <i>Le contrôle partenarial ou le contrôle allégé partenarial</i>	48
B- L’interdiction pour le comptable public d’empiéter sur le contrôle de légalité.....	49
§2 : L’application des contrôles du comptable public aux marchés publics	51
A- Illustrations concrètes de la mise en œuvre des contrôles du comptable et la problématique de la place du contrat.....	51
1) <i>Illustrations pratiques.....</i>	52

2)Les retards de paiement des marchés publics	53
B- Le devoir de vigilance des ordonnateurs	57
Section 2 : L'appréciation de la légalité des actes administratifs, une mission conférée au juge administratif et aux services de l'Etat	58
§1- Un principe justifié par des considérations juridiques et pratiques	58
A- Le contrôle de légalité des marchés publics, une prérogative du préfet et du juge administratif	58
1)Le contrôle administratif de la légalité des marchés publics	59
2)Le contrôle juridictionnel de la légalité des marchés publics.....	61
a)Le recours pour excès de pouvoir	61
b)Le recours en pleine juridiction	62
c)Le contentieux de l'urgence : le référé précontractuel et le référé contractuel.....	62
B- Une solution justifiée par de multiples raisons	64
§2 : Une limitation de l'office du comptable public en raison de la nature de sa responsabilité.....	65
A- La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public	65
1)La responsabilité du comptable public devant l'autorité ministérielle	66
2)La responsabilité du comptable public devant le juge des comptes.....	68
a)Création, composition, missions de la Cour des comptes et des chambres régionales des comptes	68
b)Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.....	69
B- Les atténuations de la responsabilité du comptable public.....	71
Conclusion :	74
TITRE II - LA RÉFORME DE LA COMMANDE PUBLIQUE ET LES IMPACTS SUR L'OFFICE DU COMPTABLE PUBLIC.....	75
Chapitre 1 – L'impact potentiel de la réforme des règles de la commande publique sur les contrôles et le rôle du comptable public	78
Section 1 : La corrélation entre les principes fondamentaux de la commande publique et le rôle du comptable public	80
§1- Les principes fondamentaux de la commande publique, rempart de protection des deniers publics.....	80
A- Le principe de liberté d'accès à la commande publique et d'égalité de traitement des candidats	80
1)Le principe de liberté d'accès à la commande publique	81
2)Le principe d'égalité de traitement des candidats.....	81
B- Le principe de transparence et ses implications.....	82
§2- Le rôle du comptable public dans la mise en œuvre des principes fondamentaux de la commande publique.....	83
A- L'effectivité des principes fondamentaux de la commande publique au moyen des contrôles comptables.....	83
B- Vers une convergence du droit de la commande publique et du droit de la comptabilité publique ?	84
Section 2 : La modernisation des procédures de contrôle des comptes publics	85

§1- La dématérialisation des marchés publics et ses impacts sur les modalités d'exercice des contrôles du comptable public	86
A- Le principe de la dématérialisation des marchés publics.....	86
B- Les modalités du contrôle du comptable public à l'épreuve de la dématérialisation des pièces comptables	87
§2- La dématérialisation des factures, apports et impacts dans le processus d'exécution financière des marchés publics	89
A- Les effets escomptés de la dématérialisation des factures dans l'exécution financière des marchés publics	89
B- Les effets pervers de la dématérialisation des factures dans le paiement des marchés publics	90
Conclusion :	91
Chapitre 2 – Vers une extension de l'office du comptable public pour une meilleure efficacité de la dépense publique ?	92
Section 1 : Le contrôle jurisprudentiel insuffisant de l'utilisation des deniers publics par les ordonnateurs	93
§1- La responsabilité des ordonnateurs devant la Cour de discipline budgétaire et financière	93
A- La Cour de discipline budgétaire et financière, une juridiction répressive	94
B- Quelles sont les modalités de prononcée d'une peine par la Cour de discipline budgétaire et financière ?	96
§2- Le caractère peu effectif des contrôles portant sur les ordonnateurs.....	97
A- La rareté des hypothèses de l'engagement de la responsabilité financière des ordonnateurs.....	97
B- L'atténuation de la responsabilité des ordonnateurs par le jeu de circonstances atténuantes et aggravantes	98
Section 2 : L'extension de l'office des comptables publics ou le renforcement de la responsabilité des ordonnateurs, des solutions envisageables ?	100
§1- La réintroduction, en amont, du contrôle comptable du contrôle de la computation des seuils ?.....	100
A- Le perfectionnement du défunt contrôle du respect des seuils de procédure	101
B- L'introduction de la possibilité de bloquer les paiements d'un marché public manifestement irrégulier ?	103
§2 : Le renforcement de la responsabilité financière des ordonnateurs en matière de marchés publics	103
A- La nécessaire refondation du rôle de la Cour de discipline budgétaire et financière	103
B- Des réformes possible ?	104
Conclusion	105
Conclusion générale.....	106
BIBLIOGRAPHIE TE WEBOGRAHIE.....	107

REMERCIEMENTS

Je tiens à remercier Monsieur David Leclerc, Adjoint au Chef du Département de la délégation interrégionale du Ministère de la justice à Lille, ainsi que Monsieur Dominique Poirot, Chef du Département immobilier, pour m'avoir donné l'opportunité d'effectuer un stage en tant que juriste en droit des marchés publics et privés au sein de leur service. Cette expérience professionnelle a été enrichissante et j'ai eu la chance de travailler dans un service composé de personnes particulièrement accueillantes. J'exprime aussi toute ma reconnaissance à mes autres collègues (Laetitia, Nadine, Nouria, Louiza, Marc, Mohamed, Alice et Nathalie) pour leur sympathie à mon égard ainsi que leur soutien dans les épreuves personnelles que j'ai traversées.

J'adresse également mes remerciements à Monsieur le Responsable comptable qui a accepté d'apporter son précieux témoignage dans le cadre de la rédaction du présent mémoire.

Mes remerciements vont aussi à Monsieur Mohamed Aitiche, chargé d'enseignement en rédaction de contrat à l'Université de Valenciennes, pour son encadrement en tant que responsable de mon mémoire.

Mes remerciements vont enfin à Monsieur Romélien Colavitti, directeur du Master 2 Contrat public et aussi chargé d'enseignement en droit des concessions. Je le remercie pour son professionnalisme, sa disponibilité et ses précieux conseils pédagogiques.

INTRODUCTION

« L'ordre et la lumière, on ne saurait trop le répéter, sont les premières lois de l'harmonie éternelle que nous admirons dans les créations divines (...). L'administration des services publics ne saurait obtenir que par l'assistance de ces deux grands moyens de direction et de surveillance la simplicité de son organisation, la régularité de ses mouvements et l'utilité de ses résultats. La religion, la justice, la politique intérieure et extérieure, les armées de terre et de mer, les finances, en définitive l'État tout entier, doivent à l'avenir placer leur existence morale et matérielle sous la protection de l'ordre et de la lumière. »

Charles L-G. Audiffret, Le système financier de la France, tome 5, 1864, p. 11 et 12

S'appuyant sur l'article 15 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789 (DDHC), Michel PRADA dans son ouvrage *Droit et comptabilité : Les spécificités de la comptabilité publique*, déclarait que « *la comptabilité publique a été conçue, à l'origine, c'est-à-dire dans les années qui sont suivies la Révolution française, comme un outil de contrôle démocratique de l'Administration* »¹. La structure profondément unitaire, centralisée de l'Etat justifie l'existence du système de la comptabilité publique française grâce auquel l'Etat maîtrise un certain nombre de fonctions régaliennes et ce par l'intermédiaire d'administrations organisées, hiérarchisées et plus ou moins déconcentrées. La comptabilité publique² est un terme générique utilisé pour désigner l'ensemble des dispositions relatives à l'organisation financière et comptable des administrations publiques. L'application des règles de la comptabilité publique fait intervenir plusieurs acteurs dont au premier chef, le comptable public puis l'ordonnateur et le juge des comptes.

¹ PRADA Michel, *Droit et comptabilité : La spécificité des comptes publics.*, 2017

² L'article 53 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relative à la gestion budgétaire et comptable publique définit la comptabilité publique comme étant « *un système d'organisation de l'information financière permettant:*

1° De saisir, de classer, d'enregistrer et de contrôler les données des opérations budgétaires, comptables et de trésorerie afin d'établir des comptes réguliers et sincères ;

2° De présenter des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice ;

3° De contribuer au calcul du coût des actions ou des services ainsi qu'à l'évaluation de leur performance. Elle est également organisée en vue de permettre le traitement de ces opérations par la comptabilité nationale.»

Pour assurer leur bon fonctionnement et satisfaire leurs besoins en matière de travaux, de fournitures et de services, les administrations publiques passent des marchés publics qui sont définis comme étant des contrats administratifs « *conclus à titre onéreux entre un organisme public et un fournisseur ou un prestataire pour répondre aux besoins d'un organisme public en matière de travaux, de fournitures ou de services [...]* ». »³ L'exécution financière d'un marché public passé par une administration publique implique l'utilisation des deniers publics⁴. Toutefois, le maniement des deniers publics relève de la compétence des comptables publics qui sont définis comme étant « *des agents de droit public ayant, dans les conditions définies par le présent décret, la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes des personnes morales mentionnées à l'article 1er.* »⁵

Estimée à plus de 100 milliards d'euros, la commande publique représente de nos jours à peu près 15 % du PIB. En Europe, les marchés publics représentent 19 % du PIB. La commande publique constitue donc une manne financière très importante dont on a très peu conscience, ce qui implique qu'une attention particulière soit portée sur leur bonne gestion et leur bonne utilisation. Les marchés publics, catégorie de contrat de la commande publique, représentent 150 000 contrats par an pour un volume moyen annuel de 84 milliards d'euros⁶. C'est tout naturel que l'exécution des marchés publics s'inscrive dans le contexte plus général des règles de la comptabilité publique décrites par le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP). Ces règles reposent sur les principes fondamentaux suivants :

- la séparation des ordonnateurs et des comptables ;
- l'exécution de la dépense publique en quatre étapes essentielles : l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement. Les trois premières étapes relevant de la compétence de l'ordonnateur, alors que la dernière est de la compétence exclusive du comptable ;

³ Article 4 de l'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics.

⁴ Les deniers publics sont les fonds qui appartiennent à un organisme public et sont soumis aux règles de la comptabilité publique.

⁵ Article 13 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

⁶ Ces données concernent la période 2014-2016. Elles ont été présentées le 27 mars 2018 par l'Observatoire économique de la commande publique (OECPC) dans le cadre de sa première Assemblée plénière.

- la prescription quadriennale⁷, qui signifie qu'une créance ne peut être recouvrée auprès de l'Administration au-delà d'une durée de quatre années suivant la date de survenance de son fait générateur.

La formalisation du cadre juridique du droit applicable à la fonction comptable et aux marchés publics est ancienne. Sans prétendre vouloir dresser un historique complet des textes encadrant la fonction de comptable public et des textes encadrant le droit des marchés publics en France, une brève présentation desdits-textes après la Révolution permettra d'en dégager efficacement l'apport.

Après la révolution, le droit des marchés publics se trouvait dans une situation incomplète en raison de l'absence de textes encadrant les modalités de passation et d'exécution des marchés publics. À cette époque, les achats royaux dépendaient « *de l'administration acheteuse, du lieu de l'achat et de l'objet ou du service acheté. Le choix des produits et des fournisseurs relève de la liberté de chaque administrateur.* »⁸ Et l'octroi d'un marché public était considéré comme l'octroi d'un privilège, ainsi, chaque contrat d'envergure faisait l'objet d'un texte spécial du Roi⁹. Un exposé des modalités des contrôles effectués par le comptable public à cette époque s'avère compliqué en raison de la carence textuelle en la matière.

Quant au droit de la comptabilité publique, la doctrine considère que les fondements actuels du régime juridique applicable aux comptables publics remonteraient au XIXe siècle, et plus précisément à la Restauration. C'est à cette époque que fut créée la Direction de la Comptabilité Générale des Finances - ancêtre de l'actuelle Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP) - avec à sa tête le marquis d'Audiffret, « véritable père de la comptabilité publique ». Ses attributions ont été précisées par l'Ordonnance du 2 mars 1816¹⁰ qui est

⁷ Aux termes de l'article 1er de la loi n° 68-1250 du 31 décembre 1968 relative à la prescription des créances sur l'Etat, les départements, les communes et les établissements publics : « *Sont prescrites, au profit de l'Etat, des départements et des communes, sans préjudice des déchéances particulières édictées par la loi, et sous réserve des dispositions de la présente loi, toutes créances qui n'ont pas été payées dans un délai de quatre ans à partir du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits ont été acquis. Sont prescrites, dans le même délai et sous la même réserve, les créances sur les établissements publics dotés d'un comptable public.* ».

⁸ LEMESLE, Hélène. « *Réglementer l'achat public en France (xviiiè-xixe siècle)* », Genèses, vol. 80, no. 3, 2010, pp. 8-26.

⁹ BEZANÇON, Xavier, *Essai sur les contrats de travaux et de service public. Contribution à l'histoire administrative de la délégation de mission publique*, Paris, LGDJ, Bibliothèque de droit public, Tome 206, 1999 et 2001.

¹⁰ L'article Premier de l'Ordonnance dispose que « *La Comptabilité générale des finances est chargée de maintenir dans toutes les comptabilités de deniers publics un mode uniforme d'écritures, d'en contrôler les*

considérée comme étant la première constitution financière française. Cette ordonnance est venue apporter des précisions essentielles sur les modalités de présentation des comptes rendus au roi, sur les modalités de vérification des comptes individuels des comptables avant leur transmission à la Cour des comptes, sur les certifications à donner et les contrôles à exercer sur les caisses municipales, celles des hospices, dépôts de mendicité et autres établissements publics¹¹.

À la fin du XIXe siècle, des réformes et des expérimentations ont été menées et visaient à mieux définir les règles de gestion et à poser les principes de responsabilité des ordonnateurs¹² mais aussi des comptables. Certains textes¹³ sont venus détailler la façon dont les agents de l'État devaient tenir la comptabilité afin de retracer le mieux possible le maniement effectué de l'ensemble des deniers publics. Toujours dans cette optique de réglementation, une ordonnance du 14 septembre 1822 concernant la comptabilité et la justification des dépenses publiques est venue consacrer un des principes essentiels de l'organisation et du fonctionnement de la comptabilité. Toujours en vigueur de nos jours, le principe d'incompatibilité des fonctions d'ordonnateur et de comptable marque la séparation de ces deux fonctions.

Concernant les marchés publics, c'est en 1833 que la matière a été traitée pour la première fois par voie réglementaire, sur la base de quelques textes législatifs d'habilitation. En effet, l'article 12 de la loi de finances du 31 janvier 1833 est venu imposer, d'une part, qu'une ordonnance royale soit rédigée et précisant « *les formalités à suivre à l'avenir dans tous les marchés passés au nom du Gouvernement* » et, d'autre part, qu'un tableau annuel, récapitulant pour le Parlement tous les marchés de 50 000 F et plus, soit conçu¹⁴. En application de la loi de 1833, l'ordonnance du 4 décembre 1836 a prévu que les marchés de

résultats et d'en formuler les comptes généraux ; de surveiller les mouvements et de contrôler les actes journaliers de toutes les comptabilités départementales du ministère des Finances, de suivre la marche du recouvrement des impôts et l'exercice des poursuites en matières de contributions directes ».

¹¹ GIRAULT André, *Deux siècles de comptabilité publique (1814-2008)*,. In Gestion & Finances Publiques [En ligne]. N°5 – Mai 2009. Consulté le 7 juillet 2018 [<http://www.gestionfipu.com/GESTIONFIPU.COM/Archives/Revue2009/Mai%202009%20Girault.pdf>]

¹² Trois ordonnances royales du 14 septembre 1822, du 10 décembre 1823 et du 9 juillet 1826 unifient la comptabilité des ministères en leur imposant une présentation unique pour mieux les contrôler.

¹³ - La loi du 26 vendémiaire an III prescrit les justifications à faire par les comptables propriétaires d'inscriptions sur le grand livre pour recevoir leur paiement annuel ;
- Le décret du 13 frimaire an III (3 décembre 1794) relatif aux comptes à rendre par tous les percepteurs des recettes extraordinaires établies sans autorisation légale ;
- Le décret du 21 août 1806 relatif aux conditionnements que les comptables étaient tenus de fournir en immeubles.

¹⁴ LEMESLE, Hélène. « *Réglementer l'achat public en France (XVIIIe-XIXe siècle)* », Genèses, vol. 80, no. 3, 2010, p 23.

travaux, fournitures ou transports au compte de l'État sont passés dans le respect des règles de concurrence et publicité, sauf exceptions (article 1)¹⁵.

Quant aux communes et aux établissements publics, leurs marchés sont encadrés par l'Ordonnance royale du 14 novembre 1837 qui reprend les principales dispositions de l'Ordonnance du 4 décembre 1836. Concernant enfin les marchés passés par les départements, ils sont encadrés par la loi du 10 août 1871. Les exceptions prévues par ces textes (cf note de bas de page n°15) rendent compte qu'une certaine liberté était laissée aux administrateurs, et les contrôles étaient très faibles. Cette situation a perduré sous l'Empire et sous la République.

À contrario, concernant la matière de la comptabilité publique, il eut une volonté de rationalisation par la codification face à la multitude de textes encadrant cette matière. Ainsi, au Second Empire (1851-1870), l'ordonnance du Roi du 31 mai 1838 fut le premier texte portant sur le « Règlement général sur la comptabilité publique ». Ce texte avait pour ambition de poser les bases de la nouvelle organisation de la comptabilité publique en codifiant l'ensemble des règles existantes. Ce texte est aussi venu consacrer le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables en son article 14.

L'ordonnance du 31 mai 1838 a été remplacée par le décret impérial du 31 mai 1862 portant Règlement général de la comptabilité publique qui est venu clarifier un certain nombre de notions (budget, exercice, gestion patente, gestion de fait) dont les définitions sont toujours valables de nos jours. Le décret a réaffirmé des principes essentiels tels que celui de la séparation des ordonnateurs et des comptables¹⁶, celui de l'annualité budgétaire, de la spécialité des crédits ou de la non-affectation des recettes aux dépenses. Les ordonnateurs sont chargés « *de l'établissement et de la mise en recouvrement des droits et produits [...]. Des comptables responsables sont préposés à la réalisation des recouvrements [...]* ». L'article 20 reprend l'obligation de serment et de cautionnement et l'article 21 le principe de responsabilité du comptable. La validité de l'ordre de recette tenant surtout à la procédure de

¹⁵ LEMESTRE Hélène expose dans son ouvrage cité précédemment les exceptions aux obligations de publicité et de mise en concurrence, Les administrateurs pouvaient traiter de gré à gré (article 2) dans onze cas « *petits achats, opérations militaires, porteurs de brevets, achats d'urgence, etc. La possibilité de restreindre la concurrence, aux seuls « fournisseurs capables », en cas de besoin, est prévue par l'article 3. Les règles de l'adjudication (publication un mois à l'avance des affiches, fixation d'un lieu pour consulter le cahier des charges, les soumissions remises cachetées et en séance publique...) sont désormais stipulées, uniformes à l'échelle nationale, et inscrites dans une ordonnance..* »

¹⁶ L'article 17, il dispose que « les fonctions d'administrateur et d'ordonnateur sont incompatibles avec celles de comptable ».

son émission, « *la perception des deniers de l'État ne peut être effectuée que par un comptable du Trésor et en vertu d'un titre légalement établi* » (article 36). Enfin, le décret du 31 mai 1862 abroge l'ordonnance du 4 décembre 1836 en reprenant les principes établis et conserve la compétence du pouvoir réglementaire pour traiter la matière des marchés de l'Etat et des départements.

Sous la III^e République (1870-1940), un certain nombre de texte réglementant les marchés publics ont été adoptés. Concernant les marchés de l'Etat, le décret du 18 novembre 1882, relatif aux adjudications et aux marchés passés au nom de l'Etat est venu remplacer le texte de 1833 et l'ordonnance de 1836. Ce décret 1882 fait de l'adjudication publique la procédure de principe. Quant aux marchés publics des départements le décret du 12 juillet 1893 sur la comptabilité départementale est venu étendre aux départements les dispositions du décret de 1882 relatif aux marchés de l'Etat.

Par la suite, de 1953 à 1959, une série de décrets réglementant la passation et le contrôle des marchés publics est prise. L'ensemble des textes encadrant les marchés publics ont, par la suite, été rassemblés par le décret du 17 avril 1964 portant codification des textes réglementaires relatifs aux marchés publics. Le premier code des marchés publics voit le jour. Composé d'une centaine de page, ce code soumet les achats de l'Etat, des collectivités territoriales et de la plupart des établissements publics à des règles procédurales de passation strictes et dont le respect conditionne la validité de l'engagement¹⁷.

La matière de la comptabilité publique fait aussi l'objet d'évolution notable. C'est sous la III^e République que la profession de comptable public a été démocratisée par la suppression de l'obligation de déposer des garanties financières. Un régime de cautionnement mutuel fut institué à la place afin de mutualiser les risques entre les comptables. Aussi, durant cette période s'ouvre, « *un long cycle de réflexion et de réforme sur le contrôle de la dépense publique et des ordonnateurs, depuis le contrôle de la préparation du budget jusqu'au contrôle de son exécution, en passant par la réforme de la comptabilité publique et celle du contrôle des dépenses engagées.* »¹⁸ L'accroissement du rôle de la Cour des comptes a permis

¹⁷ L'engagement constitue l'acte par lequel un organisme public crée ou constate, à son encontre, une obligation de laquelle résulte une charge financière.

¹⁸ Descamps Florence, « *La cour des comptes et le contrôle financier des administrations publiques : histoire d'une tentation, histoire d'une tentative. 1914-1940* », Revue française d'administration publique, 2007/4 (n° 124), p. 659-672. DOI : 10.3917/rfap.124.0659. URL : <https://www.cairn.info/revue-francaise-d-administration-publique-2007-4-page-659.htm>

de rendre effectif le contrôle de la dépense publique et des ordonnateurs, depuis le contrôle de la préparation du budget jusqu'au contrôle de son exécution.

Sous la Ve République (4 octobre 1958 - à nos jours), les textes de 1822, de 1838 et 1862 relatifs au règlement général de la comptabilité publique ont été refondus par le décret du 29 décembre 1962 dit "décret du centenaire"¹⁹ dans l'objectif de prendre en compte les évolutions du monde contemporain, sans remettre en cause les principes fondamentaux qui ont été fixés par les textes précédents. Le décret de 1962 est venu actualiser les règles et les procédures comptables mises en place depuis lors. Aussi, le régime de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables est reconnu par la loi du 23 février 1963²⁰ en article 60.

Les articles 12 et 13 du décret de 1962 sont bien ceux qui rendent compte du rôle que joue le comptable public tant en matière de dépense que de recette. En matière de dépense, les comptables publics sont tenus d'effectuer un certain nombre de contrôles selon qu'ils exercent la fonction de « payeur » ou de « caissier ». En tant que payeur, avant d'accepter une dépense, le comptable public doit, *« au travers des pièces justificatives, rechercher la qualité de l'ordonnateur à l'origine de la dépense, disposer de la justification du service fait, s'assurer de l'exactitude des calculs de liquidation, examiner la validité de la créance et son exacte imputation. »*²¹ Le contrôle des comptables publics ne porte que sur la régularité de forme, c'est-à-dire la régularité extrinsèque, des justifications produites. L'irrégularité des pièces justificatives peut ainsi amener le comptable à suspendre le paiement. *« En tant que caissier, c'est-à-dire lors de la phase ultime de l'opération de dépense, le comptable public doit, avant de mouvementer les comptes de trésorerie, veiller à l'application des règles de prescription et de déchéance et au caractère libératoire du règlement. Il s'agit, en particulier, d'éviter les doubles ou les faux paiements. »* La méconnaissance de ces obligations expose le comptable public à la mise en jeu de sa responsabilité personnelle et pécuniaire par le juge des comptes.

Il était toutefois regrettable à cette époque qu'aucune nomenclature fixant la liste des pièces justificatives que le comptable pouvait exiger aux ordonnateurs n'était établis. Cette carence

¹⁹ Décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique.

²⁰ Loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963 (2e partie-Moyens des services et dispositions spéciales).

²¹ Note d'orientation sur l'évolution de la fonction comptable de l'Etat et du rôle du comptable public. [en ligne] Disponible sur <http://gestionnaires03.pagesperso-orange.fr/comptables.pdf>

pouvait complexifier les relations entre l'ordonnateur et le comptable à partir du moment où se posaient des questions tantôt sur la nature des pièces à produire, concernant surtout les dépenses régies par une réglementation complexe comme les marchés publics, et tantôt sur l'utilité même des pièces demandées par les comptables. Ces derniers étaient partagés « *entre le souci de ne pas exiger des pièces inutilement nombreuses et la crainte de voir leur responsabilité personnelle et pécuniaire engagée par le juge des comptes pour paiement insuffisamment justifié.* »²² Cette situation avait pour effet que, d'une part, l'ordonnateur pouvait, à bon droit, ne plus transmettre certaines informations ou pièces au comptable ou en refuser la communication au motif qu'elles ne sont pas prévues par la nomenclature. Et d'autre part, le comptable pouvait aussi, à tout aussi bon droit, exiger de l'ordonnateur l'intégralité des justifications prévues, alors qu'elles sont manifestement surabondantes.

Poursuivant le processus d'évolution du droit de la comptabilité publique en France, les lois de décentralisation ont permis de conforter la place du comptable public. La loi du 2 mars 1982²³ est venue consacrer la pleine autonomie des collectivités locales en reconnaissant le caractère exécutoire de leurs actes et en supprimant les tutelles administratives et financières pesant sur elles. Toutefois, la suppression des tutelles ne signifiait pas la disparition des contrôles effectués par le comptable public. Les contrôles du comptable public demeurent et ils permettent d'assurer le respect des lois et la protection de l'intérêt public. Ainsi, les articles 15, 55 et 82 de la loi de 1982 dispose que :

« Le comptable ne peut subordonner ses actes de paiement à une appréciation de l'opportunité des décisions prises par l'ordonnateur. Il ne peut soumettre les mêmes actes qu'au contrôle de légalité qu'impose l'exercice de sa responsabilité personnelle et pécuniaire.

Il est tenu de motiver la suspension du paiement.

Lorsque le comptable de la commune notifie sa décision de suspendre le paiement d'une dépense, le maire peut lui adresser un ordre de réquisition. Il s'y conforme aussitôt, sauf en cas d'insuffisance de fonds communaux disponibles, de dépense ordonnancée sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants ou sur des crédits autres que ceux sur lesquels elle devrait être imputée, d'absence totale de justification du service fait et de défaut de caractère libératoire du règlement.

L'ordre de réquisition est notifié à la chambre régionale des comptes.

²² Circulaire interministérielle n° 83-158 du 7 juillet 1983.

²³ Loi n° 82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions.

*En cas de réquisition, l'ordonnateur engage sa responsabilité propre.
Dans un délai de six mois à compter de la publication de la présente loi, un décret fixera la
liste des pièces justificatives que le comptable peut exiger avant de procéder au paiement. »*

Le décret d'application des articles susvisés en date du 13 janvier 1983²⁴ a sensiblement modifié les relations de l'ordonnateur avec le comptable. Pour la première fois, une nomenclature fixant la liste des pièces que le comptable peut exiger est établie. Et cette nomenclature prenait en compte différentes catégories de dépenses, dont les marchés publics. Ainsi « *Alors que précédemment, la justification de la dépense répondait à des prescriptions imprécises et souvent partielles, la nomenclature dressée par le décret du 13 janvier 1983 fixe, de façon à la fois exhaustive et limitative, la liste des pièces que le comptable peut exiger de l'ordonnateur. La nomenclature circonscrit les obligations de l'ordonnateur en même temps qu'elle cantonne les demandes du comptable.* »²⁵ Le comptable public paraît être bien plus qu'un simple contrôleur des opérations financières des ordonnateurs, qu'ils soient étatiques ou locaux, il est aussi leur partenaire dans le cadre de son rôle de conseil et d'expertise.

La décentralisation est une évolution importante de la société, mais qui n'était pas prise en compte par l'ordonnance du 2 janvier 1959²⁶ qui régissait les finances publiques françaises depuis l'instauration de la Ve République. Par ailleurs, cette ordonnance, en plus d'être contraire à la Constitution, était devenue obsolète. Concernant les marchés publics, les ordonnances de 1836 et 1837 et le décret de 1882 ont été principalement édictés comme mesures de préservation des deniers publics et non comme étant des protecteurs du marché concurrentiel, comme de nos jours. Relevant de plus de 200 ans de traditions, le droit des marchés publics en France a considérablement été bouleversé par l'avènement du système communautaire²⁷.

²⁴ Décret n° 83-16 du 13 janvier 1983 portant établissement de la liste des pièces justificatives des paiements des communes, des départements, des régions et des établissements publics locaux.

²⁵ LIMOUSIN-LAMOTHE Philippe. *Les contrôles externes, budgétaires et comptables et la gestion des collectivités locales : un bilan, une problématique*. In: Politiques et management public, vol. 6, n° 3, 1988. p 51.

²⁶ Ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

²⁷ DIRICKX, Nicolas, *L'influence du droit communautaire des marchés publics sur les éléments de définition du marché public en France*, 2005.

En 1957, dans la logique des rédacteurs du Traité de Rome²⁸, les marchés publics devaient être soumis aux règles générales qui gouvernent les libertés de circulation. Toutefois, à cette époque, les contrats publics présentaient certaines spécificités qui tenaient notamment à la diversité des règles de passation selon les Etats ou encore à la différence de qualification des marchés publics selon les Etats²⁹. Les premières directives européennes portant sur les marchés publics remontent aux années 70 et sont au nombre de trois³⁰. Ce qu'il faut retenir de ces textes initiaux est qu'ils sont venus poser un principe de publicité dès lors que les marchés publics vont au-delà d'un certain seuil. À la fin des années 80, un second paquet législatif intervient dans le prolongement de l'entrée en vigueur de l'Acte unique européen en 1987, trois directives substantielles ont été adoptées³¹, par la suite, elles ont été complétées par la Directive sur les marchés en réseau³². Le droit européen a ainsi commencé à réglementer la matière des marchés publics au gré de la construction de la communauté européenne (aujourd'hui de l'Union Européenne).

Des années 90 au début des années 2000, les marchés publics étaient encadrés par les directives susvisées. Il apparaît qu'à cette époque, l'encadrement par le droit des contrats de la commande publique était éclaté en raison de l'attachement de certains Etats à leur modèle de contrat de la commande publique. La France était par exemple attachée à son modèle de la délégation de service public. Au niveau national, plusieurs lois transposant les directives communautaires ont été adoptées au début des années 90. Il en est ainsi de la loi du 3 janvier 1991³³ qui, en plus de transposer certains éléments des directives communautaires, renforce par la même les contrôles sur l'exécution des marchés publics. Avec cette loi, pour la première fois, une incrimination pénale pesant les ordonnateurs est créée : le délit de

²⁸ Traité du 25 mars 1957 instituant la Communauté Européenne de l'Energie Atomique (EURATOM).

²⁹ DE LA ROSA, Stéphane, *Droit européen de la commande publique*.

³⁰ Directive Européenne n°71-305 du 26 juillet 1971 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de travaux - Directive Européenne n°71-304 du 26 juillet 1971 concernant la suppression des restrictions à la libre prestation de service dans les domaines des marchés publics de travaux et à l'attribution de marchés publics de travaux par l'intermédiaire d'agences ou de succursales - Directive Européenne n°77-62 du 21 décembre 1976 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de fournitures.

³¹ Directive Européenne n°89-440 du 18 juillet 1989 modifiant la directive 71-305 CEE portant coordination des procédures de passation des marchés publics de travaux - directive Européenne n°88-295 du 22 mars 1988 modifiant la directive 7762 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de fournitures et abrogeant certaines dispositions de la directives 80767 CEE - Directive Européenne n°92-50 du 18 juin 1992 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de service.

³² Directive 90/531/CEE du Conseil, du 17 septembre 1990, relative aux procédures de passation des marchés dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des télécommunications.

³³ Loi n° 91-3 du 3 janvier 1991 relative à la transparence et à la régularité des procédures de marchés et soumettant la passation de certains contrats à des règles de publicité et de mise en concurrence.

favoritisme ou le délit d'octroi d'avantage injustifié³⁴. Dans la même veine, la loi du 11 décembre 1992³⁵ transpose les dispositions de la Directive réseau de 1990 en soumettant les établissements publics industriels et commerciaux (EPIC) et les organismes privés gestionnaires d'un service public administratif (SPA) ou d'un service public industriel ou commercial, intervenant dans un des secteurs dits « exclus » (grands services publics en réseau), aux procédures de publicité et d'appel à concurrence. Toujours dans le prolongement de la transposition des directives communautaires dans le droit interne, une longue série de textes modifiant la réglementation des marchés publics a été adoptée³⁶. Face à cette longue série de textes, il était nécessaire de réformer et d'uniformiser les règles de droit applicables aux contrats de la commande publique. C'est en 1995 que le chantier de la réforme du droit de la commande publique a été mis en route. Il n'aboutira qu'en 2001 par l'adoption du décret du 7 mars 2001 portant Code des marchés publics.

Les administrés attendent de l'Etat plus de transparence et plus de performance en matière de dépense publique. Assurer la transparence des procédures de passation des marchés publics participe à permettre d'assurer le bon usage des deniers publics. Le droit des marchés publics devait être réformé, tout comme le droit des finances publiques. La fin des années 90 marque aussi le point de départ des débats sur la réforme des finances publiques. Deux objectifs majeurs ont été formulés avant la mise en place de la réforme des finances publiques

³⁴ Article 432-14 du code pénal : « Est puni de deux ans d'emprisonnement et de 30 000 euros d'amende le fait par une personne dépositaire de l'autorité publique ou chargée d'une mission de service public ou investie d'un mandat électif public ou exerçant les fonctions de représentant, administrateur ou agent de l'Etat, des collectivités territoriales, des établissements publics, des sociétés d'économie mixte d'intérêt national chargées d'une mission de service public et des sociétés d'économie mixte locales ou par toute personne agissant pour le compte de l'une de celles susmentionnées de procurer ou de tenter de procurer à autrui un avantage injustifié par un acte contraire aux dispositions législatives ou réglementaires ayant pour objet de garantir la liberté d'accès et l'égalité des candidats dans les marchés publics et les délégations de service public. »

³⁵ Loi n°92-1282 du 11 décembre 1992 relative aux procédures de passation de certains contrats dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des télécommunications.

³⁶ - « La loi 93-122 du 23 janvier 1993 relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique (dite "Loi Sapin") étend le champ d'application du code des marchés publics aux sociétés d'économie mixte gestionnaires d'un service public et aux organismes privés d'HLM (art. 48). - La loi 93-1416 du 29 décembre 1993 relative aux recours en matière de passation de certains contrats de fournitures et de travaux dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des télécommunications étend le référé précontractuel aux contrats dans les secteurs dits « exclus » et instaure un référé précontractuel devant le juge judiciaire, qui est le pendant devant ce juge, de l'article ex-L. 22 du code des tribunaux administratifs. - La loi 95-127 du 8 février 1995 relative aux marchés publics et délégations de service public élargit, en matière de marchés publics, les pouvoirs d'investigation des chambres régionales des comptes. Elle durcit les peines qui répriment le délit de favoritisme. Elle crée dans la loi du 29 janvier 1993 un article 49-1 qui encadre l'avenant aux marchés publics. Ces avenants doivent obligatoirement être examinés par la commission d'appel d'offres lorsqu'ils représentent plus de 5 % du montant du marché initial. » Bertrand du MARAIS, *Un nouveau droit des marchés publics après le décret du 7 mars 2001* 2 ? Première partie : contexte et principes généraux de la réforme : la simplification de la commande publique, Chronique de droit public de la régulation économique n° 3, 30 janvier 2002.

intervenue au début des années 2000. Didier Migaud, à l'époque député, est l'un des principaux artisans de cette réforme. Il a mis en avant deux objectifs :

- La modernisation de la gestion publique pour une meilleure efficacité par le passage d'une logique de moyen à une logique de résultat ;
- Le renforcement des pouvoirs du parlement par l'accroissement significatif de la transparence, l'amélioration de son pouvoir d'initiative qui était très réduit par la constitution de 1958 et le développement son pouvoir de contrôle.

Affublée de pas mal de surnoms comme la nouvelle constitution financière de l'Etat ou encore le nouveau contrat social, la loi organique du 1er août 2001 relative aux lois de finance³⁷ dite « LOLF », a été une importante réforme car elle est venue modifier de manière fondamentale l'action publique de l'Etat et le processus décisionnel. La légitimité du comptable public en tant que garant de la qualité comptable fut réaffirmée. La fonction comptable s'organise autour de cinq domaines principaux : la normalisation, l'enregistrement, l'évaluation, le contrôle et la communication. L'article 31 de la LOLF dispose que « *les comptables publics chargés de la tenue et de l'établissement des comptes de l'Etat veillent au respect des principes et règles mentionnés aux articles 27 à 30. Ils s'assurent notamment de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures.* » Ainsi, la logique des contrôles prévus par le décret du 29 décembre 1962 n'est pas remise en cause par la LOLF, au contraire, elle redéfinit les modalités d'exercice de certains contrôles.

Par ailleurs, en invitant les administrations publiques à passer d'une logique de moyens à une logique de résultats, c'est désormais les concepts de performance, de transparence et de responsabilisation qui fondent les actions des administrations publiques. La LOLF préserve la responsabilité de chacun des acteurs de la chaîne de la gestion publique : ordonnateurs, gestionnaires et comptables publics. Les principes et les règles issus de la LOLF de 2001 ont, par la suite, été transposés dans l'organisation et le fonctionnement du système de la comptabilité publique par le décret d'application du 7 novembre 2012 portant gestion budgétaire et comptable publique (GBCP)³⁸. Selon la doctrine, « *le GBCP offre une présentation du statut du comptable public beaucoup plus cohérente et organisée que celle*

³⁷ Loi organique n° 2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances. Cette loi remplace l'ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

³⁸ Le Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique remplace par la même occasion le décret du 29 décembre 1962.

offerte précédemment par le RGCP. »³⁹ L'article 13 définit en effet les comptables publics comme « des agents de droit public [ayant] la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes des [administrations publiques] ».

Quid de la réforme des marchés publics intervenue au début des années 2000 ? La réforme intervenue au début des années 2000 avait pour objectif de simplifier la présentation formelle des textes alors en vigueur et d'unifier les règles procédurales relatives aux marchés publics. Le régime juridique des marchés publics issus du droit interne et du droit communautaire est unifié. L'ensemble des règles issues des directives communautaires s'appliquent à tous les marchés publics. L'objectif de simplification du droit des marchés publics s'est traduit par la réduction du nombre de seuil d'application des procédures et par l'alignement de la plupart d'entre eux sur les seuils définis par les directives communautaires. La démarche de simplification avait aussi pour objectif de faciliter l'accès des petites et moyennes entreprises (PME) à la commande publique. C'est ainsi que pour la première fois, les acheteurs publics étaient incités à allotir leurs marchés⁴⁰. Aussi, les contrôles portant sur la situation sociale et fiscale des candidats ont été simplifiés ainsi que les modalités de restitution la retenue de garantie exigée de l'entreprise. Malgré cette volonté affichée de simplifier le droit applicable aux marchés publics, plusieurs critiques ont été formulées (complexité de nombreuses dispositions, retard dans la parution des décrets d'application, manque de transparence des procédures etc ...). Une réforme était donc particulièrement attendue.

En 2004, le droit européen de la commande publique a été à nouveau refondu par l'adoption de deux directives : La première porte sur les marchés publics dans les secteurs en réseau⁴¹ et la seconde porte sur les marchés publics de travaux, de fourniture et de service⁴². Lesdites directives ont été transposées dans le droit interne par le décret du 1 août 2006⁴³, entré en vigueur le 1er septembre 2006 et accompagné d'une circulaire d'application en date du 3 août

³⁹ GUILLERMINET Cédric, *Du RGCP au GBCP. Les nouvelles règles budgétaires et comptables de l'État*,. Revue française de finances publiques - n°124 - page 157 – novembre 2013.

⁴⁰ L'allotissement des marchés consiste à découper un marché en plusieurs lots afin de faciliter l'accès des opérateurs économiques aux contrats de la commande publique. Jusqu'en 2006 (entrée en vigueur du Code des marchés publics), l'allotissement était une faculté réservée à la libre appréciation des acheteurs publics.

⁴¹ Directive 2004/17/CE du Parlement européen et du Conseil du 31 mars 2004 portant coordination des procédures de passation des marchés dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des services postaux;

⁴² Directive 2004/18/CE du Parlement européen et du Conseil du 31 mars 2004 relative à la coordination des procédures de passation des marchés publics de travaux, de fournitures et de services.

⁴³ Décret n° 2006-975 du 1er août 2006 portant code des marchés publics.

2006⁴⁴. La transposition des directives européennes a été l'occasion pour les pouvoirs publics de refondre le droit des contrats de la commande publique. Ce qu'on peut retenir de cette réforme :

- de nouvelles procédures issues des directives européennes ont été transposées : Il s'agit des accord-cadre⁴⁵ et du système d'acquisition dynamique ;
- l'allotissement devient obligatoire pour les marchés dont le seuil atteint les seuils de procédure formalisée ;
- mise en place de la dématérialisation des marchés publics par la possibilité pour les acheteurs d'exiger, à compter du 1er janvier 2010, la transmission des candidatures et des offres par voie électronique ;
- Transposition des terminologies issues du droit européen : la notion de pouvoir adjudicateur remplace celle de personne responsable du marché, la notion d'opérateurs économiques désigne les entreprises candidates à un marchés publics ;

Le droit de la commande publique est indéniablement un droit complexe en perpétuel mouvement. Les propos du Professeur Llorens résumant la situation à l'époque sont toujours d'actualité de nos jours. Il avait en effet déclaré que « *le printemps de la commande publique, d'une rare longueur il est vrai, aura (donc) été d'une richesse exceptionnelle. Plus que d'une efflorescence, l'impression qu'il laisse, dans l'immédiat au moins, est cependant celle d'un grand désordre. Désordre des textes auxquels leur empilement, leur enchevêtrement et leurs modifications successives donnent une allure labyrinthique [...]* ». Le droit de la comptabilité publique a, lui aussi, fait l'objet de réforme majeure permettant d'ancrer le modèle français de la comptabilité publique. Dans le prolongement de la « nouvelle gouvernance financière » introduite par la LOLF en 2001, la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008⁴⁶ et l'adoption du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et à la comptabilité publique (GBCP) ont conforté le système français de comptabilité publique, et à proprement parlé, le comptable public.

Concernant tout d'abord, la révision constitutionnelle de 2008, elle a introduit un certain nombre de dispositions visant à « *rénewer les modalités d'exercice du pouvoir exécutif, à revaloriser les fonctions de contrôle du Parlement et à mieux prendre en compte les droits et*

⁴⁴ Circulaire du 3 août 2006 portant manuel d'application du code des marchés publics.

⁴⁵ Article 1 du Code des marchés publics de 2006 : « *Les accords-cadres sont les contrats conclus entre un des pouvoirs adjudicateurs définis à l'article 2 et des opérateurs économiques publics ou privés, ayant pour objet d'établir les termes régissant les marchés à passer au cours d'une période donnée, notamment en ce qui concerne les prix et, le cas échéant, les quantités envisagées.*»

⁴⁶ Loi constitutionnelle n° 2008-724 du 23 juillet 2008 de modernisation des institutions de la Ve République.

les aspirations des citoyens. »⁴⁷ Pour se faire, elle inscrit dans la Constitution un nouveau principe : celui de la sincérité budgétaire (qui concerne la loi de finance et la présentation du budget) et comptable (qui concerne la sincérité des comptes de l'Etat). Le principe de sincérité dans sa double dimension budgétaire et comptable est aujourd'hui consacré par les articles 27 (relatif à la sincérité comptable) et 32 (relatif à la sincérité budgétaire) de la LOLF. Quant à la sincérité comptable, elle est inscrite à l'article 47-2 de la Constitution et ce depuis la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008.

Quant au décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et à la comptabilité publique (GBCP), il se substitue au décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique qui n'était manifestement plus inadapté à la nouvelle logique budgétaire et comptable initiée par la LOLF. Le décret de 2012 constitue à ce jour le texte de référence qui organise l'ensemble des procédures d'exécution financière de l'État et des établissements publics nationaux. Selon la doctrine, *« le GBCP réalise un véritable "toilettage statutaire" de sorte que le statut de l'ordonnateur s'en trouve modernisé et celui du comptable public rénové. »*⁴⁸ L'évolution des missions de deux acteurs va dans le sens d'un partenariat renforcé. *« le GBCP procède à une refonte générale des différentes étapes de la chaîne de l'exécution afin de les adapter à la nouvelle logique budgétaire et comptable. Ainsi modifie-t-il substantiellement les missions des acteurs de la dépense publique. »*⁴⁹ Le décret de 2012 a redéfini les différentes phases de l'exécution de la dépense publique et étendu l'exigence de qualité des comptes publics à l'ensemble des administrations publiques. Ainsi, tout en maintenant le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable, qui est une règle de prudence, le décret organise leur coopération dans le but d'une gestion plus efficace. Il réaffirme le rôle du contrôleur budgétaire et il généralise enfin l'obligation de mise en œuvre de dispositifs de contrôle et d'audit internes. Mais bien qu'il soit entré en vigueur depuis le 1er janvier 2013, les dispositions du décret de 2012 qui sont porteuses d'impact ne sont applicables que depuis le 1er janvier 2016 afin de mener à bien les réformes.

La période qui vient de s'écouler est aussi marquée par une frénésie normative en matière de droit des marchés publics. En 2014, les directives de 2004 ont été refondues avec l'adoption

⁴⁷ NAHUM William - ADANS Bernard - PAUMELLE Laurent, *Quel avenir pour le comptable public ? Propositions pour une réécriture des règles de comptabilité publique.*, Académie des Sciences et Techniques comptables et Financières, novembre 2016.

⁴⁸ GUILLERMINET Cédric (2013), Du RGCP au GBGP. Les nouvelles règles budgétaires et comptables de l'État., *Revue française de finances publiques* - n°124 - page 157.

⁴⁹ GUILLERMINET Cédric (2013), *Du RGCP au GBGP. Les nouvelles règles budgétaires et comptables de l'État.*, *Revue française de finances publiques* - n°124 - page 157.

de trois directives⁵⁰, dont deux sont relatives aux marchés publics et l'autre sur les contrats de concession⁵¹. Ces directives fondent l'état actuel du droit de la commande publique. La transposition dans le droit interne desdites directives a été, à nouveau, l'occasion pour le gouvernement de refondre le droit des contrats de la commande publique. La transposition des directives européennes a été faite par étape dès 2014⁵². L'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics est bien le texte qui parachève ce processus en transposant dans le droit interne les directives 2014/24 et 2014/25 et abroge, par la même occasion, le code des marchés publics de 2006. Les décrets du 25 mars 2016 relatifs aux marchés publics⁵³ et aux marchés de défense ou de sécurité⁵⁴, pris en application de l'ordonnance du 23 juillet 2015, parachèvent la transposition des directives européennes.

Par cette réforme, le gouvernement a souhaité « *unifier ce droit en rassemblant en un seul corpus des dispositions jusqu'alors dispersées dans plusieurs textes différents : principalement le Code des marchés publics, l'ordonnance du 6 juin 2005 relative aux marchés passés par certaines personnes publiques ou privées non soumises au Code des marchés publics, l'ordonnance du 17 juin 2004 sur les contrats de partenariat et leurs décrets d'application.* »⁵⁵ Dans la même veine, l'adoption de la loi « Sapin II » relative à la « transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique » le 8 décembre 2016⁵⁶ a permis d'apporter quelques ajustements à la réforme des marchés publics alors en cours. Tout d'abord, l'article 38 de la loi Sapin 2 autorise le gouvernement à procéder à l'adoption de la partie législative du futur Code de la commande publique par voie

⁵⁰ Directive 2014/23/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur l'attribution de contrats de concession - Directive 2014/24/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur la passation des marchés publics et abrogeant la directive 2004/18/CE Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE - Directive 2014/25/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 relative à la passation de marchés par des entités opérant dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des services postaux et abrogeant la directive 2004/17/CE.

⁵¹ L'ordonnance n°2016-65 du 29 janvier 2016 relative aux contrats de concession transpose dans le droit interne la Directive 2014/23.

⁵² Le décret n° 2014-1097 du 26 septembre 2014 portant mesures de simplification applicables aux marchés publics a accéléré la transposition de certaines dispositions des directives « Marchés » relatives à la présentation et à la sélection des candidats, à l'attribution de marchés publics, ainsi qu'à la promotion de l'innovation - La loi n° 2014-1545 du 20 décembre 2014 relative à la simplification de la vie des entreprises et portant diverses dispositions de simplification et de clarification du droit et des procédures administratives a habilité le Gouvernement à prendre par voie d'ordonnance les mesures de transposition de niveau législatif des directives « Marchés ».

⁵³ Décret n°2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics.

⁵⁴ Décret n°2016-361 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics de défense ou de sécurité.

⁵⁵ Présentation de la réforme des marchés publics entrée en vigueur le 1er avril 2016. Par Ann-Charlotte Bérard Walsh (département du conseil juridique de l'Association des maires de France).

⁵⁶ Loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique, dite "Sapin".

d'ordonnance et ce dans un délai de 24 mois à compter de sa promulgation. La Sapin II apporte plusieurs aménagements à l'Ordonnance du 23 juillet 2015⁵⁷. Les modifications apportées ont principalement pour objectif de favoriser l'accès des PME à la commande publique, de simplifier, une fois de plus, les procédures de passation des marchés et de préciser le régime des marchés de partenariat. La dernière modification en date résulte du décret du 10 avril 2017⁵⁸ qui modifie notamment les décrets n° 2016-360 et n° 2016-361 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics de défense ou de sécurité. Pris en application de la loi dite CAP⁵⁹ et de la loi Sapin II, le décret de 2017 consacre les principales modifications apportées par lesdites lois.

Ce tour d'horizon de l'ensemble des textes applicables aux comptables publics dans le cadre de l'exercice de leur fonction et des textes applicables aux marchés publics ont permis de montrer que, en ces matières, le droit applicable est en perpétuel évolution, ce qui provoque en pratique un enchevêtrement de normes. Que ce soit le droit comptable ou le droit des marchés publics, chacun interfère sur l'autre. Cette succession de réformes converge vers des objectifs communs parmi lesquels le contrôle de la dépense publique, la bonne gestion et utilisation des deniers publics à travers une politique de gestion publique plus performante et plus transparente. Atteindre ces objectifs implique pour les principaux acteurs (les ordonnateurs et les comptables publics), dans le cadre de leur fonctions respectives, de travailler en étroite collaboration. Dans bien des cas, ce travail collaboratif ne s'avère pas aisé dans la mesure où les contraintes (juridiques, réglementaires, de gestion) pesant sur ces principaux acteurs divergent. Les marchés publics représentent une manne financière considérable qui engage les fonds publics. Le contrôle de ces fonds publics constitue une composante essentielle de la démocratie, l'importance des sommes en cause et le caractère stratégique de leur destination font que ces contrôles sont aussi un enjeu économique

⁵⁷ Les modifications apportées par la loi Sapin II sont les suivantes : - suppression de l'obligation pour les candidats, de produire des extraits de casier judiciaire, pour justifier de l'absence d'une interdiction de soumissionner et le remplacement de cette obligation par la transmission d'une attestation sur l'honneur - la suppression de la possibilité pour les candidats à un marché public, de présenter des offres financièrement variables selon le nombre de lots susceptibles d'être obtenus - la suppression de l'obligation d'évaluation préalable du mode de réalisation du projet par l'acheteur avant le lancement de la procédure de passation, pour les marchés d'un montant supérieur à 100 millions d'euros HT - l'insertion de l'obligation, pour les acheteurs publics, de détecter et d'écarter les offres anormalement basses - l'encadrement de l'indemnisation du titulaire d'un marché de partenariat, en cas d'annulation, de résolution ou de résiliation du contrat par le juge, faisant suite au recours d'un tiers.

⁵⁸ Décret n°2017-516 du 10 avril 2017 portant diverses dispositions en matière de commande publique.

⁵⁹ Loi n° 2016-925 du 7 juillet 2016 relative à la liberté de la création, à l'architecture et au patrimoine.

majeur⁶⁰. Le comptable public joue donc un rôle majeur dans le cadre des contrôles qu'il effectue.

Se pose la question de l'étendue des contrôles effectués par le comptable public dans le cadre de l'exécution des marchés publics ?

Le comptable public est un des remparts de protection des deniers publics. L'exercice de ses fonctions repose sur un principe séculaire qui régit le droit de la comptabilité public et qui permet de séparer les rôles des comptables et des ordonnateurs. Cette séparation des rôles est considérée comme étant un gage d'effectivité des contrôles effectués par le comptable public sur l'utilisation des deniers publics (Titre I). Toutefois, en raison de la frénésie normative qui prévaut actuellement en matière de commande publique, se pose légitimement la question des modalités d'exercice de ses contrôles à la lumière de ces nouvelles règles et de la possible évolution de l'office du comptable public (Titre II).

⁶⁰BARILARI André, PRAT Michel, Les contrôles financiers et comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques,. (2003) Edition L.G.D.J.

TITRE I – LE COMPTABLE PUBLIC, REMPART DE PROTECTION DES DENIERS PUBLICS

Défini à l'article 13 du GBCP, les comptables publics sont « *des agents de droit public ayant [...] la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes des [administrations publiques]*. » Les comptables publics sont ainsi désignés par le GBCP comme étant les seuls compétent pour manier les fonds publics - et le cas échéant, cette tâche revient aux régisseurs d'avance et de recettes. Cette compétence essentielle dévolue aux comptables publics explique le formalisme qui encadre l'accès à cette profession.

En effet, avant leur prise de poste, les comptables publics doivent satisfaire à un certain nombre d'obligations. Ils doivent au préalable constituer un cautionnement auprès de l'Association Française de Cautionnement Mutuel. Ce cautionnement garantit l'organisme public auprès duquel le comptable est placé. Il est ainsi conseillé de souscrire une assurance personnelle qui garantit personnellement le comptable public. Enfin, avant leur installation, les comptables publics doivent prêter serment devant la Chambre régionale des comptes dont ils dépendent. C'est à l'occasion de cette prestation de serment que les comptables publics jurent « *de s'acquitter de leurs fonctions avec probité et fidélité, et de se conformer exactement aux lois et règlements qui ont pour objet d'assurer l'inviolabilité et le bon emploi des fonds publics.* »⁶¹

La responsabilité pesant sur les comptables publics les conduit à effectuer un certain nombre de contrôles, notamment en matière de dépenses et de recettes. Quels sont ces contrôles ? Dans le prolongement de la LOLF de 2001, le décret du 7 novembre 2012 a substitué le contrôle exhaustif et systématique de la dépense - alors exercé par les comptables publics - au contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) qui consiste pour le comptable public à proportionner ses contrôles aux risques et aux enjeux attachés à chaque nature de dépense et, d'autre part, en fonction de la qualité du mandatement de chaque ordonnateur⁶². Il est parfois reproché aux comptables publics d'effectuer des contrôles qui vont au-delà de ce qu'exigerait la stricte finalité comptable (Chapitre 2).

⁶¹ DAMAREY Stéphanie, *Droit de la comptabilité publique*,. Edition Gualino, 2017.

⁶² MORIN Nathalie, *L'évolution de la fonction comptable dans le cadre de la LOLF*. La revue du Trésors [en ligne], juillet 2016, n°7 [consulté le 10 juillet 2018]. Disponible sur http://www.gestionfipu.com/GESTIONFIPU.COM/Archives/Article2006_2007/Article07-06-MORIN-N.PDF

Afin d'assurer la sécurité financière des opérations de dépenses et de recettes - et par là veiller à la bonne utilisation des deniers publics - un principe de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable a été posé par le décret du 17 frimaire an III. Repris par la suite dans les textes relatifs à la comptabilité publique, ce principe a été consolidé par la LOLF et est transposé, à ce jour, à l'article 9 du décret GBCP (Chapitre 1).

Chapitre 1 – La distinction entre le comptable public et l’ordonnateur

Dans le prolongement de la LOLF de 2001, le ministère des finances avait engagé en 2008 une profonde réflexion sur le droit la comptabilité publique. Cinq plus tard, le décret GBCP du 7 novembre 2012 est venu refondre le droit alors en vigueur en harmonisant les règles budgétaires et comptables. Sur le plan organique, le décret GBCP procède à la fois à une redéfinition du statut des acteurs de la dépense publique - dont le comptable et l’ordonnateur - ainsi qu’à une adaptation structurelle et organisationnelle. En effet, le GBCP a pris en compte la création de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) - fruit de la fusion de la Direction Générale des Impôts (DGI) et de la Direction Générale de la Comptabilité Publique (DGCP)- et a consacré par là même les expérimentations menées depuis l’entrée en vigueur de la LOLF (service facturier, services du contrôle budgétaire et comptable ministériel, Département comptable ministériel, etc ...). Et sur le plan fonctionnel, le GBCP a largement modifié grandement le rôle et les attributions des différents acteurs de la chaîne de dépense.

Encore aujourd’hui, le système français de comptabilité publique s’articule autour de règles strictes qui permettent de garantir la bonne gestion et la sécurisation du maniement des deniers publics. Deux principes fondamentaux caractérisent la comptabilité publique, celui de la séparation des fonctions d’ordonnateur et de comptable et celui de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public (qui sera abordé dans le chapitre 2, TITRE II).

Conforté par le décret GBCP de 2012, la méconnaissance du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables est qualifiée de gestion de fait⁶³. Selon Jean-François Auby, « *la gestion de fait se caractérise par l’immixtion d’une personne morale ou physique dans le maniement des fonds publics, sans titre légal, ce qui a comme conséquence que la personne concernée doit rendre compte de son usage comme un comptable public.* »⁶⁴ La procédure de gestion de fait permet de responsabiliser les ordonnateurs dès lors qu’ils doivent rendre

⁶³ La gestion de fait est prévue par l’article 60-XI de la loi du 23 février 1963 qui stipule que « *toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public ou sans agir sous contrôle et pour le compte d’un comptable public, s’ingère dans le recouvrement de recettes affectées ou destinées à un organisme public doté d’un poste comptable ou dépendant d’un tel poste doit, nonobstant les poursuites qui pourraient être engagées devant les juridictions répressives, rendre compte au juge financier de l’emploi des fonds ou valeurs qu’elle a irrégulièrement détenus ou maniés.* »

⁶⁴ AUBY Jean-François, *Services communaux*, Répertoire de la responsabilité de la puissance publique [En ligne], juin 2015 (actualisation : avr. 2018), [consulté le 21 août 2018], Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/RPP/RUB000032>.

compte des résultats qu'ils obtiennent par rapport aux objectifs qui leur sont fixés dans les programmes annuels de performance.

Décriée par certains et défendue par d'autres, l'existence de comptables publics indépendants des ordonnateurs caractérise la gestion financière des organismes publics en France (Section 1). Appliqué dans les marchés publics, le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables n'est pas sans conséquences dès lors que les comptables et les ordonnateurs sont deux acteurs d'une même chaîne de dépense concourant aux mêmes objectifs, mais avec des impératifs différents (Section 2).

Section 1 : La soumission de la gestion financière des organismes publics au principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables

La gestion financière des organismes publics repose sur le principe cardinal de séparation des ordonnateurs et des comptables (§2). Ce principe implique que les comptables publics et les ordonnateurs aient des rôles différents et qu'ils appartiennent à des corps distincts (§1).

§1- Le rôle des ordonnateurs et des comptables

Revenir tout d'abord sur le rôle des ordonnateurs (A) et des comptables (B) constitue une bonne entrée en matière permettant d'assurer la cohérence des développements à venir.

A- Le rôle des ordonnateurs

Le GBCP a profondément modifié le rôle des ordonnateurs en le redéfinissant et en le modernisant. Ce sont les articles 10 et 11 du décret du 7 novembre 2012 qui précisent le rôle des ordonnateurs en reprenant l'esprit du décret du 29 décembre 1962 et de l'ordonnance du 14 septembre 1822. Selon ces articles, les ordonnateurs :

- prescrivent l'exécution des recettes et des dépenses ;
- constatent les droits et les obligations ;
- liquident les recettes et émettent les ordres de recouvrer ;
- engagent, liquident et ordonnancent les dépenses.

Le rôle d'ordonnateur fait partie intégrante de la fonction exécutive. On distingue les ordonnateurs principaux qui sont ceux à qui l'autorisation budgétaire est accordée par l'autorité délibérante (Parlement, conseil municipal etc). Le GBCP désigne seulement les

ministres comme étant dotés de cette qualité d'ordonnateur principal⁶⁵. Mais sont également ordonnateurs principaux :

- Les élus locaux placés à la tête de l'exécutif (maire) ;
- Les directeurs d'établissements publics (directeur d'un hôpital, d'un EPHAD) ;
- Les directeurs d'établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel (comme les présidents d'universités) ;
- Les questeurs de l'Assemblée Nationale et du Sénat ;
- Le président du Conseil constitutionnel, par délégation du ministre chargé des finances ;
- Le président de la République par délégation du ministre chargé des finances ;
- Le vice-président du Conseil d'Etat (article R.121-14 CJA) ;
- Le premier président de la Cour des comptes (Décret n°2007-543 du 12 avril 2007 ; Article R.112-4 et R.212-3) ;⁶⁶

Quant aux ordonnateurs secondaires, ils sont pour l'essentiel des préfets, des gestionnaires, des présidents de juridiction etc... Ils agissent en vertu d'une délégation de pouvoir des ordonnateurs principaux. Il est possible pour un ordonnateur de déléguer ce pouvoir. Par exemple, le Premier ministre va faire une délégation de son pouvoir au Secrétaire général de son ministère, mais il s'agit uniquement d'une délégation de signature, la responsabilité reste portée par l'ordonnateur lui-même. Les ordonnateurs sont investis du pouvoir de déclencher les opérations d'entrée ou de sortie de fonds dans les caisses publiques. Mais ce rôle varie selon que l'ordonnateur agit en matière de dépense (1) ou en matière de recette (2).

1) En matière de dépense

Selon le Professeur Luc Saïdj, c'est en matière de dépenses que le rôle des ordonnateurs est le plus important puisqu'ils sont attributaires de crédits budgétaires, c'est-à-dire d'autorisations de dépenser qui leur confèrent un pouvoir de décision en principe discrétionnaire dont

⁶⁵ Article 74 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique : « Les ministres sont seuls ordonnateurs principaux des recettes et des dépenses du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux, pour les crédits mis à leur disposition en application du IV de l'article 7 de la loi organique du 1er août 2001. »

⁶⁶ DAMAREY Stéphanie, *Droit de la comptabilité publique*,. Edition Gualino, 2017.

l'étendu varie selon les étapes de la dépense⁶⁷. L'article 11 du décret GBCP indique que les ordonnateurs « *engagent, liquident et ordonnancent les dépenses* ».

Concernant tout d'abord l'engagement, aux termes de l'article 30 du décret du 7 novembre 2012, c'est « *l'acte juridique par lequel une personne morale mentionnée à l'article 1er crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle il résultera une dépense.* » En outre, l'engagement « *respecte l'objet et les limites de l'autorisation budgétaire* ». Selon Gabriel Montagnier, « *L'engagement de la dépense n'est pas toujours le fait d'ordonnateurs. Il peut être le résultat d'une décision génératrice d'une dépense prise dans le cadre de sa compétence par un agent n'ayant pas la qualité d'ordonnateur [...]. De même, l'engagement de la dépense est opéré par les tribunaux lorsque ceux-ci condamnent une personne publique à verser une somme d'argent, et la liquidation de la dette résulte de leur jugement* »⁶⁸. Appliqué aux marchés publics, l'engagement correspond par exemple à un bon de commande dans le cadre d'un marché de fourniture.

Concernant la liquidation de la dépense, l'article 31 du décret du 7 novembre 2012 la définit comme ayant « *pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense. Elle atteste la certification du service fait par les services de l'ordonnateur et est faite au vu des titres établissant les droits acquis aux créanciers* ». La liquidation est réalisée à partir des justifications remises par les créanciers des ordonnateurs. Par exemple, un opérateur économique remet une facture au maître d'ouvrage. Le maître d'ouvrage devra par la suite constater la bonne réalisation de la prestation ou sa conformité à l'engagement et certifier le service fait : il s'agit de la constatation du service fait et de la certification du service fait.

L'ordonnancement (ou mandatement dans le domaine de la dépense locale) de la dépense constitue « *l'acte administratif donnant, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre de payer la dette* »⁶⁹ de l'organisme public. L'ordonnancement ou le mandatement est transmis, appuyé des pièces justificatives prévues par la réglementation, au comptable public chargé d'assurer le paiement.

⁶⁷ SAÏDJ Luc - ALBERT Jean-Luc, Budgets et comptes locaux : agents d'exécution du budget communal, Encyclopédie des collectivités locales [En ligne] mai 2018, n°7110 [consulté le 21 août 2018], Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB00711>

⁶⁸ Gabriel Montagnier, *Principes de comptabilité publique*, Dalloz, 2e éd., 1981, p. 75.

⁶⁹ Article 32 du Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique.

Le rôle des ordonnateurs ne se limite pas à signer un ordre de paiement, les ordonnateurs décident aussi de mener une action, telle dépense d'un tel montant en fonction de leurs besoins. En ce sens, les ordonnateurs ont un rôle de gestion. Pour assurer ce rôle, un certain nombre de crédit leur est accordé, il leur revient de savoir comment ils vont utiliser ce crédit, sachant que c'est eux qui décideront de l'opportunité de la dépense. Ainsi, dans le cadre de l'exercice de leurs fonctions financières, les ordonnateurs doivent respecter les règles d'exécution financière au risque de voir leur responsabilité engagée devant les juridictions financières (Cour de discipline budgétaire et financière, Cour des Comptes, Chambre régionale des Comptes).

2) En matière de recette

En matière de recette, le rôle de l'ordonnateur est plus réduit dès lors qu'en général, *« l'administration n'a pas, à proprement parler, compétence pour décider d'une recette, qui ne peut résulter que de textes édictés par les instances politiques (essentiellement les assemblées délibérantes, principalement nationales) »*⁷⁰. La constatation de leurs droits par les organismes publics et la liquidation des recettes se fait conformément à l'article 11 du décret GBCP.

Ainsi, l'ordonnateur commence par constater les droits de l'organisme public, ou de la collectivité, à l'égard de ses créanciers. Par la suite, l'ordonnateur liquide ces droits en déterminant le montant de la créance due (excepté en matière de fiscalité directe locale qui relève de la compétence de l'État). Un titre de recette⁷¹ est émis et notifié au comptable chargé du recouvrement.

B- Le rôle des comptables publics

Contrairement aux ordonnateurs, dont la qualité d'ordonnateur n'est qu'une fonction, les comptables publics sont des agents publics *« qui ont la qualité pour effectuer au nom de l'Etat, des collectivités ou des établissements publics, des opérations de recettes ou de dépenses ou de maniement de titre soit au moyen de fonds et valeurs dont il a la garde, soit par virement interne d'écritures, soit encore par l'intermédiaire d'autres comptables publics.*

⁷⁰ SAÏDJ Luc - ALBERT Jean-Luc, Budgets et comptes locaux : agents d'exécution du budget communal, Encyclopédie des collectivités locales [En ligne] mai 2018, n°7110 [consulté le 21 août 2018], Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB00711>

⁷¹ Acte administratif sur la base duquel le recouvrement de la créance est effectué.

»⁷² Les comptables publics exercent donc, à titre exclusif ou principal, des attributions proprement financières. Il existe une appellation spécifique des comptables publics en fonction de leur organisme public de rattachement (Etat, Collectivités territoriales et leurs Établissements publics). Ainsi, le comptable de la commune est dénommé « receveur municipal », celui du département « payeur départemental », celui de la région « payeur régional ». À savoir que cette distinction n'ayant aucune incidence sur la notion de comptable public.

Traditionnellement, les comptable publics ont pour mission d'exécuter les opérations de recettes (recouvrement des ordres de recettes, des créances, etc ...) ou de dépenses (procéder au paiement sur la base d'ordre ou de titre de créances) prescrites par les ordonnateurs, ainsi que de conserver les fonds et valeurs appartenant ou confiés aux collectivités publiques et, enfin, de contrôler les opérations financières des différents organismes publics. La tenue de ces opérations se fait au moyen d'une comptabilité établie par le comptable public et dont il a la charge d'assurer la bonne tenue car pèse sur lui une obligation annuelle de reddition des comptes. Ainsi, chaque année, le comptable public présente sa comptabilité au juge des comptes dont il relève et qui en contrôle la régularité.

Mais le comptable public n'a pas seulement un rôle de caissier ou de payeur, il a aussi un rôle d'assistance et de conseil. Aucun texte législatif ou réglementaire n'encadre cette fonction mais le comptable public a des liens traditionnels d'assistance et de conseil auprès des élus locaux et de leurs service. Seules les modalités de perception des indemnités de conseil sont encadrées textuellement. Depuis la loi du 2 mars 1982 relative aux droits et liberté des communes, des départements et des régions, le législateur a introduit la possibilité pour les collectivités territoriales de verser des indemnités aux agents des services déconcentrés de l'État « *au titre des prestations fournies personnellement par ces agents en dehors de l'exercice de leurs fonctions dans lesdits services* ». Les conditions d'attributions de l'indemnité ont été précisées par le décret du 19 novembre 1982⁷³ et l'arrêté ministériel du 12

⁷² DAMAREY Stéphanie, *Finances publiques 2017-2018 : Élaboration, Exécution, Contrôle*,. Edition Gualino, 16 août 2017.

⁷³ Décret n°82-979 du 19 novembre 1982 précisant les conditions d'octroi d'indemnités par les collectivités territoriales et leurs établissements publics aux agents des services déconcentrés de l'Etat ou des établissements publics de l'Etat. Ce décret précise que « *ne peuvent donner lieu à attribution d'indemnités que les travaux et déplacements que la collectivité supportant la dépense n'est pas en mesure de faire exécuter par ses propres agents et qui n'entrent pas dans les attributions réglementaires des services de l'État.* »

juillet 1990⁷⁴. Depuis 2003, la Direction générale des finances publiques a établi des conventions de services comptables et financiers qui « *permettent aux élus locaux de bénéficier de conseils budgétaires, financiers, comptables et fiscaux.* »⁷⁵ Le comptable public peut ainsi percevoir une indemnité dite de conseil que lui verse la collectivité territoriale lorsqu'elle juge que son professionnalisme lui permet de délivrer un conseil de qualité.⁷⁶

En somme, les comptables publics sont des acteurs qui jouent un rôle important dans la chaîne de la dépense. Dans le cadre de leurs missions, ils sont amenés à effectuer un certain nombre de contrôles afin de veiller à la régularité des opérations qui leurs sont prescrites par les ordonnateurs. La nature des contrôles exercée par le comptable public a considérablement évolué depuis l'entrée en vigueur, en 2001, de la nouvelle gouvernance financière. Dans le cadre de l'ordonnance de 1959, le comptable public exerçait un contrôle systématique de la dépense publique, appelé contrôle exhaustif. Ce type de contrôle était « *consommateur de ressources et source de lenteurs.* »⁷⁷ La LOLF a fait évoluer les contrôles exercés par les comptables publics qui doivent désormais être modulés en fonction de la nature de la dépense contrôlée et des risques. Ainsi, les modalités de contrôle de la dépense sont dorénavant basées sur deux types de contrôle, le contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) et le contrôle partenarial (ces deux types de contrôle seront abordés dans le chapitre suivant).

Les ordonnateurs et les comptables publics ont donc des rôles bien distincts. Afin d'assurer la sécurité financière des opérations de recette et de dépense, ces deux acteurs sont soumis au principe fondamental de la séparation des ordonnateurs et des comptables.

§2- Le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables

Posé à l'origine par l'ordonnance royale des 14-17 septembre 1822, le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables, a, depuis, été constamment réaffirmé par les textes successifs portant sur la comptabilité publique. A ce jour, c'est l'article 9 du décret

⁷⁴ Arrêté ministériel 12 juillet 1990, fixant les conditions d'attribution de l'indemnité de conseil allouée aux comptables non centralisateurs des services extérieurs du Trésor, chargés des fonctions de payeur des départements, des régions et de leurs établissements publics du 12 juillet 1990 : JO 8 août 1990, p. 9614

⁷⁵ ORSONI Gilbert, *L'exécution et le contrôle des budgets publics*, in *La nouvelle administration financière et fiscale* : LGDJ, 2011, p. 122.

⁷⁶ Réponse du Ministère chargé du budget à la question écrite n° 04057 de M. Georges Labazée publiée dans le JO Sénat du 28/02/2013 - page 696.

⁷⁷ MORIN Nathalie, *L'évolution de la fonction comptable dans le cadre de la LOLF*,. La revue du Trésors [en ligne], juillet 2016, n°7 [consulté le 10 juillet 2018]. Disponible sur http://www.gestionfipu.com/GESTIONFIPU.COM/Archives/Article2006_2007/Article07-06-MORIN-N.PDF

GBCP qui transpose ce principe. Aux termes de cet article, « *Les fonctions d'ordonnateur et de comptable public sont incompatibles.* »

Plusieurs raisons justifient l'existence de ce principe : la corruption, l'incompétence des ordonnateurs (notamment les ordonnateurs locaux), la mauvaise gestion des deniers publics, etc... Le comptable public fait office de garde-fou contre la mauvaise utilisation des deniers publics en garantissant la régularité des opérations mandatées par l'ordonnateur. Au nom de ce principe, les fonctions d'ordonnateur et de comptable sont incompatibles (A) et indépendants (B), ce qui emporte, en pratique, plusieurs conséquences.

A- L'incompatibilité des fonctions d'ordonnateurs et de comptable

L'ordonnance du 14 septembre 1822, le décret du 29 décembre 1966, et à présent le décret du 7 novembre 2012 ont successivement repris le principe selon lequel « *les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable sont incompatibles.* » Le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables signifie qu'une seule et même autorité ne peut cumuler les fonctions d'ordonnateur et de comptable. L'objectif est d'empêcher chacun de ces deux acteurs d'empiéter sur les fonctions de l'autre ou d'accomplir des tâches incombant à l'un ou à l'autre⁷⁸. L'incompatibilité des fonctions d'ordonnateur et de comptable se traduit par une dualité des fonctions (1) et une dualité des actes comptables (2).

1) La dualité des fonctions

La dualité des fonctions permet de faire la distinction entre l'autorité compétente pour émettre des titres exécutoires et celle compétente pour procéder à leur recouvrement. Ainsi, l'ordonnateur est l'autorité compétente pour prendre la décision d'engager une dépense ou de recouvrer une recette. La manipulation des deniers publics relève de la compétence des comptables publics. Ces derniers procèdent à l'encaissement des recettes et au décaissement des dépenses conformément après avoir procédé aux contrôles de régularité qui leur incombent.

Cette incompatibilité a même été étendue en 1962 aux « *conjointes des ordonnateurs, ou les partenaires avec lesquels ils sont liés par un pacte civil de solidarité, [qui] ne peuvent être comptables des personnes morales auprès desquelles ces ordonnateurs exercent leurs fonctions.* » Cette incompatibilité concerne aussi les autorités qui sont chargées de contrôler

⁷⁸ DEVAUX Eric, *Finances publiques*,. Editions Bréal, 2002.

les comptables publics⁷⁹. Par ailleurs, les comptables publics ne peuvent prétendre à des fonctions électives. En effet, Les comptables publics ne peuvent pas être élus député (article LO.132 du code électoral), conseiller départemental (article L.195 du code électoral) ou conseiller municipaux (article L.231 du Code électoral). Le Professeur Luc Saïdj résumait cette dualité des fonctions de la façon suivante : « *l'ordonnateur ne peut faire acte de comptable, même avec l'accord dudit comptable, qui ne peut, par exemple, laisser l'ordonnateur (ou, sauf régie d'avances et/ou de recettes - un agent de ses services), manier les comptes de disponibilités, recouvrer les recettes ou effectuer lui-même la compensation entre créances et dettes. En sens inverse, le comptable ne peut faire acte d'ordonnateur, même avec l'accord dudit ordonnateur (ou du conseil délibérant).* »⁸⁰

2) La dualité des actes comptables

La tenue d'une double comptabilité est aussi une conséquence traditionnelle découlant du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables. L'ordonnateur et le comptable public doivent chacun tenir une comptabilité.

Au niveau étatique, cette obligation implique pour l'Etat, et ce depuis la LOLF, de tenir une comptabilité générale qui permet au contrôleur budgétaire comptable ministériel de procéder à l'enregistrement comptable des droits ou des obligations dès la naissance d'une dépense ou d'une recette. Au niveau des collectivités territoriales, l'ordonnateur local doit tenir une comptabilité administrative qui permet de retracer l'ensemble des engagements et des mandatements. Chaque année, le compte administratif est soumis au vote de l'assemblée délibérante qui se prononce obligatoirement hors la présence de l'ordonnateur.

Quant au comptable, il établit un compte de gestion décrivant la situation patrimoniale de la collectivité dont il est responsable et l'exécution budgétaire (sur la comptabilité générale et la présentation du compte de gestion). Le compte de gestion est soumis au contrôle des chambres régionales des comptes ou à l'apurement administratif des comptables supérieurs du Trésor, trésoriers-payeurs généraux et receveurs des finances. Ce compte de gestion est remis

⁷⁹ Conformément aux dispositions du décret du 6 juillet 1937, « *les comptables publics et les ordonnateurs placés sous l'autorité du ministre des Finances ne peuvent exercer ni concourir à l'exercice d'une autorité chargée de la surveillance médiate ou immédiate des fonctions qu'ils exercent.* »

⁸⁰ SAÏDJ Luc - ALBERT Jean-Luc, Budgets et comptes locaux : agents d'exécution du budget communal, Encyclopédie des collectivités locales [En ligne] mai 2018, n°7110 [consulté le 21 août 2018], Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB00711>

au maire et il est joint au compte administratif « *comme pièce justificative et servir au règlement définitif des recettes et des dépenses de l'exercice clos* » (article D.2343-5 du CGCT). La confrontation de ces deux comptes permet au final de faire ressortir les irrégularités dans la gestion des deniers publics, ou au contraire de faire « *jaillir la lumière sur la sincérité des opérations* » (Luc Saïdj).

Par exception, certains organismes publics sont dotés d'un compte financier qui est commun à l'ordonnateur et au comptable. Ce compte financier commun décrit l'exécution budgétaire de l'ordonnateur en matière de dépense et de recettes qui est ensuite traduite dans les écritures comptables. Cette situation se rencontre dans les Établissements publics nationaux, locaux et dans les régies industrielles et commerciales (article R. 2221-50 et R. 2221-5 CGCT).

Le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables publics emporte une autre conséquence qui est l'indépendance statutaire ou organique des comptables publics à l'égard des ordonnateurs.

B- L'indépendance statutaire des comptables et des ordonnateurs

Le maniement des deniers publics étant de la compétence des comptables publics, la problématique de l'indépendance des autorités se pose essentiellement pour eux. Les comptables publics sont indépendants des ordonnateurs en raison de leur statut. En effet, aux termes de l'article 13 du décret GBCP, « *Les comptables publics sont des agents de droit public ayant, dans les conditions définies par le présent décret, la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes. Sous réserve des règles propres à certaines personnes morales, les comptables publics sont nommés par le ministre chargé du budget.* »

Le statut du comptable public lui permet ainsi d'être indépendant vis-à-vis de l'ordonnateur, encore plus lorsque l'ordonnateur est une collectivité locale, le comptable public étant alors rattaché à l'Etat et au Ministère des finances. Cette indépendance organique a pour conséquence que dans le cadre des contrôles que le comptable public effectue, celui-ci est parfaitement en droit de refuser de déférer un ordre irrégulier - dès lors qu'il engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire - car il n'est pas soumis à un devoir d'obéissance hiérarchique (comme les autres fonctionnaires) vis-à-vis des ordonnateurs. Toutefois, au sein des Établissements publics décentralisés comme les Universités, le comptable public est

souvent placé sous l'autorité du directeur de l'établissement, surtout lorsque le comptable occupe la fonction de chef des services financiers de l'établissement.

Au vu des développements précédents, le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables constitue une règle de prudence, un gage de la bonne gestion des deniers publics. Toutefois, ce principe a longtemps été décrié car il est considéré comme étant trop rigide. Ce principe trouve encore plus à s'appliquer dans le domaine des marchés publics en raison de la manne financière que cette matière représente.

Section 2 : L'application du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables dans les marchés publics

Dans le cadre de l'exécution d'un marché public, la principale obligation qui pèse sur la personne publique est le paiement du prix du marché en contrepartie des prestations exécutées par les opérateurs économiques. Le paiement du prix est une opération financière qui s'inscrit naturellement dans le cadre financier, comptable et budgétaire de la gestion des personnes publiques. Ainsi, l'objectif de transparence et de sincérité des comptes trouve encore plus à s'appliquer dans le cadre des marchés publics.

Il convient dans un premier temps d'apporter des précisions quant aux modalités d'intervention des comptables publics que dans le cadre d'un marché public à travers la désignation d'un comptable public assignataire (§1). Ces développements permettront par la suite de démontrer que l'ordonnateur et le comptable public sont deux acteurs d'une même chaîne de dépense qui concourent aux mêmes objectifs mais avec des impératifs différents. Ces développements seront l'occasion d'exposer des témoignages d'un ordonnateur et du comptable public assignataire des opérations financières dudit ordonnateur (§2).

§1 : Le rôle du comptable assignataire dans les marchés publics

Selon la direction des affaires juridiques (DAJ) du ministère de l'économie, de l'industrie et de l'emploi et du ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique, « *le comptable assignataire est le comptable public auprès duquel est accrédité un ordonnateur et qui a seul compétence pour exécuter les opérations comptables de cet ordonnateur.* »⁸¹ Dans le cadre d'un marché public, le comptable public assignataire exerce les mêmes fonctions

⁸¹ Direction des affaires juridique, *La désignation du comptable assignataire*,.[En ligne] Disponible sur <https://www.economie.gouv.fr/daj/designation-comptable-assignataire-2017>

qu'un comptable public "normal" et ce conformément à l'article 18 du décret GBCP⁸². Quelles sont les modalités de désignation du comptable public assignataire (A) ? Si dans les marchés publics, la désignation d'un comptable public assignataire est nécessaire, nous verrons qu'il en va autrement dans les contrats de mandat de maîtrise d'ouvrage publique (B).

A- La désignation d'un comptable public assignataire dans les pièces du marché

L'ancien article 12 du Code des marchés publics prévoyait l'obligation de désigner le comptable assignataire dans les pièces constitutives des marchés pour les procédures formalisées. Depuis l'entrée en vigueur de la réforme des marchés publics le 1er avril 2016 (Ordonnance du 23 juillet 2015 et le décret du 25 mars 2016), l'obligation de désigner dans les pièces du marché le comptable public assignataire a été supprimée. Toutefois, la mention du comptable public assignataire n'a pas perdu son intérêt et il est, d'ailleurs, fortement recommandé aux ordonnateurs d'en désigner un.

En effet, le décret n°2016-360 a intégré les dispositions relatives à l'application de la loi Dailly de 1981⁸³ dans ses articles 127 et suivants. L'article 128 prévoit notamment que la notification de la cession doit être faite entre les mains du comptable public assignataire des paiements du marché en cause. Ainsi, l'ordonnateur à qui l'établissement bancaire aurait indûment signifié une cession de créance n'a pas à en informer le bon destinataire à savoir le comptable public assignataire. En effet, la signification d'une cession de créance n'est pas considérée par le juge administratif ou par le juge judiciaire comme une demande que l'administration, saisie à tort, doit transmettre au service compétent conformément aux dispositions de l'article 20 de la loi du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans

⁸² Article 18 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique : « Dans le poste comptable qu'il dirige, le comptable public est seul chargé :

1° De la tenue de la comptabilité générale ;

2° Sous réserve des compétences de l'ordonnateur, de la tenue de la comptabilité budgétaire ;

3° De la comptabilisation des valeurs inactives ;

4° De la prise en charge des ordres de recouvrer et de payer qui lui sont remis par les ordonnateurs ;

5° Du recouvrement des ordres de recouvrer et des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou tout autre titre exécutoire ;

6° De l'encaissement des droits au comptant et des recettes liées à l'exécution des ordres de recouvrer ;

7° Du paiement des dépenses, soit sur ordre émanant des ordonnateurs, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative ;

8° De la suite à donner aux oppositions à paiement et autres significations ;

9° De la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux personnes morales mentionnées à l'article 1er ;

10° Du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités ;

11° De la conservation des pièces justificatives des opérations transmises par les ordonnateurs et des documents de comptabilité. »

⁸³ Loi n°81-1 du 2 janvier 1981 dite Dailly facilitant le crédit aux entreprises.

leurs relations avec les administrations (Cass. com, 20 févr. 2007, n°04-19.419 ; CAA Nancy, 23 févr. 1995, n°63NC00287 ; CAA Paris, 23 mai 1995, n° 93PA00321).

Dès lors, il est nécessaire de désigner le comptable assignataire dans l'exemplaire unique (copie de l'original du marché, formé de l'acte d'engagement et du CCAP, revêtu de la mention d'exemplaire unique et signé par l'autorité contractante). Il ne s'agit pas de désigner un comptable nommément mais seulement de spécifier l'intervention du « *comptable public exécutant les opérations comptables du pouvoir adjudicateur.* » Le comptable assignataire a une compétence d'ordre public et il doit se voir notifier l'exemplaire unique du marché afin de disposer d'une pièce justificative pour le paiement.

*« L'avantage d'une telle remise est que le même marché ne peut être proposé, dans le même temps, en garantie à plusieurs établissements bancaires. En cas de sous-traitance régulièrement acceptée, l'exemplaire unique ne peut concerner que le montant des prestations que le titulaire entend exécuter personnellement. »*⁸⁴ Aussi, la désignation du comptable assignataire dans les documents du marché permet d'informer le titulaire du marché qui n'aura rien à rajouter lorsqu'il demandera à ce que l'exemplaire unique lui soit délivré⁸⁵. La DAJ informe toutefois que les coordonnées du comptable assignataire pourront être renseignées dans le modèle d'acte d'engagement dans la rubrique dite "ATTRI 1" prévue à cet effet.

B- L'exception à la règle générale : la désignation du comptable assignataire dans les contrats de mandat de maîtrise d'ouvrage publique

Les contrats de mandat de maîtrise d'ouvrage publique sont des marchés publics de service régis par la loi n° 85-704 du 12 juillet 1985, relative à la maîtrise d'ouvrage publique et à ses rapports avec la maîtrise d'œuvre privée dite « loi MOP » (modifiée par l'ordonnance du 17 juin 2004) et par les textes relatifs aux marchés publics. Dans le cadre d'un contrat de mandat, le maître d'ouvrage (le mandant) peut confier à un mandataire, dans les conditions définies par une convention, l'exercice en son nom et pour son compte, d'un certain nombre des attributions énumérées à l'article 3 de la loi MOP. Ces attributions du mandataire peuvent

⁸⁴ LORIOU Mathieu, *Chapitre 5 (folio n°3030) – Marché public : exécution.*, Encyclopédie des collectivités locales [En ligne], 2018-1 (actualisation : avr. 2018), Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB003030/2017-02/PARA/117>

⁸⁵ GERBIGNOT Cécile, *Désigner le comptable assignataire dans les pièces du marché : une option intéressante pour l'acheteur public. Les coordonnées du comptable assignataire peuvent utilement être indiquées dans l'acte d'engagement.*, Dictionnaire permanent Commande publique. Editions Législatives 2018.

comporter la réalisation de tâches administratives, juridiques, techniques et financières. Le mandataire peut ainsi se voir confier la signature et la gestion du contrat de maîtrise d'œuvre, la signature et la gestion du contrat de travaux ainsi que le versement de la rémunération de la mission de maîtrise d'œuvre et des travaux. Le même article précise en son dernier alinéa que *« le mandataire représente le maître de l'ouvrage à l'égard des tiers dans l'exercice des attributions qui lui ont été confiées jusqu'à ce que le maître de l'ouvrage ait constaté l'achèvement de sa mission ...»*.

Lorsque le maître d'ouvrage décide de recourir à un contrat de mandat, les marchés de maîtrise d'œuvre et de travaux doivent alors indiquer les coordonnées du comptable du mandataire. Les opérations de dépenses réalisées par le mandataire sont retracées, intégrées dans les comptes de la personne publique mandante. Le comptable est habilité à contrôler la régularité (conformément aux articles 19 et 20 du décret du 7 novembre 2012) des comptes associés au marché, mais non à en apprécier la légalité, l'opportunité ou l'utilité. Il vérifie que les pièces justificatives fournies sont suffisantes, c'est-à-dire complètes, précises et cohérentes.⁸⁶

Ainsi, bien que la réforme des marchés publics a supprimé l'obligation pour l'ordonnateur de désigner un comptable public assignataire - et excepté le cas spécifique des contrats de mandat de maîtrise d'ouvrage public - comme le rappelle la DAJ dans sa fiche technique, la désignation fonctionnelle du comptable assignataire est toujours utile. Nous allons voir que dans le cadre des marchés publics, le comptable public et les ordonnateurs sont deux acteurs qui poursuivent des missions différentes - mais complémentaires - avec des impératifs différents.

§2 : Le comptable public et l'ordonnateur : des acteurs aux missions différentes mais complémentaires avec des impératifs différents

Ces observations seront l'occasion d'illustrer les développements théoriques précédents par des exemples pratiques. En effet, effectuer un stage en tant que juriste en droit des marchés publics au sein du service d'un ordonnateur a été l'occasion d'avoir une vision pratique de l'exécution des marchés publics qui ont été déterminante dans le cadre de la rédaction du présent mémoire. Etant donné que celui-ci porte sur le contrôle du comptable public dans

86

l'exécution des marchés publics, recueillir le témoignage d'un comptable public a assurément permis d'apporter plus de matières à la présente étude.

La séparation des comptables et des ordonnateurs est un principe spécifique et fondamental qui régit le système de comptabilité français. Décrit par certains car à l'origine de conflits, de lourdeurs (à cause des contrôles), de lenteurs (notamment dans le paiement des marchés publics) et loué par d'autres car il est un gage de régularité et de bonne gestion des deniers publics, le principe susvisé permet en pratique de se rendre compte que les ordonnateurs et les comptables sont deux acteurs publics qui poursuivent des missions différentes mais complémentaires avec des impératifs différents. Finalement, l'objectif de l'ordonnateur est de faire en sorte d'assurer la bonne exécution de ses contrats (A). Le comptable public, lui, veille à la régularité de ces contrats (B).

A- L'objectif de l'ordonnateur : assurer la bonne exécution des contrats

Dans le cas d'espèce, l'ordonnateur est un service délocalisé de l'Etat qui a pour principale mission d'élaborer et de mettre en œuvre des programmes d'équipement immobilier pour le compte d'autres services de l'Etat. Dans le cadre de ses missions, l'ordonnateur assure la maîtrise d'ouvrage des opérations d'investissement qui comprend la définition des besoins, le pilotage ou la conduite d'opérations, l'ordonnancement et la représentation du pouvoir adjudicateur.

Pour mettre en œuvre les programmes d'équipement immobilier, l'ordonnateur passe principalement des marchés publics de travaux. Il a donc des contraintes calendaires, dès lors que les services bénéficiaires des travaux assurent des missions de service public, et ils doivent assurer la continuité du service public. Ainsi, l'un des objectifs de l'ordonnateur est de mener à bien l'exécution des travaux, et ce conformément au délai imparti. Mais la bonne exécution des travaux a pour corollaire la bonne exécution financière des marchés. Le paiement du prix est ce qui distingue les marchés publics des contrats à titre gratuit. Assurer le paiement des marchés publics permet d'instaurer la confiance entre entreprises et acheteurs publics et permet d'éviter des litiges financiers, qui sont nombreux. L'ordonnateur fait ainsi en sorte que le paiement des marchés publics soit le plus fluide possible. Toutefois, l'ordonnateur n'échappe au phénomène qui impacte bon nombre de marchés publics en France, il s'agit des retards de paiements (Chapitre 2, Section 1, §2, A-, 2).

B- L'objectif du comptable public : veiller à la régularité des contrats

À l'occasion de l'entretien en date du 3 juillet 2018 avec un responsable comptable d'une DRFiP, celui-ci a affirmé que dans le cadre des missions qui lui sont assignées, son objectif est de veiller à la régularité des contrats. Cet entretien a été l'occasion d'avoir le témoignage d'un comptable public sur ses fonctions, sur la nature des contrôles qu'il effectue, leur finalité et sur la nécessaire évolution, ou non, de son office. La personne interrogée est le comptable public assignataire qui a été désigné par le l'ordonnateur vu précédemment pour exécuter les opérations comptables des marchés publics.

Pour ce praticien de la comptabilité publique, son objectif est de veiller à la régularité des contrats, et pour y arriver, il effectue les contrôles qui lui incombent conformément à la réglementation en vigueur. Ainsi, *« il apprécie la légalité juridique et la conformité des actes produits à la réglementation. Néanmoins, cette appréciation, s'il s'agit d'un sujet de légalité, ne pourra faire l'objet que d'une observation, hormis l'hypothèse prévue par l'article 40 du Code de procédure pénale. Le contrôle de légalité aurait pour effet de bloquer le contrat irrégulier. Le contrôle de régularité permet de porter une appréciation sur la bonne exécution du contrat. Si un contrat est contraire à la réglementation, il l'appliquera quand même. En effet, il ne s'oppose pas à l'application d'un contrat illégal, mais son contrôle ne se limite qu'à de l'observation »*⁸⁷

Cette position est avant tout justifiée par la nature de la responsabilité du comptable public qui est exorbitante du droit commun (cf Titre I, Chapitre 2, Section 1, §2). En effet, le fait que le comptable public engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire implique qu'il doit mettre en œuvre ces contrôles afin de garantir la régularité des opérations qui lui sont soumises. Il est conscient des impacts que les suspensions de paiement peuvent avoir sur le monde socio-économique. Mais son intervention ne saurait être considérée comme bloquante et doit au contraire être perçue comme garante de la sécurité juridique des opérations menées par les ordonnateurs.

Le comptable public et l'ordonnateur sont ainsi deux acteurs qui au final concourent aux mêmes objectifs (régularité des contrats, paiement des marchés publics), mais les contraintes pesant sur eux sont différentes, et elles sont indéniablement plus fortes pour le comptable public, ce qui justifie ses contrôles. Justement, quelle est la nature de ces contrôles ?

⁸⁷ Annexe 1 portant sur le compte rendu de l'entretien avec le comptable public en date du 4 juillet 2018.

Comment le comptable public les met en œuvre ? Le chapitre suivant portant sur la distinction entre les contrôles du comptable public sur les marchés publics et le contrôle de légalité sera l'occasion d'examiner en détail la nature des contrôles effectuées par le comptable public et son application pratique dans les marchés publics.

Chapitre 2 – La distinction entre les contrôles comptables des marchés publics et le contrôle de légalité, une frontière difficile à tracer

Le droit budgétaire et le droit des marchés publics ont chacun un domaine spécifique d'application, mais la réalité pratique est tout autre dès lors que chacun interfère sur l'autre. En effet, le processus de paiement d'un marché public est régi par un formalisme particulier dicté par les règles générales relatives à la comptabilité publique. En particulier, lors du paiement d'un marché public, le comptable public est tenu d'effectuer, au préalable, les contrôles prévus par les articles 19⁸⁸ et 20⁸⁹ du décret GBCP sous peine d'engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire.

Afin d'effectuer les contrôles auxquels il est tenu conformément aux articles susvisés, le comptable public doit se voir communiquer par les ordonnateurs, à l'occasion de leur mandatement, un certain nombre de pièces justificatives. En matière de dépenses publiques locales, la liste des pièces justificatives des dépenses devant être produites est actuellement

⁸⁸ Article 19 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique :
« Le comptable public est tenu d'exercer le contrôle :

1° S'agissant des ordres de recouvrer :

a) De la régularité de l'autorisation de percevoir la recette ;

b) Dans la limite des éléments dont il dispose, de la mise en recouvrement des créances et de la régularité des réductions et des annulations des ordres de recouvrer ;

2° S'agissant des ordres de payer :

a) De la qualité de l'ordonnateur ;

b) De l'exacte imputation des dépenses au regard des règles relatives à la spécialité des crédits ;

c) De la disponibilité des crédits ;

d) De la validité de la dette dans les conditions prévues à l'article 20 ;

e) Du caractère libératoire du paiement ;

3° S'agissant du patrimoine :

a) De la conservation des valeurs inactives ;

b) Des droits, privilèges et hypothèques. »

⁸⁹ Article 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique :
« Le contrôle des comptes publics sur la validité de la dette porte sur :

1° La justification du service fait ;

2° L'exactitude de la liquidation ;

3° L'intervention des contrôles préalables prescrits par la réglementation ;

4° Dans la mesure où les règles propres à chaque personne morale mentionnée à l'article 1er le prévoient, l'existence du visa ou de l'avis préalable du contrôleur budgétaire sur les engagements ;

5° La production des pièces justificatives ;

6° L'application des règles de prescription et de déchéance. »

fixée par le décret du 20 janvier 2016⁹⁰. Quant aux dépenses de l'Etat, la liste des pièces justificatives est prévue par un arrêté en date du 20 décembre 2016⁹¹.

Le comptable public est tenu d'exercer trois types de contrôles sur les dépenses : le contrôle de la production des justifications, le contrôle de la régularité des opérations financières et, enfin, l'examen du bien-fondé de la dette, qui porte sur la justification du service fait et l'exactitude des calculs de liquidation. Le contrôle effectué par le comptable public se limite donc à un contrôle sur pièces « *lesquelles lui sont fournies par l'ordonnateur sous la responsabilité de ce dernier et bénéficient, pour cette raison, d'une présomption de régularité.* »⁹² Ainsi, il est de jurisprudence constante⁹³ que le comptable ne doit pas se faire juge de la légalité des actes administratifs qui lui sont produits par les ordonnateurs et des opportunités de leurs décisions.

Dans le cadre d'une réponse ministérielle relative au contrôle de légalité et au rôle du comptable public en date du 7 avril 2016, Monsieur le ministre de l'économie, de l'industrie et du numérique avait déclaré que depuis 2012, « *la commande publique a été érigée au rang de priorité nationale en matière de contrôle de légalité compte tenu des enjeux existants en termes juridique, ou pénal, et eu égard au respect qui s'attache à l'application du droit européen.* »⁹⁴

Toutefois, dans le cadre des contrôles des opérations de dépenses incombant au comptable public, la frontière est difficile à tracer entre ce qui relève de la compétence du comptable public, selon que cette frontière est précisée par la Cour des comptes ou par le Conseil d'Etat (CE), juge de cassation, et ce qui relève du contrôle de légalité. Le droit budgétaire et le droit des marchés publics interférant chacun sur l'autre, de nombreuses difficultés en découlent au stade des contrôles en raison des imbrications des contrôles exercés sur les contrats.

Quel est l'étendu des contrôles que doit effectuer le comptable public ?

⁹⁰ 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. Elle figure en Annexe I du CGCT.

⁹¹ Arrêté du 20 décembre 2016 portant nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'Etat.

⁹² DAMAREY Stéphanie, *Chambres régionales et territoriales des comptes*, In Répertoire du contentieux administratif. Juillet 2015. [en ligne] Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/CONT/RUB000011/2015-07/PLAN011>

⁹³ CE, 5 février 1971, ministre de l'économie et des finances c/ Balme ; CE, 8 février 2012, n° 340698, Ministre du budget ; Cour des comptes, 28 mai 1952, Marillier

⁹⁴ Réponse du Ministère de l'économie, de l'industrie et du numérique publiée dans le JO Sénat du 07/04/2016 - page 1428.

Depuis l'entrée en vigueur de la nouvelle gouvernance financière et de son décret d'application, un nouveau mécanisme de contrôle par le comptable public a été mis en place. Les contrôles effectués par le comptable public se font à présent à géométrie variable en fonction de la nature de la dépense contrôlée, et ce, selon une approche hiérarchisée et partenariale. Mais en pratique, une délimitation exacte des contrôles du comptable public est délicate car en réalité, bien qu'il y ait la nomenclature des pièces justificatives de la dépense, chaque comptable public a sa manière d'analyser les documents qui lui sont soumis (Section 1). Le fait est qu'en somme, le contrôle opéré par le comptable public n'a pas à se substituer au pouvoir du juge ou au contrôle des services de l'État (section 2).

Section 1 : Une délimitation délicate des contrôles du comptable public

Avant de procéder au paiement des dépenses ou à l'encaissement des recettes, le comptable public est tenu d'effectuer certains contrôles dont l'objectif est de veiller à la régularité des opérations qui lui sont ordonnées par les ordonnateurs (§1). Appliqués aux marchés publics, ces contrôles permettent de garantir une bonne utilisation des deniers publics. Toutefois, suivant leur intensité, ces contrôles peuvent être perçus comme étant sources de blocages et surtout responsable des retards dans le paiement des marchés. Cette situation nuit à un troisième acteur qui se trouve en bout de chaîne de la dépense : l'opérateur économique (§2).

§1- Typologies des contrôles effectués par le comptable public en matière de dépense

En matière de dépense, la "prise en charge"⁹⁵ comptable des opérations soumises par l'ordonnateur au comptable public est d'abord précédée par des contrôles incombant au comptable public (A). Ces contrôles ne doivent en aucun cas l'amener à se faire juge de la légalité des décisions des ordonnateurs (B).

A- Les contrôles incombant au comptable public

Conformément aux articles 19 et 20 du décret GBCP, trois types de contrôles incombent au comptable public en matière de dépense publique :

⁹⁵ « L'expression prise en charge signifie que le comptable public, après avoir effectué les contrôles auxquels il est tenu, accepte d'enregistrer les mandats de dépenses et les titres de recettes dans sa comptabilité ; la prise en charge comptable constitue le point de départ de la responsabilité financière du comptable public. » In Quel avenir pour le comptable public ? Propositions pour une réécriture des règles de la comptabilité publique., Cahier n°32, L'académie sciences techniques comptables financières [en ligne], novembre 2016. Disponible sur <http://ante.experts-comptables.com/academie/content/download/9415/146625/version/1/file/Cahier+n%C2%B032.pdf>

- le premier contrôle porte sur la production des justifications. Ce contrôle est le point de départ des contrôles réglementaires et conditionne les deux autres contrôles ;
- le second contrôle porte sur la validité de la créance et a pour objectif de contrôler de la régularité des opérations financières (par exemple, contrôle de la disponibilité des crédits) ;
- le troisième contrôle porte sur le bien-fondé de la dette qui porte sur la justification du service fait ; exactitude des calculs de liquidation.

Le contrôle portant sur la production des justifications consiste, pour les comptables publics, à « vérifier, en premier lieu, si l'ensemble des pièces requises au titre de la nomenclature comptable applicable leur ont été fournies et, en deuxième lieu, si ces pièces sont, d'une part, complètes et précises, d'autre part, cohérentes au regard de la catégorie de la dépense définie dans la nomenclature applicable et de la nature et de l'objet de la dépense telle qu'elle a été ordonnancée. »⁹⁶ Ce contrôle est donc strictement encadré dès lors que les comptables publics n'ont pas à exiger des pièces qui ne sont pas prévues par la nomenclature⁹⁷. La liste des pièces justificatives est fixée par le décret du 20 janvier 2016 (concernant les collectivités territoriales et leurs établissements publics) par un arrêté du 20 décembre 2016 (concernant les dépenses de l'Etat). Ces listes s'imposent aux ordonnateurs, et avant tout aux comptables publics.

Le principe est donc le suivant, le comptable public ne saurait exiger d'autres pièces que celles prévues à la nomenclature. En contrepartie, le juge ne saurait, en principe, mettre le comptable en débet pour insuffisance de justifications s'il s'en est tenu aux pièces indiquées dans la nomenclature⁹⁸. Lorsqu'il constate des irrégularités ou des inexactitudes, le comptable doit suspendre le paiement et informer l'ordonnateur (article 38 du décret CBCP). En matière de contrôle des pièces justificatives, la jurisprudence Polaincourt⁹⁹ a apporté des précisions en présence d'un contrat oral. Selon le Conseil d'Etat, « le comptable doit suspendre le paiement et demander à l'ordonnateur la production de pièces justificatives nécessaires lorsque la facture que l'ordonnateur communique au comptable fait état d'un montant égal ou supérieur à 4 000 euros hors taxes, sans qu'un contrat écrit ne soit produit, sauf lorsque

⁹⁶ Conseil d'Etat, Section, 9 mars 2016, n° 380105, Publié au recueil Lebon.

⁹⁷ Aux termes de l'article 50, alinéa 1 du décret GBCP, « les opérations de recettes, de dépenses et de trésorerie doivent être justifiées par des pièces prévues dans des nomenclatures établies, pour chaque catégorie de personnes morales mentionnées à l'article 1er, par arrêté du ministre chargé du budget. »

⁹⁸ Cour des comptes 4e ch., 12 juillet 1990, Effendiantz, receveur de la commune de Dampierre, Rec. jurid. fin., p. 125 - Cour des comptes, 4 décembre 1990, Commune de Dampierre.

⁹⁹ Conseil d'Etat, 8 février 2012, n°340698, CCAS de Polaincourt.

l'ordonnateur produit un certificat administratif par lequel il déclare avoir passé un contrat oral et prend la responsabilité de l'absence de contrat écrit.»

Après avoir procédé au contrôle de la production des justifications, le comptable public doit ensuite effectuer le contrôle portant sur la validité de la créance « *au regard de l'ensemble des éléments de droit ou de fait dont ils disposent, sans qu'il y ait lieu de distinguer selon que ces éléments leur aient été communiqués par les ordonnateurs à titre obligatoire ou facultatif.* »¹⁰⁰ À ce stade, pèse sur le comptable public une obligation de résultat qui consiste à ne payer qu'après que les contrôles réglementaires prescrits aient été effectués. À cette étape, le comptable public peut être amené à contrôler la disponibilité des crédits en fonction des dépenses déjà ordonnancées ou restant à ordonnancer.

Le contrôle de validité de la créance est intimement lié au contrôle du bien-fondé de la dette, on peut même dire que ces deux contrôles forment un tout, un contrôle “deux-en-un” sous la dénomination de contrôle de validité de la créance. Au stade du contrôle du bien-fondé de la dette, le comptable doit non seulement vérifier l'exactitude des calculs de liquidation, mais aussi donner aux actes administratifs une interprétation conforme à la réglementation en vigueur. Deux règles empêchent le comptable public d'aller au-delà de ce qui lui ait prescrit par les textes : premièrement, le comptable public n'a pas le pouvoir de se faire juge de la légalité des actes administratifs qui sont à l'origine des créances (CE, 13 juillet 2006, n°276135, *Ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie*). Deuxièmement, il n'exerce qu'un contrôle sur pièces, il n'a donc pas à vérifier la réalité des certifications délivrées par l'ordonnateur. En cas d'insuffisance des pièces justificatives empêchant d'établir la validité de la créance, le comptable doit suspendre le paiement jusqu'à ce que l'ordonnateur lui ait produit les justifications nécessaires (CE, 15 mai 2013, n° 352016). Dans le cadre du contrôle de l'exactitude des calculs de liquidation, le comptable public est tenu de s'assurer par exemple que l'ordonnateur a fait une correcte application des règles de révision des prix posées par le code des marchés publics (CE, 19 juin 1991, *Ville d'Annecy c/ Dussolier, Lebon*, p. 242).

Les modalités d'exercice de ces contrôles par le comptable public doivent être conformes au nouveau dispositif de contrôle imposé par la LOLF et son décret d'application de 2012. Ces contrôles doivent en effet être hiérarchisés (1) et basés sur une approche partenariale (2).

¹⁰⁰ CE, 8 décembre 2000, n° 212718, *Mme Kammerer* et CE, 8 juill. 2005, n° 263254, *MM. Basserie et Caffart*, *AJDA* 2005, p. 2240, note *Esclassan M.-C.*

1)Le contrôle hiérarchisé de la dépense

Expérimenté dès 2002, puis généralisé en 2004 à toutes les dépenses après ordonnancement, le contrôle hiérarchisé de la dépense est consacré par le décret GBCP de 2012 en son article 42. Le CHD est une méthode consistant pour un comptable public à proportionner ses contrôles aux risques et aux enjeux en modulant le moment (a priori ou a posteriori), le champ (exhaustif ou par échantillon) et l'intensité du contrôle (tout ou partie des contrôles). Aux nombres des objectifs affichés par cette nouvelle organisation, on peut retenir la normalisation de la procédure de dépense, l'allègement des contrôles effectués par le comptable public en agissant en amont - c'est-à-dire en faisant en sorte que l'ordonnateur améliore ses pratiques et la qualité des éléments qu'ils communiquent aux comptables - la réduction du nombre de pièces justificatives devant être produites, la responsabilisation des comptables et des ordonnateurs dans leurs tâches et la réduction du délai de paiement par l'allègement des contrôles.

La consécration de la procédure de CHD marque le passage d'un contrôle exhaustif et a priori de la dépense à un contrôle sélectif en fonction des risques et des enjeux. Cette nouvelle procédure permet, semble-t-il, aux ordonnateurs d'améliorer la qualité de leurs mandatements. Ainsi, plus la dépense sera importante, plus les contrôles du comptable public seront pointilleux, et ils sont bien souvent perçus comme étant abusifs par les ordonnateurs. Au contraire, si la dépense est considérée comme moins importante, le contrôle du comptable public sera plutôt ponctuel.

Le contrôle hiérarchisé de la dépense est doublé d'un contrôle partenarial.

2)Le contrôle partenarial ou le contrôle allégé partenarial

Selon Stéphanie DAMAREY, « *le contrôle partenarial permet d'adapter le contrôle réalisé par le comptable public en fonction de l'activité des services de l'ordonnateur.* »¹⁰¹ La connaissance par le comptable public de l'existence du dispositif des contrôles de l'ordonnateur et de la qualité de celui-ci lui donne l'assurance que les risques sont maîtrisés dans la procédure de mandatement. Le contrôle partenarial permet d'instaurer une relation de confiance entre le comptable public et l'ordonnateur à travers la maîtrise des risques. Pour se faire, « *un audit est réalisé conjointement pour évaluer les dispositifs de contrôle interne assurant une maîtrise suffisante des risques. Dès lors que l'audit ne révèle aucune défaillance*

¹⁰¹ DAMAREY Stéphanie, *Droit de la comptabilité publique*,. Edition Gualino, 2017.

*importante, il peut être décidé de ne maintenir qu'un contrôle a posteriori sur un échantillon réduit d'opérations.»*¹⁰²

Autrefois systématiques, les contrôles du comptable public ont considérablement évolué depuis l'entrée en vigueur de la LOLF et de son décret d'application de 2012. Les relations ordonnateurs-comptables publics ont été modernisées, le comptable public est aujourd'hui un partenaire des ordonnateurs dans le cadre de la gestion de leurs opérations financières.

B- L'interdiction pour le comptable public d'empiéter sur le contrôle de légalité

« *Les comptables comptent, les juges jugent.* » Cette conception de la fonction de comptable public est à l'origine de la jurisprudence Marillier de 1952¹⁰³ et Balme de 1971¹⁰⁴ qui ont dégagé le principe selon lequel « *les comptables doivent exercer leur contrôle sur la production des justifications mais n'ont pas le pouvoir de se faire juges de la légalité des décisions administratives.* » Cette règle de principe, constamment rappelée par la jurisprudence (Conseil d'Etat et Cour des Comptes) et les règles portant sur la comptabilité publique, consistent à cantonner le rôle du comptable au contrôle de la production des justifications et de la validité de la créance conformément aux textes en vigueur.

Ainsi, même en présence d'une décision administrative illégale, le comptable public ne peut pas s'opposer au paiement de la dépense dès lors que la décision n'a pas été retirée ou annulée par l'ordonnateur qui l'a prise. En effet, en s'opposant au paiement de la dépense au motif de son illégalité, le comptable se fait juge de la légalité de la décision administrative et empiète sur les pouvoirs de l'ordonnateur. En pratique, ce principe constamment réaffirmé dans différents types de dépenses¹⁰⁵, permet d'éviter les risques de blocage, notamment le paiement des marchés publics. Mais ce principe est surtout justifié par des considérations pratiques et juridiques (cf Section 2, §1). En revanche, la jurisprudence considère que « *lorsque plusieurs lectures d'un texte invoqué par une pièce justificative sont possibles, privilégier celle de ces lectures qui permet au texte de respecter le droit auquel il est*

¹⁰² IANNUCCI Frédéric, *La DGFIP partenaire des collectivités locales, un partenariat approfondi.*, Revue française de finances publiques - n°112 - page 145, 1er novembre 2010.

¹⁰³ Cour comptes, 28 mai 1952, *Marillier*.

¹⁰⁴ CE sect. 5 février 1971, *Ministre de l'économie et des finances c/ Balme*, n° 71173, Lebon 105.

¹⁰⁵ CE 8 juillet 1974, *Ministre de l'Economie et des Finances c/ Sieurs Mery, Florence et Brevard*, n° 91282 concernant le versement d'un traitement - CE 7 octobre 1981, *Rispail*, n° 10186 concernant le versement d'indemnités au Recueil.

subordonné. »¹⁰⁶ Le comptable public donc s'assurer de la production et de la régularité formelle des pièces justificatives et procéder au paiement de la dépense sans chercher à savoir si ces pièces sont légales ou pas.

En apparence clair, ce principe selon lequel comptable public ne peut se faire juge de la légalité des décisions à l'origine des dépenses est toutefois à l'origine de divergences d'interprétation au sein de la doctrine. En effet, selon Pierre Collin par exemple, « *entre obligation de vérifier la validité de la créance et interdiction d'en contrôler la légalité, la frontière est cependant difficile à tracer.* »¹⁰⁷ Par ses deux arrêts en date du 8 février 2012, le Conseil d'Etat est venu apporter des précisions sur la frontière entre le contrôle de régularité que le comptable public est tenu d'effectuer et le contrôle de légalité dont il doit se garder. Conformément à ces deux arrêts, « *pour apprécier la validité des créances, les comptables doivent notamment exercer leur contrôle sur la production des justifications ; qu'à ce titre, il leur revient d'apprécier si les pièces fournies présentent un caractère suffisant pour justifier la dépense engagée ; que pour établir ce caractère suffisant, il leur appartient de vérifier, en premier lieu, si l'ensemble des pièces requises au titre de la nomenclature applicable et de la nature et de l'objet de la dépense telle qu'elle a été ordonnancée* ». De plus, « *il appartient aux comptables de suspendre le paiement jusqu'à ce que l'ordonnateur leur ait produit les justifications nécessaires.* »¹⁰⁸

Ainsi, sans se faire juge de la légalité des actes qui lui sont soumis, le comptable public doit exiger des ordonnateurs qu'ils lui transmettent les pièces justificatives prévues par la nomenclature. Il doit vérifier que ces pièces sont précises et cohérentes¹⁰⁹ au regard de la catégorie de la dépense, de sa nature et de son objet. Si les pièces justificatives manquent de clarté et de précision, le comptable public peut suspendre le paiement et demander à l'ordonnateur la production d'un certificat administratif apportant les éclaircissements nécessaires et, à défaut, il peut s'opposer au paiement (Cour des Comptes, 20 septembre 1973, *SDPI de Meurthe-et-Moselle* - Cour des Comptes, 15 juin 2005, *École nationale*

¹⁰⁶ CE 8 décembre 2000, *MEFI c/ Mme Kammerer*, Lebon 597 - CE 21 mars 2001, *M. Morel*, n° 195508 - C. comptes 28 juin 2007, *Syndicat Intercommunal d'aide à l'enfance inadaptée de Lauwin-Planque*.

¹⁰⁷ COLLIN Pierre, *Etendue et limites des pouvoirs de contrôle des comptables publics*, Rev. adm., n° 322, p. 363.

¹⁰⁸ CE, ass., 8 février 2012, n° 340698, *Ministère Budget c/ Deroy* et CE, ass., 8 février 2012, n° 342825, *Ministère Budget c/ Gastou*.

¹⁰⁹ Cour des comptes, 28 mai 2009, *CHS du Jura* n° 55050, et Cours comptes, 7 avril 2010, *Parc national des Pyrénées*, n° 57755.

supérieure agronomique de Rennes). Cette rigueur est un gage de sécurité pour le comptable public et permet de responsabiliser d'avantage l'ordonnateur.

Appliquées aux marchés publics, ces modalités d'exercice par le comptable public de ses contrôles peuvent être perçues comme étant trop rigides, et ou abusives.

§2 : L'application des contrôles du comptable public aux marchés publics

Afin d'illustrer concrètement la mise en pratique des contrôles du comptable public dans le cadre de l'exécution des marchés publics, il convient de citer un exemple illustrant la difficile conciliation entre les contrôles du comptable public et l'application du contrat (A). Au final, que le comptable public se montre trop pointilleux dans ses contrôles ou qu'il lâche du lest, il incombe à l'ordonnateur de toujours rester vigilant en veillant à ce que ses contrats soient conformes aux règles de la commande publique (B).

A- Illustrations concrètes de la mise en œuvre des contrôles du comptable et la problématique de la place du contrat

Le processus de paiement des marchés publics est encadré par un formalisme particulier régit les règles générales relatives la comptabilité publique. Souvent, lorsqu'il est question de l'exécution financière des marchés publics, on pense généralement aux deux principaux acteurs que sont le comptable public et l'ordonnateur. Mais en réalité, l'exécution financière d'un marché public induit une relation tripartite entre l'acheteur, le comptable public et l'entreprise titulaire du marché public.

Un marché public étant un contrat, c'est donc un élément fondamental qui permet aux parties contractantes d'encadrer leurs relations contractuelles, mais surtout de déterminer les conditions d'exécution financière du marché. Ainsi, il est nécessaire de concilier les obligations pesant sur le comptable public avec le respect des clauses du contrat. En matière de contrôle de production des justifications incombant au comptable public, la Cour des Comptes a pu juger que la liste des pièces justificatives ne saurait faire obstacle à l'application des clauses d'un contrat produit au comptable (Cour des comptes, 31 janvier 2001, Ville de Nîmes)¹¹⁰.

¹¹⁰ Dans le cas d'espèce, le juge d'appel a estimé que le comptable aurait dû exiger le détail de chaque élément du prix de revient à l'appui des factures conformément aux dispositions du cahier des clauses administratives particulières annexé au marché en cause.

1) Illustrations pratiques

Dans le prolongement de l'arrêt du 31 janvier 2001 de la Cour des comptes, l'exemple qui peut être exposé est le suivant. Dans le cadre d'un marché de travaux d'un montant inférieur à 50 000 euros, le titulaire du marché n'a pas indiqué explicitement dans l'acte d'engagement qu'il ne refusait pas l'avance. La règle en matière d'octroi d'avance est que celle-ci est obligatoire lorsque le montant initial du marché ou de la tranche affermée est supérieur à 50 000 euros HT et dans la mesure où le délai d'exécution est supérieur à deux mois¹¹¹. Le titulaire du marché a la faculté de renoncer explicitement à cette avance. Cette faculté doit être prévue dans les pièces contractuelles du marché, sans que le pouvoir adjudicateur ne puisse ni la favoriser, ni s'y opposer. Toutefois, en l'espèce, l'ordonnateur ne se situait pas dans le cas de l'avance obligatoire (marché supérieur à 50.000 euros HT et délais d'exécution dépassant deux mois). Le comptable public a tout de même demandé à ce que lui soit fournie une attestation de renonciation à l'avance signée par le titulaire parce que celui-ci n'avait pas indiqué qu'il renonçait à l'avance dans les documents de marché.

C'est à juste titre que l'ordonnateur considère cette requête comme étant abusive dès lors que dans les faits, l'avance n'était pas due. Le comptable public a le pouvoir de porter une appréciation juridique sur les pièces justificatives produites par les ordonnateurs conformément aux lois et règlements en vigueur (CE, 8 décembre 2000, *Ministre de l'économie, des finances et de l'économie c/ Kammerer*, n° 21271). Or, la demande du comptable public n'est ni prévue par les textes relatifs aux marchés publics en vigueur, ni par la nomenclature, et dans tous les cas, l'avance n'était pas due. Cet exemple fait partie des situations qui peuvent être sources de blocage. Le temps consacré à la gestion de ce cas constitue un temps perdu qui aurait pu être consacré à la gestion d'autres cas plus importants, surtout face aux retards accusés par l'ordonnateur dans le paiement de ses marchés publics.

Dans l'exemple exposé précédemment, le comptable public a dû suspendre le paiement dans l'attente de la pièce justificative demandée. Pendant ce temps, le paiement d'un certain nombre de marchés a été suspendu pour d'autres raisons notamment au motif que la date de la facture (souvent pour les factures de décomptes générales définitives) est postérieure à la date de fin d'exécution des travaux mentionnée sur l'ordre de service (ordre de service de démarrage des travaux/de prolongation du délai d'exécution des travaux) ou sur la décision de réception (EXE6). A ce moment-là, la DRFIP demande à l'ordonnateur le motif de l'écart, en

¹¹¹ Article 110 du décret 2016-360 du 25 mars 2016.

précisant qu'il conviendra probablement d'appliquer des pénalités de retard. Or, la date de la facture ne correspond pas forcément à la date d'exécution des prestations facturées, et l'ordonnateur considère que ce n'est pas le rôle de la DRFIP de décider s'il faut appliquer ou non des pénalités.

À la question de savoir comment sont appliquées les pénalités de retard lorsque les retards de paiement ne sont pas imputables à l'ordonnateur (exemple : entreprise qui refuse de signer le DGD), le comptable public a répondu qu'il « *applique les pénalités que si on le lui demande. Si l'ordonnateur décide de ne pas les appliquer, le comptable public leur demande de les appliquer. Les ordonnateurs ont ainsi le choix d'accéder à cette demande, ou de refuser en prenant une décision motivée de non application. C'est un motif de blocage.* » ¹¹² Selon le comptable public, « *si un contrat prévoit l'application de pénalités et que au final, elles ne sont pas appliquées, le comptable public bloque le contrat.* » En l'état actuel de la jurisprudence, le comptable public a l'obligation de contrôler l'application des pénalités de retard. Il ressort ainsi de l'arrêt de la Chambre régionale des comptes des Pays de la Loire en date du 13 juin 2017 (n° 2017-009) que la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable est engagée devant le juge des comptes s'il n'a pas suspendu le paiement d'un marché alors que des pénalités de retard étaient dues.

2) Les retards de paiement des marchés publics

Les retards de paiement dans les marchés publics ont parfois des impacts dommageables sur le monde socio-économique, concernant surtout les Très Petites Entreprises (TPE) et les Petites et Moyenne Entreprises (PME) qui comptent sur le paiement des marchés publics pour alimenter leur trésorerie. Maîtriser les délais de paiement est donc un enjeu important pour l'activité économique et sur ce point, ordonnateurs et comptables publics affichent les mêmes objectifs. Depuis plusieurs années, le droit européen et le droit interne encadrent les délais de paiement tant pour les contrats de droit privé que les pour les contrats de la commande publique. Pour ces derniers, la loi du 28 janvier 2013¹¹³ et son décret d'application en date du 29 mars 2013¹¹⁴ ont transposé en droit interne la directive 2011/7/UE du 16 février 2011 concernant la lutte contre le retard de paiement dans les transactions

¹¹² Annexe 1 portant sur le compte rendu de l'entretien avec le comptable public en date du 4 juillet 2018.

¹¹³ La loi n° 2013-100 du 28 janvier 2013 portant diverses dispositions d'adaptation de la législation au droit de l'Union européenne en matière économique et financière (titre IV).

¹¹⁴ décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique.

commerciales. Ces textes encadrent le délai global de paiement des sommes dues par les ordonnateurs en exécution d'un contrat ayant pour objet l'exécution de travaux, la livraison de fournitures ou la prestation de services. Le décret du 29 mars 2013 fixe les délais suivants :

- 30 jours maximum pour l'État et ses établissements publics autres que ceux ayant un caractère industriel et commercial, les collectivités territoriales et les établissements publics locaux les pouvoirs adjudicateurs mentionnés à l'article 3 de l'ordonnance du 6 juin 2005.
- 50 jours maximum pour les établissements publics de santé et les établissements du service de santé des armées ;
- 60 jours maximum pour les pouvoirs adjudicateurs mentionnés à l'article 3 de l'ordonnance du 6 juin 2005 qui sont des entreprises publiques au sens du II de l'article 1er de l'ordonnance n° 2004-503 du 7 juin 2004 portant transposition de la directive 80/723/CEE relative à la transparence des relations financières entre les États membres et les entreprises publiques.¹¹⁵

Le paiement des marchés publics est donc enfermé dans un délai plafond global de paiement de 30, 50 ou 60 jours - en fonction du type d'acheteur - à compter duquel l'ordonnateur est le comptable public doivent régler la facture. Une clause qui aurait pour effet d'augmenter le délai réglementaire de paiement est une clause illégale, à contrario, rien n'interdit les contractants de convenir par voie contractuelle un délai de paiement inférieur. Lorsque l'ordonnateur et le comptable public ne relèvent pas de la même personne morale, le délai global de paiement est divisé en deux, d'un côté, l'ordonnateur a un délai de 20 jours, et de l'autre côté, le comptable public a un délai comptable de 10 jours (15 jours pour les Établissements publics de santé) pour exercer les contrôles réglementaires qui lui incombent. Comptable public et ordonnateurs ont la possibilité de préciser les modalités de répartition du délai de paiement au moyen d'une convention de service.

Le point de départ du délai global de paiement court à compter de la date de réception par le maître d'ouvrage de la demande de paiement (notamment via une facture). Le non-respect du délai global de paiement fait courir de plein droit et sans autre formalité des intérêts moratoires à compter du jour suivant l'expiration du délai. L'ordonnateur a donc tout intérêt à respecter le délai global de paiement qui s'applique à lui. Le délai de paiement qui a commencé à courir peut être suspendu soit par l'acheteur lorsqu'il manque notamment des

¹¹⁵ Fiches pratiques, *Les délais de paiement dans les contrats de la commande publique.*, Direction des affaires juridiques, 30 octobre 2013.

pièces justificatives, ou si elles sont erronées ou incohérentes¹¹⁶, soit par le comptable public si à l'issue des contrôles fondamentaux, que lui confient les articles 19 et 20 du décret GBCP, l'incohérence ou l'imprécision des pièces lui interdisent de procéder au paiement. Le dépassement du délai comptable en raison de la suspension du processus de paiement fait aussi courir des intérêts moratoires.

Depuis ces trois dernières années, les cas de suspension des paiements des marchés publics de la structure d'accueil pour mon stage sont nombreux. Il est reproché au comptable public d'effectuer des contrôles exhaustifs - et non hiérarchisés - sur les opérations de dépenses mandatées par l'ordonnateur. Cette situation a pour effet de freiner la fluidité de la dépense publique. Mais surtout, cette situation est en partie responsable des retards de paiement dans les marchés publics qui - en plus dégrader la relation entre l'ordonnateur et ses cocontractants - font courir des intérêts moratoires conséquents. L'ordonnateur reconnaît qu'il reste beaucoup à faire concernant la qualité des mandatement. Mais l'exercice par le comptable public de contrôles exhaustifs sur les opérations de dépense mandatées peut parfois être contre-productif.

De nos jours, les ordonnateurs ont l'obligation de détailler le plus possible la répartition des créances dues à chaque opérateurs économiques (co-traitants, sous-traitant, révisions, etc ...), mais la moindre erreur est un motif de suspension du paiement du marché. Lorsque le comptable public formule sa demande d'information ou sa demande de pièces justificatives, le contrôle n'est pas instantané, c'est-à-dire à la réception des pièces demandées, il s'écoule un certain temps avant que la pièce soit examinée par les services comptables, ce qui rallonge le délai de paiement. Or, l'ordonnateur considère que certaines erreurs non substantielles ne justifient pas la suspension du paiement. Il en est ainsi des erreurs sur des états d'acompte qui peuvent être corrigées sur les états d'acompte suivants. Il faudrait en effet trouver un moyen de payer un fournisseur à service fait, même en cas d'erreur d'imputation, quitte à rectifier l'imputation comptable dans un second temps. Le comptable public se montre donc particulièrement vigilant, et c'est tout à fait légitime. Mais il est des cas où cet excès de vigilance emporte des conséquences néfastes.

Le comptable public considère quant à lui que « *le contrôle n'est pas exhaustif mais quand la dépense doit être contrôlée, ils appliquent de manière exhaustive les points de contrôle. Le*

¹¹⁶ Article 4 du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique.

contrôle hiérarchisé de la dépense n'est possible que parce que la dépense passe par les services de l'ordonnateur qui ont exercé leurs contrôles (état d'acompte, liquidation, pièces justificative etc).[...] Ce contrôle a aussi un sens car il y a trop d'anomalies. Le rôle du comptable public a un sens et sa vigilance est légitime. » Le droit de la commande publique entre aujourd'hui dans l'ère de la dématérialisation. La dématérialisation des marchés publics, en l'occurrence la dématérialisation des factures est louée pour ses “supposés” avantages multiples pour les entreprises publiques. La facturation électronique devrait permettre de maîtriser le processus comptable de paiement des marchés publics. Les avantages attendus sont divers au nombre desquels :

- La diminution des processus, des tâches manuelles chronophages, des coûts de gestion tels que le traitement des dossiers et les coûts d'impression et d'affranchissement ;
- L'amélioration de la qualité comptable et des relations ordonnateurs / comptables publics (meilleure traçabilité des échanges) et une meilleure transparence des processus vis-à-vis des partenaires extérieurs et des entreprises ;
- L'amélioration des conditions de travail pour les équipes des services prescripteurs et les comptables publics ;
- La meilleure prise en compte des enjeux environnementaux (objectif « zéro papier ») ;

Le passage à la facturation électronique devrait donc permettre de lutter contre les retards de paiement dans les marchés publics. Selon le comptable public interrogé, le passage à la facturation électronique peut contribuer à résorber les retards de paiement *« car la facturation électronique accélère les délais de transmission. Le fait de gagner en délai de transmission a pour corollaire un gain de temps en matière de traitement des factures. Mais parfois, ça va trop vite. Ex : Les services comptables reçoivent une facture avant la réalisation de la prestation. Cette situation a pour effet qu'un délai de traitement supplémentaire soit nécessaire. La rapidité est contrebalancée par cet effet pervers. La recherche du service fait perdre du temps. En somme, la dématérialisation des factures est bien mais à la condition que la facture n'arrive pas trop vite. »* Il ajoute que *« dans les marchés de travaux, la dématérialisation des factures nécessite que l'ensemble des acteurs soient sur la même chaîne : fournisseur – ordonnateur – comptable – maître d'oeuvre. Toutefois, le maître d'oeuvre n'est pas souvent dans des sociétés qui sont assujetties à l'obligation de dématérialiser leurs factures. Il faut une évolution de l'outil ou de la réglementation pour que ça soit optimal dans les marchés publics de travaux. »*

Ainsi, le comptable public est vigilant dans le cadre de ses contrôles raison de la nature de sa responsabilité. La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics est une épée de Damoclès qui gravite autour des comptables publics. Sa rigueur dans les contrôles qui lui incombent est perçue par les ordonnateurs comme étant source de blocage dans le paiement des marchés publics, bien que ces deux acteurs affichent des objectifs communs. Malgré tout, chaque comptable public a sa manière d'analyser les documents qui lui sont soumis alors qu'il y a la nomenclature. La « rigourosité » du comptable public ne doit pas faire enlever aux ordonnateurs leur devoir de vigilance.

B- Le devoir de vigilance des ordonnateurs

Il est de jurisprudence constante le comptable public ne peut se faire juge la légalité des pièces justificatives fournies par l'ordonnateur¹¹⁷. Ce principe revient à dire qu'il appartient aux ordonnateurs de s'assurer que leurs marchés publics ne sont pas entachés d'illégalités. En effet, même si le comptable public procède au paiement de la dépense, l'ordonnateur n'a pas une garantie de la validité juridique du marché. Le contrat peut ainsi faire l'objet de recours contentieux en raison du non-respect des règles relatives aux marchés publics (délit de favoritisme, délit d'octroi d'avantage injustifié, non-respect des règles de publicité et de mise en concurrence, etc ...).

A l'heure de la généralisation des règles de la commande publique, les ordonnateurs devront se montrer encore plus vigilant en raison des importantes sanctions pécuniaires qui peuvent être prononcées à leur encontre par la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF) en cas de méconnaissance des règles de la commande publique (Cf Chapitre 2, Section 1, §1). En matière de commande publique, La CDBF qu'il revient à l'ordonnateur et à ses services de s'assurer de la régularité de l'opération projetée avant que le comptable ne soit sollicité pour en réaliser le paiement et l'encaissement. Les supérieurs hiérarchiques doivent ainsi « *prendre les mesures propres à assurer le bon fonctionnement du service placé sous [leur] autorité* » (CE, sect., 7 juillet 1978, n° 94837, *Massip*, Lebon 301).

Depuis lors, la CDBF a établi, de façon explicite, un lien direct entre les fonctions de direction et le respect du code des marchés publics. La Cour a ainsi jugé ainsi « *[qu'] il appartient aux responsables d'un établissement public de veiller à la mise en place d'une organisation et de procédures garantissant le respect de ces règles [...]* M..., directeur

¹¹⁷ CE, section, 5 février 1971, *Ministre de l' Economie et des Finances c/ Balme*, n°71173, Rec., p 105.

*général, était dans l'obligation [...] d'être au fait des règles de la commande publique »*¹¹⁸. La prise en compte des pressions sociales (menaces de grève), du contexte (désert médical, isolement de l'ordonnateur) n'a pour effet que d'atténuer la responsabilité du responsable, et non de l'exonérer. La Cour a pu atténuer partiellement la responsabilité d'un ordonnateur quant au non-respect récurrent des procédures concurrentielles en raison de la crainte, que celui-ci avait, de l'interruption de la continuité du service public¹¹⁹.

En somme, les ordonnateurs doivent donc rester très vigilants et ils ne doivent pas considérer que l'absence de suspension du paiement par le comptable vaut validation du marché. L'appréciation du caractère légale d'un marché public relève de la compétence du juge administratif, et dans certains cas, des services de l'Etat.

Section 2 : L'appréciation de la légalité des actes administratifs, une mission conférée au juge administratif et aux services de l'Etat

Bien que le comptable public soit détenteur d'un certain nombre de pouvoirs de contrôle des actes administratifs qui lui sont soumis par l'ordonnateur, les contrôles opérés par le comptable n'ont pas à se substituer au pouvoir du juge, ainsi qu'aux contrôles incombant aux services de l'État. Ce principe est justifié par des considérations juridiques et pratiques (§1), mais aussi en raison de la nature de la responsabilité du comptable public (§2).

§1- Un principe justifié par des considérations juridiques et pratiques

Le contrôle de légalité des marchés publics est une prérogative importante conférée au préfet et au juge administratif (A). Cette prérogative n'est pas détenue par les comptables publics à cause des rigidités qui peuvent découler en raison d'un enchevêtrement et d'un millefeuille de compétence sur la tête de la seule personne désignée pour manier les deniers publics (B).

A- Le contrôle de légalité des marchés publics, une prérogative du préfet et du juge administratif

Symbole de la décentralisation, contrepartie du principe constitutionnel de libre administration des collectivités locales et condition de l'État de droit au plan local, le contrôle de légalité constitue une mission constitutionnelle qui incombe au préfet et qui est destinée à

¹¹⁸ Cour de discipline budgétaire et financière, 6 octobre 2014, n° 195-686/704, « *Centre hospitalier universitaire de Caen.* »

¹¹⁹ Cour de discipline budgétaire et financière, 16 juin 2015, n° 200-728 « *Grand port maritime de Nantes - Saint Nazaire* ».

garantir l'application uniforme des règles de droit sur le territoire. Introduit en 1982 par les premières lois de décentralisation¹²⁰, le contrôle de légalité *a posteriori* s'est substitué au contrôle de légalité *a priori* institué par la loi municipale du 5 avril 1884. Jusqu'en 1982, la loi de 1884 qui était le fondement de la tutelle exercée par l'Etat sur les collectivités territoriales.

À ce jour, le contrôle de légalité dit administratif repose sur l'article 72 de la Constitution¹²¹ et « connaît un champ d'application particulièrement important dans lequel s'insèrent les actes pris dans le cadre de la passation, de l'exécution et, in extenso, de l'extinction des contrats administratifs des collectivités territoriales [...] ». ¹²² Mais bien que le contrôle de légalité du préfet occupe une bonne place dans la procédure de passation des marchés publics (1), le contrôle de légalité juridictionnel effectué par le juge est aussi incontournable dans la mesure où les ordonnateurs, en général, sont en permanence exposés à risque contentieux élevé. Devant le juge administratif, ce risque contentieux a davantage pour origine la saisine du juge par les particuliers, les associations, les agents publics, ou en matière de marchés publics, par les candidats évincés ou à la suite d'un déferé préfectoral (2).

1) Le contrôle administratif de la légalité des marchés publics

Le contrôle de légalité exercé par le préfet sur les actes des collectivités territoriales et de leurs groupements vise à vérifier la conformité de ces actes avec les dispositions législatives et réglementaires en vigueur. Les articles L. 2131-2 (pour les communes), L. 3131-2 (pour les départements) et L. 4141-2 (pour les régions) du code général des collectivités territoriales (CGCT) énumèrent tous les actes des collectivités territoriales et les pièces qui doivent être transmis au contrôle de légalité. Parmi ceux-ci figurent notamment pour les contrats des collectivités territoriales :

- Les délibérations des assemblées délibérantes ou décisions prises par délégation de celles-ci ;

¹²⁰ Loi n° 82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions.

¹²¹ Article 72, alinéa 6 de la Constitution, « les collectivités territoriales de la République, le représentant de l'Etat, représentant de chacun des membres du Gouvernement, a la charge des intérêts nationaux, du contrôle administratif et du respect des lois. »

¹²² VILA Jean-Baptiste, Contrat de délégation de service public : passation., Encyclopédie des collectivités locales [en ligne]. Consulté le 1er septembre 2018, Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB003119/2017-02/PARA/172>

- Les décisions réglementaires ou individuelles prises par le maire, le président du Conseil départemental ou régional dans le cadre de leur pouvoir de police.
- Les conventions relatives aux conventions de concession ou d'affermage de services publics locaux (en sus des conventions d'emprunts, de marchés publics, de partenariats public-privé) pour les communes ;
- Les conventions relatives aux emprunts, aux marchés et aux accords-cadres, à l'exception des conventions relatives à des marchés et à des accords-cadres d'un montant inférieur à un seuil défini par décret, ainsi que les conventions de concession ou d'affermage de services publics locaux et les contrats de partenariat pour les départements ;

En toute logique, les actes pris par les collectivités territoriales dans le cadre de la passation d'un marché public figurent dans la catégorie des actes transmissibles qui sont soumis au contrôle de légalité. Ainsi, toutes les décisions prises par l'ordonnateur local pour mener la procédure de passation d'un marché public sont frappées par l'obligation de communication en préfecture et au contrôle de légalité. Au nombre des décisions concernées, on peut citer, le projet de contrat et son cahier des charges, les délibérations de l'assemblée délibérante de la collectivité ou de l'EPCI, les décisions de l'autorité exécutive sur le fondement de son pouvoir de police éventuellement, les mesures relatives à la publicité de la procédure de passation¹²³.

Si le préfet estime que les actes ou pièces communiqués sont contraires à la légalité, il les défère au Tribunal administratif dans les deux mois suivant leur transmission. Le déferé préfectoral est un pouvoir discrétionnaire du préfet, en effet, ce dernier n'a pas l'obligation de déférer l'acte au Tribunal administratif (CE, 21 juin 2000, *Ministre de l'équipement, des transports et du logement c/commune de Roquebrune-Cap-Martin*, req. 202058, pub. Rec. Leb). Un marché public passé en méconnaissance des principes fondamentaux de la commande publique (mise en concurrence, publicité, non-discrimination) peut ainsi être déferé au juge en vue d'en obtenir son annulation¹²⁴. En matière contractuelle, le déferé

¹²³ VILA Jean-Baptiste, *Contrat de délégation de service public : passation.*, Encyclopédie des collectivités locales [en ligne]. Consulté le 1er septembre 2018, Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB003119/2017-02/PARA/172>

¹²⁴ En 2013, la commande publique représentait 13 % des actes transmis au contrôle de légalité. Cf Cour des comptes, Rapport public annuel 2016 : *Le contrôle de légalité et le contrôle budgétaire : une place à trouver dans la nouvelle organisation de l'État.*, Février 2016.

préfectoral a le caractère d'un recours de pleine juridiction, il obéit donc aux mêmes règles que le recours Tropic (CE, 23 décembre 2011, Ministre de l'intérieur, n°348647).

Le contrôle de légalité du préfet est ainsi incontournable à l'occasion de la passation d'un marché public. Cette première phase de contrôle est suivie d'une deuxième phase de contrôle opéré par le juge administratif en cas de déferé préfectoral.

2) Le contrôle juridictionnel de la légalité des marchés publics

Pendant le lancement de la consultation d'un marché public, ou même bien avant, il peut arriver que la procédure soit entachée d'un certain nombre d'irrégularités qui peuvent faire l'objet d'un recours contentieux devant le juge administratif. Lorsque la procédure de passation d'un marché public fait l'objet d'un recours devant le juge administratif, celui-ci dispose en la matière de pouvoirs de contrôle importants eu égard à la diversité des recours. En effet, les pouvoirs du juge sont plus ou moins importants selon qu'on soit au stade de la passation - il s'agit dans ce cas d'un contentieux de l'excès de pouvoirs (a) ou d'un recours de pleine juridiction pour contester la validité même du contrat (b) - ou que l'on soit avant la signature du contrat ou après la signature de ce dernier - le recours étant dans ces cas justifié par l'urgence (c).

a) Le recours pour excès de pouvoir

Le recours pour excès de pouvoir permet au juge d'annuler les actes détachables antérieurs à la conclusion du contrat tels que la délibération autorisant la signature du contrat, la décision de signer le contrat ou les décisions d'écarter une offre ou d'attribuer le marché¹²⁵. Il est de jurisprudence constante que le recours pour excès de pouvoir est irrecevable à l'encontre du contrat lui-même¹²⁶. Ainsi, ni les tiers et ni les parties au contrat ne peuvent intenter un recours pour excès de pouvoir à l'encontre du contrat. Par exception, depuis l'arrêt Cayzele¹²⁷, les tiers sont recevables à former un recours pour excès de pouvoir à l'encontre des clauses réglementaires des marchés publics qui sont par nature, divisibles du contrat. La définition des clauses réglementaires d'un contrat administratif a été donnée pour la première fois par le Conseil d'Etat dans un arrêt du 8 février 2018 (CE 8 février 2018, *Communauté d'agglomération Val d'Europe*, req. n° 404982).

¹²⁵ CE Ass, 4 avril 2014, *Département de Tarn-et-Garonne*, N° 358994, Recueil Lebon.

¹²⁶ CE 26 janvier 1877, *Compans*, Lebon 94. – CE 19 mai 1899, *Levieux*, Lebon 401

¹²⁷ CE, ass., 10 juillet 1996, *Cayzele*, req. n° 138536.

Comblant la carence alors existante sur la distinction entre les clauses réglementaires et celles contractuelles, le Conseil d'État énonce que « *revêtent un caractère réglementaire les clauses d'un contrat qui ont, par elles-mêmes, pour objet l'organisation ou le fonctionnement d'un service public* ». Le contentieux étant relatif à l'abrogation d'une annexe à convention de concession autoroutière, le Conseil d'Etat a listé des clauses qui entraînent en l'espèce, dans la catégorie des clauses réglementaires. Il s'agit notamment de l'objet de la concession, des règles de desserte, des conditions d'utilisation des ouvrages ou des tarifs des péages applicables au réseau concédé. Concernant enfin les pouvoirs du juge, ils sont limités : il peut décider de rejeter la requête ou annuler l'acte.

b) Le recours en pleine juridiction

Consacré par la jurisprudence *Société Tropic Travaux et Signalisations*, le recours en pleine juridiction permet de contester la validité même du contrat en consacrant la possibilité pour un candidat évincé d'introduire un recours dans un délai de deux mois à compter de l'accomplissement des mesures de publicité. Le recours pouvait porter sur toutes les irrégularités affectant la procédure de passation et son déroulement (méconnaissances des règles de publicité, des règles de mise en concurrence). Depuis l'arrêt *Département Tarn-et-Garonne*¹²⁸, le Conseil d'Etat a élargi le recours en contestation de la validité du contrat à l'ensemble des tiers justifiant d'un intérêt suffisant.

Dans le cadre d'un recours en pleine juridiction, les pouvoirs du juge sont larges. Il peut soit décider de poursuivre les relations contractuelles et l'exécution du contrat, soit inviter les parties à régulariser les vices ou il peut prononcer la résiliation du contrat si les irrégularités sont particulièrement graves.

c) Le contentieux de l'urgence : le référé précontractuel et le référé contractuel

À côté des recours vus précédemment, les candidats évincés à un marché public disposent aussi de la faculté d'introduire des recours qui ont pour unique objet de contester la procédure de passation. Ces recours sont de deux types : il peut s'agir d'un référé précontractuel tant que le contrat n'est pas signé, ou d'un référé contractuel, après la signature du contrat.

Le référé précontractuel

¹²⁸ CE 4 avril 2014, *Département Tarn-et-Garonne*, req. n° 358994.

Le référé précontractuel est régi par les articles L. 551-1 à L. 551-12, et R. 551-1 à R. 551-6 du code de justice administrative (CJA). Selon l'article L. 551-10 du CJA, ce référé peut être déposé par les personnes « *qui ont un intérêt à conclure le contrat et qui sont susceptibles d'être lésées par le manquement invoqué* ». Le référé contractuel permet à un candidat, dont l'offre ou la candidature a été rejetée, de contester la procédure de passation du marché¹²⁹ pour non-respect des règles de publicité, de mise en concurrence¹³⁰ et du principe d'égalité de traitement des candidats s'agissant des informations communiquées. La saisine du juge doit se faire avant la conclusion du contrat. Pour assurer l'effectivité de ce recours, les acheteurs publics sont contraints de respecter un délai de "standstill" de 16 jours (ce délai est réduit à 11 jours en cas de transmission électronique), à compter de la notification aux candidats évincés du rejet de leur offre, avant de signer le contrat.

En principe, la saisine du juge des référés suspend le déroulement de la procédure de passation, notamment la signature du contrat par la personne publique et le candidat désigné attributaire. Le non-respect par le l'acheteur public de la suspension de la procédure permet au requérant de faire un recours contractuel sur simple demande¹³¹. Enfin, le requérant ne peut fonder son recours que sur des manquements aux obligations de publicité, de mise en concurrence, Les pouvoirs du juge sont larges. Il peut « *ordonner à la personne publique de se conformer à ses obligations, suspendre ou annuler l'exécution de toute décision qui se rapporte à la passation du contrat, supprimer les clauses illicites destinées à figurer dans le contrat, ordonner de recommencer toute la procédure ou de la reprendre là où le manquement est apparu, exiger la réintégration du candidat irrégulièrement évincé, imposer la communication au candidat évincé des motifs de rejet de son offre.* »¹³²

Le référé contractuel

Le référé contractuel intervient après la signature du contrat. Le référé contractuel couvre le même champ d'application que le référé précontractuel. Il permet au préfet ou aux candidats évincés « *qui ont un intérêt à conclure le contrat et qui sont susceptibles d'être lésés par des manquements aux obligations de publicité et de mise en concurrence.* » Ce référé peut être

¹²⁹ Le référé précontractuel est recevable à l'encontre des marchés, des délégations de service public, régies par la loi n°93-122 du 29 janvier 1993, des contrats de partenariat, des baux emphytéotiques hospitaliers, soumis aux dispositions du code de la santé publique, des concessions de travaux publics.

¹³⁰ CE 3 octobre 2008, SMIRGEOMES, req. n° 305420.

¹³¹ CE 10 novembre 2010, *France Agrimer*, req. no 340944, Lebon.

¹³² LE FOYER DE COSTIL Louis, Le référé précontractuel, 7 mars 2017. [En ligne], Disponible sur <https://louislefoyerdecostil.fr/le-refere-precontractuel/>

introduit soit parce que le candidat l'a intenté après la signature du contrat, soit parce que l'acheteur public n'a respecté l'obligation de suspendre la signature que lui impose l'introduction d'un référé précontractuel. Concernant le délai de saisine, le référé peut être introduit dans un délai, soit de 31 jours à compter de l'avis de publication de l'avis d'attribution, soit de 6 mois à compter du lendemain du jour de la conclusion du contrat si aucun avis d'attribution n'a été publié.

Le référé contractuel permet de sanctionner les irrégularités les plus graves commises par les acheteurs publics. Les moyens invocables sont moins nombreux et sont limitativement énumérés par les articles L. 551-18 à L. 551-20 du CJA. A l'occasion de ce référé, le juge administratif vérifie si les manquements invoqués ont privé le candidat évincé d'une chance sérieuse d'obtenir le contrat. Au nombre des moyens invocables, on peut citer l'absence totale de publicité, la violation du délai de standstill, la violation de la suspension de la signature du contrat liée à la saisine du référé précontractuel etc. Les pouvoirs du juge sont larges puisqu'il peut prononcer l'annulation du contrat, sa résiliation, voire une diminution de sa durée d'exécution et prononcer des pénalités financières.

En somme, le préfet et le juge administratif sont les deux seuls acteurs investis du pouvoir de contrôler la légalité des actes administratifs, dont les marchés publics. Le contrôle de légalité constitue la limite de la compétence du comptable public et cette solution permet de prévenir les éventuelles rigidités du comptable public.

B- Une solution justifiée par de multiples raisons

Tout d'abord, l'impossibilité pour le comptable public d'effectuer un contrôle de légalité des actes et des pièces justificatives fournis par l'ordonnateur pour le paiement d'une dépense est une solution qui « *permet au comptable d'une part de se protéger, tout en demeurant dans les limites de son contrôle, et d'autre part de laisser à l'ordonnateur assumer seul la responsabilité de l'absence d'éventuelles pièces justifiant le paiement d'une dépense.* »¹³³ Cette délimitation textuelle et jurisprudentielle des pouvoirs du comptable permet aussi de faire en sorte qu'il n'empiète pas sur le pouvoir du juge administratif et du préfet.

Par ailleurs, si le comptable public pouvait contrôler la légalité des actes et des pièces justificatives, cette attribution pourrait causer de la rigidité. Le responsable comptable

¹³³ <https://www.atd13.fr/le-controle-de-legalite-limite-de-la-competence-du-comptable-public/>

interrogé le déclare lui-même, « *le contrôle de légalité a pour objet de bloquer la procédure en amont. Ça ne bloque pas le milieu socio-économique contrairement au blocage du paiement d'un marché, même s'il est manifestement irrégulier.* » L'interdiction pour le comptable public d'effectuer un contrôle de légalité permet ainsi d'éviter que le comptable public bloque abusivement ou à bon droit (lorsque le marché est manifestement illégal) les activités administratives des ordonnateurs.

La limitation de l'office du comptable public est aussi justifiée en raison de la nature de sa responsabilité.

§2 : Une limitation de l'office du comptable public en raison de la nature de sa responsabilité

« *Le maniement des fonds ne peut pas reposer sur la seule probité des agents.*» ¹³⁴Cette philosophie justifie que depuis l'Ancien régime, une responsabilité particulièrement stricte pèse sur le comptable public et apparaît comme une garantie contre d'éventuels détournements de fonds. Cette responsabilité permet aussi aux comptables publics de ne pas céder face aux pressions dont ils peuvent faire l'objet de la part des ordonnateurs (A). Fondamentalement stricte, la responsabilité du comptable public souffre de plusieurs exceptions (B).

A- La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public

La responsabilité personnelle et pécuniaire (RPP) du comptable public est à ce jour prévue par l'article 17 du décret GBCP aux termes duquel « *les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des actes et contrôles qui leur incombent en application des dispositions des articles 18, 19 et 20, dans les conditions fixées par l'article 60 de la loi du 23 février 1963 visée ci-dessus.* » Cette responsabilité est dite « personnelle » dès lors que chaque comptable supporte personnellement les conséquences des irrégularités qui lui sont reprochées.

L'article 60 de la loi du 23 février 1963 qui organise le régime juridique du RPP dispose, en son alinéa 3, que « *la responsabilité personnelle et pécuniaire [du comptable public] se trouve engagée dès lors qu'un déficit ou un manquant en monnaie ou en valeurs a été*

¹³⁴ KOTT Sébastien, *Fiche de niveau 4 : Finances publiques / Les finances de l'État / Les comptes de l'Etat*, 2007.

constaté, qu'une recette n'a pas été recouvrée, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par le fait du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers ou a dû rétribuer un commis d'office pour produire les comptes.» Dans la fonction publique, la responsabilité du comptable public est de loin la plus importante. En raison de cette rigueur, depuis 1908, un système de cautionnement a été mis en place et permet à l'Etat ou à l'organisme public, auprès duquel le comptable est placé, de se prémunir contre d'éventuelles manquements du comptable public. Ce dernier peut aussi constituer une assurance personnelle qui le garantit personnellement en cas de mise en jeu de sa responsabilité.

La responsabilité du comptable public est dite « objective », ce qui veut dire que le comptable public peut voir sa responsabilité engagée même en l'absence de faute. Avant la mise en œuvre de l'article 90 de la loi de finances rectificative du 28 décembre 2011, la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public s'appréciait en fonction des obligations que lui imposait la législation. Depuis 2012¹³⁵, un nouveau mécanisme a été mis en place et une distinction est opérée entre les manquements ayant causé un préjudice et les manquements n'ayant pas causé de préjudice. Qui peut mettre en jeu la responsabilité du comptable ? Aux termes de l'article 60-V de la loi de finances du 23 février 1963, « *la responsabilité pécuniaire d'un comptable public ne peut être mise en jeu que par le ministre dont il relève, le ministre des Finances ou le juge des comptes* ». Le comptable public engage donc sa responsabilité devant l'autorité ministérielle dont il relève (1) et devant le juge des comptes (2).

1) La responsabilité du comptable public devant l'autorité ministérielle

Conformément à l'article 60-V de la loi de finances du 23 février 1963 cité précédemment, le ministre dont relève un comptable public (en l'occurrence le ministère des finances) ou le ministre chargé du budget peut mettre en jeu la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable lorsqu'un déficit est constaté, qu'il manque des deniers ou des valeurs, qu'une recette n'a pas été recouvrée ou qu'une dépense a été irrégulièrement payée. Les comptables publics étant placés sous l'autorité hiérarchique d'un ministre, en cas d'irrégularité dans la tenue des comptes, celui peut, dans le cadre d'un contrôle hiérarchique, émettre un ordre de

¹³⁵ Entrée en vigueur de la loi de finances n° 2011-1778 du 28 décembre 2011, dont l'article 90 a modifié certaines des dispositions de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 qui fonde ce régime de responsabilité.

versement contraignant le comptable à verser la somme correspondante sur ses deniers propres.

Si le comptable public ne s'acquitte pas de la somme exigée, l'autorité ministérielle prend alors un arrêté de débet (ce débet est dit administratif par opposition au débet juridictionnel prononcé par le juge des comptes) mettant alors le comptable en débet. L'arrêté de débet trouve son fondement juridique dans l'article 112 du décret GBCP. C'est un titre exécutoire, un « *fondement juridique à une obligation faite à une personne de payer une créance publique* » (CE, 20 novembre 1970, n° 73583). Cet arrêt peut être attaqué devant le juge administratif. L'arrêté de mise en débet étant un acte administratif, il peut faire l'objet d'un recours en annulation devant le juge administratif (CE, 18 mars 1892, *Paulinier*, Lebon 286)¹³⁶.

Depuis 2012, la possibilité pour l'autorité ministérielle de tutelle d'engager la responsabilité d'un comptable public est subordonnée à l'existence d'un préjudice financier causé à l'organisme en raison du manquement du comptable. Les dispositions combinées du VII et des 2e et 3e alinéas du VI de l'article 60 précité font obstacle à l'autorité ministérielle dont relève le comptable public d'engager la responsabilité de ce dernier lorsque le manquement n'a pas causé de préjudice financier à l'organisme public intéressé. À contrario, lorsque ce manquement a causé un préjudice financier à l'organisme ou lorsque, par le fait du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers ou a dû rétribuer un commis d'office pour produire les comptes, et que ce comptable fait l'objet d'une mise en débet administratif, le ministre chargé du budget peut lui accorder la remise gracieuse de la somme mise à sa charge, le cas échéant dans la limite prévue au 2e alinéa du IX de cet article¹³⁷.

Si la mise en œuvre de la responsabilité du comptable public peut avoir pour origine un arrêté de mise en débet pris par le ministre des Finances, elle peut également résulter d'un jugement de débet pris par le juge des comptes.

¹³⁶ DAMAREY Stéphanie, *Chambres régionales et territoriales des comptes*, In Répertoire du contentieux administratif. Juillet 2015. [en ligne] Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/CONT/RUB000011/2015-07/PLAN011>

¹³⁷ CE, 6e et 1re ch., 19 mai 2017, *Ministère des finances*, n°389741, Mentionnée au Recueil Lebon (Annulation partielle C. comptes, 4 mars 2015).

2)La responsabilité du comptable public devant le juge des comptes

Sous l'Ancien régime, il existait une chambre des comptes et des chambres des comptes régionales dans les provinces qui avaient pour principale mission de juger les comptes des comptables. Les chambres des comptes était aussi compétente aussi pour juger les litiges civils ou pénaux que l'examen des comptes pouvait susciter. La volonté affichée de contrôler les comptables publics est donc ancienne. La transformation de la chambre des comptes en Cour des comptes et des chambres régionales en chambre régionale ou territoriale des comptes a permis d'élargir le champ de compétence de ces juridictions financières (a). Au nombre de leurs attribution, il y a le contrôle "traditionnel" juridictionnel des comptes des comptables publics (b).

a)Création, composition, missions de la Cour des comptes et des chambres régionales des comptes

Création

C'est par une loi du 16 septembre 1807 que la Cour des comptes a été créée après la suppression de la Chambre des comptes et des chambres régionales des comptes en 1790. La Cour des comptes est une juridiction financière¹³⁸ qui avait pour principale mission de contrôler la régularité des opérations financières effectuées par les comptables publics. En 1982, la loi de décentralisation du 2 mars a institué les chambres régionales ou territoriales (les CTC exercent leurs missions dans les collectivités d'outre-mer) des comptes (CRC ou CTC) qui sont organisées et dotées de missions qui sont étroitement liés à la Cour des comptes, bien que ces deux juridictions soient indépendantes l'une de l'autre. Elles sont au nombre 23 (13 en métropole et 10 en outre-mer).

Composition

Concernant, tout d'abord, la Cour des comptes, elle est composée d'un Premier président (actuellement, c'est Didier MIGAUD), de huit chambres composées chacune de président (e) et dont le champ de compétence est encadré par l'article R.112-19 du CJF. Il faut ajouter à cet effectif une centaine de magistrats, des fonctionnaires de contrôle et des fonctionnaires d'administration. Quant aux CRC et aux CTC, elles sont composées d'un président, de plusieurs présidents de section, de magistrats, d'un procureur financier, de vérificateurs des

¹³⁸ La Cour des compte est composée d'un premier président (Didier MIGAUD), de six présidents de chambres et plusieurs magistrats.

juridictions financières, de services administratifs comprenant un secrétariat général, un greffe, un service de la documentation et un service des archives.

Missions

Les compétences de la Cour des comptes s'articulent autour de quatre principales missions : Juger les comptes des comptables publics, contrôler la régularité des opérations financières de l'Etat et de ses Établissements publics, certifier les comptes de l'Etat et du régime général de la sécurité sociale et assister le Parlement dans l'évaluation des politiques publiques. Les chambres régionales ou territoriales des comptes (CRC ou CTC) elles ont pour principale mission de juger les comptes des comptables publics des collectivités territoriales et leurs établissements publics et contrôler les comptes et les actes budgétaires desdites collectivités et établissements publics. Les CRC et les CTC participent également à l'évaluation des politiques publiques mises en œuvre localement dans le cadre d'enquêtes thématiques conduites en étroite liaison avec la Cour des comptes¹³⁹.

b) Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics

Au titre de leur compétence juridictionnelle, la Cour des comptes (article L. 111-1 CJA) et les CRC exercent des contrôles sur les comptes des comptables publics à l'occasion de l'examen de leurs comptes (Cour des comptes, CRC et CTC). Ce contrôle permet au juge des comptes d'apurer les comptes des comptables publics, c'est-à-dire de contrôler leur régularité¹⁴⁰. La juridiction compétente pour exercer cet apurement diffère selon qu'il s'agit, d'une part, d'un service de l'État – central ou déconcentré – ou d'un organisme public local et d'autre part, pour les collectivités et leurs groupements, selon le montant de leur budget ou leur population¹⁴¹. Pour les premiers, c'est la Cour des comptes qui est compétente, et pour les

¹³⁹ <https://www.ccomptes.fr/fr/chambres-regionales-et-territoriales-des-comptes/role-et-activites#a>

¹⁴⁰ Rappelons qu'aux termes de l'article 60 de la loi du 23 février 1963, « *la responsabilité pécuniaire des comptables publics s'étend à toutes les opérations du poste comptable qu'ils dirigent* », que cette responsabilité « *se trouve engagée dès lors qu'un déficit ou un manquant en monnaie ou en valeurs a été constaté, qu'une recette n'a pas été recouvrée, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par le fait du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers ou a dû rétribuer un commis d'office pour produire les comptes.* »

¹⁴¹ Par exception, les comptes de certains organismes sont soumis à l'apurement administratif opéré par les comptables supérieurs de la DGFIP. Il s'agit

– des comptes des communes dont la population n'excède pas 3 500 habitants et dont les recettes ordinaires figurant au dernier compte administratif totalisent un montant inférieur à 750 000 €, ainsi que ceux de leurs établissements publics ;

– les comptes des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) regroupant une population inférieure à 3500 habitants ;

– les comptes des associations syndicales autorisées et des associations de remembrement.

seconds, ce sont les CRC qui sont territorialement compétente. L'apurement des comptes des comptables publics est donc une mission légale du juge des comptes (CE, 28 décembre 2012, n° 352316), qu'il s'agisse de gestions régulières (gestions patentes) ou de managements irréguliers (gestions de fait) (Cour des **comptes** 30 sept. 1992, Chalié, Nucci et autres, Carrefour du développement)¹⁴². Ainsi, la Cour des comptes s'efforce de réaliser le contrôle des comptes des comptables publics au minimum tous les cinq ans, pour chaque compte. Mais pour les comptables de l'État, la périodicité est en moyenne inférieure (trois à quatre ans).

Pour mener à bien ses missions, le juge des comptes dispose de pouvoirs d'investigation importants permettant aux rapporteurs et aux contre-rapporteurs d'effectuer des contrôles sur pièces ou sur place. Si le juge des comptes ne décèle aucune irrégularité à l'issue du contrôle, il prononce une ordonnance de décharge qui a pour effet de décharger le comptable public de toute responsabilité. A contrario, si le juge décèle des irrégularités, il peut selon les cas engager la responsabilité du comptable public. Pendant longtemps, le juge des comptes s'est montré implacable vis-à-vis des comptables publics. Lorsque des irrégularités sont constatées, la responsabilité pécuniaire du comptable patent ou du comptable de fait est engagée personnellement et pécuniairement conformément aux dispositions de l'article 60-I, alinéa 1er de la loi du 23 février 1963. Le juge se fonde sur des éléments purement objectifs pour engager la responsabilité du comptable. Ce dernier ne peut donc, en principe, s'exonérer de sa responsabilité en invoquant sa bonne foi ou son honnêteté, sa volonté de ne pas envenimer des relations déjà difficiles avec l'ordonnateur¹⁴³, son état de santé¹⁴⁴, la complexité de la législation¹⁴⁵, le fonctionnement du service public¹⁴⁶, des difficultés techniques, l'inadaptation ou au dysfonctionnement des moyens informatiques¹⁴⁷, des pratiques antérieures¹⁴⁸, ou le même le fait lorsqu'il a accompli des efforts constants pour remédier à la situation dégradée du poste comptable et apurer les créances anciennes¹⁴⁹. Le comptable est considéré comme le dernier rempart censé protéger les deniers publics de

¹⁴² LASCOMBE Michel, *Cour des comptes*, Répertoire de contentieux administratif [En LIGNE], Disponible sur <https://www-dalloz-fr.ezproxy.univ-valenciennes.fr/documentation/Document?id=ENCY/CONT/RUB000025/2016-01/PARA/60> – janvier 2016.

¹⁴³ Cour des comptes, 26 novembre 1998, *Théâtre national de Strasbourg*.

¹⁴⁴ Cour des comptes, 15 mars 1989, *LEP de la rue de Cuire à Lyon*.

¹⁴⁵ Cour des comptes 13 avr. 2015, *Direction des grandes entreprises*, n° 72210.

¹⁴⁶ CE 20 mars 2013, *Parquet général près la Cour des comptes [Transport sanitaire par hélicoptère en Île-de-France]*, n° 347558, Lebon T. 521.

¹⁴⁷ Cour des comptes 12 juillet 1999, *École nationale vétérinaire d'Alfort*.

¹⁴⁸ Cour des comptes 19 juin 2003, *Communauté urbaine de Lyon*.

¹⁴⁹ Cour des comptes 12 avril 2012, *Commune de Romans-sur-Isère*, n° 63104.

pressions en tous genres, c'est pour cela que le juge des comptes se montre implacable vis-à-vis d'eux. Il existe toutefois des tempéraments à cette « rigourosité » du juge des comptes.

B- Les atténuations de la responsabilité du comptable public

La conception stricte du régime de responsabilité du comptable public a longtemps été critiquée. Selon Stéphanie DAMAREY, « *ce régime de responsabilité présentait [...] le fâcheux inconvénient d'entraîner la responsabilité du comptable alors qu'aucun manquant en denier n'était à constater : les débits prononcés étaient alors qualifiés de débet sans préjudice. C'était notamment le cas alors qu'était reprochée à l'agent comptable une erreur d'imputation comptable, qui n'était pas nécessairement synonyme de manquant en caisse mais qui générait néanmoins sa mise en débet.* »¹⁵⁰ Mais, depuis la loi de finances rectificative n° 2011-1978 du 28 décembre 2011, l'article 90 de ladite loi a apporté des modifications substantielles à l'article 60 de la loi de 1963 qui encadre le régime de responsabilité du comptable public. Dorénavant, on distingue le niveau de responsabilité du comptable selon que le manquement reproché a provoqué ou non un préjudice financier à l'organisme public. Ce nouveau régime de responsabilité fait ainsi disparaître les hypothèses de débits sans préjudice. Le juge des comptes doit donc non seulement vérifier si le comptable public a manqué à ses obligations, mais aussi si ce manquement a causé un préjudice financier à l'organisme public dont il tient les comptes.

Pour identifier ce préjudice financier, le juge des comptes doit, tout d'abord, apprécier l'existence et le montant du préjudice financier à la date à laquelle il statue. S'agissant par exemple de dépenses irrégulièrement payées, le manquement du comptable public est constitué lorsque la pièce justificative ne figure pas à l'appui du paiement initial, mais il ne cause pas de préjudice financier si, ensuite, les pièces ont été communiquées au juge des comptes (*Cour des comptes, ch. réunies, 26 mai 2016, DRFIP Rhône-Alpes*). Par ailleurs, la charge de la preuve du préjudice financier est partagée. En matière de recettes non recouvrées, le comptable public doit apporter la preuve que la créance n'avait pas à être recouvrée (*Commune des comptes, 24 octobre. 2013, Commune Païta*). Le juge doit aussi prendre en compte la volonté de l'organisme public, le fondement juridique de la dépense et l'existence du service fait. Pour apprécier la volonté de l'organisme public, le juge financier

¹⁵⁰ DAMAREY Stéphanie, *L'identification du préjudice financier, préalable nécessaire à la mise en jeu de la responsabilité du comptable public*, La Semaine Juridique Administrations et Collectivités territoriales, n° 42, 19 Octobre 2015.

tient compte de l'intention de payer de l'organisme public¹⁵¹. Concernant le fondement juridique de la dépense, le juge doit déterminer si la dépense était due ou non. Si la dépense est due, il n'y a pas de préjudice financier ; à l'inverse, si elle n'est pas due, il y a préjudice (*Cour des comptes, 13 mars 2014, Cne Rivière-Pilote*). Enfin, le juge des comptes doit vérifier par tous moyens l'existence du service fait¹⁵². Ainsi, lorsque des irrégularités sont constatées à l'issu du contrôle des comptes du comptable public par le juge, ce n'est que si ces irrégularités ont causé un préjudice financier à l'organisme public que le juge met le comptable en débet, c'est-à-dire qu'il « *met à la charge du comptable, le montant de la perte subie par la caisse dont il tenait la comptabilité. Le comptable a alors l'obligation de solder le montant du débet par versement de ses propres deniers dans la caisse de la collectivité ou de l'organisme concerné.* »¹⁵³ Ainsi, la mise en jeu de la responsabilité du comptable public n'est plus systématique. D'autres tempéraments à la sévérité du régime de la responsabilité du comptable public existent.

La responsabilité du comptable public peut être écartée en raison de la réquisition dont il peut faire l'objet. Lorsque le comptable public refuse de payer une dépense, conformément à l'article 136 du décret GBCP, l'ordonnateur a la possibilité de réquisitionner le comptable afin de le forcer de payer. L'ordre de réquisition doit être écrit et indiquer les motifs qui conduisent l'ordonnateur à passer outre le refus de paiement formulé par le comptable. L'ordre de réquisition n'a pas un caractère global, il doit donc être renouvelé pour chaque paiement suspendu. Lorsqu'il émane d'un ordonnateur local, il doit être transmis à la préfecture pour faire l'objet d'un contrôle de légalité (articles L. 2131-2, 7° [pour les communes], L. 3131-2, 6° [pour les départements] et L. 4141-2, 5° [pour les régions] du CGCT). En principe, le comptable est obligé de se soumettre à l'ordre de réquisition de l'ordonnateur. Cet ordre de réquisition va décharger le comptable public de sa responsabilité.

¹⁵¹ Conseil d'Etat, 22 février 2017, *Préfet de Meurthe-et-Moselle*, n°397924 : En l'espèce, des prestations réalisées après le terme des marchés publics ont été payées par le comptable public. La Cour des comptes avait estimé que les sommes payées étaient irrégulières en raison de la caducité des marchés. Afin de s'exonérer de sa responsabilité, le comptable public soutenait que des avenants de régularisation avaient été conclus, ou que des bons de commandes avaient continué d'être émis par l'ordonnateur. Toutefois, la Cour des comptes a condamné le comptable pour « *défaut de contrôle de la validité de la créance et des pièces justificatives ayant entraîné un préjudice financier.* » Le Conseil d'Etat a annulé l'arrêt de la Cour des comptes aux motifs que le juge des comptes n'a pas « *recherché si la volonté des parties de poursuivre la relation contractuelle pouvait être regardée comme établie.* »

¹⁵² STÉPHAN Alain, *Appréciation du préjudice financier causé par le comptable public - Le grand port maritime de Rouen : une nouvelle appréciation du préjudice financier ?* , Droit Administratif n° 5, Mai 2017, commentaire 23.

¹⁵³ DAMAREY Stéphanie, *Chambres régionales et territoriales des comptes*,. juillet 2015.

Par exception, l'alinéa 2 de l'article 136 du décret GBCP prévoit que « *le comptable ne peut déférer à l'ordre de réquisition lorsque la suspension de paiement est motivée par :*

1° L'indisponibilité des crédits ;

2° L'absence de justification du service fait ;

3° Le caractère non libératoire du règlement ;

4° Le défaut de saisine du contrôleur budgétaire dans les cas où le visa de celui-ci est obligatoire, ou le refus de visa si ce refus n'a pas fait l'objet d'une autorisation de passer outre dans les conditions prévues au quatrième alinéa de l'article 103. »

La sévérité du régime de responsabilité du comptable public est aussi atténuée en raison d'une remise gracieuse prononcée par le Ministre des Finances. La remise gracieuse « *permet au Ministre des finances de dispenser le comptable public de régler tout ou partie des sommes dont ils sont redevables suite à sa mise en débet par le juge des comptes, et de faire prendre ces sommes en charge, selon les cas, par l'État ou par l'organisme public.* »¹⁵⁴ Ce pouvoir reconnu aux ministres avait pour conséquence de porter atteinte à l'autorité de la chose jugée dès lors que les comptables publics obtenaient une remise quasi-intégrale des débits prononcés à leur encontre. La pratique avait fait de la prérogative de remise gracieuse une modalité du pouvoir hiérarchique. Mais depuis l'entrée en vigueur de la loi du 28 décembre 2011- dont l'article 90 a apporté des modifications à l'article 60 de la loi de 1963 - le pouvoir de remise gracieuse du Ministre a été limité. Désormais, certaines sommes sont irrémisibles, c'est-à-dire qu'elles ne peuvent pas faire l'objet de remise gracieuse. Le comptable public aura nécessairement un laissé à charge selon que ses manquements ont causé ou non un préjudice financier à l'organisme public. Seules les irrégularités qui ont causé un préjudice financier à l'organisme concerné peuvent faire l'objet d'une remise gracieuse, qui, en outre, ne peut porter sur la totalité du débet. Pour les autres irrégularités, bien que le juge des comptes ne prononce plus le débet, il peut tout de même obliger le comptable « *à s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce* » (art. 60-VI, al. 2), somme qui est irrémisible (art. 60-IX, al. 1).

¹⁵⁴ Cour des comptes, *Rapport public annuel 2015 : Le jugement des comptes publics.*, Février 2015, Disponible sur <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/EzPublish/23-RPA2015-jugement-comptes-publics.pdf>.

Il existe d'autres atténuations à la responsabilité du comptable public. C'est le cas notamment de l'admission en non-valeur d'une recette et l'appréciation souveraine du juge. En matière de recette, lorsque le comptable public n'a pas pu procéder au recouvrement d'une recette pour « *une cause indépendante de l'appréciation des diligences dont il a pu faire preuve* », il peut obtenir de l'ordonnateur l'admission en non-valeur de la créance qui est devenue irrécouvrable. Enfin, depuis la loi de finance du 30 décembre 2016, le juge des comptes a la possibilité de tenir compte des circonstances de force majeur pour atténuer la responsabilité du comptable public. En somme, le régime de responsabilité du comptable public a considérablement évolué depuis ces dix dernières années sans pour autant remettre totalement en cause les spécificités du système de comptabilité public français.

Conclusion :

En conclusion, le comptable public joue un rôle important dans l'exécution des marchés publics en raison de la soumission de la plupart des acheteurs publics à la réglementation relative à la commande publique. La règle, plus que centenaire, de séparation stricte des fonctions de comptable public et d'ordonnateurs est un principe fondamental qui régit le système de comptabilité française et qui permet de garantir la sincérité du maniement des deniers publics et la régularité de la dépense publique à travers les pouvoirs de contrôle attribués aux comptables publics. Jusqu'à aujourd'hui, ce système a tenu malgré les critiques en raison de sa rigidité qui peut être source de conflits, d'incompréhension et de frictions entre ordonnateurs et comptables. Auditionné le 2 novembre 2017 par des députés dans le cadre de l'examen en commission de la deuxième partie du projet de loi de finances pour 2018, le ministre de l'Action et des Comptes publics a présenté les grandes orientations de la fonction publique.

Concernant l'Action publique 2022, le ministre a déclaré, au sujet du principe de séparation entre l'ordonnateur et le comptable, qu'il « *ne pense pas qu'il faille continuer dans les très grandes collectivités avec [cette] distinction. [...] Une certification des comptes est possible indépendamment des agents de la direction générale des finances publiques.* » Il ajoute en revanche, « *peut-être que pour le monde rural et pour un certain nombre de collectivités qui ont besoin de conseils, il faut des agents [de la direction générale des finances publiques] qui puissent continuer à être là.* »¹⁵⁵ Bien qu'il ait exprimé qu'un avis personnel, ses propos sont

¹⁵⁵ Thomas Beurey, *Gérald Darmanin confirme et précise le cap des réformes.*, Article paru le 3 novembre 2017 [En ligne], Disponible sur

de nature à laisser planer un doute sur l'avenir du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables, mais aussi sur l'avenir du comptable public lui-même. À ce jour, ce principe permet plus que jamais au comptable public de se prémunir contre les pressions qu'il pourrait subir de la part de l'ordonnateur. La réforme récente du droit de la commande publique pose la question du rôle à venir pour les comptables publics.

TITRE II - LA RÉFORME DE LA COMMANDE PUBLIQUE ET LES IMPACTS SUR L'OFFICE DU COMPTABLE PUBLIC

Entre 2015 et 2016, le droit de la commande publique a été profondément refondu suite à l'adoption de trois directives européennes¹⁵⁶. L'ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics et ses décrets d'application du 25 mars 2016 relatifs aux marchés publics et aux marchés de défense ou de sécurité a parachevé en droit interne le processus de transposition des règles européennes portant sur la commande publique. La réforme de la commande publique avait pour principal objectif de moderniser et de simplifier le droit de la commande publique. Le code des marchés publics de 2006 a été abrogé et un nouveau code des marchés publics est censé voir le jour à la fin de l'année 2018.

Depuis l'origine, c'est-à-dire au moment de la mise en place de la Communauté Économique Européenne et de la rédaction du Traité instituant la Communauté européenne (1957), les considérations prioritaires de la Commission Européenne sont de protéger, de renforcer et de développer le marché unique de l'Union Européenne. Appelé aussi parfois marché intérieur, l'objectif est de permettre aux personnes, aux biens, aux services et aux capitaux de « *circuler aussi librement qu'à l'intérieur d'un même pays.* »¹⁵⁷ Pour assurer le fonctionnement de ce marché unique, des règles ont été édictées interdisant toute discrimination en raison de la nationalité (article 18 TFUE), favorisant la libre circulation des marchandises (article 34 et suivant TFUE), la liberté d'établissement (article 49 et s. TFUE) et la libre prestation de services (article 56 et suivant TFUE).

<https://www.caissedesdepotsdesterritoires.fr/cs/ContentServer?pagename=Territoires/Articles/Articles&cid=1250280007029>

¹⁵⁶ Directive 2014/23/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur l'attribution de contrats de concession - Directive 2014/24/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur la passation des marchés publics et abrogeant la directive 2004/18/CE Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE - Directive 2014/25/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 relative à la passation de marchés par des entités opérant dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des services postaux et abrogeant la directive 2004/17/CE.

¹⁵⁷ https://europa.eu/european-union/topics/single-market_fr

Les marchés publics constituent un des domaines de prédilection de la mise en oeuvre du marché unique C'est pour cela que la procédure de passation des contrats de la commande publique est soumise à des principes fondamentaux qui garantissent le respect, par les pouvoirs adjudicateurs, de l'objectif européen de bon fonctionnement du marché unique. Ces principes fondamentaux ont été systématisés par la Cour de justice dans la jurisprudence *Telaustria*¹⁵⁸ qui concernait des contrats de concession. Ces principes sont au nombre de trois (liberté d'accès à la commande publique, égalité de traitement des candidats, la transparence des procédures), et ils ont rapidement vu leur champ d'application élargi aux contrats de la commande publique par les directives marchés publics. Ainsi, selon le considérant introductif 2 de la directive 2004/18/CE, « *la passation de marchés conclus dans les États membres pour le compte de l'État, des collectivités territoriales et d'autres organismes de droit public doit respecter les principes du traité, notamment les principes de la libre circulation des marchandises, de la liberté d'établissement et de la libre prestation de services, ainsi que les principes qui en découlent, comme l'égalité de traitement, la non-discrimination, la reconnaissance mutuelle, la proportionnalité et la transparence.* »

Afin d'assurer l'effectivité de ces principes en droit interne, dès 2001, le Code des marchés publics énonçait que « les marchés publics respectent les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures ». Le juge a quant à lui érigé ces principes en principes généraux du droit, puis de principes à valeur constitutionnelle¹⁵⁹. Dans la même veine, le Conseil constitutionnel introduit une nouvelle notion, celle de commande publique. Ces principes fondamentaux de la commande publique ont été repris par le Code des marchés publics de 2006 ainsi que par le juge qui les rappelle régulièrement et contrôle leur mise en œuvre. À ce jour, ils sont rappelés à l'article 1 de l'Ordonnance n°2015-899 relative aux marchés publics¹⁶⁰.

¹⁵⁸ CJCE, 7 décembre 2000, affaire C-324/98, *Telaustria et Telefonadress*.

¹⁵⁹ Conseil constitutionnel, décision n° 2003-473 DC du 26 juin 2003, *Loi habilitant le gouvernement à simplifier le droit*, AJDA 2003. 1404, note E. Fatôme ; *ibid.* 1391, note J.-E. Schoettl ; *ibid.* 2348, étude E. Fatôme et L. Richer.

¹⁶⁰ Article 1 de l'Ordonnance n°2015-899 relative aux marchés publics : « I. - Les marchés publics soumis à la présente ordonnance respectent les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures. Ces principes permettent d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics.

II. - Pour les marchés publics de défense ou de sécurité, les principes énoncés au I ont également pour objectif d'assurer le renforcement de la base industrielle et technologique de défense européenne. »

Outre l'objectif de garantir le libre jeu de la concurrence, le respect de ces principes permet surtout à l'ordonnateur d'effectuer des achats rationnels et économes, et plus largement une bonne utilisation des deniers publics. La notion de bon usage des deniers publics apparaît expressément dans l'article 1 de l'Ordonnance n°2015-899 qui dispose que les marchés publics *« respectent les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures. Ces principes permettent d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics. »* Le terme « bon usage » des deniers publics est entendu dans le sens de la régularité de la dépense dont le contrôle est assuré par le comptable public et en dernier lieu par le juge des comptes.

Veiller à la bonne utilisation des deniers publics est une attribution fondamentale du comptable public. Si celui-ci doit se garder d'exercer un contrôle de légalité des actes qui lui sont soumis par les ordonnateurs, il lui incombe de contrôler la régularité financière des opérations mandatées par l'ordonnateur. Depuis ces dix dernières années, les conditions d'exercice de la fonction de comptable ont profondément changé. Les comptables publics ont vu leurs charges de travail augmenter, leurs moyens humains drastiquement diminué et leurs moyens matériels considérablement impacté par la révolution informatique, notamment la dématérialisation.

Quel est le rôle à venir pour le comptable public dans le contrôle de l'utilisation des deniers publics ?

Si les réformes de la commande publique et des modalités d'exercice de la fonction comptable posent la question de leur impact potentiel sur le rôle et les contrôles exercés par le comptable public (Chapitre 1), le caractère pas toujours effectif des contrôles jurisprudentiels de l'utilisation des deniers publics par les ordonnateurs pose la question l'extension de l'office du comptable public pour une meilleure efficacité de la dépense publique (Chapitre 2).

Chapitre 1 – L’impact potentiel de la réforme des règles de la commande publique sur les contrôles et le rôle du comptable public

Si la réforme des règles de la commande publique n’a pas profondément modifié le droit applicable aux marchés publics, elle a tout de même bousculé les habitudes des acheteurs publics, des opérateurs économiques et, in fine, des comptables publics. Concernant les comptables publics, leur rôle en matière de contrôle de la dépense a considérablement évolué depuis ces dix dernières années. Pendant longtemps et encore aujourd’hui, l’amélioration de la qualité comptable et la simplification de la gestion de la dépense publique sont au cœur des préoccupations de l’Etat et des administrations publiques. Cette quête constitue pour eux des leviers de transformation et d’innovation.

Ainsi, dans le prolongement de la LOLF de 2001, l’Etat a mis en place en 2007 un outil de tenue de la comptabilité, de consolidation et de production des comptes dénommé Chorus. Ce progiciel de gestion intégrée a progressivement permis de traiter toute la dépense, les immobilisations et plus largement la comptabilité générale de manière dématérialisée. La révolution des systèmes d’information comptable s’observe aussi dans le secteur public local avec la mise en place de l’application Hélios. En 2008, la loi de modernisation de l’économie (LME)¹⁶¹ obligeait l’État à accepter les factures émises par ses fournisseurs sous forme dématérialisée à compter du 1er janvier 2012. Pour se conformer à cette obligation, une plateforme de dématérialisation des factures, dénommée Chorus Factures¹⁶², a été lancée.

En 2012, le décret GBCP est venu donner une assise réglementaire aux évolutions méthodologiques (CHD, contrôle partenarial) et organisationnelles du contrôle de la dépense publique. Et au-delà, ce décret va permettre un élargissement du champ de la dématérialisation des actes et des procédures. En effet, aux termes de l’article 50 du décret GBCP, *« l’établissement, la conservation et la transmission des documents et pièces justificatives de toute nature peuvent, dans des conditions arrêtées par le ministre chargé du budget, être effectués sous forme dématérialisée. »* La dématérialisation des factures s’inscrit naturellement dans la modernisation de la gestion publique, de simplification de la vie des

¹⁶¹ Loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l’économie (LME).

¹⁶² La plateforme Chorus Factures permet de dématérialiser les échanges entre l’État et ses fournisseurs, afin notamment d’obtenir directement les pièces justificatives jointes aux demandes de paiement. Cette plateforme a été remplacée par Chorus Pro depuis 2017.

entreprises et d'amélioration de la qualité comptable. C'est pour cette raison qu'en application de l'ordonnance du 26 juin 2014¹⁶³, un calendrier progressif définissant l'obligation pour les entreprises d'envoyer leurs factures de façon dématérialisée a été établie. Ce calendrier s'étend du 1er janvier 2017 pour les grandes entreprises (plus de 5 000 salariés) et les personnes publiques au 1er janvier 2020 pour les très petites entreprises (moins de 10 salariés).

Les marchés publics n'échappent pas à cette révolution informatique, d'ailleurs, ils constituent le domaine privilégié de la mise en œuvre de cette révolution. Sous l'impulsion de la directive n°2014/24/UE sur la passation des marchés publics, l'ordonnance n°2018-899 du 23 juillet 2015 et son décret d'application n°2016-360 ont établis un que la France un calendrier de la dématérialisation des marchés publics qui arrive à échéance le 1er octobre 2018. À compter de cette date, les procédures de passation des marchés publics devront être dématérialisées lorsque la valeur du marché est égale ou supérieure à 25 000 euros HT (article 39 du décret n°2016-360).

La dématérialisation des procédures participe à renforcer l'effectivité des principes fondamentaux de la commande publique d'égalité, de non-discrimination et de transparence. En effet, dans une logique de transparence, la dématérialisation permet de faciliter l'accès des opérateurs économiques aux données essentielles concernant ces marchés publics. La dématérialisation permettrait aussi d'améliorer les échanges d'information entre les ordonnateurs et leurs fournisseurs mais aussi entre les ordonnateurs et les comptables publics, et à terme leur relation respective. Concernant le comptable public et l'ordonnateur, la généralisation de la transmission, sous forme dématérialisée, des pièces justificatives nécessaire à l'exécution des dépenses et recettes participe à l'amélioration de leurs échanges.

Comment le comptable public adapte-t-il son rôle et ses contrôles au vue de l'évolution des règles de la commande publique et face aux impératifs de la dématérialisation ?

Bien que le comptable public n'a pas explicitement le pouvoir de contrôler le respect, par les ordonnateurs, des principes fondamentaux de la commande publique, les textes lui enjoignent de contrôler la régularité de l'exécution des opérations de recettes et de dépenses, et plus largement de veiller à la bonne utilisation des deniers publics. Implicitement, le rôle du

¹⁶³ Ordonnance n° 2014-697 du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique entre l'administration et ses fournisseurs.

comptable public est donc de veiller au respect des principes fondamentaux de commande publique (Section I) tout comme le nouvel environnement électronique de la passation et de l'exécution des marchés publics (Section II).

Section 1 : La corrélation entre les principes fondamentaux de la commande publique et le rôle du comptable public

De manière générale, les principes fondamentaux de la commande publique visent à assurer les objectifs généraux de bonne gestion de la commande publique et son efficacité. Une application rigoureuse de ces principes par les acheteurs publics permet de veiller à la bonne utilisation des deniers publics (§1). Le comptable public fait office de clef de voûte de la protection des deniers au des principes fondamentaux de la commande publique (§2).

§1- Les principes fondamentaux de la commande publique, rempart de protection des deniers publics

Le respect effectif des principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats (A) et de la transparence des procédures (B) conditionne l'atteinte des objectifs généraux d'efficacité de la commande publique et de bonne utilisation des deniers publics.

A- Le principe de liberté d'accès à la commande publique et d'égalité de traitement des candidats

Aux termes de l'article 1 de l'Ordonnance n°2015-899, les marchés publics « *respectent les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures. Ces principes permettent d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics.* » Ces principes constituent le fil directeur des procédures de passation des contrats de la commande publique et leur respect est une garantie d'un achat efficace, économe, responsable et surtout régulier. C'est la raison pour laquelle la méconnaissance de ces principes est érigée en une infraction réprimée par l'article 432-14 Code pénal.

Aux termes de cet article, « ***est puni de deux ans d'emprisonnement et d'une amende de 200 000 €, dont le montant peut être porté au double du produit tiré de l'infraction, le fait par une personne dépositaire de l'autorité publique ou chargée d'une mission de service public ou investie d'un mandat électif public ou exerçant les fonctions de représentant, administrateur*** »

ou agent de l'Etat, des collectivités territoriales, des établissements publics, des sociétés d'économie mixte d'intérêt national chargées d'une mission de service public et des sociétés d'économie mixte locales ou par toute personne agissant pour le compte de l'une de celles susmentionnées de procurer ou de tenter de procurer à autrui un avantage injustifié par un acte contraire aux dispositions législatives ou réglementaires ayant pour objet de garantir la liberté d'accès et l'égalité des candidats dans les marchés publics et les contrats de concession. »

1) Le principe de liberté d'accès à la commande publique

Sauf exceptions prévues par les textes, il ne peut pas y avoir des restrictions ou des discriminations qui ont pour effet d'empêcher une catégorie d'opérateurs économiques de se porter candidat à un marché public. Le principe de liberté d'accès à la commande publique signifie que tout opérateur économique peut candidater à un marché sans conditions de nationalité. Mais ça ne signifie pas, par exemple, que l'opérateur économique a un droit à remporter un marché public, il doit prouver sa capacité à répondre aux besoins des acheteurs publics. Ça pose la question de l'accès des petites entreprises (PME ou TPE) aux marchés publics rémunérateurs.

L'allotissement est la condition d'exercice de la liberté d'accès à la commande publique. Transposé à l'article 32 de l'ordonnance n°2015-899 et à l'article 12 du décret 2016-360, l'allotissement est en quelques sorte « *une discrimination positive* »¹⁶⁴ qui permet de faciliter l'accès des petites et moyennes entreprises à la manne financière des contrats de la commande publique. En pratique, l'allotissement consiste pour l'acheteur public à découper son marché en plusieurs lots qui pourront être attribué à un ou plusieurs opérateurs économiques. L'allotissement est en principe obligatoire, sauf si pour des raisons techniques, économiques et financières (article 32 de l'ordonnance), l'acheteur public décide de ne pas allotir son marché. Cette décision doit être motivée conformément à l'article 32 de l'ordonnance.

2) Le principe d'égalité de traitement des candidats

Le principe d'égalité de traitement consiste pour l'acheteur public à traiter les candidats de la même façon. Pour être traité de la même manière, les candidats à un marché public doivent

¹⁶⁴ Cours de Monsieur Jacques HARDY.

avoir accès aux mêmes informations pour pouvoir répondre à armes égales avec leurs concurrents. En conséquence, les informations communiquées par la personne publique aux candidats doivent être suffisantes pour leur permettre de présenter utilement leur candidature et leur offre (TA Paris, 29 juin 2009, *Société Perfect nettoyage SA*, BJCP 2009, n° 66, p. 385) et les informations données ne doivent pas avoir pour effet d'avantager certains candidats.

À ces principes de liberté d'accès à la commande et à l'égalité de traitement, s'ajoute un troisième principe qui est celui de la transparence.

B- Le principe de transparence et ses implications

L'article 1 de l'ordonnance n°2015-899 dispose que les marchés publics respectent le principe de transparence des procédures. Ce principe revêt plusieurs significations. Au nom de ce principe, les procédures de passation des marchés publics doivent être décrites dans des documents mis à la disposition des candidats et qui indiquent les besoins exactes de l'acheteur public, ce qui est attendu des opérateurs économiques, les critères de sélection des candidatures et des offres, etc... La mise en oeuvre de ce principe est conditionnée par les mesures de publicité adéquate et une mise en concurrence structurée à l'occasion desquelles la personne publique fait porter à la connaissance du plus grand nombre son intention de conclure un marché public. Elle précise à cette occasion les modalités du déroulement de la procédure de passation.

Aux termes de l'article 41 de l'ordonnance n° 2015-899, les acheteurs procèdent à une publicité « *selon l'objet du marché public, la valeur estimée hors taxe du besoin ou l'acheteur concerné* » et « *dans les conditions et sous réserve des exceptions définies par voie réglementaire.* » C'est l'objet des articles 31 à 37 du décret 2016-360 qui viennent organiser les modalités de la publicité préalable à la passation des marchés publics. Les règles de publicité varient selon l'acheteur (collectivité, État, etc.), la valeur du marché et l'objet du marché. Dès lors qu'un marché dépasse un seuil, ça fait non seulement évoluer la procédure, mais aussi les modalités de la publicité à donner à l'avis de marché.

Montant du marché	Inférieur à 25 000 €	De 25 000 € à 89 999,99 € HT	De 90 000 € à 143 999,99 € HT	À partir de 144 000 € HT
Modalités de publicité	Marchés pouvant être passés sans publicité et sans mise en concurrence	Modalités de publicité libres	BOAMP, JAL ou JOUE	JOUE et BOAMP

L'exposé de ces principes fondamentaux régissant le droit de la commande publique amène à s'interroger sur le rôle que peut jouer le comptable public dans le cadre de leur mise en œuvre au vu des objectifs de bonne gestion et d'utilisation des deniers publics.

§2- Le rôle du comptable public dans la mise en œuvre des principes fondamentaux de la commande publique

Si en pratique, le contrôle du respect des principes fondamentaux de la commande publique par les acheteurs publics se fait en amont, c'est-à-dire durant la phase de la procédure de la passation des marchés publics par le préfet (dans le cadre du contrôle de légalité) ou par le juge (dans le cadre d'un référé précontractuel ou contractuel), on constate que le comptable public joue aussi un rôle dans l'application effective de ces principes fondamentaux pendant la phase d'exécution financière desdits marchés (A). Ce constat amène à se demander si le droit de la commande publique et le droit de la comptabilité ne converge pas vers un objectif commun (B).

A- L'effectivité des principes fondamentaux de la commande publique au moyen des contrôles comptables

Aux termes de l'article 1, alinéa 2 de l'ordonnance de 2015, les principes fondamentaux de la commande publique « *permettent d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics.* » Les développements précédents portant les contrôles du comptable public dans l'exécution des marchés publics ont été l'occasion de démontrer le rôle que joue le comptable public dans la bonne gestion et dans l'utilisation des deniers publics. Les contrôles effectués par le comptable public permettent assurément de répondre aux objectifs généraux affichés par l'article 1 de l'ordonnance susvisée. En effet, durant toute la phase d'exécution financière des marchés publics, les contrôles des pièces justificatives effectués par le comptable public permettent de rendre effectif les objectifs affichés par les principes fondamentaux de la commande publique en matière d'efficacité des contrats et de bon usage des deniers publics.

Concernant particulièrement les marchés publics à procédure adaptée, la jurisprudence Polaincourt (CE, 8 février 2012, *CCAS de Polaincourt*) a apporté des précisions concernant les modalités de contrôle des justifications de ces marchés publics par les comptables publics. Il ressort de cet arrêt que « *lorsque la dépense est présentée par l'ordonnateur, sous sa seule*

responsabilité, sous la forme d'un marché public sans formalités préalables¹⁶⁵, et que la facture produite fait état d'un montant égal ou supérieur à 4 000 euros hors taxes, sans qu'un contrat écrit ne soit produit pour justifier la dépense engagée, il appartient au comptable de suspendre le paiement et de demander à l'ordonnateur la production des justifications nécessaires. En revanche, dès lors que l'ordonnateur a produit, en réponse à cette demande, un certificat administratif par lequel il déclare avoir passé un contrat oral et prend la responsabilité de l'absence de contrat écrit, il appartient au comptable, qui n'a pas à se faire juge de la légalité de la passation du marché en cause, de payer la dépense. »

Le comptable public n'a pas à contrôler la légalité du mode de passation d'un marché public, mais il doit interpréter une justification de la dépense qui lui est produite nécessairement en vertu de la réglementation applicable¹⁶⁶. Ainsi, lorsque les pièces qui lui sont présentées sont incohérentes, il doit suspendre le paiement. Ce dernier ne pourra être effectué que si l'ordonnateur produit un certificat administratif attestant l'absence de tout contrat écrit au motif que le marché avait été passé par oral. La responsabilité du fait de la méconnaissance des règles de passation des contrats de la commande publique pèsera sur l'ordonnateur. En somme, la suspension du paiement permet au comptable public de veiller à la bonne utilisation des deniers, et donc de rendre effectif les principes fondamentaux de la commande publique.

Au vu de ces développements, il faut se demander si le droit comptable et le droit de la commande publique ne convergent pas vers le même objectif ?

B- Vers une convergence du droit de la commande publique et du droit de la comptabilité publique ?

Rappelons-le, l'exécution des contrats publics est à l'origine d'opérations financières qui s'inscrivent naturellement dans le cadre général des règles de la comptabilité publique. La soumission des marchés publics aux principes fondamentaux de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et transparence des procédures permet d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics. Sur ce dernier point, le respect des règles et des principes comptables - dont le

¹⁶⁵ Ce type de marché est aujourd'hui dénommé marché passé selon une procédure adaptée.

¹⁶⁶ Instruction n° 12-011-m0 du 30 mai 2012 relatif aux incidences de l'arrêt du conseil d'état du 8 février 2012, ccas de polaincourt, sur les contrôles de justification du comptable public en matière de marchés à procédure adaptée.

comptable public est le garant - est une garantie de la qualité des comptes et permet en de compte de veiller à la bonne utilisation des deniers publics.

En général, les organismes publics sont financés essentiellement par des prélèvements obligatoires. L'encadrement des modalités de passation des contrats publics par le droit des marchés publics permet de faire en sorte que la manne financière que représente les marchés publics soient accessibles à tous. Mais l'origine de leurs ressources financières justifie que les organismes publics ont toujours « *fait l'objet d'une réglementation très stricte destinée à garantir la bonne application des textes, le respect des autorisations budgétaires et le maniement des deniers publics par des personnes dûment habilitées.* » S'articulant chacun autour de principes fondamentaux ¹⁶⁷, le droit comptable et le droit des marchés publics convergent tous deux vers un objectif commun, celui de la bonne utilisation des deniers publics. La frontière entre le droit des contrats et le droit comptable est mince dès lors que le droit comptable s'immisce dans le droit des contrats en matière d'exécution financière des opérations. Tout achat public fait toujours appel à l'intervention simultanée de ces deux acteurs. Cette réalité des choses nécessite de poser les bases d'une relation apaisée entre l'ordonnateur et le comptable public. Proposer des fiches de contrôle en *open data* à la lumière des réformes du droit de la commande publique pour chaque type de marché pourrait permettre de clarifier les choses du côté de l'ordonnateur.

Dans le prolongement de la modernisation des procédures d'élaboration et de contrôle des comptes publics, les échanges ordonnateur-comptable ont été dématérialisées dès le 1er janvier 2017. Pareillement, à compter du 1er octobre 2018, les procédures de passation des marchés publics seront totalement dématérialisées, quelles sont les impacts sur les modalités d'exercice par le comptable public de ses contrôles ?

Section 2 : La modernisation des procédures de contrôle des comptes publics

Au 1er octobre 2018, la commande publique basculera dans l'ère du numérique. Ce nouvel environnement électronique bouscule les habitudes des acheteurs publics, mais aussi celles du comptable public qui voit ses modalités de contrôle basculer dans un environnement dématérialisé (§1). À côté de la dématérialisation des procédures de passation des contrats de

¹⁶⁷ Le droit comptable s'articule autour de deux principes fondamentaux : celui de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable et celui de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public. Quant au droit des marchés publics, il s'articule autour de trois principes fondamentaux, celui de la liberté d'accès à la commande publique, celui de l'égalité et celui de la transparence des procédures.

la commande publique, les pièces justificatives des paiements fournies au comptable devront aussi basculer dans l'ère du numérique. Quels sont les apports et les impacts de la facturation électronique dans le processus d'exécution financière des marchés publics (§2).

§1- La dématérialisation des marchés publics et ses impacts sur les modalités d'exercice des contrôles du comptable public

Qu'est-ce que la dématérialisation des marchés publics ? (A) Quels sont ses impacts sur les modalités de contrôle du comptable public ?

A- Le principe de la dématérialisation des marchés publics

Selon la DAJ, « *la dématérialisation, en matière de marchés publics, c'est la possibilité de conclure des marchés par voie électronique, soit par l'utilisation de la messagerie électronique, soit par l'emploi d'une plateforme en ligne sur internet.* » Le décret 2016-360 a fixé l'échéance pour le basculement de la commande publique dans l'ère du numérique au 1er octobre 2018. A compter de cette date, les procédures de passation des marchés publics d'un montant supérieur à 25 000 euros HT doivent être complètement dématérialisées et les données essentielles des marchés publics et des contrats de concession doivent être en accès libre. Ces deux objectifs impliquent pour l'acheteur public quatre grandes obligations juridiques :

- L'obligation pour l'ordonnateur d'avoir un profil acheteur : Selon la DAJ, le profil acheteur permet aux acheteurs de déposer des avis de publicité, de mettre en ligne les documents de la consultation, de réceptionner les candidatures et les offres, d'échanger des documents et des informations avec les entreprises.
- La remise des offres et les échanges par voie électronique (article 41-I du décret) : Cette obligation inclut la remise des plis par les candidats, ça a pour effet de modifier les modalités de remise des offres ou des candidatures par les candidats en supprimant la possibilité de remettre des candidatures ou des offres en formant papier.
- L'obligation de publier les données essentielles du marché (article 107 du décret) : Cette obligation a pour objectif d'améliorer la transparence de l'action publique par la mise à disposition des données en libre accès ;
- L'obligation d'accepter le DUME conformément au principe du « Dites-le nous une fois » : Cette obligation vise à alléger les charges administratives pesant sur les entreprises. Pour se faire, l'acheteur public ne peut plus demander aux candidats les

documents qu'il peut obtenir par le biais du Service DUME disponible sur Chorus par le biais du dispositif MPS.

La dématérialisation a des avantages non négligeables. Le premier avantage qui peut être souligné est celui la disparition du papier qui peut être vu sous plusieurs angles. Sous l'angle développement durable, le "zéro papier" répond aux objectifs de protection de l'environnement en permettant de réduire l'usage du papier et aussi les frais d'impression. Sous l'angle de la qualité de vie au travail, la dématérialisation des marchés publics s'inscrit dans une démarche de modernisation de l'environnement de travail. En effet, la dématérialisation des procédures de passation, de l'exécution, et de la conservation temporaire voire définitive des marchés publics et accords-cadres permet d'améliorer la qualité de vie au travail en réduisant les volumes des documents générés durant la passation et l'exécution des contrats. La dématérialisation permet aussi de faciliter les tâches des gestionnaires des marchés dès lors qu'ils peuvent facilement avoir accès aux documents des marchés en ligne, elle rend aussi l'archivage des marchés bien plus simple. Mais peut-on faire totalement confiance à l'informatique ? *« La dématérialisation de bout en bout, n'est pas à l'abri de difficultés techniques ou d'erreurs humaines. L'informatique n'est qu'un outil d'aide qui nécessite toujours la vigilance et le discernement de chaque intervenant autorisé dans le processus dématérialisé d'un projet de la commande publique. »*¹⁶⁸

Ainsi, la dématérialisation des marchés publics a pour effet de modifier le support des pièces justificatives des dépenses produites au comptable public. Cet environnement dématérialisé a-t-il des impacts sur les modalités du contrôle des comptables publics ?

B- Les modalités du contrôle du comptable public à l'épreuve de la dématérialisation des pièces comptables

La DGFIP a récemment publié une Convention cadre nationale relative à la dématérialisation des documents de la chaîne comptable et financière des collectivités, établissements publics locaux et établissements publics de santé¹⁶⁹. Cette convention fixe les modalités de dématérialisation de la totalité des pièces échangées entre les acteurs de la chaîne comptable et financière, qu'il s'agisse des pièces budgétaires (budgets primitifs, décisions modificatives,

¹⁶⁸ GEORGE Marlyne - ADDA Didier, *Les avantages et risques liés à la dématérialisation.*, Contrats Publics [En ligne] – n°167 - juillet-août 2016. Disponible sur <http://www.cabinettpc.com/wp-content/uploads/artdematerialisation.pdf>

¹⁶⁹ Disponible sur https://www.collectivites-locales.gouv.fr/files/files/finances_locales/dematerialisation/cl2c_mdd_convcadrenationale2018.pdf

compte administratif), des pièces comptables (titres de recettes, mandats de dépenses et bordereaux récapitulant les titres et les mandats) ou des pièces justificatives (toute pièce nécessaire à l'exécution budgétaire et comptable et qui est transmise par l'ordonnateur au comptable public).

Concernant les pièces de passation des marchés publics, la convention prévoit que les pièces justificatives de la dépense concernées par la dématérialisation sont l'ensemble des pièces à portée juridique dont le comptable doit pouvoir disposer pour effectuer les contrôles dont il est chargé en vertu des articles 19 et 20 du décret GBCP, notamment :

- les documents contractuels formant marchés ou accords-cadres au sens de l'article 4 de l'ordonnance n°2015-899, tels que les actes d'engagement ou les contrats ;
- les documents contractuels modifiant la vie du contrat, tels que les avenants ou les actes de sous-traitance ;
- l'ensemble des documents mentionnés dans ces contrats, tels que le cahier des clauses administratives particulières (CCAP), le cahier des clauses techniques particulières (CCTP) ou encore par exemple le bordereau de prix.

Ces pièces sont communiquées via le système d'information Hélios. Helios permet de produire et de transmettre par voie dématérialisée des données comptables « *sous forme de fichiers de données au format XML et rassemblées dans une « archive électronique » unique mise à disposition des comptables par l'application CDG-D (Compte De Gestion Dématérialisé).* »¹⁷⁰ Le compte de gestion dématérialisé « *simplifie les modalités de traitement et de confection des comptes de gestion sur pièces et permet leur transmission dématérialisée à la Cour des comptes et aux pôles d'apurement administratifs de la DGFIP en économisant au passage 100 millions de feuilles.* »¹⁷¹

Bien qu'il n'y ait pas pour le moment de convention cadre nationale similaire concernant les organismes publics étatiques, les modalités de contrôle des pièces justificatives comptables transmises sous la forme dématérialisée ne diffèrent pas tant que ça. La dématérialisation a

¹⁷⁰ Direction générale des finances publiques, Instruction du 13 septembre 2012 relative aux comptes de gestion et financiers des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé.

¹⁷¹ Philippe PARMANTIER, *La DGFIP poursuit la dématérialisation de ses échanges avec les collectivités.*, Caisse des dépôts des territoires [en ligne], 5 juillet 2012. Disponible sur <https://www.caissedesdepotsdesterritoires.fr/cs/ContentServer?pagename=Territoires/LOCActu/ArticleActualite&cid=1250263931236>

juste pour effet de modifier le support de la justification des dépenses produite au comptable public, mais la portée de son contrôle reste la même.

§2- La dématérialisation des factures, apports et impacts dans le processus d'exécution financière des marchés publics

La dématérialisation des factures ou facturation électronique permet aux fournisseurs des organismes publics de transmettre leurs factures sous forme dématérialisée. Quels sont les effets escomptés de la dématérialisation des factures dans l'exécution financière des marchés publics (A) ? Quels sont ses effets pervers ? (B).

A- Les effets escomptés de la dématérialisation des factures dans l'exécution financière des marchés publics

« Selon la DGFIP, la facturation électronique s'inscrit dans un cadre plus large de développement de la dématérialisation des pièces comptables et justificatives, visant à fluidifier et à sécuriser les échanges d'information entre les ordonnateurs, leurs comptables et leurs partenaires dont les juridictions financières. » ¹⁷² La facturation électronique a été instaurée par l'ordonnance n° 2014-697 du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique, complétée par le décret n° 2016-1478 du 2 novembre 2016 et son arrêté d'application du 9 décembre 2016 (NOR ECFM1627978A). L'ordonnance de 2014 est venue obliger les opérateurs économiques qui ont pour client une entité publique de passer à la facturation électronique grâce au portail Chorus Pro. Quel que soit la taille de l'entreprise et l'organisme public contractant, Chorus Pro est un lieu de dépôt pour les factures qui permet aux opérateurs économiques de suivre l'avancement de la facture jusqu'à son paiement. Pour rendre effectif cette nouvelle méthode de transmission des factures, L'ordonnance précitée a établi un calendrier d'obligation de facturation électronique qui s'étend progressivement à toutes les entreprises d'ici 2020 :

- depuis le 1er janvier 2017, les grandes entreprises de plus de 5 000 salariés et les personnes publiques sont passées à la facturation électronique ;
- depuis le 1er janvier 2018 les entreprises de taille intermédiaire de 250 à 5 000 salariés sont passées à la facturation électronique ;

¹⁷² Direction générale des finances publiques section gestion comptable publique, Instruction du 22 février 2017 relative au développement de la facturation électronique, n° 17-0006 nor : ecfe1706554j. Disponible sur http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2017/03/cir_41872.pdf

- à compter du 1er janvier 2019, obligation pour les petites et moyennes entreprises (10 à 250 salariés) ;
- à compter 1er janvier 2020 : obligation pour les très petites entreprises (moins de 10 salariés).

Selon le ministère de l'économie¹⁷³, la dématérialisation des factures est source de gains mutuels pour les opérateurs économique et les acheteurs publics. La facturation électronique permet de réduire les coûts d'impression et d'envoi postal, de diminuer l'empreinte carbone, de supprimer les manipulations de documents « papier », de diminuer les temps de traitement, de garantir la remise des documents et de fluidifier les échanges ordonnateurs-fournisseurs. À noter que bien que les marchés publics permettent à bon nombre d'opérateurs économiques de faire vivre leurs entreprises, cette matière est toutefois marquée par des retards de paiement important qui peuvent être fatals pour les petites entreprises. À la question de savoir si la facturation électronique contribuerait à résorber les retards de paiement dans les marchés publics, le responsable comptable interviewé répond par la positive et par la négative. En effet, selon, la facturation électronique permettrait effectivement de lutter contre les retards de paiement dans les marchés publics car elle « *accélère les délais de transmission. Le fait de gagner en délai de transmission a pour corollaire un gain de temps en matière de traitement des factures.* » Mais cette rapidité a aussi des effets pervers.

B- Les effets pervers de la dématérialisation des factures dans le paiement des marchés publics

La dématérialisation des factures est indéniablement source de gain de temps en matière de traitement des factures et ensuite de leur paiement. Toutefois, trop de rapidité peut bloquer le processus de paiement. En effet, selon le responsable comptable interviewé, parfois, ça va trop vite. Il arrive par exemple que « *les services comptables reçoivent une facture avant la réalisation de la prestation. Cette situation a pour effet qu'un délai de traitement supplémentaire soit nécessaire. La rapidité est contrebalancée par cet effet pervers. La recherche du service fait perdre du temps. En somme, la dématérialisation des factures est bien mais à la condition que la facture n'arrive pas trop vite.* »

Par ailleurs, le comptable ajoute que « *Dans les marchés de travaux, la dématérialisation des factures nécessite que l'ensemble des acteurs soient sur la même chaîne : fournisseur – ordonnateur – comptable – maître d'oeuvre. Toutefois, le maître d'oeuvre n'est pas souvent*

¹⁷³ <https://www.economie.gouv.fr/entreprises/marches-publics-facture-electronique>.

dans des sociétés qui sont assujetties à l'obligation de dématérialiser leurs factures. Il faut une évolution de l'outil ou de la réglementation pour que ça soit optimal dans les marchés publics de travaux. » Conformément au calendrier établi par l'ordonnance de 2014, d'ici le 1er janvier 2020, la transmission des factures aux organismes publics devra se faire sous forme dématérialisée. D'ici là, il serait en effet opportun de faire en sorte que dans les marchés publics de travaux, les maîtres d'œuvre soient assujettis à l'obligation de transmettre leurs factures par voie dématérialisée, et ce en fonction du montant du marché par exemple.

Conclusion :

En conclusion, si la réforme de la commande publique n'a pas fondamentalement eu des impacts sur le rôle du comptable public, c'est bien le nouvel environnement électronique dans lequel il doit effectuer ses contrôles qui bouscule ses habitudes, et celles des autres acteurs de chaîne de la dépense dans le cadre d'un marché public, que sont les ordonnateurs et les opérateurs économiques. Il a été démontré que le droit des contrats et le droit budgétaire convergent vers un objectif commun qui est la protection des deniers publics et leur bonne utilisation. Nous allons à présent voir que les contrôles jurisprudentiels de l'utilisation des deniers publics par les ordonnateurs est généralement insuffisant. Dès lors, est ce qu'il faut envisager d'étendre l'office du comptable public pour une meilleure efficacité de la dépense publique ?

Chapitre 2 – Vers une extension de l’office du comptable public pour une meilleure efficacité de la dépense publique ?

Dans la décennie écoulée, les comptables publics ont vu les conditions d’exercice de sa fonction profondément changer. En effet, les charges pesant sur eux ont augmenté en raison de la complexification de la réglementation comptable. Or, les moyens humains ont drastiquement diminué, en plus de l’impact du nouvel environnement électronique sur les moyens matériels. Selon Laurent Rose-Hano, « en 2003, il y avait 110 000 comptes pour 3 500 trésoreries soit une moyenne de 30 comptes par trésorerie : le délai de paiement était de 11,6 jours pour un objectif de 15 jours imputables au comptable ; le CHD était expérimenté dans 30 trésoreries ; [et] le nombre d’agents à la DGCP était de 57 793. En 2015, on recensait 160 000 comptes pour 2 225 trésoreries, soit une moyenne de 70 comptes par trésorerie : le délai de paiement était de 7,3 jours pour un objectif de 6,8 (il a été jusqu’à 5,92 jours en 2013) ; Le CHD est généralisé à l’ensemble des collectivités émettant plus de 300 mandats par an et est intégré à l’application Hélios. »¹⁷⁴

Depuis 10 ans, la DGFIP a subi près de 20.000 suppressions de postes, soit une baisse de 12 % du nombre d’agent affecté à la gestion. Cette coupe massive dans les effectifs de l’administration fiscale se poursuit à ce jour, il semble que 20 000 postes pourraient être supprimés d’ici la fin du quinquennat. Or, les comptables publics font face à une augmentation continue de leurs charges de travail. Concernant spécifiquement la matière qui nous intéresse, la commande publique est en hausse dans toutes les régions. En effet, selon le baromètre de la Caisse des dépôts et de l’Assemblée des Communautés de France (AdCF), la commande publique est en hausse de 7,1 %, passant de 72,2 milliards en 2016 à 77,3 milliards en 2017.

Malgré cette coupe dans les effectifs et la hausse de leurs charges de travail, les comptables publics se doivent d’effectuer correctement les contrôles qui incombent sur eux. En effet, leur responsabilité personnelle et pécuniaire existe toujours, quel que soit le contexte et malgré les récents assouplissements jurisprudentiels¹⁷⁵. À contrario, on observe que la Cour de

¹⁷⁴ ROSE-HANO Laurent, *Comment les comptables publics vivent-ils une responsabilité plus effective dans un contexte toujours plus contraignant de leurs moyens ?*, Issu de Revue française de finances publiques - n°139 - page 39. RFFP2017-139-009 Réf : RFFP sept. 2017, n° 139, p. 39.

¹⁷⁵ CE, sect., 28 juillet 2015, req. n° 370430.

discipline budgétaire et financière (CDBF) se montre beaucoup plus clément envers les ordonnateurs lorsqu'ils sont appelés devant elle pour méconnaissance des règles de la commande publique.

Ce constat amène à se poser la question de savoir s'il faut étendre l'office du comptable public ? Ou au contraire, est ce qu'il réformer la Cour de discipline budgétaire et financière afin de rendre plus effectifs ses contrôles sur les ordonnateurs ?

À la lecture de la jurisprudence de la Cour de discipline budgétaire et financière, il semble que le contrôle jurisprudentiel de l'utilisation des deniers publics dans les marchés publics est très insuffisant (Section I). Il est tout naturel de se poser la question de savoir si le renforcement de l'office des comptables publics ou de la responsabilité des ordonnateurs est une solution envisageable pour pallier les carences de la CDBF.

Section 1 : Le contrôle jurisprudentiel insuffisant de l'utilisation des deniers publics par les ordonnateurs

Dans le cadre de leurs, les ordonnateurs engagent leur responsabilité devant la CDBF (§1). Force est de constater les contrôles que la CDBF exerce sur les ordonnateurs sont peu effectifs (§2).

§1- La responsabilité des ordonnateurs devant la Cour de discipline budgétaire et financière

Au début du présent mémoire, le rôle de l'ordonnateur a été largement développé, qu'il soit en matière de recette ou dépense. L'ordonnateur exerce avant tout des fonctions financières qu'il assure en dépensant les crédits qui lui ont été accordés. Il lui revient de savoir comment ces crédits seront utilisés car c'est lui qui décide de l'opportunité de la dépense. Ainsi, dans le cadre de l'exercice de leurs fonctions financières, les ordonnateurs doivent respecter les règles d'exécution financière - et en matière de contrats publics, ils sont assujettis aux règles de la commande publique - au risque de voir leur responsabilité engagée devant la Cour de discipline budgétaire et financière. Dans le cadre de leurs fonctions juridictionnelles, les juridictions financières connaissent des fautes et infractions commises par les ordonnateurs et les comptables. C'est le cas de la CDBF qui connaît des infractions commises par les comptables publics. Qu'est-ce que la CDBF (A) et quelles sont les modalités de prononcé de la peine ? (B)

A- La Cour de discipline budgétaire et financière, une juridiction répressive

Créée par la loi du 25 septembre 1948, la CDBF est l'organe de contrôle des ordonnateurs. La CDBF se veut le pendant de ce qu'est la Cour des comptes, avec les Chambres régionales des comptes, pour les comptables¹⁷⁶. Dans une décision du 3 mars 2005¹⁷⁷, le Conseil constitutionnel relève que la CDBF « *constitue un ordre de juridiction au sens de l'article 34 de la Constitution* », « *sa mission essentielle est de sanctionner les manquements des ordonnateurs aux règles de la comptabilité publique* » (Considérant 2). La CDBF n'est donc pas une juridiction pénale mais elle statue en matière répressive. Toutefois, le périmètre d'intervention de la Cour est beaucoup plus réduit à partir du moment où les ministres et les ordonnateurs locaux (maires) ne sont pas justiciables de la Cour. Et si les ordonnateurs locaux venaient à relever de la Cour, ça ne sera que par exception, notamment en cas d'inexécution des décisions de justice (Articles L. 312-2 et L. 312-7 du code des juridictions financières)¹⁷⁸ ou en cas de réquisition du comptable.

Siégeant dans les locaux de la Cour des comptes, la CDBF est une juridiction indépendante composée à parité de conseillers d'État et de conseillers maîtres à la Cour des comptes. Elle est présidée par Didier MIGAUD, l'actuel Premier président de la Cour des comptes, qui est également président de la première section de jugement. Le président de la section des finances du Conseil d'État, est le vice-président de la CDBF dont il préside également la seconde section de jugement. Le Procureur général près la Cour des comptes assure les fonctions de ministère public près la CDBF.

Comment est saisie la CDBF ?

La Cour des comptes détaille sur son site internet¹⁷⁹ les modalités de saisine de la CDBF. Cette dernière peut être saisie par l'intermédiaire du ministère public :

- par le président de l'Assemblée nationale ;
- par le président du Sénat ;
- par le Premier ministre ;

¹⁷⁶ AUBY Jean-François, *Services communaux, Répertoire de la responsabilité de la puissance publique* [en ligne], juin 2015. Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/RPP/RUB000032/2015-06/PARA/384>

¹⁷⁷ Conseil constitutionnel, 3 mars 2005, n° 2005-198 L, *Nature juridique de dispositions du code des juridictions financières*.

¹⁷⁸ Conformément à ces articles, la CDBF a la possibilité d'infliger une amende à un ordonnateur local pour l'inexécution des décisions de justice à conséquences pécuniaires et sans conséquence pécuniaire.

¹⁷⁹ <https://www.ccomptes.fr/fr/institutions-associees/cour-de-discipline-budgetaire-et-financiere-cdbf/mission#e>

- par le ministre chargé des finances ;
- par les autres membres du Gouvernement pour les faits relevés à la charge des fonctionnaires et agents placés sous leur autorité.

La CDBF peut aussi être saisie par la Cour des comptes et les chambres régionales et territoriales des comptes. Par ailleurs, le Procureur général près la Cour des comptes, qui est également ministère public près la CDBF, peut saisir la CDBF de sa propre initiative. Enfin les particuliers ne peuvent saisir directement la CDBF que pour des faits relatifs à l'inexécution de décisions de justice les concernant.

La procédure devant la CDBF

La procédure devant la CDBF se décompose en plusieurs étapes.

Etape n°1 : Lorsqu'une affaire est déférée devant le Procureur général, ce dernier peut classer le dossier ou décider de poursuivre l'affaire.

Etape n°2 : En cas de poursuite de l'affaire par le Procureur général, il saisit le président de la CDBF qui ouvre l'instruction de l'affaire. Un rapporteur est nommé par arrêté du Premier ministre sur proposition du président de la CDBF et sera chargé de l'instruction de l'affaire. Le rapporteur est choisi parmi les membres du Conseil d'État, de la Cour des comptes, des cours administratives d'appel, des tribunaux administratifs et des chambres régionales des comptes ;

Etape n°3 : Un rapport d'instruction établis par le magistrat instructeur est remis au parquet. C'est sur la base de ce rapport que le Procureur général peut, soit classer l'affaire, soit décider de poursuivre l'instance ;

Etape n°4 : Si le Procureur général décide de poursuivre l'instance, le dossier est alors communiqué pour avis au ministre directement compétent et au ministre chargé des finances. Une fois que les ministres consultés ont rendu leur avis, dans le cas où le délai de réponse est écoulé, Le procureur général prend une décision de renvoi devant la CDBF. Il peut également décider de classer l'affaire ;

Etape n°5 : Une audience publique intervient dans les deux mois au moins après la décision de renvoi. La procédure étant contradictoire, la personne renvoyée peut prendre connaissance du dossier et produire un mémoire en défense. Elle peut se faire assister par un avocat ou un

conseil de son choix. Au cours de l'audience, la CDBF interroge les personnes renvoyées et les témoins éventuels. Cette séance est suivie d'un délibéré puis de la rédaction de l'arrêt ;

Dernière étape : L'arrêt est notifié et, le cas échéant, publié au Journal Officiel.

B- Quelles sont les modalités de prononcée d'une peine par la Cour de discipline budgétaire et financière ?

Conformément au principe d'individualisation des peines reconnu par le Conseil constitutionnel¹⁸⁰, le juge peut adapter la sanction au regard notamment de la personne du délinquant et des circonstances de l'infraction. Ce principe suppose que la justice pénale ne se cantonne pas au seul acte criminel commis. Statuant en matière répressive, la Cour de discipline est tenue de se soumettre à l'obligation d'individualiser la peine. En effet, le Conseil d'Etat a pu juger, s'agissant des mesures punitives prises en matière administrative, que l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme impose l'individualisation de la peine et interdit le prononcé d'une peine sans examen des circonstances de l'espèce (CE, 21 octobre 2013, *Occansey*, n°367107, Lebon).

Ainsi, dans le cadre du prononcé d'une peine, la CDBF est tenue d'examiner de manière précise les cas d'espèce et de prendre en compte les pressions exercées sur le prévenu et le climat dans lequel il s'acquitte de ses fonctions d'ordonnateur. Afin de sanctionner les infractions constatées, la CDBF peut prononcer une amende dont le minimum ne peut être inférieur à 150 euros et dont le maximum pourra atteindre le montant du traitement ou salaire brut annuel alloué au sanctionné à la date à laquelle le fait a été commis (article L. 313-1 du CJF). Les amendes prononcées infligées par la CDBF ont un caractère personnel (CE 21 juillet 1989, *Aubert*, n° 99258, Lebon). En matière de commande publique, la CDBF considère qu'il revient à l'ordonnateur et à ses services de s'assurer de la régularité de l'opération projetée avant que le comptable ne soit sollicité pour en réaliser le paiement et l'encaissement. Les supérieurs hiérarchiques doivent ainsi « *prendre les mesures propres à assurer le bon fonctionnement du service placé sous [leur] autorité* » (CE, sect., 7 juillet 1978, n° 94837, *Massip*, Lebon 301).

¹⁸⁰ Conseil constitutionnel 22 juillet 2005, n° 2005-520 DC, *Loi précisant le déroulement de l'audience d'homologation de la comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité*. Le Conseil Constitutionnel présente le principe d'individualisation des peines comme étant la concrétisation pénale du principe constitutionnel qui découle de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789. Conformément à cet article, « *La Loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une Loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée.* »

Ainsi, lorsque la responsabilité de l'ordonnateur est engagée devant la CDBF, celle-ci doit se conformer au principe d'individualisation des peines qui l'amène souvent à atténuer la responsabilité des ordonnateurs. Cette situation rend peu effectif le contrôle des ordonnateurs sur la mauvaise utilisation qu'ils font des deniers publics.

§2- Le caractère peu effectif des contrôles portant sur les ordonnateurs

En général, les hypothèses d'engagement de la responsabilité des ordonnateurs sont rares (A), et lorsque c'est le cas, la responsabilité des ordonnateurs est souvent atténuée par le jeu des circonstances atténuantes et aggravantes au point que la CDBF est parfois considérée comme "un tigre de papier" (B).

A- La rareté des hypothèses de l'engagement de la responsabilité financière des ordonnateurs

Daniel Hoeffel avait déclaré dans son introduction à la seconde table ronde du colloque, relative à « *La responsabilité des ordonnateurs en droit financier : état des lieux* », que « [...] chacun reconnaît aujourd'hui que plus de liberté suppose plus de responsabilité et donc un contrôle financier plus efficace. Si le principe est ainsi reconnu, il y a cependant débat sur la nature et sur l'ampleur des sanctions prévues »¹⁸¹. En théorie, dans le cadre de l'exercice de leurs fonctions, les ordonnateurs se voient imposer la trilogie suivante : liberté / responsabilité / sanction. Mais la réalité est tout autre. En 2001, la LOLF avait mis en avant la notion de nécessaire transparence de la gestion publique en réponse aux réclamations des citoyens, des contribuables et des usagers.

Aux termes de l'article 12 du GBCP que « *à raison de l'exercice de leurs attributions et en particulier des certifications qu'ils délivrent, les ordonnateurs encourent une responsabilité dans les conditions fixées par la loi.* » Ainsi, dans le cadre de leurs fonctions financières, les ordonnateurs peuvent engager leur responsabilité financière devant la CDBF (excepté les ministres et les élus locaux) en raison des atteintes qu'ils auraient commises aux règles régissant les finances publiques. Peuvent relever de la CDBF, les agents communaux, et en général tous les fonctionnaires publics. Par exemple, un directeur d'un centre hospitalier, un directeur d'un Établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, etc. Les élus

¹⁸¹ SAVINEAU Jean-Christophe, *La responsabilité budgétaire des ordonnateurs d'établissements publics nationaux : règle toujours nécessaire ou régime obsolète ?*. Revue française de finances publiques - n°133 - page 253.

locaux - bien qu'ils bénéficient d'une quasi-immunité devant la CDBF - peuvent engager leur responsabilité devant cette Cour lorsqu'à l'issue de la réquisition du comptable, la réquisition a abouti à donner un avantage injustifié à autrui (article L. 312-2 du CJF). En 2017, la CDBF a rendu 5 arrêts, a transmis 20 différés¹⁸²(cf Annexe 2). La limitation de la compétence de la CDBF rend peut effectif les contrôles qui doivent être fait sur l'utilisation des deniers publics.

L'exposé de la jurisprudence de la CDBF dans le domaine des contrats publics permettra de rendre compte du caractère peut effectif de la responsabilité des ordonnateurs devant cette Cour.

B- L'atténuation de la responsabilité des ordonnateurs par le jeu de circonstances atténuantes et aggravantes

Un marché public est une dépense publique, et à ce titre la procédure prévue par le droit de la comptabilité publique s'y applique. Au regard de leurs fonctions financières, les ordonnateurs jouent un rôle important en matière de passation de contrats publics. Mais en la matière, les ordonnateurs peuvent commettre un certain nombre d'irrégularités (de manière intentionnelle ou non) engageant les fonds publics. La CDBF connaît ainsi, en théorie, des fautes que les ordonnateurs auraient commises pour méconnaissance des règles applicables à la commande publique. En matière de commande publique, la CDBF¹⁸³ considère qu'il revient à l'ordonnateur et à ses services de s'assurer de la régularité de l'opération projetée avant que le comptable ne soit sollicité pour en réaliser le paiement et l'encaissement.

Depuis lors, la CDBF a établi, de façon explicite, un lien direct entre les fonctions de direction et le respect du code des marchés publics. La Cour a ainsi jugé ainsi « *[qu'] il appartient aux responsables d'un établissement public de veiller à la mise en place d'une organisation et de procédures garantissant le respect de ces règles [...] M..., directeur général, était dans l'obligation [...] d'être au fait des règles de la commande publique* »¹⁸⁴. La prise en compte des pressions sociales (menaces de grève), du contexte (désert médical, isolement de l'ordonnateur) n'a pour effet que d'atténuer la responsabilité du responsable, et non de l'exonérer. La Cour a pu atténuer partiellement la responsabilité d'un ordonnateur

¹⁸² Cour de discipline budgétaire et financière, *Rapport annuel d'activité de la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF)*, 2018. Disponible sur <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2018-02/rapport-annuel-CDBF-2018.pdf>

¹⁸³ Cour de discipline budgétaire et financière, 15 décembre 2006, *Centre hospitalier d'Ambert*, n° 156-532.

¹⁸⁴ Cour de discipline budgétaire et financière, 6 octobre 2014, *Centre hospitalier universitaire de Caen*, n° 195-686/704.

quant au non-respect récurrent des procédures concurrentielles en raison de la crainte, que celui-ci avait, de l'interruption de la continuité du service public¹⁸⁵. Dans un arrêt du 27 juin 2017¹⁸⁶, une directrice d'école a été jugée pour avoir engagé des dépenses en exécution de contrats qu'elle n'a pas communiqués au contrôleur financier pour visa préalable contrairement à la réglementation en vigueur, et avoir passé plusieurs marchés (pour une valeur de 2 347 000 € HT) sans avoir organisé les procédures de publicité et de mise en concurrence qui s'imposaient. Par le jeu de circonstances atténuantes¹⁸⁷, la Cour lui a infligé une amende de 400 euros.

Dans un autre arrêt du 14 juin 2016¹⁸⁸, la cour a condamné la directrice d'un EPHAD à une amende de 1500 €. Celle-ci avait passé divers marchés publics de travaux, de fournitures et de services en total méconnaissance des dispositions du Code des marchés publics (CMP), alors en vigueur, relatives aux procédures de publicité et de mise en concurrence. Pareillement, la Cour a atténué la responsabilité de la directrice de l'établissement « *Mme X a pu éprouver un sentiment d'isolement dans l'exercice de ses fonctions, caractérisé en particulier par l'absence de conseils et d'alertes donnés par les comptables publics successifs dans la passation des commandes publiques ;* » de plus, « *elle a fait valider l'ensemble de ses décisions par le conseil d'administration de l'établissement.* » En l'espèce, la Cour s'est refusée à caractériser le délit d'octroi d'avantages injustifiés qui aurait certainement entraîné une saisine du juge pénal.

Or, dans cette l'espèce, la directrice avait de l'établissement avait octroyé des avantages injustifiés à plusieurs sociétés en méconnaissance des dispositions du CMP. La chambre criminelle de la Cour de cassation a pu juger que l'accès d'un candidat aux offres de ses concurrent est un avantage injustifié¹⁸⁹. En l'espèce, le titulaire du marché de travaux de mise aux normes du bâtiment avait participé à l'élaboration du marché, ainsi qu'à l'examen des

¹⁸⁵ Cour de discipline budgétaire et financière, 16 juin 2015, *Grand port maritime de Nantes - Saint-Nazaire*, n° 200-728.

¹⁸⁶ Cour de discipline budgétaire et financière, 26 juin 2017, *École nationale supérieure Louis Lumière*, n° 214-758.

¹⁸⁷ « *La CDBF a accordé des circonstances atténuantes de responsabilité à la directrice de l'ENSL, tenant aux faits que, d'une part, l'équipe administrative et technique qui l'assistait était très restreinte et que, d'autre part, elle avait demandé l'appui de l'autorité de tutelle pour disposer d'un soutien logistique et financier, lequel ne lui a pas été accordé.* » Cour de discipline budgétaire et financière, *Rapport annuel d'activité de la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF)*, 2018. Disponible sur <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2018-02/rapport-annuel-CDBF-2018.pdf>

¹⁸⁸+. Cour de discipline budgétaire et financière, 14 juin 2016, N° 208-737, *Établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) de Durtal*.

¹⁸⁹ Cour de Cassation, Chambre criminelle, du 23 mai 2007, n°06-87.898, Inédit.

offres. Le délit d'octroi d'avantage injustifié est caractérisé. Le délit de favoritisme est caractérisé lorsque sa commission était intentionnelle. Le caractère intentionnel pouvant être déduit de l'expérience du prévenu, de sa situation dans la hiérarchie¹⁹⁰, on aurait pu envisager qu'au regard de la gravité des manquements dans les faits d'espèce, en plus de l'intervention de la Chambre régionale des comptes, la CDBF aurait pu constater l'octroi d'avantage injustifié. Ce qui n'a pas été le cas.

Les ordonnateurs qui sont appelés devant la CDBF bénéficient d'une limitation de leur responsabilité telle que malgré la gravité des faits reprochés, ça n'aboutit pas à la reconnaissance d'un délit d'octroi d'avantage injustifié. A contrario, le comptable est considéré comme le dernier rempart censé protéger les deniers publics de pressions en tous genres, et les juges des comptes sont implacables vis-à-vis d'eux.

Section 2 : L'extension de l'office des comptables publics ou le renforcement de la responsabilité des ordonnateurs, des solutions envisageables ?

Dans le cadre des marchés publics, les irrégularités peuvent être observées dès le lancement de la procédure de passation du contrat. Il fut un temps où le juge des comptes considérait qu'il incombait au comptable public de s'assurer du respect du seuil des marchés publics. Cette conception purement prétorienne toutefois été abandonnée au début des années 2000. Faut-il la réintroduire ? (A). Cependant, les comptables publics font face à une augmentation conséquente de leur charge de travail et une coupe massive de leurs effectifs. Une responsabilisation effective des ordonnateurs semble être la solution la moins bloquante (B).

§1- La réintroduction, en amont, du contrôle comptable du contrôle de la computation des seuils ?

De 1993 à 2003, il incombait au comptable public de contrôler la computation des seuils dans les marchés publics. Faut-il réintroduire ce contrôle et le perfectionner ? (A) Si ce type de contrôle est irréaliste à l'heure actuelle, l'introduction de la possibilité pour le comptable public de payer un marché public manifestement irrégulier semble-elle plus réaliste ? (B)

¹⁹⁰ Cour de Cassation, Chambre criminelle, 12 juillet 2016 concernant un directeur général des services.

A- Le perfectionnement du défunt contrôle du respect des seuils de procédure

C'est dans un arrêt du 1er juillet 1993¹⁹¹ que le juge des comptes avait mis en débet un comptable public parce que celui-ci avait procédé au paiement d'une commande hors marchés et qui excédait le seuil de passation des marchés alors en vigueur. Pour arriver à cette conclusion, la Cour s'est fondée sur la nomenclature des pièces justificatives annexées au décret du 13 janvier 1983. Elle avait estimé que la disposition selon laquelle il y a lieu de « *prendre en considération les commandes de nature identique ou similaire dans l'année civile à un même fournisseur* » était opposable aux comptables publics. Ces derniers devaient donc procéder à la totalisation des mandats transmis par l'ordonnateur et demander la production d'un marché public en cas de dépassement de seuils. En l'espèce, le juge des comptes avait estimé que le comptable public engageait sa responsabilité en cas de franchissement d'un seuil.¹⁹² Le débet était constitué dès le premier mandat qui permet le dépassement de seuil. Ainsi, le contrôle de la computation des seuils des marchés publics consistait pour le comptable public d'exiger de l'ordonnateur, avant de procéder au paiement des mandats émis, la production d'un marché écrit conclu à la suite de la procédure adéquate.

Reprise pendant de nombreuses années dans les arrêts successifs¹⁹³, cette jurisprudence sera contrariée à partir de 2003 par les ministres intéressés dans différentes instructions ministérielles.

L'instruction n° 03-029-M9 du 5 mai 2003 portant modification des nomenclatures des pièces justificatives applicables aux établissements publics en matière de marchés publics est venue exonérer les comptables publics du contrôle des seuils des marchés publics locaux¹⁹⁴. Dans une réponse ministérielle en date du 23 mai 2003, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie déclare que « *le contrôle du respect des seuils des marchés publics par le comptable, instauré par l'article 28 du code des marchés publics, s'est avéré être, dans la*

¹⁹¹ Cour des comptes, 1er juillet 1993, *Mme Soldevilla, Comptable du syndicat intercommunal d'électrification de la Corse-du-Sud*, Rec. C. comptes 79 ; GAJF, 4e éd., n° 17 ; La Revue du Trésor 1993.790.

¹⁹² VILLALVA Bruno, *Le contrôle du dépassement du seuil des marchés publics*, mémoire pour le DEA de droit public, Année 2001/2002. Disponible sur <http://www.mahakim.ma/caarabat/Content/Files/le%20controle%20des%20march%C3%A9s%20publics.pdf>

¹⁹³ Cour des comptes, 10 novembre 1999, *Chambre d'agriculture du Finistère*, n°24564 ; Chambre régionale des comptes du Nord-Pas-de-Calais, 12 mai 1999, *Commune de Gravelines*, n° 99-0117.

¹⁹⁴ « *Cette nomenclature énonce que la dépense est présentée sous la seule responsabilité de l'ordonnateur selon l'une des modalités suivantes : soit un marché public passé sans formalités préalables ne faisant pas l'objet d'un contrat écrit, soit un marché public sans formalités préalables faisant l'objet d'un contrat écrit, soit un marché public avec formalités préalables. Toutes les dispositions contraires à ce principe et figurant dans les instructions M 91, M 93, M 95, M 99 et M 910, ainsi que dans les nomenclatures des pièces justificatives annexées à ces instructions, sont abrogées* ».

pratique, excessivement complexe à mettre en oeuvre. Il aurait supposé, pour être effectif, la transmission par l'ordonnateur d'un volume de pièces justificatives disproportionné par rapport au résultat obtenu. Ce contrôle intervient par ailleurs trop tardivement, au stade du paiement, c'est-à-dire une fois la procédure engagée et le service fait et alors qu'aucune régularisation n'est plus possible. C'est pourquoi, dans un souci de simplification du processus de règlement de la dépense publique, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire ont décidé de ne plus faire intervenir le comptable dans le suivi du seuil des marchés. Cette évolution n'a aucune incidence sur la responsabilité de l'acheteur public en ce domaine. »¹⁹⁵

Toutefois, malgré que le fait que les comptables publics ont été déchargés de la responsabilité de contrôler le respect des seuils de procédure, leur responsabilité peut toujours être engagée à l'occasion des contrôles effectués par les juridictions financières. La CRC de Bretagne¹⁹⁶ et celle d'Île-de-France¹⁹⁷ ont récemment mis en débet un comptable public pour dépassement des seuils. Il paraît donc logique de réintroduire le défunt contrôle du dépassement des seuils par les comptables publics dès lors que malgré sa suppression, les comptables demeurent responsables personnellement et pécuniairement à raison des paiements des dépenses dépassant un certain seuil, mais sans la production d'un contrat écrit. La dématérialisation des marchés devrait permettre de faciliter le contrôle si il est réintroduit. Mais à l'heure où les comptables publics voient leurs effectifs drastiquement diminuer alors que les charges ne cessent d'augmenter, la réintroduction de ce contrôle est à ce jour irréaliste.

Qu'en-est-il de la consécration de la possibilité pour le comptable public de bloquer les paiements d'un marché manifestement irrégulier ?

¹⁹⁵ <http://questions.assemblee-nationale.fr/q12/12-9503QE.htm>

¹⁹⁶ Chambre régionale des comptes de Bretagne, 30 mai 2016, *Syndicat mixte ouvert de restauration collective SYMORESCO (Finistère)*, n° 2016-0004. Selon le juge, « si un comptable public peut procéder, sans exiger la production par l'ordonnateur d'un contrat écrit, au paiement de dépenses de fournitures homogènes d'un montant inférieur à 15 000 € HT par fournisseur, il doit, à l'appui du premier mandat entraînant, par addition des sommes précédemment versées au même fournisseur sur le même exercice budgétaire pour des prestations homogènes, un dépassement de ce seuil suspendre le paiement jusqu'à ce que l'ordonnateur lui ait produit les justifications nécessaires, à savoir un contrat écrit ou, à défaut, un certificat administratif par lequel il déclare avoir passé un contrat oral et prend la responsabilité de l'absence de contrat écrit ; que, dans le cas où les factures produites ne permettent pas au comptable de savoir avec certitude si elles correspondent à des fournitures homogènes, il lui appartient de suspendre le paiement et de solliciter auprès de l'ordonnateur les précisions nécessaires. »

¹⁹⁷ Chambre régionale des comptes d'Île-de-France, *Lycée agricole et horticole de Saint-Germain-en-Laye (Département des Yvelines)*, Agence comptable du lycée agricole et horticole de Saint-Germain-en-Laye, 29 janvier 2016, Jugement n° 2016-0003 J.

B- L'introduction de la possibilité de bloquer les paiements d'un marché public manifestement irrégulier ?

À la question de savoir s'il fallait introduire la possibilité pour le comptable public de bloquer les paiements d'un marché public manifestement irrégulier, le responsable comptable interviewé répond par la négative « *car il n'a pas les moyens de faire des contrôles de légalité comme à la préfecture. Soit on met en place un contrôle de légalité au moment de la procédure, on ne rajoute pas un contrôle bloquant au moment du paiement car ce n'est pas sans conséquence pour la société en terme de trésorerie. Le contrôle de légalité a pour objet de bloquer la procédure en amont. Ça ne bloque pas le milieu socio-économique contrairement au blocage du paiement d'un marché, même s'il est manifestement irrégulier. Le blocage d'un paiement peut avoir un impact mortel sur une société (liquidation judiciaire etc). Le comptable public a conscience de l'impact des blocages de paiement. Mais cette proposition accentuerait les effets néfastes sur les entreprises.* »

Cette position est on ne peut plus claire et légitime. Le comptable public peut être considéré comme un garant de la bonne utilisation des deniers publics, mais une responsabilisation effective des ordonnateurs est nécessaire.

§2 : Le renforcement de la responsabilité financière des ordonnateurs en matière de marchés publics

Les comptables publics sont considérés comme étant l'un des derniers remparts (avant le juge) censés protéger les deniers publics, mais il faut responsabiliser davantage les ordonnateurs. Le fonctionnement défectueux de la CDBF constitue un frein à la mise en œuvre effective de la responsabilité des ordonnateurs. Réformer la CDBF est nécessaire (A), mais est-ce possible (B) ?

A- La nécessaire refondation du rôle de la Cour de discipline budgétaire et financière

Bernard Poujade qualifiait la CDBF "tigre de papier"¹⁹⁸. Cette formule rend compte d'un constat amer sur le fonctionnement défectueux de la CDBF qui ne permet pas de rendre effective la responsabilité financière des ordonnateurs car généralement écartée ou atténuée. En 2005, la CDBF a vu son organisation modifiée, ça s'est concrétisé par l'accroissement de capacités d'instruction et de jugement. Toutefois, à ce jour, l'activité en volume de la CDBF

¹⁹⁸ POUJADE Bernard, *La responsabilité des ordonnateurs en droit public financier : état des lieux.*, AJDA 2005. 703

est très faible (voir Annexe 2). Et pourtant, les abus existent, et la CDBF a justement été créée pour les prévenir et les sanctionner.

Plusieurs éléments montrent que la CDBF est une juridiction répressive qui ne fonctionne pas. L'un des handicaps de la CDBF est le fait que ce ne sont pas tous les ordonnateurs qui sont justiciables devant elle (les élus locaux, les membres du gouvernement). Bien que des exceptions existent (en cas d'exercice du pouvoir de réquisition du comptable, lorsqu'ils exercent une fonction accessoire de leur fonction principale) mais les exemples de mis en œuvre sont quasi-inexistante. Par ailleurs, les modalités de saisine de la Cour sont particulièrement complexes et la saisine est ouverte des personnalités strictement énumérées. Ensuite, généralement, les amendes prononcées par la CDBF sont dérisoires par rapport aux manquements reprochés et aux deniers publics "mal utilisés et mal gérés". Ce qu'on peut enfin souligner c'est la longueur de la procédure.

Depuis longtemps, des voix s'élèvent et appellent à une réforme de la mise en cause de la responsabilité des ordonnateurs non seulement au regard de la LOLF, mais aussi en raison des dysfonctionnements du système. La LOLF a initié un mouvement consistant à donner plus grande liberté aux les gestionnaires publics. Mais la « *liberté ne saurait se passer de responsabilité.* ¹⁹⁹»

B- Des réformes possible ?

Refondre profondément le rôle de la CDBF nécessite un consensus des acteurs (gouvernement, ministres et parlementaires). Il faut tout d'abord envisager de supprimer cette quasi-immunité des élus qui ne trouvent aucune justification juridique valable. Étendre le champs de compétence aux ministres, aux membres du gouvernement, ou aux élus locaux aura pour effet de projeter les législateurs au premier rang des justiciables de la Cour. Mais en réalité, on imagine mal ces acteurs se prononcer dans ce sens. Il faudrait ensuite envisager de refondre l'organisation de la CDBF. Sur ce point, plusieurs pistes peuvent être envisagées selon le responsable comptable interviewé. À commencer par doter la CBDF d'une équipe propre, c'est-à-dire de membres à temps plein par détachement ou par voie administrative et qui vont s'investir pleinement dans leurs missions. En effet, à l'heure actuelle, il y a trop d'adjonction de service et être à la CDBF est une profession secondaire. Il faudrait enfin

¹⁹⁹ Hélène Gisserot et François Logerot, *La Cour des comptes, d'hier à demain.*, AJDA 2003, p. 1185.

réformer les modalités de saisine de la CDBF en donnant notamment la possibilité à cette Cour de s'autosaisir.

Un partage des responsabilités est nécessaire, la responsabilité financière des ordonnateurs ne doit pas être une responsabilité de façade. Comme le déclare Bernard POUJADE, « *une réforme s'impose car il y va de la crédibilité de la juridiction financière et de l'intérêt bien compris des ordonnateurs qui risqueraient de n'avoir plus qu'un juge « naturel » : le juge pénal !* » Or, les sanctions prévues en cas de saisine du juge pénal sont généralement plus strictes. En somme, c'est plutôt la CDBF qui doit être réformée et non le régime de la responsabilité financière des ordonnateurs. Cette responsabilité pourrait être effective si la CDBF fonctionnait de manière optimale. En attendant, le comptable et l'ordonnateur doivent envisager de partir sur de nouvelles bases de relation, de nouvelles méthodes de travail basées sur la communication entre les différents acteurs de la chaîne de la dépense.

Conclusion

En conclusion, étendre l'office du comptable public est une proposition irréaliste au regard des profonds changements des conditions d'exercice de la fonction comptable. Entre la baisse des effectifs, la réduction des moyens matériels et l'augmentation des charges de travail, l'extension de l'office du comptable public ne fera que rajouter de la rigidité à un système déjà rigide. La responsabilité financière des ordonnateurs est déjà posée sur le marbre, il suffit de la rendre effective. Ce rôle revient à la CDBF qui doit être réformé pour regagner en crédibilité.

Conclusion générale

Michel LASCOMBE avait déclaré « *Qu'on le déplore ou que l'on s'en félicite, il existe une volonté nette de renforcer la liberté des services ordonnateurs (achat public) dans la mise en œuvre du droit de la commande publique, ce qui s'est traduit corrélativement par un amoindrissement progressif et continu du rôle du comptable public.* »²⁰⁰ Il a été démontré tout le long de la présente étude que le comptable public, à travers ses contrôles, garantit la sécurité et la régularité des opérations financières ainsi que la bonne utilisation des deniers publics. Ces contrôles sont perçus comme étant trop rigides, et parfois abusifs. Le comptable public se montre en effet vigilant lors de son contrôle quitte à effectuer un contrôle exhaustif des pièces. Ces contrôles sont justifiés par la nature personnelle et pécuniaire de la responsabilité du comptable public. Bien souvent, comme l'indique le responsable comptable interviewé, « *le nombre d'anomalies constatées atteste de la nécessité d'un tel contrôle.* »

Ainsi, le contrôle du comptable public des opérations financières des ordonnateurs permet de répondre aux objectifs affichés de protection des deniers publics, mais il permet surtout de pallier l'insuffisance des contrôles jurisprudentiels. « *La sécurité et la régularité des opérations financières publiques doivent être préservées de telle sorte que le citoyen puisse considérer que le principe de l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen n'est pas simplement incantatoire* » (Bernard POUJADE).

²⁰⁰ LASCOMBE Michel - VANDENDRIESSCHE Xavier, *Chronique de jurisprudence financière : La Cour des comptes et le droit de la commande publique : la revanche ?*. Revue Gestion et finances publiques, N°2 - Février 2011. Disponible sur http://www.gestionfipu.com/GESTIONFIPU.COM/Archives/Revue2011/P152_MLXV.pdf

BIBLIOGRAPHIE TE WEBOGRAHIE

Ouvrages

- BEZANÇON, Xavier, Essai sur les contrats de travaux et de service public. Contribution à l'histoire administrative de la délégation de mission publique, Paris, LGDJ, Bibliothèque de droit public, Tome 206, 1999 et 2001.
- DAMAREY Stéphanie, Droit de la comptabilité publique,. Edition Gualino, 2017.
- DAMAREY Stéphanie, Finances publiques 2017-2018 : Élaboration, Exécution, Contrôle,. Edition Gualino, 16 août 2017.
- DE LA ROSA, Stéphane, *Droit européen de la commande publique*.
- DEVAUX Eric, Finances publiques,. Editions Bréal, 2002.
- DIRICKX, Nicolas, *L'influence du droit communautaire des marchés publics sur les éléments de définition du marché public en France*, 2005.
- LEMESLE, Hélène. « Réglementer l'achat public en France (xviiiie-xixe siècle) », Genèses, vol. 80, no. 3, 2010, pp. 8-26.
- LIMOUSIN-LAMOTHE Philippe. *Les contrôles externes, budgétaires et comptables et la gestion des collectivités locales : un bilan, une problématique*. In: Politiques et management public, vol. 6, n° 3, 1988. p 51.
- MONTAGNIER Gabriel, Principes de comptabilité publique, Dalloz, 2e éd., 1981, p. 75.
- PRADA Michel, *Droit et comptabilité : La spécificité des comptes publics*., 2017
-

Articles de revue

-
- AUBY Jean-François, *Services communaux, Répertoire de la responsabilité de la puissance publique* [en ligne], juin 2015. Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/RPP/RUB000032/2015-06/PARA/384>
- AUBY Jean-François, *Services communaux*., Répertoire de la responsabilité de la puissance publique [En ligne], juin 2015 (actualisation : avr. 2018), [consulté le 21 août 2018], Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/RPP/RUB000032>.
- BARILARI André, PRAT Michel, *Les contrôles financiers et comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques*., (2003) Edition L.G.D.J.
- COLLIN Pierre, *Etendue et limites des pouvoirs de contrôle des comptables publics*, Rev. adm., n° 322, p. 363.
- DAMAREY Stéphanie, *Chambres régionales et territoriales des compte*, In Répertoire du contentieux administratif. Juillet 2015. [en ligne] Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/CONT/RUB000011/2015-07/PLAN011>
- Descamps Florence, « La cour des comptes et le contrôle financier des administrations publiques : histoire d'une tentation, histoire d'une tentative. 1914-1940 », Revue française d'administration publique, 2007/4 (n° 124), p. 659-672. DOI : 10.3917/rfap.124.0659. URL : <https://www.cairn.info/revue-francaise-d-administration-publique-2007-4-page-659.htm>

- GEORGE Marlyne - ADDA Didier, *Les avantages et risques liés à la dématérialisation.*, Contrats Publics [En ligne] – n°167 - juillet-août 2016. Disponible sur <http://www.cabinettpc.com/wp-content/uploads/artdematerialisation.pdf>
- GERBIGNOT Cécile, Désigner le comptable assignataire dans les pièces du marché : une option intéressante pour l'acheteur public. Les coordonnées du comptable assignataire peuvent utilement être indiquées dans l'acte d'engagement., Dictionnaire permanent Commande publique. Editions Législatives 2018.
- GIRAULT André, Deux siècles de comptabilité publique (1814-2008),. In Gestion & Finances Publiques [En ligne]. N°5 – Mai 2009. Consulté le 7 juillet 2018 [<http://www.gestionfipu.com/GESTIONFIPU.COM/Archives/Revue2009/Mai%2009%20Girault.pdf@>]
- GUILLERMINET Cédric (2013), Du RGCP au GBCP. Les nouvelles règles budgétaires et comptables de l'État., Revue française de finances publiques - n°124 - page 157.
- <https://www.caissedesdepotsdesterritoires.fr/cs/ContentServer?pagename=Territoires/LOCActu/ArticleActualite&cid=1250263931236>
- IANNUCCI Frédéric, La DGFIP partenaire des collectivités locales, un partenariat approfondi., Revue française de finances publiques - n°112 - page 145, 1er novembre 2010.
- LASCOMBE Michel - VANDENDRIESSCHE Xavier, *Chronique de jurisprudence financière : La Cour des comptes et le droit de la commande publique : la revanche ?*. Revue Gestion et finances publiques, N°2 - Février 2011. Disponible sur http://www.gestionfipu.com/GESTIONFIPU.COM/Archives/Revue2011/P152_MLXV.pdf
- LORIOU Mathieu, Chapitre 5 (folio n°3030) – Marché public : exécution., Encyclopédie des collectivités locales [En ligne], 2018-1 (actualisation : avr. 2018), Disponible sur <https://www.dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB003030/2017-02/PARA/11>
-
- MORIN Nathalie, L'évolution de la fonction comptable dans le cadre de la LOLF. La revue du Trésors [en ligne], juillet 2016, n°7 [consulté le 10 juillet 2018]. Disponible sur http://www.gestionfipu.com/GESTIONFIPU.COM/Archives/Article2006_2007/Article07-06-MORIN-N.PDF
- NAHUM William - ADANS Bernard - PAUMELLE Laurent, *Quel avenir pour le comptable public ? Propositions pour une réécriture des règles de comptabilité publique.*, Académie des Sciences et Techniques comptables et Financières, novembre 2016.
- Nohmana Khalid, Comptabilité et marchés publics : piquêre de rappel du régime depuis la réforme., Le Moniteur, [En ligne] 12/01/2017. Disponible sur <https://www.lemoniteur.fr/article/comptabilite-et-marches-publics-piquere-de-rappel-du-regime-depuis-la-reforme.501369>
- ORSONI Gilbert, L'exécution et le contrôle des budgets publics, in La nouvelle administration financière et fiscale : LGDJ, 2011, p. 122.

- Philippe PARMANTIER, La DGFIP poursuit la dématérialisation de ses échanges avec les collectivités,. Caisse des dépôts des territoires [en ligne], 5 juillet 2012. Disponible sur
- POUJADE Bernard, La responsabilité des ordonnateurs en droit public financier : état des lieux., AJDA 2005. 703
- ROSE-HANO Laurent, *Comment les comptables publics vivent-ils une responsabilité plus effective dans un contexte toujours plus contraignant de leurs moyens ?*, Issu de Revue française de finances publiques - n°139 - page 39. RFFP2017-139-009 Réf : RFFP sept. 2017, n° 139, p. 39.
- SAÏDJ Luc - ALBERT Jean-Luc, Budgets et comptes locaux : agents d'exécution du budget communal,. Encyclopédie des collectivités locales [En ligne] mai 2018, n°7110 [consulté le 21 août 2018], Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB00711>
- SAVINEAU Jean-Christophe, *La responsabilité budgétaire des ordonnateurs d'établissements publics nationaux : règle toujours nécessaire ou régime obsolète ?*. Revue française de finances publiques - n°133 - page 253.
- VILA Jean-Baptiste, Contrat de délégation de service public : passation,. Encyclopédie des collectivités locales [en ligne]. Consulté le 1er septembre 2018, Disponible sur <https://www-dalloz-fr.doc-distant.univ-lille2.fr/documentation/Document?id=ENCY/COLL/RUB003119/2017-02/PARA/17>

Article sur internet

- LE FOYER DE COSTIL Louis, Le référé précontractuel,. 7 mars 2017. [En ligne], Disponible sur <https://louislefoyerdecostil.fr/le-refere-precontractuel/>
- Thomas Beurey, *Gérald Darmanin confirme et précise le cap des réformes.*, Article paru le 3 novembre 2017 [En ligne], Disponible sur <https://www.caissedesdepotsdesterritoires.fr/cs/ContentServer?pagename=Territoires/Articles/Articles&cid=1250280007029>

Rapports

- Cour des comptes, *Rapport public annuel 2015 : Le jugement des comptes publics.*, Février 2015, Disponible sur <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/EzPublish/23-RPA2015-jugement-comptes-publics.pdf>.
- Cour de discipline budgétaire et financière, *Rapport annuel d'activité de la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF)*, 2018. Disponible sur <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/2018-02/rapport-annuel-CDBF-2018.pdf>
-

Guide et fiche pratique

- DAMAREY Stéphanie, *L'identification du préjudice financier, préalable nécessaire à la mise en jeu de la responsabilité du comptable public*, La Semaine Juridique Administrations et Collectivités territoriales, n° 42, 19 Octobre 2015.
- Direction des affaires juridique, *La désignation du comptable assignataire.*, [En ligne] Disponible sur <https://www.economie.gouv.fr/daj/designation-comptable-assignataire-2017>
- Fiches pratiques, *Les délais de paiement dans les contrats de la commande publique.*, Direction des affaires juridiques, 30 octobre 2013.

- KOTT Sébastien, *Fiche de niveau 4 : Finances publiques / Les finances de l'État / Les comptes de l'État*, 2007.
- Quel avenir pour le comptable public ? Propositions pour une réécriture des règles de la comptabilité publique., Cahier n°32, L'académie sciences techniques comptables financières [en ligne], novembre 2016. Disponible sur <http://ante.experts-comptables.com/academie/content/download/9415/146625/version/1/file/Cahier+n%C2%B032.pdf>
- STÉPHAN Alain, *Appréciation du préjudice financier causé par le comptable public - Le grand port maritime de Rouen : une nouvelle appréciation du préjudice financier ?*., Droit Administratif n° 5, Mai 2017, commentaire 23.
-

Source juridique nationale

Loi

- Loi n° 68-1250 du 31 décembre 1968 relative à la prescription des créances sur l'Etat, les départements, les communes et les établissements publics
- Loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963
- Loi n° 82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions.
- Loi n° 91-3 du 3 janvier 1991 relative à la transparence et à la régularité des procédures de marchés et soumettant la passation de certains contrats à des règles de publicité et de mise en concurrence.
- Loi n°92-1282 du 11 décembre 1992 relative aux procédures de passation de certains contrats dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des télécommunications.
- La loi 93-122 du 23 janvier 1993 relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique (dite "Loi Sapin")
- Loi organique n° 2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances. Cette loi remplace l'ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.
- Loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique, dite "Sapin".
- Loi n° 2016-925 du 7 juillet 2016 relative à la liberté de la création, à l'architecture et au patrimoine.
- Loi n°81-1 du 2 janvier 1981 dite Dailly facilitant le crédit aux entreprises
- Loi n° 2013-100 du 28 janvier 2013 portant diverses dispositions d'adaptation de la législation au droit de l'Union européenne en matière économique et financière (titre IV).
- Loi n° 82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions.
- Loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie (LME).

Ordonnance

- Ordonnance n°2015-899 relative aux marchés publics
- Ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

- Ordonnance n° 2014-697 du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique entre l'administration et ses fournisseurs.
-

Décret

- Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique remplace par la même occasion le décret du 29 décembre 1962.
- Décret n°2016-360 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics.
- Décret n°2016-361 du 25 mars 2016 relatif aux marchés publics de défense ou de sécurité
- Décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique.
- Décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique
- Décret n° 83-16 du 13 janvier 1983 portant établissement de la liste des pièces justificatives des paiements des communes, des départements, des régions et des établissements publics locaux.
- Décret n° 2006-975 du 1er août 2006 portant code des marchés publics.
- Décret n° 2014-1097 du 26 septembre 2014 portant mesures de simplification applicables aux marchés publics a accéléré la transposition de certaines dispositions des directives « Marchés » relatives à la présentation et à la sélection des candidats, à l'attribution de marchés publics, ainsi qu'à la promotion de l'innovation
- Décret n°2017-516 du 10 avril 2017 portant diverses dispositions en matière de commande publique.
- Décret n°82-979 du 19 novembre 1982 précisant les conditions d'octroi d'indemnités par les collectivités territoriales et leurs établissements publics aux agents des services déconcentrés de l'Etat ou des établissements publics de l'Etat.

Traité

- Traité du 25 mars 1957 instituant la Communauté Européenne de l'Energie Atomique (EURATOM).

Circulaire

- Circulaire interministérielle n° 83-158 du 7 juillet 1983.
- Circulaire du 3 août 2006 portant manuel d'application du code des marchés publics.

Arrêté ministériel

- Arrêté ministériel 12 juillet 1990, fixant les conditions d'attribution de l'indemnité de conseil allouée aux comptables non centralisateurs des services extérieurs du Trésor, chargés des fonctions de payeur des départements, des régions et de leurs établissements publics du 12 juillet 1990 : JO 8 août 1990, p. 9614

Instruction

- Instruction n° 12-011-m0 du 30 mai 2012 relatif aux incidences de l'arrêt du conseil d'état du 8 février 2012, ccas de polaincourt, sur les contrôles de justification du comptable public en matière de marchés à procédure adaptée.

- Direction générale des finances publiques, Instruction du 13 septembre 2012 relative aux comptes de gestion et financiers des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé.
- Direction générale des finances publiques section gestion comptable publique, Instruction du 22 février 2017 relative au développement de la facturation électronique, n° 17-0006 nor : ecfe1706554j. Disponible sur http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2017/03/cir_41872.pdf
-

Directive :

- Directive Européenne n°71-305 du 26 juillet 1971 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de travaux
- Directive Européenne n°71-304 du 26 juillet 1971 concernant la suppression des restrictions à la libre prestation de service dans les domaines des marchés publics de travaux et à l'attribution de marchés publics de travaux par l'intermédiaire d'agences ou de succursales
- Directive Européenne n°77-62 du 21 décembre 1976 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de fournitures.
- Directive Européenne n°89-440 du 18 juillet 1989 modifiant la directive 71-305 CEE portant coordination des procédures de passation des marchés publics de travaux
- Directive Européenne n°88-295 du 22 mars 1988 modifiant la directive 7762 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de fournitures et abrogeant certaines dispositions de la directives 80767 CEE
- Directive Européenne n°92-50 du 18 juin 1992 portant coordination des procédures de passation des marchés publics de service.
- Directive 90/531/CEE du Conseil, du 17 septembre 1990, relative aux procédures de passation des marchés dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des télécommunications.
- Directive 2004/17/CE du Parlement européen et du Conseil du 31 mars 2004 portant coordination des procédures de passation des marchés dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des services postaux ;
- Directive 2004/18/CE du Parlement européen et du Conseil du 31 mars 2004 relative à la coordination des procédures de passation des marchés publics de travaux, de fournitures et de services.
- Directive 2014/23/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur l'attribution de contrats de concession
- Directive 2014/24/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 sur la passation des marchés publics et abrogeant la directive 2004/18/CE Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE
- Directive 2014/25/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 février 2014 relative à la passation de marchés par des entités opérant dans les secteurs de l'eau, de l'énergie, des transports et des services postaux et abrogeant la directive 2004/17/CE.

Jurisprudence

Conseil Constitutionnel

- Conseil constitutionnel, décision n° 2003-473 DC du 26 juin 2003, Loi habilitant le gouvernement à simplifier le droit, AJDA 2003. 1404, note E. Fatôme ; ibid. 1391, note J.-E. Schoettl ; ibid. 2348, étude E. Fatôme et L. Richer.
- Conseil constitutionnel 22 juillet 2005, n° 2005-520 DC, *Loi précisant le déroulement de l'audience d'homologation de la comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité*.

Conseil d'Etat

- CE, 5 février 1971, ministre de l'économie et des finances c/ Balme ;
- CE, 8 février 2012, n° 340698, Ministre du budget ; Cour des comptes, 28 mai 1952, Marillier
- CE Section, 9 mars 2016, n° 380105, Publié au recueil Lebon.
- Conseil d'Etat, 8 février 2012, n°340698, CCAS de Polaincourt.
- CE, 8 déc. 2000, n° 212718, Mme Kammerer et CE, 8 juill. 2005, n° 263254, MM. Basserie et Caffart, AJDA 2005, p. 2240, note Esclassan M.-
- CE sect. 5 février 1971, Ministre de l'économie et des finances c/ Balme, n° 71173, Lebon 105.
- CE 21 mars 2001, M. Morel, n° 195508
- CE 8 juillet 1974, Ministre de l'Economie et des Finances c/ Sieurs Mery, Florence et Brevard, n° 91282 concernant le versement d'un traitement
- CE 7 octobre 1981, Rispail, n° 10186 concernant le versement d'indemnités au Recueil
- CE 8 décembre 2000, MEFI c/ Mme Kammerer, Lebon 597 - CE 21 mars 2001, M. Morel, n° 195508 - C. comptes 28 juin 2007, Syndicat Intercommunal d'aide à l'enfance inadaptée de Lauwin-Planque.
- CE, ass., 8 février 2012, n° 340698, *Ministère Budget c/ Deroy* et CE, ass., 8 février 2012, n° 342825, *Ministère Budget c/ Gastou*.
- CE Ass, 4 avril 2014, Département de Tarn-et-Garonne, N° 358994, Recueil Lebon.
- CE 26 janvier 1877, Compans, Lebon 94. – CE 19 mai 1899, Levieux, Lebon 401
- CE, ass., 10 juillet 1996, Cayzele, req. n° 138536.
- CE 4 avril 2014, *Département Tarn-et-Garonne*, req. n° 358994.
- CE 3 octobre 2008, SMIRGEOMES, req. n° 305420.
- CE 10 novembre 2010, France Agrimer, req. no 340944 , Lebon.
- CE, 6e et 1re ch., 19 mai 2017, *Ministère des finances*, n°389741, Mentionnée au Recueil Lebon (Annulation partielle C. comptes, 4 mars 2015).
- Conseil d'Etat, 22 février 2017, Préfet de Meurthe-et-Moselle, n°397924

Cour des comptes

- Cour des comptes 4e ch., 12 juillet 1990, Effendiantz, receveur de la commune de Dampierre, Rec. jurid. fin., p. 125
- Cour des comptes, 4 décembre 1990, Commune de Dampierre.
- Cour des comptes, 28 mai 2009, *CHS du Jura* n° 55050, et Cours comptes, 7 avril 2010, *Parc national des Pyrénées*, n° 57755
- Cour des comptes 28 juin 2007, Syndicat Intercommunal d'aide à l'enfance inadaptée de Lauwin-Planque.
- Cour des comptes, 26 novembre 1998, Théâtre national de Strasbourg.
- Cour des comptes, 15 mars 1989, LEP de la rue de Cuire à Lyon.

- Cour des comptes 13 avr. 2015, Direction des grandes entreprises, n° 72210.
- CE 20 mars 2013, Parquet général près la Cour des comptes [Transport sanitaire par hélicoptère en Île-de-France], n° 347558 , Lebon T. 521.
- Cour comptes 12 juillet 1999, École nationale vétérinaire d'Alfort.
- Cour des comptes 19 juin 2003, Communauté urbaine de Lyon.
- Cour des comptes 12 avril 2012, Commune de Romans-sur-Isère, n° 63104
- Cour des comptes, 1er juillet 1993, *Mme Soldevilla, Comptable du syndicat intercommunal d'électrification de la Corse-du-Sud*, Rec. C. comptes 79 ; GAJF, 4e éd., n° 17 ; La Revue du Trésor 1993.790.
- Cour des comptes, 10 novembre 1999, *Chambre d'agriculture du Finistère*, n°24564 ;

Chambre régionale des comptes

- Chambre régionale des comptes du Nord-Pas-de-Calais, 12 mai 1999, *Commune de Gravelines*, n° 99-0117.
- Chambre régionale des comptes d'Île-de-France, *Lycée agricole et horticole de Saint-Germain-en-Laye (Département des Yvelines), Agence comptable du lycée agricole et horticole de Saint-Germain-en-Laye*, 29 janvier 2016, Jugement n° 2016-0003
- Chambre régionale des comptes de Bretagne, 30 mai 2016, *Syndicat mixte ouvert de restauration collective SYMORESCO (Finistère)*, n° 2016-0004.
-

Cour de discipline budgétaire et financière

- Cour de discipline budgétaire et financière, 6 octobre 2014, n° 195-686/704, « Centre hospitalier universitaire de Caen. »
- Cour de discipline budgétaire et financière, 16 juin 2015, n° 200-728 « Grand port maritime de Nantes - Saint Nazaire ».
- Cour de discipline budgétaire et financière, 15 décembre 2006, *Centre hospitalier d'Ambert*, n° 156-532.
- Cour de discipline budgétaire et financière, 6 octobre 2014, Centre hospitalier universitaire de Caen, n° 195-686/704.
- Cour de discipline budgétaire et financière, 16 juin 2015, Grand port maritime de Nantes - Saint-Nazaire, n° 200-728.
- Cour de discipline budgétaire et financière, 26 juin 2017, École nationale supérieure Louis Lumière, n° 214-758.

Cour de cassation

- Cour de Cassation, Chambre criminelle, du 23 mai 2007, n°06-87.898, Inédit.
- Cour de Cassation, Chambre criminelle, 12 juillet 2016 concernant un directeur général des service.

Cour de justice de la communauté européenne

- CJCE, 7 décembre 2000, affaire C-324/98, Telaustria et Telefonadress.

Annexes