

## DROIT DES FINANCES PUBLIQUES

### Séance 5 - L'exécution du budget

<b>I. La compétence d'exécution</b>	<b>2</b>
<b>A) Les ordonnateurs</b>	<b>2</b>
<b>B) Les comptables publics</b>	<b>3</b>
1) <i>Typologie</i>	3
a) Les comptables publics « patents »	3
b) Les comptables publics « de fait »	4
2) <i>Missions</i>	5
3) <i>Responsabilité</i>	5
a) Le régime général	6
b) Le régime des comptables de fait	7
<b>II. La procédure d'exécution</b>	<b>8</b>
<b>A) La phase gouvernementale</b>	<b>8</b>
<b>B) La phase administrative et comptable</b>	<b>9</b>
1) <i>Les dépenses</i>	9
a) La procédure normale	9
b) La procédure simplifiée	10
c) La prescription quadriennale	10
2) <i>Les recettes</i>	11

Après avoir étudié les questions de compétence en matière d'exécution de la loi de finances (I), sera exposée la procédure d'exécution (II).

## I. La compétence d'exécution

L'exécution du budget de l'État est le fait : des ordonnateurs d'une part (A) ; et des comptables publics, d'autre part (B).

Ces deux fonctions sont en principe strictement incompatibles l'une avec l'autre : on parle à ce titre de « la séparation des ordonnateurs et des comptables publics ».

En pratique, il existe néanmoins un certain rapprochement, même s'il est limité, entre ces deux fonctions.

### A) Les ordonnateurs



**Définition :** Les ordonnateurs sont des autorités administratives qui ont essentiellement pour mission de prendre l'initiative des opérations de recettes ou de dépenses (**Décret n° 2012-1246 dit « GBCP », art. 10**).

Pour ce faire, les ordonnateurs « *constatent les droits et les obligations, liquident les recettes et émettent les ordres de recouvrer. Ils engagent, liquident et ordonnancent les dépenses* » (**Décret GBCP, art. 11**).

On distingue :

- Les **ordonnateurs principaux**, qui émettent des ordonnances de paiement ; ce sont les ministres ;
- Les **ordonnateurs secondaires**, affectés à des circonscriptions territoriales déterminées, et qui émettent des mandats de paiement ; ce sont les préfets ;
- Les **ordonnateurs délégués**, qui sont constitués par les ministres ou par les préfets ;
- Les **ordonnateurs suppléants**, chargés de remplacer les ordonnateurs en cas d'absence ou d'empêchement ;

- Les **ordonnateurs principaux propres aux collectivités territoriales et aux établissements publics**; ce sont les maires, les présidents de conseil départemental ou régional, et les présidents ou directeurs d'établissements publics.

En cas d'irrégularité budgétaire, les ordonnateurs peuvent engager leur responsabilité civile (paiement sur leurs deniers personnels) et pénale (déchéance civique).

Les ministres peuvent en outre engager leur responsabilité politique (motion de censure par l'Assemblée nationale notamment).

Les ordonnateurs délégués et suppléants peuvent quant à eux engager leur responsabilité disciplinaire.

## B) Les comptables publics



**Définition :** Les comptables publics ont essentiellement pour mission d'exécuter comptablement les ordres des ordonnateurs.

S'il existe plusieurs catégories de comptables publics (1), ceux-ci sont néanmoins assujettis aux mêmes obligations professionnelles (2), ainsi qu'à un régime de responsabilité particulièrement sévère (3).

### 1) Typologie

On distingue habituellement les comptables publics « patents » (ou de droit) (a) et les comptables publics « de fait » (b).

#### a) Les comptables publics « patents »

Il existe plusieurs catégories de comptables publics.

**À retenir :** À l'échelle de l'État, on dénombre actuellement : 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 » ; et le « comptable centralisateur des comptes de l'État ».

Parmi eux, la doctrine distingue :

- Les **comptables à compétence générale**, qui exécutent les opérations de recette et de dépense du budget général et des comptes spéciaux, les opérations de trésorerie et les opérations financières de l'État ;
- Et les **comptables à compétence spéciale**, dont le champ d'action est régi par des textes spéciaux et qui ont la charge de certaines opérations en particulier.

À l'exception du comptable centralisateur des comptes de l'État, les comptables publics, qu'ils soient à compétence générale ou spéciale, sont par ailleurs :

- Soit des **comptables principaux**, tenus de rendre des comptes devant la Cour des comptes pour les opérations réalisées par les comptables secondaires ;
- Soit des **comptables secondaires**, tenus de rendre des comptes devant un comptable principal.

#### b) Les comptables publics « de fait »

Le régime des comptables publics s'applique non seulement aux comptables patents (ou de droit), mais également aux comptables « de fait », c'est-à-dire, à toute personne qui sans avoir la qualité de comptable public s'est néanmoins comportée comme telle, en procédant à certaines opérations qui entrent dans le champ des missions d'un comptable public.

Peuvent être comptables de fait, par exemple, des particuliers, des agents publics ou même des ordonnateurs.

## 2) Missions

Les comptables publics exercent trois missions principales :

- « **Gardiens des deniers publics** », suivant la formule consacrée, ils assurent le recouvrement des recettes, le paiement des dépenses et les mouvements de fonds qui leurs sont confiés ;
- « **Teneurs de livre** », ils tiennent la comptabilité du poste qu'ils dirigent ;
- « **Contrôleurs** », ils assurent les contrôles en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine.



**Exemple :** À ce titre, le comptable doit par exemple procéder à toutes les diligences nécessaires pour vérifier la réalité des justificatifs qui lui sont communiqués pour procéder à un décaissement.

La compétence à l'égard de ces missions est exclusive.

Dès lors, peut être qualifiée de comptable de fait toute personne qui a par exemple procédé au recouvrement illégal d'une créance publique.



**Exemple :** Encaissement par un élu d'une redevance qu'il n'a jamais reversée au comptable public compétent.

## 3) Responsabilité

Les comptables publics, quels qu'ils soient, sont soumis à un régime général de responsabilité (a), dont la mise en œuvre est quelque peu adaptée au cas des comptables « de fait » (b).

## a) Le régime général



**Définition :** Les comptables publics sont essentiellement soumis à une responsabilité sans faute de nature pécuniaire, dont le fait générateur est l'existence même d'un manquement aux missions qu'ils assurent.

Ils sont en outre responsables dès leur entrée en fonction et jusqu'à la cessation totale de leur activité, tant devant le ministre dont ils relèvent, que devant le ministre des Finances et le juge des comptes.

Responsable sur ses fonds personnels, le comptable public :

- À l'obligation d'adhérer à l'association française de cautionnement mutuel, qui garantit le paiement en cas d'insolvabilité de l'adhérent, au prix d'une cotisation annuelle égale à 1 % du montant garanti ;
- Voit ses meubles grevés d'un privilège du Trésor et ses immeubles d'une hypothèque légale. Ces garanties s'appliquent également aux biens acquis par le conjoint du comptable postérieurement à l'entrée en charge de ce dernier, sauf si le conjoint a procédé à l'acquisition avec ses propres fonds.

Le comptable public peut cependant :

- Être **déchargé de sa responsabilité** :
  - Lorsque l'absence de recouvrement est **indépendante de ses diligences** (débiteur insolvable par exemple) ;
  - En cas de **force majeure** ;
- Ne pas être déclaré responsable, lorsqu'il **paie une dépense sur réquisition régulière de l'ordonnateur** ;
- Être acquitté gracieusement par le ministre des Finances : on parle alors de « **remise gracieuse de débet** ». Celle-ci est conditionnée : à la bonne foi du comptable ; et à l'existence d'une disproportion entre l'obligation et les fonds personnels de ce dernier.

Par ailleurs, un sursis de paiement, inférieur à un an, peut également lui être accordé.



**Attention :** Ce régime de responsabilité s'applique aussi bien aux comptables publics principaux qu'aux comptables publics secondaires (CE, sect., 24 févr. 2017, n° 376384), suivant les modalités suivantes (*ibid*) :

- S'agissant des opérations des comptables publics secondaires, la responsabilité du comptable public principal ne peut être engagée que dans la limite des contrôles qu'il est tenu d'exercer, en vertu des textes qui définissent l'organisation des postes comptables concernés ;
- À défaut de pouvoir mettre en jeu la responsabilité de ce comptable public principal au titre des opérations du comptable public secondaire dont il centralise la comptabilité, il appartient au juge des comptes de mettre en jeu la responsabilité de ce comptable secondaire.

Les comptables publics sont par ailleurs soumis à une responsabilité pénale (pour leurs faits personnels) et disciplinaire (en leur qualité de fonctionnaire).

#### b) Le régime des comptables de fait

Outre les principes énoncés jusqu'ici, les comptables de fait peuvent par ailleurs être soumis à une amende pour gestion de fait.

De plus, les comptables de fait ne peuvent être mis en débet que si l'assemblée délibérante de la collectivité concernée reconnaît l'utilité publique des dépenses irrégulières.

Par ailleurs, le comptable public de fait s'expose à diverses sanctions pénales (usurpation des fonctions, par exemple).



**À retenir :** L'exécution du budget de l'État repose sur une distinction fondamentale entre les ordonnateurs – qui engagent en substance les dépenses – et les comptables publics – qui procèdent en substance aux écritures comptables nécessaires pour l'exécution des décisions adoptées par les premiers. – Les comptables publics sont par ailleurs soumis à un régime de responsabilité particulièrement sévère.

## II. La procédure d'exécution

La procédure d'exécution est d'abord gouvernementale **(A)** avant d'être administrative et comptable **(B)**.

### A) La phase gouvernementale

Le jour de l'adoption du budget, le gouvernement adopte un décret de répartition des crédits budgétaires qui reprend la ventilation des bleus budgétaires (cf. Séance 4).

Par exception, le législateur a accordé au gouvernement la possibilité, lors de l'exécution du budget, de s'écarter des autorisations et de la répartition finale des crédits qui ont été adoptées.

Le gouvernement peut ainsi, à certaines conditions :

- **Modifier la répartition finale des crédits** : C'est la problématique des crédits globaux et des virements et transferts de crédits qui a déjà été étudiée (cf. Séance 2, la spécialité de la présentation des crédits) ;
- **Modifier les montants initiaux des crédits** :
  - Soit en mettant en œuvre les divers mécanismes «de régulation budgétaire», qui ont été mis en place pour garantir le respect du plafond des dépenses autorisées et pour prévenir un déséquilibre budgétaire :
    - **Les « crédits évolutifs »**, qui couvrent les dépenses, les charges de la dette de l'État, les remboursements, les restitutions, les dégrèvements et les garanties accordées par l'État; ils peuvent par hypothèse s'imputer au-delà des crédits ouverts ;
    - **Les « décrets d'avance »**, par lesquels le gouvernement s'autorise en cours d'année, sans faire appel au Parlement, à percevoir des avances de crédits sur ceux qui seront votés par la prochaine loi de finances, et ce, en vue de faire face à des situations exceptionnelles ;

- Les « **annulations de crédits** », qui sont adoptées pour prévenir spécifiquement une détérioration de l'équilibre budgétaire ;
- Les « **misés en réserve** » et les « **réserves de précaution** », qui permettent de « geler » des fonds pour faire face à des aléas éventuels et qui doivent porter sur une faible fraction des crédits ouverts ;
- Les « **reports de crédits** », qui permettent de reporter des crédits inemployés sur un exercice postérieur, et qui sont limités à 3 % des crédits par programme.
- Soit en mettant en œuvre des **procédures particulières d'affectation des crédits** (procédure des fonds de concours, procédure d'attribution de produits, procédure de rétablissement de crédits).

## B) La phase administrative et comptable

La procédure diffère selon qu'est en cause une dépense (1) ou une recette (2).

### 1) Les dépenses

Pour les dépenses, il existe une procédure normale (a) et une procédure simplifiée (b).

Toutefois, quelle que soit la procédure suivie, l'engagement de la dépense n'est en principe possible que sous réserve des délais de prescription (c).

#### a) La procédure normale

La phase administrative correspond à l'intervention des ordonnateurs qui :

- **Engagent les dépenses**, c'est-à-dire, créent ou constatent une obligation pécuniaire à son encontre, en rendant indisponibles les crédits correspondants pour une autre dépense ;



**Attention :** L'engagement n'est possible que si le contrôleur financier a apposé son visa dans les actes d'engagement.

- **Liquident les dépenses**, en vérifiant la réalité et le montant de la dépense ;
- **Émettent les ordonnances (ou mandats) de paiement**, qui sont des ordres à l'égard du comptable public compétent.

La **phase comptable** correspond quant à elle à l'intervention du comptable compétent, qui vérifie la régularité de la dépense et la qualité du créancier, avant de procéder au paiement (qui peut s'opérer par compensation avec les personnes privées).

#### b) La procédure simplifiée

L'ordonnancement peut intervenir après le paiement :

- Pour les **dépenses urgentes** et d'un **faible montant** ;
- Et pour la « **régie d'avances** », qui est une procédure par laquelle un comptable public confie ponctuellement des sommes d'un faible montant à un agent public (le « régisseur ») afin qu'il procède à certaines dépenses pour son compte.



**Exemple :** Dépenses pour petites fournitures, remboursement des frais de mission, etc.



**Attention :** La régie doit être préalablement créée par arrêté et le régisseur doit être nommé par l'ordonnateur, avec l'agrément du comptable.

En outre, pour les dépenses dont le principe, le montant et l'échéance sont fixés par la loi, l'ordonnancement n'est pas nécessaire.

#### c) La prescription quadriennale

Toute dette de l'État se prescrit par un délai de 4 ans à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'année d'acquisition des droits.

Le délai peut cependant être :

- Soit **interrompu**, par une réclamation écrite, par un paiement partiel ou par l'exercice d'un recours juridictionnel, et dans quel cas un nouveau délai de 4 ans court à la fin de l'interruption ;
- Soit **suspendu**, lorsque le créancier est en droit ou en fait empêché d'agir, alors le délai qui restait à courir au moment de la suspension continuera de courir une fois que la suspension aura pris fin.



**Exemple :** Si le délai a commencé à courir en l'année N et que l'empêchement est survenu au cours des années N+3 à N+4 inclus, un délai d'un an restera à courir à compter du premier janvier de l'année N+5.



**Attention :** Les règles de prescription ne sont pas d'ordre public : elles peuvent être levées par décision conjointe du ministre ordonnateur de la dépense et du ministre chargé des finances, lorsque des circonstances particulières le justifient.

## 2) Les recettes

En vue du recouvrement des recettes, l'ordonnateur :

- Constate les droits, en déterminant l'assiette du prélèvement et les redevables ;
- Liquide les droits, c'est-à-dire, calcule le montant de la créance publique ;
- Émet un ordre de recette, c'est-à-dire, un titre de perception.



**Attention :** L'ordre peut aussi être constitué par une décision de justice ou par un arrêté de débet.

Ensuite, le comptable public :

- Perçoit le paiement spontané du débiteur ;
- Ou met en œuvre les procédures d'exécution forcée nécessaires.



**Exemple :** Émission d'une saisie administrative à tiers détenteur (SATD), anciennement dénommée avis à tiers détenteur (ATD).

En matière de recettes, les règles de prescription sont plus simples :

- En matière fiscale, il existe des délais de prescription par catégorie d'impôts ; leur durée est généralement plus brève que celle des délais de prescription de droit commun ;
- Hors matière fiscale, ce sont les délais de droit commun qui s'appliquent.