**LES COMPTES DES COLLECTIVITES LOCALES**

La différence entre budget et comptes :

Différence juridique : le budget est un acte d’autorisation alors que les comptes ne donnent aucune autorisation. Au contraire les comptes retranscrivent l’encaissement des recettes et le paiement des dépenses.

Différence de périmètre entre le budget et les comptes, il y a un gros et un petit périmètre. Le périmètre le plus large n’est pas celui du budget mais celui des comptes. En effet les comptes doivent retracer l’image fidèle et exhaustive de toutes les opérations financières de la collectivité. Napoléon disait : « *Tout est dans les comptes* ! ».

[**https://www.collectivites-locales.gouv.fr/finances-locales**](https://www.collectivites-locales.gouv.fr/finances-locales)

**CHAPITRE PREMIER**

**PRÉSENTATION GÉNÉRALE DES COMPTES PUBLICS LOCAUX**

Section 1 : Les documents comptables

Ils obéissent au grand principe de séparation des ordonnateurs et des comptables qui existe dans notre pays depuis 1822 et qui depuis cette date a toujours été repris dans les grands textes du droit de la comptabilité publique. Actuellement c’est le décret GBCP du 7 novembre 2012 qui est le doit positif en la matière. Décret sur la Gestion Budgétaire et Comptable publique. Par conséquent, on distinguera d’un côté le compte du comptable public et de l’autre celui de l’ordonnateur. Le comptable étant celui qui exécute les ordres de l’ordonnateur.

A/ Le compte du comptable = compte de gestion

§1 Le contenu du compte de gestion :

Il comprend 5 éléments d’inégale importance. Ce sont 5 éléments totalement disparates et de valeur totalement inégale.

a)-la comptabilité budgétaire : elle a exactement le même périmètre que le budget de la collectivité. Elle sert à suivre au fur et à mesure l’exécution des recettes et des dépenses du budget. Son utilité pratique sert à connaître avec exactitude le montant des crédits disponibles.

b) la comptabilité générale : c’est la plus importante. Elle reprend l’organisation de la comptabilité des sociétés en l’adaptant à la situation des CT.

Elle se décompose en deux éléments :

Le livre journal : c’est tout simplement la chronologie des opérations au fur et à mesure où elles sont passées. Les recettes et les dépenses classées dans l’ordre d’apparition chronologique. Le livre-journal signifie chronologie au jour et le jour.

Le grand livre qui reprend le plan de comptes par nature en appliquant les principes de la comptabilité en partie double. On distingue la comptabilité en partie simple (comme la comptabilité budgétaire) et la comptabilité en partie double. La comptabilité en partie double a été inventée par les banquiers italiens des XVè et XVIè siècles qui en avaient assez de se faire voler par leurs comptables. Ils ont donc donc inventé un système dans lequel chaque opération doit être inscrite à deux endroits de façon symétrique : une fois en débit d’un compte et une autre fois en crédit d’ un autre compte. Pour certaines opérations plus complexes, la même opération pourra requérir plus de 2 inscriptions : 3, 4 5 et même quelquefois davantage. Mais le minimum c’est 2 fois d’où cette appellation de comptabilité en partie double. Le plan de comptes par nature va prévoir toutes les charges et tous les produits et toutes les opérations y seront inscrites. Et c’est le grand livre qui a un périmètre plus large que le budget. Ainsi, dans le grand livre (nous le verrons dans la section 2) il y ales comptes de tiers que l’on ne voit pas dans le Budget. Par conséquent avec la comptabilité générale, nous voyons l’image fidèle qui retrace toutes les opérations financières de la CT.

c)-la comptabilité des valeurs inactives : Il s’agit d’une comptabilité beaucoup moins importante qui retrace des valeurs internes à la CT. Nous verrons cette comptabilité dans la section 2.

d) les pièces justificatives des dépenses et des recettes : Le comptable a l’obligation de conserver toutes les pièces justificatives afin de les fournir au contrôle. Jusqu’à ces dernières années, c’était un travail fastidieux car il fallait conserver des liasses de papier. Mais désormais, tout est dématérialisé et ces pièces sont conservées des manière beaucoup plus pratique ce qui évite la consommation inutile de papier. Les plus courantes sont les factures mais aussi les marchés, les contrats, les décisions d’engagement sont des pièces comptables qui doivent être conservées par le comptable et qui font partie intégrante du CG.

e) le bilan d’entrée et de clôture de l’exercice : Ce bilan permet de connaître le point de départ et le point d’arrivée des comptes de l’exercice.

§2 Le régime juridique du compte de gestion

a) le comptable doit transmettre son compte à l’ordonnateur avant le 1er juin de l’année N+1, par exemple le CG-2020 devra être transmis à l’ordonnateur avant le 1er juin 2021. On le sait, dans la pratique, la DGFIP fournit les comptes de gestion beaucoup plus tôt fin février début mars.

b) le comptable doit rendre son compte de gestion au contrôle avant le 31 décembre de l’année N+1. Le compte de gestion doit alors être mis en état d’examen et ensuite contrôlé. Selon la taille de la CT, le contrôle sera différent. Pour les communes de + de 5 000 hab., les départements, les régions et les EPCI au sein desquels se trouve une commune de + 5 000 hab = jugement de la chambre régionale des comptes. Pour les petites communes de moins de 5 000 hab, les comptes sont apurés par les services de la DGFIP. C’est l’apurement administratif. On reverra cela en fin de cours dans les leçons sur les contrôles.

B/ Le compte de l’ordonnateur = compte administratif

A la différence du CG du comptable qui est tenu au fur et à mesure, le CA est dressé par l’ordonnateur en fin d’exercice en décembre-janvier. Mais depuis 1993 les ordonnateurs sont obligés à tenir une comptabilité des dépenses engagées. Elle permet de connaître avec précision l’exécution des dépenses. Voyons maintenant en détail comment fonctionne le compte administratif.

§1 Les règles de vote :

a)-l’approbation tacite : Que dit la loi ? Le compte administratif est approuvé si aucune majorité ne s’est dégagée contre son adoption. Ce qui signifie que si personne n’est contre c’est que tout le monde est d’accord. Le président de séance pose la question : y-at-il quelqu’un qui refuse de prendre part au vote ? y-a-t-il quelqu’un qui souhaite s’abstenir ? Mesdames et messieurs le CA est approuvé. En cas de rejet du CA ce rejet n’aura aucune conséquence sauf si les seuils de déficit sont franchis (5% et 10% des RRF).

b) l’ordonnateur doit quitter la salle au moment du scrutin : comment les choses se passent-elles ? l’ordonnateur dans un premier temps va organiser une présentation de son CA devant l’organe délibérant. Il y aura des questions et des réponses et un débat. Puis dans un second temps, devra se dérouler le scrutin. Et c’est là que l’ordonnateur devra quitter la salle. Pourquoi en raison de l’approbation tacite. Le conseil désigne un président de séance qui peut être le doyen d’âge, un adjoint ou toute autre personne désignée par les élus. Et c’est ce président de séance du mène les opérations de vote.

c) le compte de gestion doit avoir été transmis avant le scrutin pour que l’organe délibérant puisse délibérer valablement : cette condition se comprend aisément. Il est indispensable que le vote du CA soit une approbation des résultats des recettes encaissées et des dépenses payées mais pour pouvoir comparer, les élus doivent pouvoir faire une comparaison entre le CG et le CA. Donc le CG doit avoir été transmis au préalable sans quoi le vote peut être tout simplement annulé pour vice de procédure.

§2 Le contenu du compte administratif

a)-Les opérations réalisées : elles sont simples à comprendre. Les opérations réalisées correspondent aux recettes encaissées pendant l’année et aux dépenses payées également pendant l’année. Ceci est assez simple à comprendre. Ces opérations réalisées figuraient au budget et elles ont été exécutées c’est-à-dire réalisées.

On peut les récapituler avec l’opération suivante :

Total des recettes réalisées – Total des dépenses réalisées =

Résultat brut de clôture

b)-Les restes à réaliser : elles sont plus compliquées à saisir

Point commun entre les deux : les RAR sont des opérations prévues par le Budget de la CT mais qui n’ont pas encore été réalisées.

Pour les dépenses = dépenses engagées non mandatées.

Ce sont les dépenses commencées et pas terminées. Elles ont été autorisées par le Budget, puis elles ont été engagées par l’ordonnateur mais pour différentes raisons, on n’a pas pu les réaliser c’est-à-dire les dépenser. Donc elles restent à réaliser.

Nous avons déjà vu cela avec les reports de crédits. En effet les RAR en dépenses sont pour la plupart du temps dans la SI. On pourra les reporter seulement si 2 conditions sont respectées : 1 l’ordonnateur a décidé du report et 2 la dépense doit avoir été engagée avant le 31 décembre de l’exercice.

Pour les recettes = recettes certaines dont les titres n’ont pas encore été émis. Il doit donc s’agir non pas de recettes aléatoires qui peuvent disparaître comme par enchantement mais des recettes garanties par un engagement de la part de la partie versante.

Ces RAR permettent de poursuivre le calcul du résultat du CA en faisant l’opération suivante :

Résultat brut de clôture

+ RAR en recettes

- RAR en dépenses

= Résultat net de clôture

Et c’est ce résultat net de clôture qui doit être calculé dans le CA.

Par conséquent, on ne doit pas oublier les RAR dans le calcul du résultat du CA.

§3 Le régime juridique :

Le CA une fois voté doit être transmis en préfecture dans les 15 jours. Les services du contrôle de légalité de la préfecture vont tout de suite contrôler la sincérité du CA. Ce contrôle ne va pas porter sur les opérations réalisées (recettes encaissées ou dépenses payées). Ce contrôle va porter sur les RAR. Pour des RAR en dépenses, le préfet va demander qu’on lui transmette la comptabilité des dépenses engagées et il verra tout de suite si oui ou non la dépense a été engagée. Pour les recettes, le préfet pourra avoir des doutes sur le caractère certain d’une recette. Dans ce cas, il demandera les pièces justificatives. Puis le préfet va vérifier si le CA est en déficit. Le déficit peut être autorisé si les seuils ne sont pas atteints ni dépassés. En revanche, dès que les seuils sont atteints ou dépassés le préfet saisit la CRC. Et commence la procédure de contrôle.

épilogue : le compte financier unique. C’est une expérimentation qui a été décidée au sein de la Loi de Finances pour 2019. Elle débutera à compter du 1er janvier 2021.

<https://www.collectivites-locales.gouv.fr/cfu>

Section 2 : Coup d’œil sur le plan de comptes par nature

A titre d’exemple, j’ai pris pour base la comptabilité des communes de plus de 500 habitants qui figure dans l’instruction M14 dans l’annexe des comptes. Voir pages 4-53 du document suivant : <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/files/files/finances_locales/m14/m14_2021/pj_2_-_ibc_tome_i_annexes_m14_2021_vdef.pdf>

**A/ La correspondance entre le budget et les comptes**

§1 La section d’investissement correspond au Bilan

Classe 1 = comptes de capitaux

Classe 2 = comptes d’immobilisation

Classe 3 = comptes de stocks et en cours

Classe 4 = comptes de tiers

Classe 5 = comptes financiers

Le bilan correspond à toutes les opérations qui concernent le patrimoine de la collectivité ce qui dans le budget se retrouve dans la section d’investissement.

§2 La section de fonctionnement correspond au compte de résultat

Classe 6 = comptes de charges (dépenses annuelles)

Classe 7 = compte de produits (recettes annuelles)

Le compte de résultat correspond à toutes les opérations annuelles dont le résultat dégagé chaque année sert à financer les investissements. Par conséquent, il s’agit de toutes les opérations annuelles, reconductibles que l’on va trouver dans le budget dans la section de fonctionnement. Pour se souvenir de cette liaison entre compte de résultat et section de fonctionnement, il suffit de se souvenir que la section de fonctionnement est annuelle et qu’elle aboutit à un excédent qui est le résultat de l’exercice ce qui signifie que la section de fonctionnement correspond au compte de résultat.

**B/ Les différentes classes**

§1 Le Bilan

Classe 1 = comptes de capitaux (5 pages)

C’est une classe où l’on va trouver les fonds propres de la collectivité, les emprunts et dettes assimilées. On trouvera ainsi aux comptes 10 les dotations, fonds divers et réserves. Contrairement aux entreprises, les collectivités territoriales n’ont pas de capitaux. Avec en particulier les dotations d’investissement (1021), le FCTVA (10222), les dons et legs en capital (1025) ainsi qu’en réserves les excédents de fonctionnement capitalisés qui sont versés sur ce compte après le vote du compte administratif (1068). Il s’agit de ressources propres de la section d’investissement. On trouve aussi au compte 13 toutes les subventions d’investissement encaissées par la CT venant de l’État et des CT ainsi que les provisions pour risques et charges (15), les emprunts et dettes assimilées (16) avec les intérêts courus (1688). Voilà pour les principaux comptes de cette classe.

Classe 2 = comptes d’immobilisations (14 pages)

Les comptes de cette classe sont plus faciles à comprendre car ils correspondent à l’actif de la CT. On trouve les immobilisations corporelles très détaillées (21) avec les terrains, les constructions la voirie et les réseaux. La classe 2 commence avec les immobilisations incorporelles (20) : frais d’études et de recherche ainsi que toutes les subventions d’investissement. On trouve ensuite des rubriques très détaillées qui sont les immobilisations reçues en affectation (22), les immobilisations en cours (23), les immobilisations affectées, concédées, affermées ou mises à disposition (24), les immobilisations financières (26 et 27) et les amortissements des immobilisations au compte 28 classées par type d’immobilisation en reprenant la classification du plan et les provisions pour dépréciation des immobilisations au compte 29.

Classe 3 = comptes de stocks et en cours (2 pages)

Cette classe retrace les matières premières et les fournitures (31), les autres approvisionnements de biens alimentaires ou non (32), les en cours de production de biens (33) ou de services (34), les stocks de produits, les stocks de marchandises et de terrains nus (37) et les provisions pour dépréciation des comptes de stocks et en cours (39). Les stocks les plus importants sont les stocks de terrains car les collectivités font de la promotion immobilière en achetant et revendant des terrains pour les particuliers ou les entreprises.

Classe 4 = comptes de tiers (7 pages)

Ce sont des comptes qui retracent les différents partenaires de la collectivité. Il s’agit des fournisseurs et des comptes rattachés (40), les redevables et comptes rattachés (41), le personnel (42), la sécurité sociale (43), l’État et les autres personnes publiques (44), les comptabilités distinctes rattachées (45), les débiteurs et créditeurs divers (46), les comptes transitoires ou d’attente. Au numéro 48, les comptes de régularisation avec notamment le compte 481 charges à répartir sur plusieurs exercices, le compte 486 les charges constatées d’avance, le compte 487 : produits constatés d’avance. Nous les reverrons dans notre prochaine leçon. Cette classe se termine comme toutes les autres par le compte 49 : provisions pour dépréciation des comptes de tiers.

Classe 5 = comptes financiers (2 pages)

On trouve dans cette classe les valeurs mobilières de placement (50), le Trésor et les établissements financiers (51) avec en particulier le compte au Trésor qui est le n° 515 et les intérêts courus à payer (5186) et à recevoir (5187) sans oublier le compte des avances du Trésor (5191). Nous trouvons également dans cette classe les régies d’avances (54), les avances de trésorerie versées (55), les virements internes (56) et les provisions pour dépréciation des comptes financiers (59).

§2 Le compte de résultat

Classe 6 = comptes de charges (9 pages)

Avec en particulier les achats et la variation des stocks (60). Les autres charges externes sont réparties dans deux rubriques : 61 et 62. On trouve tout d’abord, les services extérieurs (61) comme les locations, les dépenses de petit entretien, les frais d’assurances. Comptes 62 : les autres services extérieurs pouvant consister en du personnel extérieur à la CT, des honoraires, des frais de missions et de transport. On voit que c’est plus exceptionnel. Les impôts et taxes (63) : attention, ce sont les impôts payés par la CT. Les charges de personnel (64) comprenant les traitements, rémunérations, charges sociales. Les autres charges de gestion courante (65) pouvant être les indemnités des élus, les déficits des BA administratifs, les contingents et participations obligatoires ainsi que les subventions de fonctionnement. La classe se termine par les charges financières (66) qui sont principalement les intérêts des emprunts y compris les ICNE (66112) et les charges exceptionnelles (67) ainsi que les dotations aux amortissements et provisions (68).

Tous les comptes de charges sont des comptes débiteurs sauf les rabais remises et ristournes qui sont des comptes créditeurs. Pour les reconnaître, on leur a attribué le numéro 9, par exemple 60 = achats et variation des stocks donnera 609 = rabais remises et ristournes obtenus sur les achats. On retrouve cette logique pour 619, 629. Mais il n’y a pas de RRR pour les frais de personnel, les impôts ni les autres rubriques.

Classe 7 = comptes de produits (8 pages)

La classe 7 est organisée de manière symétrique par rapport à la classe 6 pour pouvoir s’y retrouver plus facilement. Les produits sont classés de manière analytique avec les produits des services, du domaine et ventes diverses (70), on relèvera comme un inventaire à la Prévert : les redevances funéraires, les ventes d’eau, les droits de stationnement, les produits résultant de la mise à disposition de personnel facturée à des BA ou des EPCI. En 71 nous trouvons la production stockée ou déstockage résultant de la variation des stocks. En 73, nous trouvons les produits constituant des impôts et taxes avec tous les impôts directs et indirects, les attributions de compensation. Ces produits fiscaux sont nettement séparés des dotations et participations (74) avec en particulier la DGF et la DGD mais aussi toutes les autres dotations de l’État. La rubrique 75 intitulée autres produits de gestion courante permet d’ajouter tout ce qui n’entre pas dans les autres rubriques comme les redevances pour non raccordement aux égouts, les redevances des fermiers et concessionnaires. Au numéro 76, sont classés les produits financiers si par exemple la commune a prêté de l’argent à l’EPCI ou si la collectivité a perçu des aides du fonds de soutien de l’État aux emprunts à risques. Enfin la classe 7 se termine par les produits exceptionnels (77) comme des libéralités reçues, les reprises sur amortissements et provisions (78) et les transferts de charges (79).

§3 Les autres classes

Classe 8 = les comptes spéciaux (1 page)

La classe 8 est divisée en deux parts :

80 engagements hors bilan pouvant être des engagements donnés par la collectivité comme des garanties d’emprunts ou des subventions à verser selon un échéancier ou au contraire des engagement reçus par la CT (plus rares).

86 Valeurs inactives, c’est une comptabilité obligatoires qui doit être tenue par le comptable public. Elle comprend notamment les titres et valeurs de portefeuille et autres ainsi que les tickets de cantine et de piscine qui sont des valeurs internes à la collectivité.

Classe 9 = comptabilité analytique (facultative)

**CHAPITRE DEUXIÈME**

**LES PRINCIPES DE COMPTABILITÉ PUBLIQUE**

Section 1 : Le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables

Il s’agit d’un principe ancien qui date de 1822 et qui n’a pas été remis en cause. Pour le traiter, nous verrons deux aspects : dans un premier temps, nous verrons deux corps séparés (A), puis dans un second temps, nous verrons que les fonctions d’ordonnateur et de comptable sont complémentaires (B), en effet, les opérations de recettes et de dépenses requièrent l’intervention des deux.

**A/ Deux corps séparés**

La séparation a deux fondements : d’abord un fondement technique qui est la répartition des compétences, la répartition du travail. Et puis, nous trouvons un fondement politique qui fait penser à la séparation des pouvoirs de Montesquieu. C’est une séparation qui a pour but de diviser pour régner : au sein de l’administration active, il faut éviter la concentration des pouvoirs entre les mains des mêmes personnes. Surtout dans le domaine des Finances, la séparation a une fonction de précaution pour éviter de donner trop de pouvoirs, on va diviser les compétences entre les ordonnateurs et les comptables.

§1 Les ordonnateurs

a) Qui sont les ordonnateurs locaux ?

Contrairement à l’État où il existe des ordonnateurs principaux (ministres) et secondaires (préfets ou recteurs), dans les collectivités territoriales, il n’existe que des ordonnateurs principaux qui sont les maires, présidents de conseils départementaux et régionaux, présidents de communautés d’agglomérations, de métropoles ou de tout autre EPCI. Ce sont toujours des élus qui sont choisis par l’organe délibérant pour la durée du mandat.

b) Existe-t-il des délégations ?

Oui il existe des délégations de pouvoirs ou de compétences et des délégations de signature. Les délégations de pouvoirs ou de compétences ont vocation à être permanentes et bénéficient en général aux adjoints selon leur délégation et leurs compétences. En revanche, les délégations de signature sont des délégations plus ponctuelles destinées à assurer la continuité de la fonction de l’ordonnateur en cas d’absence ou de déplacement. La signature pourra être donné au DGS ou à un élu ou au directeur de cabinet.

c) Il n’existe pas de responsabilité des ordonnateurs :

En principe les ordonnateurs ne sont pas soumis à une responsabilité particulière sauf dans deux cas où ils sont passibles de la Cour de Discipline Budgétaire et Financière depuis la loi anti-corruption du 29 janvier 1993 : défaut d’exécution d’une décision de justice (articles 313-7 et 313-12 du CJF, voir CDBF, 20 décembre 2001, Région Guadeloupe) ou ordre de réquisition octroyant un avantage injustifié à autrui (art. 313-6 du CJF, voir CDBF, 30 juin 2006, Syndicat intercommunal à vocation multiple (SIVOM) de la région d’Étaples-sur-Mer, AJDA 2006, p. 2445.). Les ordonnateurs peuvent aussi exceptionnellement être justiciables de la CDBF à l’occasion de fonctions ne constituant pas l’accessoire de leur fonction principale comme par exemple dirigeant d’une SEML (CDBF, 13 juin 2003, SEM Sarcelles Chaleur, Lebon p. 121.)

§2 Les comptables

a) Qui sont les comptables ?

Ce sont des fonctionnaires qui sont placés sous la responsabilité du ministre des Finances. Ils appartiennent au réseau des comptables publics de la DGFIP

b) La mission de tenue de la comptabilité et d’exécution des recettes et des dépenses : les comptables publics ont pour mission première d’encaisser les recettes et de payer les dépenses. Ils ont le monopole du maniement des fonds publics. Toutes ces opérations comptables doivent être retranscrites dans les comptes et seuls les comptables peuvent tenir les comptes des 3 comptabilités des CT. Pour accomplir leurs missions, les comptables sont très encadrés par des instructions budgétaires et comptables territoriales que nous étudierons dans notre prochaine leçon.

* c) Les garanties et la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics : lors de leur entrée en fonctions, les comptables doivent prêter serment de remplir fidèlement et loyalement leur mission. Ce serment est prêté devant le juge des comptes.
* Le serment des comptables publics: « Je jure de remplir mes fonctions avec exactitude, diligence, probité et fidélité, de me conformer aux lois et règlements qui ont pour objet d'assurer l'inviolabilité des fonds et valeurs, l'emploi régulier des fonds publics et la sauvegarde des droits des organismes publics dans le cadre des gestions et contrôles qui me sont confiés ».

Avant d’entrer en fonction, les comptables doivent constituer des garanties. Ainsi, depuis 1908, les comptables doivent adhérer à l’association française de cautionnement mutuel qui a été créée par le ministre des Finances de l’époque Joseph CAILLAUX. Avant 1908, il fallait être très riches et présenter des garanties très importantes pour pouvoir exercer ces fonctions. Désormais, les comptables publics doivent tous adhérer à cette association qui les couvre en cas de condamnation jusqu’à concurrence d’un certain montant. Outre ce cautionnement, le trésor public a depuis 1807 une hypothèque légale sur tous les biens immeubles du comptable public.

Le comptable est responsable devant le juge des comptes. Il s’agit d’une responsabilité personnelle et pécuniaire. Si lors de l’encaissement des recettes, il ne procède pas à des diligences complètes, rapides et adéquates, sa responsabilité pourra être engagée. Il pourra être condamné à payer la recette qu’il n’a pas réussi à encaisser. Inversement, du côté des dépenses, sa responsabilité pourra être engagée s’il paie des dépenses au-delà des crédits disponibles ou en l’absence de service fait.

Mais nous verrons en fin de cours dans les leçons sur les contrôles que le ministre des Finances exerce une justice retenue dans la mesure où il peut accorder des remises gracieuses, partielles ou totales, au comptable public pour tenir compte de sa manière de servir et de ses qualités professionnelles.

§3 Les incompatibilités et sanctions

a)-Les incompatibilités : Il y a un régime d’incompatibilités qui figure dans le code électoral selon lequel les comptables ne peuvent pas être élus maires ni exécutifs des départements ni des régions car cela permettrait une confusion des pouvoirs. Ce régime d’incompatibilités va très loin puisque les conjoints en sont également frappés.

b)-Les sanctions : la gestion de fait. La théorie de la comptabilité de fait résulte de la jurisprudence de la Cour des comptes de 1834 Ville de Roubaix. Dans cette jurisprudence, la Cour avait constaté qu’un ordonnateur élu avait manié des fonds publics à la place du comptable. L’ordonnateur a donc été déclaré comptable de fait par le juge des comptes qui lui a enjoint de produire son compte puis lui a administré une amende pour gestion de fait. Cette théorie de l’apparence est simple à comprendre : si un ordonnateur ou un tiers qui n’est pas comptable exerce irrégulièrement les fonctions de comptable public, il devra répondre de ses actes exactement comme s’il avait le titre de comptable. C’est la théorie de la gestion de fait. Elle a été reprise dans le droit positif et actuellement le texte de base est l’article 60 de la loi de Finances du 23 février 1963.

On distingue deux types de gestion de fait : la gestion de fait sur recettes et la gestion de fait sur dépenses. Sur les recettes, si un maire décide de vendre des biens appartenant à la commune sur Le bon coin et d’encaisser le chèque sur son compte personnel, même s’il ne dépense pas les fonds il commet une irrégularité suffisante pour être condamné à reverser non seulement la somme mais le double au titre de l’amende pour gestion de fait. La gestion de fait sur dépense est beaucoup plus grave car elle correspond toujours à un détournement de fonds. Exemple de l’association loi 1901 à laquelle le maire propose de voter une subvention, puis quand la subvention est versée à l’association, il demande que l’association lui reverse tout ou partie des fonds. Pour organiser cela, l’ordonnateur doit émettre des mandats fictifs ce qui est particulièrement grave. Autre variante le bureau d’études.

§4 Les exceptions :

a) La régie

C’est l’exception la plus courante. Elle permet à l’ordonnateur de désigner un tiers (le régisseur) avec l’accord du comptable et ce régisseur sera habilité à encaisser des recettes pour le compte de la collectivité pendant une courte période (par exemple une semaine). Pendant la période où le régisseur encaisse les recettes, il peut être responsable donc il doit adhérer à l’association française de cautionnement mutuel. Puis en fin de semaine, le régisseur apporte les fonds au comptable public. Cette régie est appelée régie de recettes, elle est très courante pour certains services publics comme les piscines ou les bibliothèques. Il existe une variante qui est la régie d’avances et de recettes dans laquelle le régisseur ne fait pas qu’encaisser les recettes, il est également habilité à opérer des dépenses de faible montant selon une limite fixée par l’ordonnateur. La régie permet d’éviter de créer une association loi 1901 distincte de la CT et permet d’éviter de surcharger inutilement les fonctions du comptable public.

b) Le droit de réquisition : Il s’agit d’un droit reconnu par la loi à l’ordonnateur pour montrer sa supériorité sur le comptable public. Le droit de réquisition a pour but d’obliger le comptable à payer la dépense mais attention, la conséquence du droit de réquisition est que la responsabilité du comptable passe sur la tête de l’ordonnateur et c’est justement dans ce cas que l’ordonnateur élu peut être justiciable de la CDBF. Le droit de réquisition est quelque chose d’exceptionnel qui est utilisé dans des cas extrêmement rares.

Un ordre de réquisition de l’ordonnateur doit être régulier. En principe l’ordre de réquisition sera régulier sauf en cas d’insuffisance de fonds disponibles, en cas de dépenses ordonnancées sur crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants, en cas d’absence totale de service fait, en cas de défaut du caractère libératoire du règlement ou en cas d’absence de caractère exécutoire de l’ordre de réquisition[[1]](#footnote-1). Au total cela fait 5 cas dans lesquels l’ordre de réquisition peut être irrégulier. Il en suffit d’un pour que le comptable ne soit pas tenu de déférer à l’ordre de réquisition. Si l’ordre de réquisition est irrégulier, le comptable de doit pas obéir et s’il obéit, sa responsabilité sera engagée. Donc attention.

**B/ Deux fonctions complémentaires**

Les fonctions sont complémentaires car c’est l’ordonnateur qui donne les ordres et le comptable qui les exécute.

§1 La séparation en matière de dépenses

La séparation des ordonnateurs et des comptables a été inventée pour les dépenses. Afin de garantir que toute dépense soit bien contrôlée par le comptable avant paiement.

a)-La phase de l’ordonnateur :

ENGAGEMENT : c’est la constatation que la dette existe et qu’elle est dûe par la CT. On distingue l’engagement juridique et l’engagement comptable. Le décret interdit de signer un engagement juridique avant un engagement comptable. L’engagement juridique correpond à un engagement vis-à-vis de l’extérieur par exemple engagement par rapport à un fournisseur. Si par exemple une commune veut passer un marché, la signature du marché (engagement juridique) ne pourra pas être effectuée avant la réservation des crédits du budget (engagement comptable). Par conséquent, soit l’engagement comptable se fait avant l’engagement juridique, soit les deux se font en même temps.

LIQUIDATION : cette étape cruciale sert à rendre liquide la dette de la CT. Pour qu’elle soit liquide, deux choses doivent être faites : 1 la certification du service fait par l’ordonnateur (vérification par les services qu’une livraison est conforme et que le matériel a bien été effectivement livré et complet), 2 la comptabilisation de la somme exacte en prenant les prix unitaires à multiplier par les quantités avec le calcul du TTC.

MANDATEMENT : c’est l’acte central pris par l’ordonnateur qui constitue l’ordre donné au comptable de payer la dépense. Il doit contenir toutes les caractéristiques de la dépenses et du fournisseur en particulier le RIB (IBAN).

b) La phase du comptable

CONTRÔLES

(voyez le document avec les article 19 et 20 du Décret GBCP)

PAIEMENT PAR VIREMENT

§2 La séparation en matière de recettes

a) la théorie

On retrouve un schéma qui ressemble à celui des dépenses avec au départ l’émission d’un titre de recettes, puis une liquidation, une prise en charge et un ordre de recette qui sera transmis au comptable. Puis après les contrôles du comptable, celui-ci opèrera l’encaissement de la recette après recouvrement amiable ou forcé.

b) la pratique : la plupart des recettes locales seront encaissées avant l’émission du titre. Donc la séparation des O et des C est beaucoup plus souple en matière de recettes.

épilogue : les protocoles informatiques existant entre l’ordonnateur et le comptable permettent d’avoir des relations étroites + la mission de conseil. <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/helios>

Section 2 : Les autres principes

A/ La règle du service fait :

C’est l’application du Code civil selon lequel toute dette doit comporter une cause. En effet, si une dette s’impose sans cause, il y a enrichissement sans cause ce qui crée un indû. En comptabilité publique cette règle signifie qu’aucun paiement sur la caisse publique ne doit se faire avant le service fait c’est-à-dire la contrepartie. Ainsi, tout paiement de fournitures ne pourra se faire qu’après la livraison de la commande et non d’avance. Les fonctionnaires sont ainsi payés après service fait. Des exceptions existent mais elles sont très rares et très réglementées comme les avances dans les marchés publics qui doivent être prévues expressément par les textes. Idem pour les avances sur salaires ou sur frais de mission. Exceptionnellement des paiements peuvent avoir lieu avant service fait par exemple pour des abonnements contractuels comme c’est le cas pour l’électricité, l’eau, le gaz ou d’autres contrats. Les loyers doivent toujours être payés après service fait c’est-à-dire à terme échu. C’est une règle qui oblige l’ordonnateur à certifier le service fait lors de la phase de liquidation de la dépense et le comptable doit vérifier avant paiement que l’ordonnateur a bien certifié le service fait.

B/ La règle du crédit limitatif :

Cette règle de comptabilité marche avec le principe de spécialité qui est le principe de discipline de la dépense. Les dépenses doivent être votées par chapitre ou par article et c’est le niveau de vote qui détermine le niveau d’exécution. Il n’y a pas comme pour l’État de décalage entre le niveau de vote et le niveau d’exécution du budget local. La règle du crédit limitatif signifie que toute autorisation de dépense est une autorisation qui constitue un plafond indépassable. Si le comptable paye une dépense au-delà des crédits disponibles, sa responsabilité personnelle et pécuniaire pourra être engagée devant le juge des comptes. Dans le cas du droit de réquisition, l’ordre de réquisition doit être régulier. Si le comptable requis par l’ordonnateur paye une dépense en l’absence des crédits disponibles, sa responsabilité ne passera pas sur la tête de l’ordonnateur comme dans le cas d’une réquisition régulière. Il doit donc refuser tout paiement en l’absence de crédits disponibles. Cela signifie que tout crédit, c’est-à-dire toute autorisation de dépense, doit respecter la limite des crédits ouverts. Pour parler plus simplement, on ne peut dépenser plus que ce qui a été autorisé par le vote des élus. Même les chapitres pour dépenses imprévues (ou réserves budgétaires) constituent une limite infranchissable ce qui signifie que si une réserve est épuisée, on ne pourra pas dépasser le montant de la dotation du chapitre. A la différence du budget de l’État qui comporte des crédits évaluatifs, le budget local ne comporte que des crédits limitatifs qui s’imposent à l’ordonnateur et au comptable. Tous les crédits d’un budget local constituent une limite, un plafond qui ne peut pas être dépassé. Cette règle très rigide permet de garantir le respect du budget. Si on a besoin de plus que ce qui a été autorisé au niveau d’un chapitre, il faudra faire voter une DM pour opérer un virement d’un chapitre à un autre.

C/ La règle de l’unité de caisse :

C’est l’unité entre l’État et les CT. L’État avance le produit des impôts locaux aux CT le 25 de chaque mois. Ces fonds sont destinés à payer les dépenses et non à réaliser de placements de trésorerie. Donc il est interdit aux CT de placer leur trésorerie en banque, elles doivent reverser les disponibilités sur le compte du Trésor public. Il y a pas mal de contentieux sur cette question.

En conclusion : les comptes des collectivités territoriales comportent des spécificités en comparaison avec ceux des entreprises mais des réformes ont été mises en place entre 1990 et 2004 pour opérer un rapprochement entre les comptes publics locaux et ceux des entreprises. Quant aux règles et principes, ils demeurent spécifiques en raison du caractère public des collectivités territoriales.

**Sujets d’examen sur cette leçon :**

1°) Le compte administratif (règles de vote, contenu et régime juridique).

2°) La séparation des ordonnateurs et des comptables en matière de dépenses (pour l’ordonnateur : engagement, liquidation et mandatement. Pour le comptable : contrôles et paiement). Pour compléter les contrôles vous vous appuierez sur les articles 19 et 20 du Décret GBCP (publiés sur la plateforme).

1. Pour être exécutoire, l’ordre de réquisition doit être transmis non seulement en préfecture mais aussi à la chambre régionale des comptes qui est ainsi informée de toutes les réquisitions des comptables publics. [↑](#footnote-ref-1)