**pour l’intro : voyez le plan : ce n’est pas rédigé**

**CHAPITRE 1. L’exécution des Lois de Finances :**

Les réformes initiées par la loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001 nécessitaient un nouveau cadre comptable adapté aux exigences modernes, notamment celle d'une comptabilité influencée par celle de l'entreprise. Les règles comptables modernes françaises sont un héritage du XIXème siècle. Trois textes constituent les fondements de notre doit de la comptabilité publique :

Les 2 ordonnances royales du 14 septembre 1822 et du 31 mai 1838, auxquelles s'ajoute le décret impérial du 31 mai 1862. Ce décret s’est appliqué pendant un siècle. On l’appelle le décret du centenaire.   
  
Pour le XXème siècle, un seul texte a modernisé les règles comptables, il s'agit du [décret du 29 décembre 1962](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000299367&categorieLien=cid) portant règlement général sur la comptabilité publique (RGCP). Celui-ci était d'actualité jusqu'à ce que la LOLF s’applique en matière comptable à savoir 2006.

Ce décret de 1962 étant devenu obsolète, un nouveau décret a été pris par le gouvernement le 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP). Un second décret, portant adaptation de divers textes aux nouvelles règles de la gestion budgétaire et comptable publique, du même jour, l'accompagne.

Ce nouveau décret GBCP est structuré en 5 titres :

un titre préliminaire sur le champ d'application, articles 1 à 6

le titre I « **Les principes fondamentaux** », articles 7 à 62

le titre II, « **La gestion budgétaire et comptable de l'État** » art. 63-173

et le titre III « La gestion budgétaire et comptable des organismes mentionnés à l'article 3 ». art. 174 à 229

et les titres IV et V sur les « Dispositions transitoires » art. 230 à 234

et « les dispositions finales », art 235 à 240.

**On se réfèrera aux titres I et II pour l’exécution des Lois de Finances.**  
Le nouveau décret définit les nouvelles règles de comptabilité publique en termes d'organisation, d'instruments et de processus. Il intègre ainsi les évolutions constitutionnelles qui imposent désormais la régularité et la sincérité des comptes dont parle l’article 47-II alinéa 2 de la Constitution issu de la révision constitutionnelle de 2008 :

***« Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères.***

***Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion,***

***de leur patrimoine et de leur situation financière ».***

**Section 1. Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables**

Bien que très ancien (il a d'abord été introduit pour les recettes par des décrets du 24 vendémiaire et 17 frimaire an III), le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables pour les dépenses est issu en droit moderne d'une ordonnance des 14-17 septembre 1822, systématisé par un décret du 31 mai 1862. Cette règle permet d'assurer un contrôle réciproque entre l'ordonnateur et le comptable et ainsi éviter la fraude, ou du moins la limiter. La préoccupation majeure qu'il traduit est donc de la régularité.   
  
Le comptable contrôle la régularité formelle de l'exécution des recettes et des dépenses de l'ordonnateur. Ce dernier fait de même à l'égard du comptable. Il s'agit de la transposition en droit financier du principe de séparation des pouvoirs.

Cette séparation des ordonnateurs et des comptables est énoncée dans l'article 9 du décret GBCP, qui reprend l'article 20 du décret RGCP :

**«*Les fonctions d'ordonnateur et de comptable public***

***sont incompatibles* ».**

Il pose ainsi une distinction organique mais aussi fonctionnelle des compétences. Il s'agit d'un principe cardinal de la comptabilité publique traditionnelle que le décret GBCP adapte aux évolutions contemporaines. Le schéma est le suivant : l'exécution des opérations financières de l'État nécessite les intervention successives d'un ordonnateur et d'un comptable public soumis tous les deux à un principe d'indépendance et d'incompatibilité.

**A/ Présentation générale**  **du principe**

La séparation des ordonnateurs et des comptables constitue un très ancien « principe de comptabilité publique» cardinal et fondamental qui repose sur le décret du 7 novembre 2012. Mais comme tout principe, il existe des aménagements et des exceptions.

§1 La définition du principe

Cette règle rend incompatibles les fonctions d'ordonnateur et de comptable. D'une manière sommaire, il peut être résumé ainsi : le rôle de l'ordonnateur est de décider des dépenses et des recettes ; Le comptable, quant à lui, doit se contenter de procéder à une série de contrôle avant d'encaisser les recettes ou de payer les dépenses. C'est un principe essentiel au droit de la comptabilité publique dont la méconnaissance peut être sanctionnée. On voit que c’est le comptable qui a le monopole des opérations de caisse : c’est lui seul qui encaisse les recettes et paye les dépenses.

Pourquoi un tel principe ? Il a été énoncé en vue de limiter les risques de corruption et de concussion.

**Corruption active ou passive art. 435-1 Code pénal :**

**demander ou recevoir des avantages.**

**Concussion : encaisser une somme indue ou d’un montant excessif**

**art. 432-10 du Code pénal**

Il se justifie également en raison de l'incompétence des ordonnateurs en matière de comptabilité publique. Le comptable public est en effet le garant de la régularité des opérations projetées par l'ordonnateur.

La juxtaposition des compétences de l'ordonnateur et du comptable public doit permettre par confrontation, d'apprécier la régularité des comptabilités tenues d'une par le comptable et d'autre part par l'ordonnateur.

§2 Les aménagements et les exceptions au principe

Les lourdeurs parfois suscitées par l'application du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables ont généré des aménagements qui concernent pour l'essentiel la procédure d'exécution des dépenses. Il existe trois aménagements et une situation permettant d'en contourner l'application.

a) Les trois aménagements

1. La régie financière

La régie financière porte à la fois sur la procédure d'exécution des recettes publiques (régie de recettes) mais aussi sur les dépenses publiques (régie d'avance et de recettes) Dans les deux cas, il s'agit de **confier à une personne, le régisseur, la capacité de manier l'argent public à la place du comptable public.** C'est tout simplement une procédure dans laquelle l'ordonnateur va désigner une personne pour encaisser des recettes et les apporter au comptable. La régie va permettre de mieux faire fonctionner les services publics. L’ordonnateur doit préciser très explicitement dans l'acte constitutif de la régie, les recettes que le régisseur peut encaisser. Il en va de même pour les dépenses généralement de petite importance. C'est l'article 10 du décret du 20 juillets 1992 qui prévoit ce qui peut être payé par l'intermédiaire d'un régisseur (**les dépenses de matériel et de fonctionnement dans des limites prédéterminées ; la rémunération des personnels payés sur une base horaire ou à la vacation ; les secours urgents et exceptionnels ; les frais de mission et de stage**).

2. Le paiement sans ordonnancement ou préalable ou avant service fait (PSOP)

La possibilité de procéder à un paiement de dépenses sans ordonnancement préalable, sans ordre de l'ordonnateur, est prévue par l'article 32 du décret du 7 novembre 2012. Aux termes de ces dispositions, le ministre chargé des Finances établit une liste de dépenses qui peuvent être payées sans ordonnancement et qui peuvent faire l'objet d'un ordonnancement de régularisation *a posteriori* après paiement. Il en va ainsi des **rémunérations et de leurs accessoires servis à des fonctionnaires (40% de la dépense nette constatée en 2019)**, le cas des **dépenses résultat d'une décision de justice** ou encore les **avances dans les marchés publics  de travaux** avant le début des travaux . Pour ces cas, la suppression de la phase d'ordonnancement se justifie par l'absence de pouvoir d'appréciation de l'ordonnateur en la matière.

<https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000036100476>

3. Le droit de réquisition

Le droit de réquisition est un droit qui appartient à l'ordonnateur d'obliger le comptable de payer une dépense. Ce qui montre la supériorité de l'ordonnateur sur le comptable. Cependant, si l'ordonnateur exerce son droit de réquisition sur le comptable, la responsabilité du comptable passe sur l'ordonnateur.

b. La sanction

Lorsque le principe de séparation est méconnu, cela occasionne une comptabilité de fait autrement appelée gestion de fait. Dans ce cas, une personne autre que le comptable (souvent l’ordonnateur) a manié sans titre légal des fonds publics. Elle doit être alors qualifiée de comptable de fait. L’ordonnateur devient alors comptable de fait. C’est la théorie de la gestion de fait.

Rq. Cette notion de gestion de fait est apparue à l'issue d'une décision de la Cour de comptes de 1834, Ville de Roubaix, entérinée par le Conseil d'État en 1907 et dont Romieu en a fait les louange :  « *oeuvre très ingénieuse et très belle qui fait le plus grand honneur à la Cour des comptes qui a édifié ce monument juridique* ».

B Les ordonnateurs et les nouveaux gestionnaires

L'article 10 du décret de novembre 2012 définit le rôle des ordonnateurs :

Tx.« *Les ordonnateurs prescrivent l'exécution des recettes et des dépenses* ».

Mais la qualité d'ordonnateur n'est pas un titre, elle découle de la nature de la fonction administrative qu'il occupe, qu'il soit élu ou qu'il soit nommé chef de service. Étudions les différents catégories d'ordonnateurs avant de voir les fonctions de l'ordonnateur. 

§1 Les différentes catégories d'ordonnateurs et de gestionnaires

La notion d'ordonnateur est complexe et nécessite de la distinguer des simples administrateurs ou des fonctionnaires. Certes, l'ordonnateur sera toujours un administrateur, mais il sera plus que cela : il sera un agent d'autorité. Au sein de la structure et de la hiérarchie administrative, existent différents ordonnateurs occupant différents positions. 

a) Les différentes catégories d'ordonnateurs

Il existe une hiérarchie des ordonnateurs qui distingue les ordonnateurs principaux des ordonnateurs secondaires, distinction reprise par le décret de 2012 (art. 10,74 et 75). A cela s'ajoute des ordonnateurs délégués.

* L['article 74 du décret de novembre 2012](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=FD010660A1FAC3D29EA69C69D9948BAE.tpdila08v_3?cidTexte=JORFTEXT000026597003&idArticle=LEGIARTI000026603031&dateTexte=20121110&categorieLien=cid)définit les ordonnateurs principaux :

Tx.« *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 [...]* ».

Les ordonnateurs des établissements publics dotés d'un budget autonome sont leurs directeurs. En outre, le président du Conseil constitutionnel et les questeurs de l'Assemblée nationale et du Sénat sont les ordonnateurs principaux de leur institution.

* Les ordonnateurs secondaires sont des fonctionnaires à compétence territoriale bénéficiant d'une délégation de l'ordonnateur principal. [L'article 75 du décret](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=C3544C6660F93BCBF44FEA39707C72FA.tplgfr42s_2?idArticle=LEGIARTI000037429939&cidTexte=JORFTEXT000026597003&categorieLien=id&dateTexte=)donne une liste de ces ordonnateurs secondaires. Ainsi, **le préfet est ordonnateur des services déconcentrés des « administrations civiles de l'État** », au niveau de l’éducation nationale, c’est le **Recteur d’Académie** . Dans la diplomatie, **l'ambassadeur** l'est pour les « *administrations de l'État dans le pays où il est accrédité* », le responsable d'un service à compétence nationale et le président d'une autorité administrative indépendante le sont pour leur service. En outre, des décrets en Conseil d'État peuvent créer une nouvelle catégorie d'ordonnateurs secondaires. C'est le cas des **premiers présidents et des procureurs généraux de cour d'appel** par le décret du 24 mai 2004 Rq.

Cet article 75 encadre de manière plus drastique la nomination des ordonnateurs secondaires avec pour objectif d'en limiter le nombre. Ainsi, sous le régime du décret de 1962, un simple arrêté suffisait pour qu'un ordonnateur principal délègue son pouvoir, ce qui entraîna une profusion de catégories d'ordonnateurs secondaires.

* Enfin,[l'article 76](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=C3544C6660F93BCBF44FEA39707C72FA.tplgfr42s_2?idArticle=LEGIARTI000026603035&cidTexte=JORFTEXT000026597003&dateTexte=20200125&categorieLien=id&oldAction=&nbResultRech=)détermine les catégories de fonctionnaires bénéficiant d'une délégation de signature ou d'une délégation de gestion. Ces ordonnateurs délégués sont des responsables de centre de services partagés. Ce centre est une plate-forme s'occupant des opérations budgétaires et comptables de directions distinctes. Dans le cadre d'une délégation de signature, l'ordonnateur délégué est désigné par un ordonnateur principal ou secondaire. Mais il ne s'agit pas d'une délégation de pouvoir. Dans le cadre d'une délégation de gestion, un ou plusieurs services de l'État transmettent à un autre service de l'État des compétences pour réaliser des activités leur incombant.

b) Les nouveaux acteurs de la gestion budgétaires

La loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001 a donné un nouveau cadre aux finances publiques de l'État. Le décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable s'inscrit dans cette perspective. Ainsi, les gestionnaires ont leur place dans ce décret, aux articles 69 à 73. Nous trouvons ainsi à présent [les responsables de programme](https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/performance-gestion-publiques/gestion-publique-axee-performance/essentiel/fondamentaux/responsables-programme-responsables-budgets-operationnels-programme-acteurs-terrain-nouvelle-gestion-publique#.XiwA7GhKjIU) (art.70), les responsables de budget opérationnel de programme (art.71), les responsables d'unité opérationnelle (art. 72) et le responsable de la fonction financière ministérielle (art. 69). De par leurs actions, ils assistent les ministres dans l'élaboration et la gestion des crédits. C'est pourquoi, l'article 73 insiste sur le fait que ces gestionnaires :

Tx.« *doivent avoir la qualité d'ordonnateur ou être bénéficiaires de la délégation de signature d'un ordonnateur* *principal ou secondaire* ».

Le décret du 7 novembre 2012 établit une véritable hiérarchie de ces gestionnaires. Il suit en cela la nouvelle nomenclature issue de la loi organique. Au sein de chaque ministère, un responsable de la fonction financière est désigné par le ministre, il s'agit généralement des directeurs des affaires financières, même si la latitude du décret permet au ministre de désigner quelqu'un d'autre. Au sein de chaque programme, le ministre accrédite un responsable. A l'échelon inférieur, il y a un responsable de budget opérationnel de programme (BOP), puis un responsable d'unité opérationnelle (UO).

Les responsables de programme peuvent piloter plusieurs programmes. Ce sont tous des hauts fonctionnaires, comme par exemple des secrétaires généraux ou des directeurs d'administration, faisant le lien entre l'administration et les politiques dont ils dépendent. Ils peuvent être auditionnés par les commissions des finances du Parlement. Leur statut n'était pas défini par un texte jusqu'au décret du 7 novembre 2012.  
  
Ainsi, pour le budget général de 2020, sur un total de 124 programmes, il existe 43 responsables de programme ne s'occupant que d'un seul programme. Mais, 29 autres responsables de programmes géraient 81 programmes. Ce qui signifie que ces 29 responsables de programme sont compétents pour gérer entre deux et vingt-deuxprogrammes chacun. Il est à noter que le directeur général du Trésor, s'occupe à lui seul de 22 programmes. Il est d'ailleurs responsable de l'ensemble des programmes des missions « Accords monétaires internationaux », « Avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics », « Prêts à des États étrangers » et « Engagements financiers de l'État », auxquels s'ajoutent d'autres programmes.

Le décret du 7 novembre 2012 clarifie également le rôle de chaque niveau dans le dialogue de gestion. Ainsi, le responsable de budget opérationnel de programme :

Tx.« *propose au responsable de programme la programmation des crédits et des emplois du budget opérationnel de programme* ». « Il rend compte au responsable de programme de l'exécution du budget opérationnel de programme ainsi que des résultats obtenus » (article 71).

Les budgets opérationnels de programme peuvent être nationaux, interrégionaux, régionaux et départementaux. La plupart sont d'ailleurs régionaux. Ils peuvent faire l'objet de plusieurs unités opérationnelles. Celles-ci sont donc d'un rang inférieur, donc elles sont régionales, mais surtout départementales. C'est pourquoi le décret de novembre 2012 définit, dans l'article 72, le rôle des responsables d'unité en insistant sur le fait que son action est :

Tx.« *sans préjudice des compétences des préfets de région et de département*».

Étendre la qualité d'ordonnateur à ces nouveaux acteurs de la gestion publique n'est pas anodin. Cela dévoile la prise en compte accrue de la logique d'objectif, de performance et de résultat qu'il faut à présent articuler avec la préoccupation de régularité.

Consulter la [cartographie des programmes, BOP et UO par ministère.](https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/performance-gestion-publiques/gestion-publique-axee-performance/essentiel/fondamentaux/cartographie-budgets-operationnels-programme#.XiwBrWhKjIU)

§2  Le rôle et la responsabilité des ordonnateurs

Ils sont des agents d'autorité, administrateur qui a été élu ou qui a été nommé et qui se trouve au sommet d'une hiérarchie de service. Ils disposent alors, en plus de leur fonction administrative, des fonctions financières , pour les recettes et pour les dépenses. Ces deux fonctions vont de pair : la fonction d'ordonnateur ne peut exister sans la fonction d'administrateur, qui reste par ailleurs, qu'une fonction secondaire.   
  
Certes, secondaires, les fonctions des ordonnateurs, définies par[l'article 11 du décret du 7 novembre 2012](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=C3544C6660F93BCBF44FEA39707C72FA.tplgfr42s_2?idArticle=LEGIARTI000026602797&cidTexte=LEGITEXT000026602558&dateTexte=20200125), n'en demeurent pas moins larges.

Tx.Ils «*constatent les droits et les obligations, liquident les recettes et émettent les ordres de recouvrer. Ils engagent, liquident et ordonnancent les dépenses* ».

Pour cela, l'article 125 rappelle l'exclusivité de la compétence de l'ordonnateur en matière de dépenses :

Tx.« *Les ordonnateurs ont seuls qualité pour engager les dépenses de l'État* ».

Il couvre ainsi une large part du processus d'exécution des recettes et des dépenses.   
  
A cela s'ajoute un nouveau rôle que développe le décret dans le même article :

Tx.« *ils assurent la programmation, la répartition et la mise à disposition des crédits* ».

En matière de responsabilité des ordonnateurs, il faut distinguer la responsabilité politique de celles pénale et civile.

Concernant les ordonnateurs principaux, ils bénéficient d'une irresponsabilité de fait. En effet, ils n'ont pas de responsabilité politique. En matière pénale, la responsabilité devant la Cour de justice de la République n'est pas appliquée.

En ce qui concerne les ordonnateurs secondaires, leur responsabilité n'est pas plus effective que pour les ordonnateurs principaux. Les procédures, notamment celles relevant de la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF), sont rarement mises en œuvre.

En savoir plus : La Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF)

Lorsqu'un ordonnateur se comporte comme un comptable de fait, la procédure de gestion de fait entraîne les mêmes responsabilités que celles relevant des comptables publics, notamment en matière pécuniaire et en terme de compétences juridictionnelles devant la Cour des comptes ou des chambres régionales des comptes.

Cette qualification de gestion de fait n'appartient qu'au juge des comptes qui peut la déclarer à l'issue d'une procédure spéciale. La prescription est de dix ans.

C/ Les comptables publics

Le statut des comptables publics est totalement différent de celui des ordonnateurs. En effet, contrairement à eux, leur qualité de comptable public provient directement de leur emploi. Pour le dire autrement, ils sont comptables publics à titre principal, ils sont des agents publics spécialement chargés d'un emploi de comptable. En cette qualité, il dispose de l'exclusivité du maniement des fonds publics, charge à haute responsabilité. Voyons les différentes catégories de comptables publics avant de voir plus précisément leur rôle.

Rq.[Un arrêté du 11 avril 2018 relatif à l'organisation du service des comptables publics](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000036837022&categorieLien=id) est venu apporter quelques précisions quant à la fonction de comptable publique.

§1  Les différentes catégories de comptables publics issues du décret de 2012

Il existe plus de 9000 comptables publics de l'État en France.   
  
L'[article 79 du décret du 7 novembre 2012](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=C3544C6660F93BCBF44FEA39707C72FA.tplgfr42s_2?idArticle=LEGIARTI000026603055&cidTexte=LEGITEXT000026602558&dateTexte=20200125) énumère les six catégories de comptables publics de l'État :

Tx.

* « *Les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels ;*
* *Les comptables des services déconcentrés de la direction générale des finances publiques et de la direction générale des douanes et droits indirects ;*
* *Les comptables des budgets annexes ;*
* *Les comptables des comptes spéciaux ;*
* *Les comptables spéciaux définis par des dispositions réglementaires spécifiques ;*
* *Le comptable centralisateur des comptes de l'État* ».

Cette configuration est issue de la création des départements comptables ministériels, apparus à titre expérimental à partir de 2003 et intégrés, avec le décret du 18 novembre 2005, au sein des services de contrôle budgétaire et comptable ministériel.

A cela s'ajoute la fusion entre les services des Impôts et ceux du Trésor donnant naissance à la Direction générale des finances publiques (DGFiP), à partir du décret du 3 avril 2008. L'article 78 du décret de novembre 2012 reprend cette configuration :

Tx.« *Les comptables publics de l'État relèvent de la direction générale des finances publiques et, pour les matières ressortissant à sa compétence, de la direction générale des douanes et droits indirects* ».

Il faut également opérer une distinction entre les comptable supérieur et les comptables subordonnés mais aussi entre les comptables principaux et les comptables secondaires ([art. 15 décret 2012](https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=C3544C6660F93BCBF44FEA39707C72FA.tplgfr42s_2?idArticle=LEGIARTI000026602820&cidTexte=LEGITEXT000026602558&dateTexte=20200125)). Pour cette seconde distinction, les comptables principaux vont devoir rendre des comptes au juges des comptes alors que les comptables secondaires n'en rendent qu'indirectement à travers les comptables principaux dont ils dépendent.  
  
On peut pour finir, distinguer les comptables assignataires qui sont désigner pour exécuter une ou plusieurs opérations précises dont ils assurent la responsabilité, et les comptables correspondants qui ne peuvent agir que pour le compte des assignataires et sous leur responsabilité. 

§2 Le rôle des comptables publics

Voir la [présentation du rôle du comptable public par les services de l'État](https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/cadre-gestion-publique/cadre-gestion-budgetaires/essentiel/decret-relatif-a-gestion-budgetaire-comptable-public/comptable-public-garant-qualite-comptes#.XiwHyWhKjIU).  
  
Définies aux articles 1,12 et 13 du décret de 1962, les missions du comptable public ont été reprises par le décret du 7 novembre 2012. Toutefois, la loi organique de 2001 a conduit à faire évoluer le rôle des comptables publics. Il faut l'avoir à l'esprit lorsque l'on traite des fonctions générales et ensuite d'une fonction particulière et particulièrement importante, la fonction de contrôle.

Le rôle des comptables pour les dépenses est défini par le décret de novembre 2012 dans les articles 80 à 85 mais aussi par l'article 31 de la LOLF.

Article 31 : « *Les comptables publics chargés de la tenue et de l'établissement des comptes de l'État veillent au respect des principes et règles mentionnés aux articles 27-30. Ils s'assurent notamment de la sincérité des enregistrements comptables + du respect des procédures*  
».

Les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels sont comptables assignataires des ordres de payer, des dépenses sans ordonnancement et des ordres de recouvrer des ordonnateurs principaux, c'est-à-dire des ministres. Ils ont été institués par le décret du 27 janvier 2005, relatif au contrôle financier au sein des administrations d'État.

Les comptables publics des services déconcentrés de la direction générale des finances publiques et de la direction générale des douanes et droits indirects sont chargés de toutes les opérations de recettes, de dépenses et de trésorerie du budget général et, de manière générale, de toutes autres opérations financières incombant à l'État.

Les comptables des budgets annexes procèdent à toutes opérations de recettes, de dépenses et de trésorerie relatives à l'exécution de ces budgets. Il en est de même pour les comptables des comptes spéciaux pour ces comptes.  
  
Enfin, l'article 86 énumère le rôle du comptable centralisateur des comptes de l'État. Il n'est ni comptable principal, ni comptable secondaire. Il est chargé de :

Tx.

* « *Centraliser la comptabilité des opérations du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux.*
* *Enregistrer les opérations permettant au ministre chargé du budget d'arrêter le compte général de l'État.*
* *Effectuer, pour le compte et au nom des comptables principaux, les écritures complémentaires relatives aux opérations de fin d'exercice.*
* *Etablir les documents périodiques retraçant la situation de l'exécution budgétaire, la trésorerie et la situation patrimoniale et financière de l'État* ».

En d'autres termes, il doit tenir la comptabilité générale, prendre en charge et recouvrer les ordres de recouvrement et de payer qui lui sont transmis par les ordonnateurs, d'assurer le maniement des fonds en encaissant et en payant, d'assurer la conservation des fonds et valeurs dont les organismes publics sont dépositaires, de conserver les pièces justificatives de ces opérations ainsi exécutées.

Tx.Article 18 du décret de 2012 :  
  
« *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* ».

**On peut résumer ces 11 tâches en 4 blocs de compétences :**

**1 Encaisser les recettes**

**2 Payer les dépenses**

**3 Tenir les 3 comptabilités de l’État**

**4 conserver toutes les pièces justificatives + les fonds et valeurs**

Tout est là : c’est ce qu’il faut retenir

La LOLF a profondément marqué une évolution du rôle du comptable public puisqu'à présent, les comptables doivent obligatoirement produire les comptes de l'État selon trois comptabilités distincte : une budgétaire, une générale et une d'analyse des coûts (art. 27 LOLF). En témoigne aussi l'obligation de s'assurer de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures que l'on peut rattacher au principe de sincérité consacré par la LOLF et qui depuis la réforme constitutionnelle de 2008 jouit d'une assise constitutionnelle pour ce qui est des comptes des administrations publiques.  
  
En matière de contrôle, l'article 19 définit le rôle du comptable public. Ainsi, pour le recouvrement, il est tenu de vérifier la régularité de l'autorisation de percevoir la recette, ainsi que de la mise en recouvrement et des réductions et annulations de recouvrer en fonction des éléments dont il dispose.

§3  La responsabilité des comptables publics

L'article 173 du décret de novembre 2012 rappelle que :

Tx.« *tous les comptables de l'État sont soumis aux vérifications de l'inspection générale des finances* ».

A cela s'ajoute l'article 219 :

Tx.« *le contrôle de la gestion de l'agent comptable est assuré par le directeur général des finances publiques, ou par les directeurs régionaux ou départementaux des finances publiques pour les organismes ayant leur siège dans leur ressort* ».

Les comptables sont responsables pécuniairement des opérations dont ils sont chargés, dès lors qu'une recette n'a pas été encaissée ou qu'une dépense a été irrégulièrement payée.  
Il peut y avoir une mise en débet par la Cour des comptes ou par une chambre régionale des comptes. Il ne s'agit pas d'une sanction personnelle à l'égard du comptable public, mais de constater une irrégularité et d'obliger le comptable à rembourser la somme en question.  
  
Le débet est composé du montant du manquement dans les comptes, auquel s'ajoutent les intérêts au taux légal qui débutent à la date du fait générateur. Le débet résulte de deux causes :

* Soit une recette n'a pas été encaissée ;
* Soit une dépense a été payée au-delà des crédits ouverts, ce qui est contraire à la règle du crédit limitatif.

Au cas où le compte ne présente aucun problème ou difficulté, le juge des comptes prend un arrêt de décharge (de responsabilité). Depuis la loi du 28 octobre 2008, la prescription est de cinq ans. Passé ce délai, il n'est plus possible d'engager la responsabilité du comptable public.  
Lorsque le comptable est sanctionné par le juge des comptes, il peut être condamné à une amende ou au paiement d'une somme d'argent (débet). Depuis la loi du 28 octobre 2008, le ministre des Finances peut remettre en cause les amendes. En revanche, il peut remettre en cause le débet prononcé par la Cour des comptes. Deux cas doivent être distingués :

* Un débet sans préjudice : le comptable est condamné à payer une quasi-amende. Le ministre des Finances ne peut rien remettre en cause.
* Un débet avec préjudice : dans ce cas, le ministre des Finances peut décider d'une remise gracieuse. La Cour doit obligatoirement donner son avis au préalable. Normalement, la remise ne peut être totale car le comptable doit obligatoirement assumer un minimum (laissé à charge). Exceptionnellement, le ministre des Finances pourra accorder une remise gracieuse au comptable dans deux cas :
  + Le décès du comptable ;
  + L'exercice du contrôle partenarial pour la dépense litigieuse

L'ordre de réquisition de l'ordonnateur, une admission en non-valeur (l'impossibilité de recouvrer une recette pour une cause indépendante de l'appréciation des diligences dont le comptable a pu faire preuve ou si le recouvrement de la créance demandait des diligences hors de proportion avec le montant de la créance), la force majeure (art. 146 de la loi de finances pour 2007 attribue au juges des comptes la compétence pour apprécier au stade de la mise en débet dans quelle mesure des circonstances de force majeure peuvent avoir une influence sur la détermination du débet), et la remise gracieuse, partielle ou totale, de la responsabilité du comptable par le Ministre des Finances sont autant de possibilité d'atténuer la responsabilité du comptable public.   
Ce système montre que la justice financière est encore une justice retenue, ce qui est contraire aux grands principes du droit public et aux règles européennes du procès équitable.

Section 2. Les opérations d'exécution

En matière de dépenses comme en matière de recettes, l'application du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables publics conduit à ce que chacun de ces acteurs agissent dans le cadre des compétences qui leur ont été attribuées. La répartition de compétence sera différente selon qu'il s'agit des dépenses ou des recettes.

**La différence entre les recettes et les dépenses est de taille. En effet, la séparation est capitale en matière de dépenses car il faut vérifier avant de payer. En revanche, pour les recettes, le plus important est de les encaisser et de faire entrer l’argent dans la caisse publique. S’il y a des vérifications à faire ou des papiers à signer, cela peut se faire dans un deuxième temps. Par conséquent, la séparation va être beaucoup plus contraignante pour les dépenses que pour les recettes.**

A/ L'exécution de la dépense :

La procédure d'exécution de la dépense se décompose en quatre phases, les trois premières sont administratives, tandis que la dernière est comptable. Selon l'article 29 du décret de novembre 2012, « les opérations de dépenses sont successivement l'engagement, la liquidation, le cas échéant l'ordonnancement, ainsi que le paiement ».

§1 La phase administrative

L'ordonnateur s'occupe des trois phases administratives de la dépense, à savoir **l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement**. En effet, selon l'article 125 du décret de novembre 2012 :

Tx.« *les ordonnateurs ont seuls qualités pour engager les dépenses de l'État* ».

a) l’engagement : L'article 30 du décret définit l'engagement :

Df.« *l'engagement 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. L'engagement respecte l'objet et les limites de l'autorisation budgétaire*».

L'engagement résulte d'une décision prise par le pouvoir exécutif. Le Parlement se limite à accorder des autorisations de dépenses de manière générale et impersonnelle. L'engagement prend généralement deux formes distinctes, soient des actes unilatéraux, soient des contrats comme la passation d'un marché public.

b) La liquidation : Selon l'article 31 du décret :

Tx.« *la liquidation consiste à vérifier la réalité de la dette et à arrêter le montant de la dépense* ».

La liquidation a donc pour premier objet de vérifier que le service a été fait. En effet, les personnes publiques ne peuvent pas payer d'avance et doivent s'assurer de l'exécution réelle de l'acte créant la dette, comme le rappelle l'alinéa 2 de l'article 31 :

Tx.« *la certification du service fait, par laquelle l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation* ».

Mais il y a néanmoins des assouplissements notamment pour les marchés publics. La liquidation nécessite également la détermination du montant de la dette après vérification des droits acquis par le créancier.

c) L’ordonnanacement ou demande de paiement :

Tx.« *L'ordonnancement est l'ordre, quelle qu'en soit la forme, donné par l'ordonnateur au comptable de payer une dépense* », article 32 du décret.

On parle également de mandatement. En effet, l'ordonnancement est réservé aux ministres, les ordonnateurs principaux, le mandatement à tous les autres ordonnateurs. L'ordonnancement doit contenir toutes les pièces justifiant le paiement, indiquer l'imputation de la dépense.

L'article 32 du décret indique également qu'il existe des dérogations. Il revient au ministre chargé du budget d'en établir la liste.

§2 La phase comptable

En ce qui concerne le paiement, le comptable doit vérifier :

* La qualité de l'ordonnateur,
* L'exacte imputation des dépenses au regard des règles relatives à la spécialité des crédits,
* La disponibilité des crédits,
* **La validité de la dette dans les conditions prévues à l'article 20** Celui-ci détermine les dispositions que doit prendre le comptable public en matière de contrôle de la validité de la dette : vérification que l’ordonnateur a bien certifié le service fait, vérification des calculks de liquidation de l’ordonnateur, vérification que les contrôles obligatoires sont donnés, production des pièces justificatives et application des règles de prescription (prescription quadriennale).
* Le caractère libératoire du paiement. Le paiement doit se faire sur le bon compte et sans qu’il y ait d’opposition au paiement

Concernant le patrimoine, le comptable public doit vérifier la conservation des valeurs inactives et les droits, privilèges et hypothèques.  
  
En outre, la mise en place de la loi organique a fait évoluer le rôle du comptable en matière de contrôle (article 42 du décret du 7 novembre 2012) :

* Le contrôle hiérarchisé de la dépense a été généralisé le 1er janvier 2004 à toutes les dépenses après ordonnancement. Il s'agit d'un contrôle modulé par un contrôle *a priori* ou *a posteriori*, exhaustif ou par échantillon, complet ou incomplet. Ce contrôle permet de concentrer les efforts sur les opérations à gros volume ou sur les opérations fréquentes ou répétitives.
* Le contrôle partenarial permet au comptable d'effectuer des contrôles sur place et non plus sur pièce. Il est dit « partenarial » puisque la décision du contrôle est prise avec l'ordonnateur, le gestionnaire et le comptable. Il y a concertation.

La dernière procédure d'exécution de la dépense est le paiement (article 33 du décret de novembre 2012). Le comptable public est chargé de cette dernière partie, qui a lieu après une série de contrôles. Ce paiement ne peut pas intervenir avant l'échéance de la dette et l'exécution du service. Toutefois, l'article 33 prévoit des exceptions.

Tx.En effet, « *des avances et acomptes peuvent être consentis aux personnels, aux entrepreneurs et fournisseurs ainsi qu'aux bénéficiaires de subventions*».

L'article 77 indique que les comptables constatent les irrégularités et, le cas échéant, en informent l'ordonnateur pour régularisation. En attendant la réponse de l'ordonnateur, le comptable suspend le paiement. L'ordonnateur a deux possibilités, soit régulariser le paiement, soit utiliser la procédure de réquisition qui consiste à obliger le comptable à payer, mais cela a pour effet de transférer la responsabilité du paiement du comptable public à l'ordonnateur.

Néanmoins, en matière de dépenses, il existe un droit exorbitant du droit commun. En effet, ce droit se manifeste par la prescription quadriennale.  
  
La prescription quadriennale date de 1831, elle était alors de cinq ans et ne s'appliquait qu'à l'État. Elle est actuellement régie par la loi du 31 décembre 1968. Cette prescription quadriennale débute le jour de création de la dette. La prescription court à partir du 1er janvier suivant.

Le délai est suspendu lorsque le créancier ne peut pas agir pour cause de force majeure ou s'il ne connaît pas l'existence de la créance. Le créancier peut également être relevé de la prescription par décision de l'ordonnateur et du ministre des Finances notamment au vue de la situation économique du créancier.

Quatre cas d'interruption de la prescription en faveur du créancier existent : une demande de paiement, une réclamation écrite même à une autre administration que celle dont la dette relève, un recours formé devant une juridiction, ainsi que toute émission d'un moyen de règlement.  
  
A ce droit exorbitant, s'ajoute celui prévu par l'article 39 du décret du 7 novembre 2012.

Tx.En effet, « *lorsqu'un créancier refuse de recevoir le paiement, la procédure d'offres réelles prévue par les articles 1257 à 1264 du code civil est mise en œuvre dans les conditions fixées par arrêté du ministre chargé du budget*».

Les articles du code civil précités concernent la protection du débiteur qui est ici la personne publique. Lorsque le créancier refuse de recevoir le paiement, la personne publique peut saisir en référé le juge et lui demander l'ouverture d'une procédure de consignation des fonds qui permet à la personne publique d'éteindre l'obligation et toute poursuite en paiement. L'arrêté du ministre du budget date du 24 décembre 2012.

§3 Les nouveaux processus d'exécution

a). Les centres de services partagés

Les centres de services partagés est une plate-forme de gestion regroupant différents services gestionnaires. Il s'agit des prestataires de services qui réalisent les opérations matérielles dans CHORUS, système informatique destiné à intégrer tous les acteurs de la gestion publique dans une chaîne unique afin d'améliorer le pilotage de la gestion publique.

L'article 76 du décret du 7 novembre 2012 définit le rôle d'un centre de service partagé. Le responsable de ce centre :

Tx.«*agit pour le compte et sous la responsabilité de l'ordonnateur, dans le cadre d'une délégation de signature ou d'une délégation de gestion*».

b). Les services facturiers

L'article 41 du décret du 7 novembre 2012 définit le service facturier. Il est chargé, sous l'autorité d'un comptable public, de recevoir et d'enregistrer les factures et titres établissant les droits acquis aux créanciers.  
  
Il s'agit d'une atteinte à la séparation des ordonnateurs et des comptables, mais de manière cependant limitée, puisque seule la fonction de liquidation de la dépense est partagée entre l'ordonnateur et le comptable public, alors qu'en règle générale seul le premier en est responsable.

B/ La perception des recettes de l'État

La perception des recettes de l'État nécessite l'existence du fait générateur de l'impôt. Il s'agit d'un acte juridique ou d'une situation économique qui crée la dette fiscale. Ce fait générateur détermine la territorialité de cet impôt et le champ temporel de la loi fiscale, puisqu'il n'y a pas de rétroactivité.  
  
La **phase administrative** relève de la Direction générale des impôts qui détermine le montant de la matière imposable (l'assiette), calcule l'impôt dû par le contribuable (la liquidation) et émet un titre de perception. Cela s'appelle le système dit des droits constatés.

La **phase comptable** relève des comptables du Trésor. En effet, les Comptables publics sont chargés du recouvrement. Ils vérifient seulement si l'autorisation de percevoir l'impôt figure dans la loi de finances.  
  
La réforme de 2004 a supprimé la distinction de la procédure de perception entre les impôts directs et indirects. La différence se fait actuellement entre la perception de l'impôt sur le revenu et les autres recettes fiscales.  
  
A cette distinction s'ajoute celle qui concerne les impôts directs locaux des autres perceptions fiscales. En effet, les impôts directs locaux sont perçus par l'État pour le compte des collectivités territoriales. La distinction entre ordonnateurs et comptables s'appliquent ici pleinement.

§1. La perception de l'impôt sur le revenu

L'ordonnateur est chargé de trois phases : **l'assiette**, **la liquidation** et **l'émission** du titre de perception. L'assiette est créée lorsque les conditions prévues par la loi fiscale sont réunies. L'impôt sur le revenu concerne les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France. Il concerne le revenu global du foyer fiscal. La résidence en France doit être supérieure de six mois par an. L'ordonnateur ne fait que prendre acte de l'existence du fait générateur.  
  
Mais l'ordonnateur ne procède que rarement à l'évaluation de la liquidation. En règle générale, c'est au contribuable lui-même qu'incombe cette tâche. Le calcul de l'impôt s'effectue sur la base d'un barème progressif après application du quotient familial.  
  
Le rôle d'imposition, une fois homologué, le rend exécutoire et donne donc ordre au comptable d'assurer le recouvrement. Celui-ci devient donc responsable du recouvrement de l'impôt

En savoir plus : Actualité

§2 La perception des autres recettes

Concernant les autres impôts de l'État, le redevable exécute entièrement la procédure. L'administration ne fait que vérifier a posteriori la régularité de la procédure.  
  
Ainsi, pour prendre un exemple, nous choisissons la TVA, principal revenu de l'État, soit environ près de la moitié de celui-ci. A chaque stade de la production ou de la distribution, le redevable doit calculer et facturer à son client une TVA. A chaque fin de mois, il doit déposer une déclaration correspondant aux opérations réalisées le mois précédent. Le contribuable doit calculer la différence entre la TVA qu'il a encaissée (la TVA brute) et la TVA qu'il a lui-même payée à ses fournisseurs (TVA déductible) afin d'obtenir la TVA nette qu'il doit payer.  
  
Concernant les amendes et les condamnations pécuniaires, le décret du 7 novembre 2012 règlemente leur perception dans ces articles 108 à 111. Le nouveau décret ne modifie que peu celui de 1962.

A) La phase administrative

Cette phase consiste à constater et à liquider des créances qui doivent être arrêtées en droit et dans leur montant. Cette phase relève en principe des seuls ordonnateurs. Or, si seule la mise en recouvrement est de leur seule compétence, en vérité, les opérations de constatation et de liquidation peuvent être faites par des agents publics qui n'ont pas la qualité d'ordonnateurs.   
  
L'établissement des recettes : le décret du 7 novembre 2012 distingue entre l'opération de constatation des droits et l'opération de liquidation. La première est l'opération préalable par laquelle la création est arrêtée dans son principe.

Ex.Exemple : l'opération de fixation de l'assiette d'un impôt qui consiste à déterminer matériellement et juridiquement la base imposable. La liquidation est l'opération suivante qui consiste à déterminer la créance dans son montant. Exemple: toujours en matière fiscale, il s'agira du calcul de la cotisation d'impôt correspondant à a base imposable.

La mise en recouvrement : il s'agit de l'ordre de recettes des recettes constatées et liquidées. Là aussi, sauf exception, seuls les ordonnateurs sont compétents. Selon les créances, titres collectifs pour les impôts directs, d'avis de mise en recouvrement pour les impôts indirects et les produits du domaine ou encore d'ordres de versement pour le créances non fiscales, les ordres de recettes sont par eux-mêmes exécutoires ou peuvent être rendus exécutoires.   
  
b) La phase comptable : le recouvrement

Dès la prise en charge par le comptable de la recette, la phase d'exécution comptable débute. Il doit alors porter dans ses écritures l'ordre de recettes. A partir de là, il doit procéder à toute une série de contrôles avant de procéder à l'opération d'encaissement.   
  
Ces contrôles vont porter sur l'autorisation de percevoir mais aussi sur la régularité des réductions et annulations de recettes. En vérité, il s'agit d'un contrôle purement formel car la plupart du temps il s'agit de vérifier, notamment en matière fiscale, que la loi de finances a bien autorisée la perception de tel ou tel impôt.  
  
Une fois ces contrôles effectués, le comptable doit opérer le recouvrement réel de la créance. Il doit, à cette fin, procéder à toutes les diligences nécessaires, notamment employer toutes les voies de sûreté et de recouvrement dont il dispose. Il devra, à la clôture de l'exercice, justifier de la réalisation des droits pris en charge. En cas de faute ou de négligence ou de simple erreur, les droits non recouvrés et prescrits seront mis à la charge personnelle du comptable. 

**Il manque le contrôle parlementaire : que je dois écrire**

**(voyez vos notes de cours et le plan du cours)**

Section 2 Les missions de la Cour des comptes

A la différence de bon nombre d'Etats, la France a fait le choix de mettre en place des contrôles multiples et complémentaires sur l'exécution des lois de finances : au-delà des contrôles endogènes des **administrations financières**et des contrôles exercés par le **Parlement** (cf. leçon 9), l'exécution budgétaire est donc également soumise aux contrôles de la **juridiction financière**.

Rq.Cette multiplicité fait écho à une conviction fort ancienne, qui tend à considérer que la superposition de contrôles diversifiés, portant sur des étapes et des procédures différentes de l'exécution des lois de finances, et exercés par des instances distinctes et indépendantes les unes des autres, constitue un gage de l'efficacité et de l'exhaustivité de ces vérifications.

La Cour des comptes constitue depuis plus de deux siècles cette juridiction financière.

## En savoir plus

Longtemps juridiction financière unique, la Cour des comptes partage désormais ces fonctions avec les Chambres régionales et territoriales des comptes, crées (loi n° 82-594 du 10 juillet 1982) dans le cadre de l'étape de décentralisation administrative de 1982-83 ; mais ces dernières n'ont pas compétence en matière de budget de l'Etat.

On ne saurait pour autant parler ici exclusivement de "**contrôle juridictionnel**", car la diversification des missions confiées à la Cour lui confère des **compétences non juridictionnelles** tout aussi importantes en matière financière. D'un contrôle qui ciblait quasi exclusivement à l'origine la **régularité** des opérations sur deniers publics, on est passé aujourd'hui à un contrôle simultané du **bon emploi** de ces deniers : cette mutation est la conséquence de plusieurs facteurs, qui vont de la nécessité d'une gestion économique optimale dans le contexte contemporain d'interdépendance des économies aux exigences financières de l'Union économique et monétaire.  
  
Cela étant, l'origine avant tout fiscale des ressources budgétaires de l'Etat fait que les fondements juridiques originels de ces contrôles perdurent : l'article 14 de la [Déclaration des droits de l'homme et du citoyen](http://www.legifrance.gouv.fr/Droit-francais/Constitution/Declaration-des-Droits-de-l-Homme-et-du-Citoyen-de-1789" \t "_blank) , qui pose le principe du consentement à l'impôt (cf. leçon 1), précise bien en outre que les citoyens (citoyens/contribuables) ont le droit de "**suivre l'emploi**" de la contribution publique à laquelle ils ont consenti ; et l'article 15 dispose que « ***la société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration* »**.  
  
Tous les contrôles exercés par la Cour des comptes se rattachent donc, directement ou indirectement, à l'exécution des lois de finances et au suivi de l'utilisation des deniers publics.

**Présentation générale de la Cour des comptes**

[Historiquement](https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/histoire), la Chambre des comptes de Paris, issue de la Curia regis du Moyen-âge, a été amenée à partager ses fonctions avec d'autres Chambres des comptes de province (qui en étaient d'ailleurs indépendantes), avant d'être supprimée à la Révolution, comme bon nombre d'institutions de l'Ancien Régime. Après plusieurs tentatives successives mais infructueuses d'implanter des structures destinées à permettre la mise en œuvre des articles 14 et 15 de la DDHC, c'est **Napoléon** qui, par une loi du **16 septembre 1807**(précisée par un décret impérial du 28 septembre de la même année), décide de créer un nouvel organe juridictionnel, la Cour des comptes. Cette nouvelle **juridiction financière** sera donc unique jusqu'à la création des Chambres régionales des comptes en 1982.

La Cour des comptes constitue une juridiction administrative spécialisée ; ses arrêts, dans le cadre de sa fonction de jugement des comptes des comptables publics, sont susceptibles d'un **recours en cassation devant le Conseil d'Etat**. Elle est elle-même **juge d'appel** des jugements prononcés par les Chambres régionales des comptes sur les comptes des comptables locaux. La Cour exerce également des activités internationales : elle joue notamment un rôle actif au sein des réseaux internationaux d'institutions supérieures de contrôle, et exerce plusieurs mandats de commissariat aux comptes d'organisations internationales.

Elle est composée de **magistrats inamovibles**, dont l'**indépendance** est garantie par la Constitution, que ce soit désormais dans l'exercice de leurs compétences juridictionnelles ou de leurs compétences non juridictionnelles. Le Conseil constitutionnel a d'ailleurs consacré cette indépendance qui, depuis la [LOLF](http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000394028" \t "_blank), est également financière.

## En savoir plus

Dans sa décision du 25 juillet 2001 relative à la LOLF, le Conseil constitutionnel précise :  
« *(105). Considérant qu'il résulte des dispositions de l'article 64 de*[*la Constitution*](http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=LEGITEXT000006071194)*en ce qui concerne l'autorité judiciaire, et des principes fondamentaux reconnus par les lois de la République en ce qui concerne, depuis la loi du 24 mai 1872, la juridiction administrative, que****l'indépendance des juridictions est garantie****ainsi que le caractère spécifique de leurs fonctions ;*

*(106). Considérant qu'en vertu du code des juridictions financières, la Cour des comptes est une juridiction administrative ; qu'ainsi qu'il a été dit ci-dessus,****la Constitution garantit son indépendance par rapport au pouvoir législatif et au pouvoir exécutif***».

C'est d'ailleurs en considération de ce principe que le Conseil a invalidé la disposition du texte initial de la LOLF qui prévoyait que la Cour devait transmettre pour avis son projet de programme de contrôles aux commissions des finances des assemblées parlementaires (cf. leçon 10).

## En savoir plus

Avant 2001, les crédits relatifs au fonctionnement de la Cour des comptes étaient gérés par le ministère des finances. Depuis la mise en œuvre de la LOLF, la Cour des comptes, le Conseil d'Etat, les juridictions administratives et financières et le Conseil économique, social et environnemental voient leurs crédits regroupés dans la loi de finances annuelle dans une **mission "Conseil et contrôle de l'Etat"**, ce qui donne à chacun d'eux une liberté et une indépendance de gestion nouvelles.

L'un des trois programmes de cette mission est spécifiquement intitulé "Cour des comptes et autres juridictions financières".

Elle a à sa tête un **Premier Président**, qui est nommé par décret en Conseil des Ministres.

Pendant 10 ans (2010-2020), la Cour des comptes a été présidée par **Didier Migaud**, dont il n'est pas sans intérêt de rappeler qu'il est à l'origine de la LOLF (cf. leçon 3). Nommé Président de la Haute autorité pour la transparence de la vie publique (HATVP), Didier Migaud est remplacé, en juin 2020, par **Pierre Moscovici**.

Le Premier Président de la Cour des comptes préside également la Cour de discipline budgétaire et financière, le Conseil des prélèvements obligatoires (anciennement Conseil des impôts), le Comité d'enquête sur le coût et le rendement des services publics, et le Haut Conseil des finances publiques.  
  
Afin de donner plus de cohérence et de pertinence à ses activités, notamment en resserrant et regroupant ses champs de compétences, la Cour est, depuis le 1er janvier 2018, divisée en 6 chambres (elles étaient 7 auparavant) :

## En savoir plus

|  |  |
| --- | --- |
| 1ère chambre(1) | compétences économiques et financières de l'État, financement de l'économie et institutions financières publiques, finances publiques et comptes de l'État, industrie, commerce et services, télécommunications. |
| 2ème chambre | énergie, transports, environnement, agriculture et mer. |
| 3ème chambre | éducation, jeunesse et sports, enseignement supérieur, recherche, culture et communication. |
| 4ème chambre | défense, sécurité intérieure, justice, affaires étrangères, Pouvoirs publics constitutionnels et renseignement, services du Premier ministre, administration déconcentrée, finances publiques locales, appels des jugements des CRTC. |
| 5ème chambre | travail et emploi, ville et logement, cohésion des territoires, immigration et intégration, cohésion sociale et solidarité, générosité publique. |
| 6ème chambre | sécurité sociale, santé, secteur médico-social. |

Rq.(1) La première chambre, en raison de ses compétences, apporte une contribution importante aux travaux de la Cour au titre de la LOLF, seule ou dans la formation interchambres : certification des comptes de l’Etat, rapport sur les résultats et la gestion budgétaire de l’Etat, rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques, rapport conjoint à la loi de finances rectificative.

Quant au ministère public, il est assuré par un **Procureur général**, nommé par le Gouvernement, et assisté par des avocats généraux ; comme tous les magistrats du Parquet, ils ne bénéficient pas de l'inamovibilité.  
  
Le rôle de la Cour des comptes est désormais constitutionnellement consacré. Il était déjà évoqué par la Constitution du 27 octobre 1946.  
  
L'article 18 de la Constitution de la IVème République disposait :

Tx.« *L'Assemblée nationale règle les comptes de la Nation.  
Elle est, à cet effet,****assistée****de la Cour des comptes.  
L'Assemblée nationale peut charger la Cour des comptes de toutes****enquêtes****et études se rapportant à l'exécution des recettes et des dépenses publiques ou à la gestion de la trésorerie*».

Elle trouve aujourd'hui une place importante dans la Constitution de 1958. Dans sa version d'origine, l'article 47 in fine disposait simplement : « *La Cour des Comptes assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances* ».

L'extension ultérieure de ses compétences dans le cadre de la **révision constitutionnelle du 23 juillet 2008**(loi constitutionnelle n° 2008-724), a conduit à lui consacrer un article spécifique, l'**article 47-2**.

Tx.**Constitution du 4 octobre 1958 – Article 47-2** :  
« ***La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l’action du Gouvernement.******Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l’exécution des lois de finances****et de l’application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l’évaluation des politiques publiques. Par ses rapports publics, elle contribue à l’****information des citoyens****.  
Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière*».

La Cour exerce donc des compétences juridictionnelles et des compétences administratives. Au titre de ses compétences juridictionnelles, elle juge les comptes des comptables publics. Au titre de ses compétences non juridictionnelles, elle exerce une mission d'assistance au Gouvernement et au Parlement, et une fonction générale de contrôle de la gestion des fonds publics.  
Ces compétences ont été étendues et renforcées en 2001 dans le cadre de la LOLF, non seulement pour **accompagner la revalorisation du rôle financier du Parlement**, mais également pour **apporter l'expertise d'une instance financière spécialisée dans la mise en œuvre de la nouvelle logique de résultats**.

# Sous-Section 1. Les missions traditionnelles de la Cour des comptes

Ces missions dites "traditionnelles" se sont sensiblement diversifiées par rapport au rôle dévolu à la Cour lors de sa création, au fur et à mesure que s'instaurait puis se développait un véritable droit des finances publiques et qu'est apparue la nécessité de contrôler leur gestion.

## §A/ Le jugement des comptes des comptables publics

L'activité juridictionnelle de jugement des comptes des comptables publics de l'Etat résulte des dispositions de l'article [L. 111-2](https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do;jsessionid=DE21138B684848E59153DDC6C1221B14.tplgfr34s_1?idSectionTA=LEGISCTA000033235418&cidTexte=LEGITEXT000006070249&dateTexte=20191003) du Code des juridictions financières, qui dispose :

Tx.« *La Cour des comptes vérifie sur pièces et sur place la****régularité des recettes et des dépenses décrites dans les comptes****(…)* ».

### A. Compétence

Le **principe de séparation des ordonnateurs et des comptables** (cf. leçon 11) détermine la nature et la portée des contrôles dont sont passibles ces deux catégories d'intervenants dans l'exécution de la loi de finances. En l'état actuel du droit, non seulement le fondement et la portée des procédures qui leur sont respectivement applicables diffèrent, mais ordonnateurs et comptables relèvent de deux juridictions distinctes, même si elles sont organiquement proches : les ordonnateurs relèvent en principe de la Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF), et les comptables de l'Etat de la Cour des comptes.

Rq.La Cour de discipline budgétaire et financière est composée à parité de conseillers d’État et de conseillers maîtres à la Cour des comptes ; elle est présidée par le Premier Président de la Cour des comptes.

Néanmoins, le chantier d'une vaste réforme des juridictions financières est depuis plusieurs années en cours ; il devrait s'inscrire dans le prolongement de la nouvelle répartition des rôles des ordonnateurs et des comptables dans le cadre de la logique de résultats de la LOLF. Cette réforme avait initialement parmi ses objectifs de ramener l'ensemble de ce contentieux à la Cour des comptes, mais sur ce point les choses sont en suspens.  
  
Même si aujourd'hui la Cour des comptes exerce d'autres formes de contrôles, il faut rappeler que le jugement des comptes des comptables constituait sa fonction unique lors de sa création en 1807. L'actuel article [L. 111-1](https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?idSectionTA=LEGISCTA000033235416&cidTexte=LEGITEXT000006070249&dateTexte=20191003) du Code des juridictions financières dispose que «***la Cour des comptes juge les comptes des comptables publics*****»**, qui doivent lui être transmis chaque année. Cette formulation est très proche de l'expression célèbre « *la juridiction financière juge les comptes et non les comptables*» (cf. conclusions du commissaire du gouvernement Romieu sous CE, 12 juillet 1907, Nicolle, TPG de la Corse, rec. p. 656). La précision n'est pas anodine. En effet :

En premier lieu, cette disposition est à rapprocher des règles qui encadrent la **responsabilité des comptables publics**(cf. leçon 11), qui sont responsables non seulement de leurs actes (les comptes), mais également de ceux de leurs subordonnés, et le cas échéant de ceux de leur prédécesseur dans leurs fonctions.

* En second lieu, elle met clairement l'accent sur la mission première des juridictions financières : il s'agit en effet avant tout de **contrôler l'emploi régulier des deniers publics** et, en cas d'irrégularité, de **rétablir les sommes manquantes dans le budget de l'Etat** ; au vu de cet impératif, la sanction de l'auteur de comptes irréguliers apparaît comme secondaire.
* Il faut d'ailleurs rappeler, d'une part, que cette procédure de jugement des comptes peut également concerner les comptes de personnes n'ayant pas la qualité de comptable, lorsqu'elle est appliquée dans le cadre d'une gestion de fait (cf. leçon 11), et d'autre part, que les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables de leurs actes.

### B. Les procédure

La Cour des comptes peut, concurremment avec le ministre des finances, mettre en jeu la responsabilité des comptables publics. Concrètement, elle procède à l'analyse des comptes concernés et des pièces justificatives qui lui sont transmises, et vérifie la régularité des dépenses payées et des recettes recouvrées.

Deux situations peuvent évidemment se présenter. Si la juridiction financière estime que les comptes sont réguliers, elle donne **décharge** au comptable. Si en revanche elle a décelé des irrégularités, elle prend la décision de le mettre en **débet**.

Rq.Le terme vient du verbe latin "*debere*", qui signifie "devoir", et qui est également à l'origine du nom "débiteur". Littéralement, "débet" signifie "il doit".

Ex.Une décision de la **Cour européenne des droits de l'homme** (CEDH) en **2006** **(**

[**CEDH, 12 avril 2006, Martinie c/ France**](https://cours.unjf.fr/repository/coursefilearea/file.php/144/Cours/12_item/files/00/04/42/02.html)

**)**, a remis en cause les caractéristiques des procédures juridictionnelles appliquées en France aux comptables publics.

En l'espèce, la requête contre la République française alléguait de diverses violations de l’article 6, § 1 (**droit à un procès équitable**) de la **Convention de sauvegarde des droits de l’homme et des libertés fondamentales**par la procédure suivie devant la Cour des comptes saisie en appel d’un jugement de débet ; elle en invoquait également la longueur excessive. La Cour européenne a conclu à l’applicabilité des principes de la Convention au jugement des comptes des comptables publics : elle « *juge****essentiel que les comptables publics se voient offrir la possibilité de solliciter une audience publique »***, et « *considère qu’il y a un****déséquilibre au détriment (du comptable public), du fait de la place du procureur dans la procédure »***; elle en conclut en conséquence à la **violation de l’article 6 § 1**.

Dès lors, les procédures ont été modifiées, d'abord dans les faits, puis essentiellement par la

[**loi n° 2008-1091 du 28 octobre 2008**](http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000019699735&fastPos=1&fastReqId=1378045124&categorieLien=cid&oldAction=rechTexte), pour tenir compte de cette décision. Désormais, le magistrat en charge du contrôle rédige un rapport d'examen des comptes qui est communiqué au représentant du **ministère public** près la Cour des comptes.

Rq.Ce rapport ne donne donc plus lieu à délibéré. Ainsi **la règle du double arrêt est supprimée**, ce qui devrait conduire à mieux respecter l'exigence d'un jugement dans un délai raisonnable.  
Auparavant, la règle du double arrêt voulait que le juge formule d'abord un arrêt provisoire (qui a donc disparu) des charges à l’encontre d’un comptable, lui enjoignant de régulariser ses comptes et/ou de produire des pièces justificatives ; ce n'est qu'ultérieurement qu'un arrêt définitif valait mise en débet.

Si le ministère public relève, dans les rapports et informations dont il dispose, un élément susceptible de conduire à la mise en jeu de la responsabilité du comptable, il saisit la formation de jugement par un **réquisitoire introductif**. Un magistrat instructeur est alors désigné, qui va demander au comptable de produire diverses pièces justificatives afin d'établir à son tour un rapport.

Le **caractère public de l’audience** est maintenant le principe, et les rapports d’instruction et les conclusions du parquet doivent être communiqués aux parties avant cette audience. Il faut toutefois remarquer qu'elle peut n'être pas publique, sur décision du Président de la formation de jugement, « *si la sauvegarde de l'ordre public ou le respect de l'intimité des personnes ou de secrets protégés par la loi l'exige*».

La présence du comptable y est désormais possible, et il peut y formuler, soit en personne, soit par l'intermédiaire d'un avocat, des observations complétant et précisant celles fournies par écrit, ce qui permet de renforcer le **caractère contradictoire de la procédure**. Le délibéré des juges avant l'arrêt de la Cour est secret ; **le magistrat chargé de l'instruction et le représentant du ministère public n'y assistent pas**.

Il faut également préciser que les prérogatives du juge des comptes sont par ailleurs renforcées par la suppression du pouvoir de **remise gracieuse** intégrale en matière d'amende que pouvait exercer jusque là le ministre des finances, et qui en pratique pouvait réduire à néant les effets de la sentence du juge financier.

Il faut enfin rappeler ici que la loi du 28 décembre 2011 (article 90), qui modifie les conditions de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics (cf. leçon 11), permet désormais au juge de prendre en compte les incidences financières des manquements des comptables.  
  
Cette fonction première de la Cour des comptes, de nature juridictionnelle, reste essentielle ; c'est elle qui permet de veiller à la régularité juridique des encaissements et des décaissements de l'Etat.

Rq.Les Chambres régionales des comptes exercent, depuis 1982, cette mission en ce qui concerne les comptes de la sphère publique locale.

Une autre de ses missions traditionnelles consiste à exercer un contrôle général de la gestion publique.

## B/ Le contrôle de la gestion des administrations et organismes publics

Il s'agit là d'une mission non juridictionnelle, qui conduit la Cour à exercer un **contrôle de nature administrative**. Cette mission représente aujourd'hui une part très importante de ses activités, et contribue à démontrer l'importance que la Cour des comptes a prise au fil du temps dans nos institutions.

### §1 Nature et étendue du contrôle

Il faut ici insister sur la **complémentarité** entre cette mission non juridictionnelle de contrôle et le contrôle juridictionnel précédemment évoqué : en effet, l'article [L. 111-2](https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do;jsessionid=DE21138B684848E59153DDC6C1221B14.tplgfr34s_1?idSectionTA=LEGISCTA000033235418&cidTexte=LEGITEXT000006070249&dateTexte=20191003) du Code des juridictions financières précise :

Tx.«*La Cour des comptes vérifie sur pièces et sur place la régularité des recettes et des dépenses décrites dans les comptes****et******s'assure du bon emploi******des crédits, fonds et valeurs gérés par les services et organismes relevant de sa compétence***».

En réalité, bien que de natures fondamentalement différentes, ces deux contrôles s'exercent souvent simultanément, ce qui peut parfois poser des problèmes d'articulation entre eux. D'ailleurs, historiquement, le contrôle de gestion (qui n'a été consacré dans les textes que tardivement : loi n° 67-483 du 22 juin 1967 relative à la Cour des comptes) est né dans les faits, et précisément à l'occasion des contrôles juridictionnels de la Cour sur les comptes des comptables : en effet, pour juger de la régularité de comptes, elle avait évidemment à connaître des actes des ordonnateurs précédant en principe ceux des comptables.

En tant que**contrôle du bon emploi des crédits de l'Etat**, le contrôle de gestion s'exerce directement sur les **ordonnateurs**, qui, aux termes de l'article 5 du décret du 29 décembre 1962 (décret n° 62-1587 portant règlement général sur la comptabilité publique - cf. leçon 11) « *prescrivent l'exécution des recettes et des dépenses* » de l'Etat.

Rq.On doit ici de nouveau rappeler que les compétences juridictionnelles de la Cour ne peuvent par principe s'exercer qu'à l'égard des comptables (sauf en cas de gestion de fait : cf. leçon 11), et que les infractions éventuellement commises par les ordonnateurs relèvent en principe de la Cour de discipline budgétaire et financière.

Cela étant, il arrive que lors de son contrôle de la gestion des ordonnateurs, les investigations de la Cour des comptes permettent de révéler des irrégularités dans cette gestion, qui peuvent alors conduire à ce que lesdits ordonnateurs soient déférés devant la CDBF ; elles peuvent également être le point de départ de poursuites pénales.

Néanmoins, son champ d'application a été diversifié, au fur et à mesure du développement de structures, publiques ou privées, qui bénéficient des financements publics dont il s'agit de contrôler également le bon emploi.  
Aujourd'hui, le contrôle de gestion concerne notamment les entreprises publiques nationales (auparavant contrôlées par un organe spécifique), les caisses de sécurité sociale (nationale et primaires), les organismes de droit privé faisant appel à la générosité publique (qui doivent tenir un compte spécifique d'emploi des fonds collectés), les organismes bénéficiant de concours financiers de l'Union européenne….

### B. Portée du contrôle

La Cour des comptes a ici pour mission d'apprécier la **qualité de la gestion** des administrations et organismes concernés ; ces contrôles sont effectués par les diverses chambres de la Cour, en fonction de leurs compétences.  
  
La Cour dispose en l'occurrence d'une grande liberté d'appréciation, car au-delà des règles et procédures du droit administratif que doivent respecter les décisions contrôlées (code des marchés publics, statut général des fonctionnaires…), il n'existe évidemment pas de critères objectifs et prédéterminés de la qualité de cette gestion financière.  
La Cour apprécie donc la gestion de ces organismes au regard des objectifs fixés en amont soit par les pouvoirs publics lorsqu'il s'agit d'une administration proprement dite, soit par l’organisme qui bénéficie de concours financiers publics. Il s'agit ainsi d'un contrôle qui rejoint les références devenues classiques en matière d'évaluation financière, à savoir l'**économie**, l'**efficience** et l'**efficacité** des actions menées.

Il est important de remarquer que la logique de résultats introduite par la LOLF, et plus particulièrement les mécanismes et procédures qu'elle met désormais en œuvre, constituent aujourd'hui des repères déterminants pour ce type ce contrôle, puisque la **performance** est désormais au cœur de la gestion publique.

Ces mutations sont de nature non seulement à donner des références plus précises aux contrôles de gestion de la Cour des comptes, mais également, et par voie de conséquence, à amplifier la portée de ses contrôles.  
Il n'est en revanche pas possible pour la Cour de se prononcer directement sur l'opportunité des décisions prises, qui relèvent par définition de choix politiques.  
  
Conséquence de son indépendance, la Cour fixe elle-même son **programme annuel de contrôles**, qui est arrêté par son Premier Président ; elle peut également être sollicitée par les commissions des finances des deux assemblées parlementaires qui, aux termes de l'article 58-2° de la LOLF, peuvent lui demander des enquêtes « *sur la gestion des services ou organismes qu'elle contrôle* ».

L'article 58-2° de la LOLF ajoute :

Tx.« *Les conclusions de ces enquêtes sont obligatoirement communiquées dans un délai de huit mois après la formulation de la demande à la commission dont elle émane, qui statue sur leur publication »*.

Ces contrôles sont donc effectués par des magistrats de la Cour, qui disposent à cet effet de très **larges pouvoirs d'investigation**, et peuvent notamment procéder à des examens sur pièces et sur place, à des auditions, et autres.

Le rapport d'instruction consécutif à chacun de ces contrôles est présenté devant l'une des six chambres de la Cour ; des observations provisoires sont alors adressées à la structure contrôlée, afin qu'elle puisse formuler ses réponses. La chambre saisie a ensuite la possibilité, soit seulement de communiquer ses observations définitives aux responsables de la structure contrôlée, soit d'en constituer un rapport thématique particulier (ce qui est généralement le cas pour les contrôles de gestion des entreprises publiques), voire d'inscrire ses observations dans l'un des rapports que la Cour des comptes publie annuellement (le plus souvent dans son rapport public annuel, ou dans son rapport sur les résultats et la gestion budgétaire de l'Etat).

En dépit des développements récents qu'elles ont connus, les missions de jugement des comptes et de contrôle de gestion exercées par la Cour des comptes demeurent emblématiques de son rôle historique. Elles participent directement de sa fonction de contrôle de l'exécution des lois de finances.  
Mais cette fonction se manifeste également aujourd'hui à travers d'autres compétences que la Cour a été appelée à exercer simultanément, et qui sont venues renforcer considérablement son influence.

# Sous-Section 2. Les missions modernes de la Cour des comptes

Les missions dites traditionnelles de la Cour des comptes ont été complétées et par conséquent consolidées par de nouvelles attributions qui lui ont été dévolues, tant dans le cadre de la logique de résultats de la **LOLF** que par une redéfinition ordonnée du rôle général de la Cour par la**révision constitutionnelle du 23 juillet 2008**.

Ces mutations se traduisent essentiellement par une revalorisation de sa mission d'assistance aux pouvoirs publics, et par l'instauration en droit français des finances publiques d'une nouvelle procédure de contrôle financier : la certification des comptes de l'Etat.

## A/ La certification des comptes de l'État

En 2001, la LOLF a confié à la Cour des comptes une mission entièrement nouvelle en droit français des finances publiques : la certification des comptes de l'Etat.

Rq.Cette procédure a été ultérieurement étendue aux comptes de la sécurité sociale (loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale) ; mais elle n'est pas applicable à ce jour aux comptes des collectivités territoriales, pour des raisons à la fois juridiques et matérielles.

Il faut par ailleurs noter qu'un certain nombre d'entités de la sphère publique (notamment, les établissements publics industriels et commerciaux de l'Etat, les hôpitaux publics et privés et les universités qui bénéficient des responsabilités et des compétences élargies) ont également l'obligation – qui préexistait à la LOLF – de faire certifier leurs comptes, mais en l'occurrence par des commissaires aux comptes et non par la Cour des comptes.

Jusqu'à l'entrée en vigueur de cette innovation majeure la Cour émettait seulement chaque année une « ***déclaration générale de conformité****entre les comptes individuels des comptables et les comptes généraux de l'Etat*», déclaration qui devait être annexée au projet de loi de règlement.  
La LOLF (article 58) rattache la certification des comptes de l'Etat à la mission d'assistance de la Cour des comptes aux pouvoirs publics. Néanmoins, sa mise en œuvre a une portée limitée.

### §1 Les fondements d'une certification des comptes de l'Etat

La certification des comptes est classique en droit de la comptabilité privée : des commissaires aux comptes doivent certifier annuellement les comptes des entreprises. Son extension aux comptes de l'Etat en 2001 est en corrélation avec la nouvelle "gestion managériale" de l'Etat, dont la LOLF instaure par ailleurs de nombreux mécanismes à travers sa logique de résultats. Il en va ainsi plus particulièrement des nouvelles règles comptables qu'elle impose à l'Etat, et notamment de l'obligation de compléter sa comptabilité de caisse, la seule jusque là pratiquée, par une **comptabilité d'exercice** dite aussi "comptabilité générale" ou "comptabilité en droits constatés" (cf. leçon 11) : c'est précisément cette dernière qui est soumise à la certification de la Cour des comptes.

Df.Etymologiquement, certifier (du latin *certus* : certain, et *facere*) signifie "rendre certain". Selon la Cour des comptes elle-même, la certification est « *une****opinion écrite et motivée****que formule un****organisme indépendant****sur la****conformité des états financiers à un ensemble donné de règles comptables*»**.

Cet ensemble de règles comptables est usuellement appelé "référentiel normatif" ou "**référentiel comptable**".

Rq.Pour les comptes publics, ce référentiel est inspiré de standards internationaux, les "normes IPSAS" (cf. leçon 1), mis au point par concertation entre Etats au sein de réseaux internationaux et européens d'institutions supérieures de contrôle, auxquels la Cour des comptes française participe activement.

Les Etats souverains ne sont évidemment pas contraints d'adopter intégralement ces standards ; mais cette concertation – et c'est là son grand intérêt – vise à harmoniser des critères susceptibles de permettre la comparabilité au niveau mondial des résultats économiques et financiers des Etats.

En instaurant cette procédure, la LOLF explicite son objet. En effet, aux termes de son article 58, la Cour a pour mission « *la certification de la****régularité****, de la****sincérité****et de la****fidélité****des comptes de l'Etat »*. En cela, l'article 58 fait écho aux contraintes que la LOLF pose simultanément au dernier alinéa de son article 27, qui dispose que « ***les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière* »**.

Le 23 juillet 2008, cette triple exigence a donc acquis une valeur constitutionnelle. Mais son affirmation n'est pas expressément assortie, dans la Constitution, d'une obligation de certification.

## En savoir plus

Le deuxième alinéa du nouvel **article 47-2 de la Constitution**, dont on a vu que l'alinéa 1 décline les missions de la Cour des comptes, est ainsi rédigé : « ***Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière* »**. On constate ici que cette nouvelle disposition constitutionnelle emprunte la terminologie de la LOLF, dont elle étend simultanément les exigences à l'ensemble des comptes des administrations publiques.

La Cour des comptes a précisé qu'il s'agit là d'un «*principe de portée générale de fiabilité des comptes des entités du secteur public*» ; mais cette disposition n'ajoute donc rien – hors la consécration symbolique du principe par la Constitution – aux obligations qui pesaient déjà sur les comptes de l'Etat depuis 2001.

L'exigence de certification des comptes de l’État est posée par la LOLF. Le législateur organique de 2001 a ici un double objectif.

En premier lieu, il s'agit d'**attester de l'exactitude des écritures comptables**. Cette assurance donnée par la Cour des comptes s'adresse directement au pouvoir législatif, qui a autorisé les engagements financiers de l'Etat (en témoigne le fait que le rapport de certification doit être joint au projet de loi de règlement), et plus largement aux citoyens-contribuables. Elle est en outre susceptible d'avoir un effet positif dans les relations économiques et financières internationales, dans le contexte actuel de forte interdépendance des économies. Enfin, elle n'est pas sans intérêt dans le cadre de l'Union économique et monétaire, d'une part parce que l'Union européenne a elle-même instauré un système harmonisé des bases nationales de comptabilité publique, d'autre part parce que la certification est de nature à renforcer la crédibilité du contenu des programmes de stabilité que la France – comme ses partenaires – adresse annuellement aux instances européennes dans le cadre de l'UEM ; il faut toutefois noter que, même si des contrôles existent dans la plupart des Etats membres, **la France est le seul pays de zone euro dont les comptes font l'objet d'une véritable procédure de certification**.

Tx.Le Système européen des comptes nationaux et régionaux dans la Communauté (SEC), a été instauré par le règlement (CE) n° 2223/96 du Conseil, du 25 juin 1996, et maintes fois modifié depuis.  
Le référentiel appliqué par la Cour des comptes française est conforme à ce SEC.

* En second lieu, la certification des comptes de l'Etat peut également permettre de **fonder la démarche de performance** instaurée par la LOLF sur des résultats comptables dont la régularité juridique est attestée. La fiabilité de ces données chiffrées est en effet indispensable pour anticiper l'efficience et améliorer l'efficacité des politiques publiques. Il faut néanmoins préciser que la certification des comptes ne constitue aucunement un contrôle de la performance de la gestion publique : **la certification ne porte que sur la régularité des opérations comptables, et non sur l'opportunité des décisions qui ont engendré ces opérations**.

## En savoir plus

« *La mission de certification confiée à la Cour des comptes n’a pas pour objet d’interpréter les états financiers qui composent le compte général de l’État. Elle est uniquement la constatation de leur conformité aux règles qui leur sont applicables, au premier rang desquelles les principes de régularité, de sincérité et de fidélité posés à l’article 27 de la LOLF ainsi que les normes comptables de l’État.* »  
*Source : Rapport de certification des comptes de l'Etat – exercice 2006*

Selon l'article 58 de la loi organique, la Cour des comptes doit assurer :

Tx.« *la certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État. Cette certification est annexée au projet de loi de règlement et accompagnée du compte rendu des vérifications opérées* ».

### En l'espèce, cette certification ne concerne que la comptabilité générale.

### §2 La mise en œuvre de la certification des comptes de l’État

Compte tenu du volume des écritures comptables à contrôler, les vérifications opérées par la Cour s'effectuent selon une "**approche par les risques**", qui consiste à hiérarchiser au préalable un certain nombre d'anomalies susceptibles d'affecter les comptes dans leur contexte, et à cibler ensuite les contrôles sur les écritures comptables les plus susceptibles de présenter ces anomalies.

Le compte rendu des vérifications opérées est alors communiqué aux administrations, qui adressent leurs réponses en retour.  
Au terme de ces différentes étapes, la Cour délibère en chambre du conseil et arrête sa position.

Rq.Le précédent Premier Président de la Cour des comptes, Philippe Seguin, avait bien pris soin de préciser : «*certifier consiste à donner une assurance raisonnable – j'insiste sur ce terme : une****assurance raisonnable et non pas absolue****– que les comptes sont réguliers, sincères et fidèles et qu'ils ne comportent pas d'anomalies significatives*».

A cet égard, il convient de noter que la Cour considère qu'une anomalie est "significative" lorsqu'elle est « *susceptible, par son montant ou par sa nature, de modifier les décisions prises par les utilisateurs des comptes* ».

La Cour des comptes dispose ici de quatre possibilités.

* Dans la meilleure des hypothèses, elle peut émettre une**certification sans réserve**.
* Elle peut décider de prononcer une **certification avec réserves**, si elle a identifié des limitations dans ses travaux d'audit, ou si elle décèle des désaccords dans les comptes qu'elle contrôle : dans ce cas, elle précise l'étendue des réserves qu'elle émet.
* Ces limitations et/ou désaccords peuvent être tels qu'ils l'empêchent de fonder son opinion : elle se déclare alors dans l'**impossibilité de certifier**.
* Enfin, si elle estime que ces limitations et ces désaccords sont suffisamment graves pour que la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes ne soient pas assurées, elle fera part de son **refus de certifier**.

## En savoir plus

La Cour a elle-même précisé les critères de détermination de sa position :  
« *Un****désaccord****avec le producteur des comptes porte sur des questions telles que le caractère acceptable des méthodes comptables retenues, leur mode d’application, ou la pertinence de l’information fournie dans les états financiers (…) »*.  
« *Une****limitation****dans l’étendue des travaux d’audit est caractérisée si un élément indépendant de la volonté du certificateur l’a empêché de mettre en œuvre des vérifications qu’il juge nécessaires et si les procédures de collecte d’éléments probants auxquelles il a eu recours par défaut sur les postes concernés de la balance générale des comptes ne lui ont pas permis de conclure au respect des critères d'audit* ».  
*Source : Rapport de certification des comptes de l'Etat – exercice 2008*

Depuis sa première certification des comptes de l'Etat, celle de l'exercice 2006, la Cour des comptes a toujours prononcé des **certifications avec réserves**. Pour ce premier exercice, elle a émis une certification assortie de **treize** réserves qualifiées de **substantielles**, mais dont elle atténue la portée compte tenu des travaux considérables effectués par l'administration pour établir pour la première fois le compte général de l’État conformément à l’article 30 de la LOLF. Au titre de l'année 2007, la Cour lève trois de ses réserves précédentes mais en émet deux autres, et prononce donc la certification avec **douze** réserves dont neuf revêtent un caractère substantiel. Ce nombre de réserves n'évolue pas favorablement pour l'exercice 2008, et la Cour juge alors utile de formuler une mise en garde explicite ; les effets semblent en avoir été bénéfiques, au moins partiellement, puisque les comptes de l'exercice 2009 ne suscitent plus "que" **neuf** réserves substantielles, et ceux de 2010, 2011 et 2012 "seulement" **sept**. Après avoir constaté certains progrès, la Cour n'émet plus que **cinq** réserves substantielles respectivement pour les comptes des exercices 2013, 2014 et 2015, et **quatre** pour ceux des exercices 2016, 2017, 2018 et 2019.

Voir la [présentation des comptes de l'État de 2018 par le Gouvernement](https://www.performance-publique.budget.gouv.fr/budget-comptes-etat/comptes-etat/essentiel/comptes-etat-annee/comptes-etat-2018#.XixAPmhKjIU).  
  
Consulter le [**rapport de mai 2019 de la Cour des comptes sur la certification des comptes de l'État pour l'exercice 2018**](https://www.ccomptes.fr/system/files/2019-05/20190515-certification-comptes-Etat-exercice-2018.pdf).  
  
Au terme de ses vérifications, la Cour estime avoir collecté les éléments probants nécessaires pour fonder sa position sur les comptes de l'exercice 2018.  
  
Les progrès réalisés en 2017 lui permettent ainsi de lever quatorze parties des réserves substantielles qu'elle avait formulées sur les comptes de l'État de 2017. Il ne reste donc plus que quatre réserves substantielles contre treize en 2006.

La Cour certifie qu'au regard des règles et principes comptables qui lui sont applicables, le compte général de l'État de l'exercice clos le 31 décembre 2018 et arrêté le 30 avril 2019, est régulier et sincère et donne une image fidèle de la situation financière et du patrimoine de l'État, sous quatre réserves substantielle :

* les limites générales dans l'étendue des vérifications (réserve n° 1) ;
* les anomalies relatives aux stocks militaires et aux immobilisations corporelles (réserve n° 2) ;
* les anomalies relatives aux immobilisations financières (réserve n° 3) ;
* les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens (réserve n° 4)

**Réserve n° 1 : les limites générales dans l'étendue des vérifications.**  
Les modalités de la tenue de la comptabilité générale de l'État dans Chorus et l'efficacité encore insuffisante de son contrôle interne entraînent une limite générale dans l'étendue des vérifications de la Cour, qui conduit celle-ci à formuler une réserve substantielle.

**Réserve n° 2 : les anomalies relatives aux stocks militaires et aux immobilisations corporelles.**

Les incertitudes et les désaccords sur le recensement et l'évaluation des stocks militaires de l'État ainsi que de ses immobilisations corporelles conduisent la Cour à formuler une réserve substantielle.

**Réserve n° 3 : les anomalies relatives aux immobilisations financières.**  
Les incertitudes et les désaccords sur l'évaluation des participations financières de l'État dans les entités qu'il contrôle et de certaines de ses autres immobilisations financières conduisent la Cour à formuler une réserve substantielle.

**Réserve n° 4 : les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens.**  
Les incertitudes et les désaccords sur la comptabilisation tant des charges de personnel et d'intervention que des produits régaliens conduisent la Cour à formuler une réserve substantielle.

## En savoir plus

Le rapport de certification des comptes de l'Etat pour l'exercice 2008 précisait : «*En choisissant de certifier les comptes des exercices 2006 et 2007 avec respectivement 13 et 12 réserves, la Cour a voulu souligner qu'elle souhaitait adopter une démarche constructive. Elle est disposée à poursuivre cette démarche pour ceux des sujets dont elle considère qu'ils ne peuvent pas être résolus à brève échéance.*

*En revanche, s'agissant des autres domaines, elle ne manquerait pas de tirer les conséquences de l'absence d'une dynamique dans laquelle elle a choisi de s'inscrire*».  
  
La Cour justifiait ainsi cet avertissement :

« *Huit ans après la promulgation de la LOLF, force est de constater que, malgré des progrès réels, les comptes sont encore loin d'être conformes aux règles en vigueur. Par ailleurs, on discerne mal l'utilisation qui est faite par l'Etat des constats effectués à l'occasion de la certification des comptes. Les retards dans la mise en place de la réforme comptable nuisent à la transparence des comptes de l'Etat et pourraient à terme porter atteinte à la confiance que les citoyens, les organisations internationales et les investisseurs ont dans la signature de l'Etat. L’absence d’utilisation concrète peut contribuer à court terme à démobiliser les administrations et explique probablement en partie les retards qu'accusent les chantiers en cours*».

L'examen et l'adoption de la loi de règlement par le Parlement sont ainsi effectués en s'appuyant sur l'**expertise de la Cour des comptes**, puisqu'il a connaissance de ses observations relatives à la **régularité**, à la **sincérité** et à la **fidélité** des comptes de l'Etat. Ceci est d'autant plus important que l'on sait que le projet de loi de finances de l'année suivante ne peut être mis en discussion avant d'avoir procédé au vote (du moins en première lecture) sur le projet de loi de règlement de l'année précédente (LOLF – article 41) (cf. leçon 9).

Pour autant, la LOLF n'assortit l'exigence d'une certification d'aucune sanction au sens répressif du terme : c'est plus ici l'**expertise constructive des spécialistes de la Cour des comptes** qui est recherchée qu'une certification sans réserve.

Rq.Aux États-Unis, les comptes publics font régulièrement l'objet d'un refus de certifier, sans que cela ait d'incidences notables sur les mécanismes d'élaboration et d'exécution budgétaires.

Il appartient donc à la seule représentation nationale, désormais instruite de l'état de fiabilité des comptes de l'Etat, d'adopter malgré tout – ou de rejeter – la loi de règlement.

Toutefois, deux obstacles majeurs paraissent s'opposer au rejet d'une loi de règlement, même au motif que les comptes de l'exercice n'ont pas été certifiés sans réserve : d'une part, sur le plan politique, il est peu vraisemblable que la majorité parlementaire sanctionne (et quel qu'en soit le motif d'ailleurs) l'exécution du budget que le Gouvernement qu'elle soutient a exécuté ; d'autre part, en dépit du fait qu'à l'origine la loi de règlement était une "loi des comptes", son objet actuel est certes d'entériner les opérations budgétaires effectuées, mais surtout, depuis la LOLF, d'examiner les actions financières précédemment exécutées pour en tirer des enseignements en termes d'amélioration des résultats et de l'efficacité budgétaires.  
  
Quoi qu'il en soit, **l'intérêt majeur de la certification réside dans les améliorations que les observations de la Cour des comptes peuvent susciter dans la tenue de la comptabilité de l’État**, sur laquelle la démarche de performance instaurée par la LOLF puisse ensuite s'appuyer efficacement.

## B/ La mission d'assistance au parlement et l’évaluation

Dès l'origine, la Constitution du 4 octobre 1958 attribuait à la Cour des comptes une mission d'assistance aux pouvoirs publics, qu'elle associait déjà expressément à l'exécution des lois de finances : le dernier alinéa de son article 47 disposait en effet que «*la Cour des Comptes assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances*».  
Mais on sait que **cette mission d'assistance a été récemment élargie dans ses objets et amplifiée dans sa portée par l'article 47-2 introduit par la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008**.

### §1 Les nouvelles dimensions de la mission d'assistance de la Cour des comptes

La Constitution fait ainsi écho, en 2008, au déploiement des pouvoirs de la Cour des comptes déjà effectué en 2001 par la LOLF, dont l'article 58 détaille le contenu de la mission d'assistance au Parlement qui incombe à la Cour.

Tx.LOLF – Article 58 :

«*La mission d'assistance du Parlement confiée à la Cour des comptes par le dernier alinéa de l'article 47 de la Constitution comporte notamment :  
1° L'obligation de répondre aux demandes d'assistance formulées par le Président et le rapporteur général de la commission chargée des finances de chaque assemblée dans le cadre des missions de contrôle et d'évaluation prévues à l'article 57 ;*

*2° La réalisation de toute enquête demandée par les commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances sur la gestion des services ou organismes qu'elle contrôle. Les conclusions de ces enquêtes sont obligatoirement communiquées dans un délai de huit mois après la formulation de la demande à la commission dont elle émane, qui statue sur leur publication ;*

*3° Le dépôt d'un rapport préliminaire conjoint au dépôt du rapport mentionné à l'article 48 relatif aux résultats de l'exécution de l'exercice antérieur ;*

*4° Le dépôt d'un rapport conjoint au dépôt du projet de loi de règlement, relatif aux résultats de l'exécution de l'exercice antérieur et aux comptes associés, qui, en particulier, analyse par mission et par programme l'exécution des crédits ;*

*5° La certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'Etat. Cette certification est annexée au projet de loi de règlement et accompagnée du compte rendu des vérifications opérées (1) ;  
6° Le dépôt d'un rapport conjoint au dépôt de tout projet de loi de finances sur les mouvements de crédits opérés par voie administrative dont la ratification est demandée dans ledit projet de loi de finances.  
Les rapports visés aux 3°, 4° et 6° sont, le cas échéant, accompagnés des réponses des ministres concernés.*

*Le rapport annuel de la Cour des comptes peut faire l'objet d'un débat à l'Assemblée nationale et au Sénat* ».

Les innovations introduites par ces deux textes ainsi que leur combinaison appellent plusieurs observations qui permettent de mieux cerner les contours actuels de la mission d'assistance de la Cour des comptes.

* En premier lieu, et alors même que la Constitution a instauré dès 1958 et dans les mêmes termes une **mission d'assistance au Gouvernement et au Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances**, on doit remarquer que l'article 58 de la LOLF ne vient préciser que la mission d'assistance de la Cour des comptes au seul Parlement.  
  Ces précisions ont alors pu apparaître incomplètes ; mais ceci est probablement à rattacher au fait que l'un des objectifs de la LOLF était de renforcer le contrôle parlementaire, et que, dès lors, ses rédacteurs ont voulu prioritairement souligner les moyens sur lesquels pourrait s'appuyer la représentation nationale en matière de contrôle de l'exécution des lois de finances.
* En deuxième lieu, on constate qu'en 2008 la Constitution étend les compétences de la Cour des comptes, qui doit aussi dorénavant **assister «** ***le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement***» (contrôle de l'action du Gouvernement qui est par ailleurs évoqué dans la nouvelle rédaction de l'article 24 de la Constitution, elle aussi issue de la révision de 2008).  
  Cette nouvelle disposition relative à l'étendue de la mission d'assistance de la Cour des comptes a suscité des interrogations, bien que les fondements mêmes de notre système institutionnel impliquent par principe des contrôles réciproques entre exécutif et législatif.  
  D'une part, certains ont pu y voir l'instauration, entre la Cour et le Parlement, de liens privilégiés potentiellement nuisibles à l'équilibre des pouvoirs ; mais ce même article 47-2 édicte par ailleurs une obligation de sincérité, de régularité et de fidélité des comptes publics, et c'est essentiellement au travers de son contrôle du respect de ces exigences que la Cour doit assister le Parlement dans son contrôle de l'action du Gouvernement (cf. §2 : **certification** des comptes de l'Etat).  
  D'autre part, la question a également été posée de savoir si cette assistance spécifique de la Cour au Parlement ne risquait pas de porter atteinte à son indépendance, voire de conduire à une certaine "politisation" de sa fonction ; mais outre le fait qu'apporter son expertise à un organe n'implique pas pour autant d'y être inféodé, il paraît légitime que les représentants des citoyens/contribuables s'entourent d'experts pour **"suivre l'emploi" des fonds publics** par l'exécutif.
* En troisième lieu, la mission d'assistance de la Cour au Parlement et au Gouvernement est étendue en 2008 à l'**évaluation des politiques publiques**. Il faut ici observer que cette évaluation des "politiques publiques" qui figure désormais dans la Constitution ouvre à la Cour un champ de compétences plus large que l'évaluation de questions relatives aux "finances publiques" évoquée par la LOLF.  
  Concrètement, ce rôle incombe en principe plus particulièrement aux commissions des finances des deux chambres (LOLF article 57) (cf. leçon 9) : c'est donc essentiellement là que la Cour des comptes peut être amenée à apporter son expertise, puisqu'elle a « ***l'obligation de répondre aux demandes d'assistance****formulées par le président et le rapporteur général de la commission chargée des finances de chaque assemblée »* dans le cadre des missions de contrôle et d'évaluation qui leur sont confiées (LOLF article 58).

Tx.LOLF – Article 57 (*Extraits*) :

«*Les commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances suivent et****contrôlent l'exécution des lois de finances et procèdent à l'évaluation de toute question relative aux finances publiques****. Cette mission est confiée à leur Président, à leur rapporteur général ainsi que, dans leurs domaines d'attributions, à leurs rapporteurs spéciaux et chaque année, pour un objet et une durée déterminés, à un ou plusieurs membres d'une de ces commissions obligatoirement désignés par elle à cet effet (…)* ».

Rq.On notera néanmoins que si l'article 47-2 introduit dans la Constitution en 2008 fait expressément entrer l'évaluation des politiques publiques dans le cadre de la mission d'assistance de la Cour des comptes **au Parlement et au Gouvernement**, la nouvelle rédaction de l'article 24, elle aussi issue de la révision de 2008, ne confie l'évaluation des politiques publiques qu'**au seul Parlement**.  
On remarquera qu'en outre, l'obligation faite en 2001 par la LOLF à la Cour de répondre aux demandes d'assistance relatives notamment à l'évaluation (article 58) ne vise que les demandes formulées par les commissions des finances, c'est-à-dire par des instances parlementaires.  
On reste donc dans une relative incertitude sur le contenu de l'assistance que la Cour est censée apporter au Gouvernement en ce domaine.

* Enfin, le texte constitutionnel révisé en 2008 fait désormais expressément mention d'une exigence d'**information des citoyens**, à laquelle la Cour des comptes doit contribuer par ses **rapports publics.**Juridiquement, la portée de cette innovation est mineure : d'une part, les grands rapports annuels de la Cour des comptes sont déjà régulièrement publiés, d'autre part, l'article 15 de la DDHC permet déjà à chacun de « ***demander compte à tout agent public de son administration***». Pourtant, cette nouvelle disposition constitutionnelle n'est pas purement symbolique : dans le prolongement de l'article 15, elle établit expressément un lien entre le citoyen/contribuable et l'institution garante de la fiabilité des comptes publics.

### §2 Les moyens

Par ses **compétences** spécifiques, la Cour des comptes apporte son **expertise** aux pouvoirs publics, dans l'exercice de leurs attributions.  
  
Concrètement, son assistance se manifeste essentiellement par diverses **études** et **enquêtes**, dont une liste non exhaustive est dressée par l'article 58 de la LOLF déjà évoqué.

A cet égard, on doit rappeler ici que la Cour a l'obligation de répondre aux demandes d'assistance formulées par les commissions des finances dans l'exercice de leurs missions de contrôle et d'évaluation, que ces mêmes commissions peuvent également lui demander de réaliser des enquêtes sur la gestion de divers services ou organismes, et surtout qu'elle a toute latitude pour fixer elle-même son programme annuel de contrôles : dans cette dernière hypothèse, bien que ce soit la Cour qui prenne l'initiative du contrôle, ses investigations participent incontestablement de sa mission d'assistance.  
Certains de ses travaux, le plus souvent ponctuels, sont directement adressés aux auteurs de la demande, au Premier ministre, aux ministres et aux organismes concernés, mais ils peuvent être éventuellement publiés. La loi du 13 décembre 2011 (loi relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles) étend en effet le champ des travaux que la Cour peut rendre publics, « *sous réserve du respect des secrets protégés par la loi »* (nouvel article [L. 143-1](https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do;jsessionid=DE21138B684848E59153DDC6C1221B14.tplgfr34s_1?idSectionTA=LEGISCTA000033263076&cidTexte=LEGITEXT000006070249&dateTexte=20191003) du code des juridictions financières).

Dans le cadre plus général de l'élaboration et de l'exécution des lois de finances, un certain nombre d'études de la Cour sont régulièrement publiées chaque année, et sont souvent largement médiatisées sous la dénomination générique de "**rapports de la Cour des comptes**", qui se sont diversifiés parallèlement aux évolutions du droit applicable aux finances publiques.

Parmi ceux-ci, un "**rapport de la Cour des comptes sur la situation et les perspectives des finances publiques**" accompagne, conformément à l'art. 58-3° de la LOLF, le "rapport sur l'évolution de l'économie nationale et sur les orientations des finances publiques" que le Gouvernement doit lui-même présenter au Parlement et qui peut donner lieu à un débat d'orientation des finances publiques (LOLF art. 48) ; ce rapport doit être présenté au cours du dernier trimestre de la session ordinaire (cf. leçon 9).  
Un "**rapport annuel sur l'exécution des lois de finances en vue du règlement du budget**" de l'exercice précédent (LOLF article 58-4°) doit être joint au projet de loi de règlement des comptes - qui doit être déposé avant le 1er juin de l'année suivant celle de l'exécution du budget concerné - (cf. leçons 9 et 11) : il analyse, par missions et par programmes, l'exécution des crédits de l'année écoulée, et à ce titre, constitue l'outil privilégié de la mission d'assistance de la Cour des comptes dans le contrôle de l'exécution des lois de finances.

On notera donc la quasi simultanéité de ces deux rapports : le second analysant l'exécution du budget précédent, le premier examinant le contexte du budget suivant, la permanence de la mission d'assistance de la Cour des comptes aux pouvoirs publics est indiscutable.  
  
Le projet de loi de règlement doit en outre être accompagné du "**rapport sur la certification des comptes de l'Etat**" (cf. §2), qui fait état des opinions de la Cour sur la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes (LOLF article 58-5°).

En outre, lorsque le Gouvernement doit faire ratifier dans une loi de finances des crédits supplémentaires qu'il a ouverts par décrets d’avance, la Cour doit vérifier que le Gouvernement a respecté les prescriptions de la LOLF et présenter un **rapport sur ces ouvertures de crédits dérogatoires** (LOLF article 58-6°).

Au-delà de ces interventions spécifiques de la Cour au cours du processus budgétaire, le "**rapport public annuel de la Cour des comptes"** présente chaque année un certain nombre d’observations que la Cour a elle-même décidé de rendre publiques : elle y analyse et commente ceux des contrôles les plus significatifs qu'elle a effectués au cours de l'année précédente.  
Enfin, on sait que la Cour établit chaque année un certain nombre de rapports particuliers consécutifs à des études qu'elle a effectuées soit de sa propre initiative soit à la demande de diverses instances, et bon nombre de ces **rapports thématiques** sont publiés.

## En savoir plus

Parmi les récents rapports thématiques publiés, on peut notamment citer :

* La politique de la ville : une décennie de réformes (11-07-2012)
* La politique française d’aide au développement (22-06-2012)
* Sport pour tous et sport de haut niveau : pour une réorientation de l’action de l’État (17-01-2013)
* Le financement public de la recherche (11-06-2013)
* L'organisation territoriale de l'Etat (11-06-2013)
* La politique de développement des énergies renouvelables (25-07-2013)
* L’autonomie fiscale en outre-mer (25-11-2013)
* L'avenir des retraites complémentaires des salariés (18-12-2014)
* L'Institut de France et les cinq académies (30-04-2015)
* Pôle emploi à l'épreuve du chômage de masse (02-07-2015)
* Le coût du lycée (29-9-2015)
* La départementalisation de Mayotte (13-01-2016)
* Les pensions de retraite des fonctionnaires (06-10-2016)
* France télévisions (24-10-2016)
* La Poste : une transformation à accélérer (13-12-2016)
* L'Etat actionnaire (25-01-2017)
* Les réseaux fixes de haut et très haut débit : un premier bilan (31-01-2017)
* La politique immobilière du ministère de la Justice (13-12-2017)
* La DGFIP, dix ans après la fusion (20-06-2018)
* La Banque de France (03-12-2018)
* SNCF Réseau (04-12-2018)
* L'insertion des chômeurs par l'activité économique (15-01-2019)
* Le service public numérique pour l'éducation (08-07-2019)
* La mobilité internationale des étudiants (16-09-2019)
* L'allocation aux adultes handicapés (25-11-2019)
* La Mutualité sociale agricole (MSA) (26-05-2020)
* La gestion de Pôle emploi, dix ans après sa création (16-07-2020)
* La conservation et la restauration de la Cathédrale Notre-Dame de Paris (30-09-2020)

Ce cours est un peu long mais ça fait une bonne base de travail !