

**GUIDE DES BONNES PRATIQUES  
DE GESTION DES DEPENSES  
DES COLLECTIVITES TERRITORIALES  
ET DE LEURS ETABLISSEMENTS PUBLICS**

## **Préambule**

A l'issue de précédents échanges entre la direction générale des finances publiques (DGFIP) et les associations nationales représentatives des ordonnateurs locaux, une charte nationale des bonnes pratiques de gestion des recettes des collectivités territoriales et de leurs établissements publics a été conjointement élaborée et diffusée en 2011 (cf. Instruction de la DGFIP n°11-009-M0 du 25 mars 2011 diffusant cette charte, NOR BCR Z 11 00018 J <sup>1</sup>).

Le 3 octobre 2013, ces mêmes partenaires ont décidé de mettre en place un groupe de travail chargé d'élaborer un guide des bonnes pratiques de gestion des dépenses des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, destiné à accompagner le déploiement de la dématérialisation globale de la chaîne de la dépense.

La dématérialisation, loin de constituer uniquement une migration d'outil informatique, constitue une occasion irremplaçable pour l'ordonnateur et le comptable de revisiter leurs processus de traitement des dépenses dans un souci d'efficacité et de qualité comptable.

Il convient de rappeler que le cadre juridique du paiement des dépenses locales <sup>2</sup> suppose un partenariat étroit noué entre :

- l'exécutif local (ordonnateur) ou son délégué qui est seul compétent :
  - pour engager et liquider les dépenses, notamment en certifiant le service fait (articles 30 et 31 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique). A ce titre, il tient une comptabilité d'engagement (articles L.2342-2, L.3341-1 et L.4341-1 du code général des collectivités territoriales) ;
  - pour émettre les ordres de payer, appelés mandats de dépenses, en qualité d'ordonnateur (article 32 du décret précité du 7 novembre 2012, articles L.2342-1, L.3221-2 et L.4231-2 du code général des collectivités territoriales) ;
  - pour mettre en place des régisseurs d'avances traitant les menues dépenses ne nécessitant pas l'émission préalable d'un mandat de dépenses. Ces régisseurs sont placés sous le double contrôle de l'ordonnateur et du comptable (articles R.1617-1 à 18 du code général des collectivités territoriales) ;
  - pour autoriser le prélèvement automatique de certaines dépenses ou solliciter le paiement par chèque sur le Trésor (article 2 de l'arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques, NOR EFIE1239638A).
- Le comptable public, appartenant au réseau de la DGFIP, qui est seul compétent :
  - pour contrôler les pièces comptables et justificatives nécessaires à l'exécution des dépenses, et éventuellement suspendre le paiement en cas d'anomalies constatées (articles L.1617-2 à 4 et D.1617-19 et 23 du code général des collectivités territoriales, ainsi que les articles 19 à 21, 38 et 42 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012) ;
  - pour prendre en charge, dans la comptabilité de l'organisme public débiteur après l'avoir contrôlé (article 18 du décret précité du 7 novembre 2012), un ordre de payer transmis par l'ordonnateur (articles L.2343-1, L.3342-1 et L.4342-1 du code général des collectivités territoriales) ; pour payer une dépense pour le compte de l'organisme public débiteur dont il tient la comptabilité (article 18 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012) avec les différents moyens de paiement autorisés par la réglementation en vigueur (article 34 du même décret et son arrêté d'application précité du 24 décembre 2012 énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques), voire consigner les fonds (articles 35 et 35 du décret susvisé) ;
  - pour recevoir et exécuter toute opposition ou toute autre signification ayant pour objet d'empêcher un paiement (article 37 du décret du 7 novembre 2012 et article L.143-1 du code des procédures civiles d'exécution) ;

<sup>1</sup> Consultable sur internet : [http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2011/04/cir\\_32854.pdf](http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2011/04/cir_32854.pdf)

<sup>2</sup> « Les opérations de dépenses sont successivement l'engagement, la liquidation, le cas échéant l'ordonnement, ainsi que le paiement » (article 29 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012).

- pour émettre un avis conforme pour l'institution de régies d'avances et la nomination des régisseurs soumis à ses contrôles sur pièces et sur place (articles R.1617-1 à 18 du code général des collectivités territoriales, article 22 du décret précité du 7 novembre 2012).

La qualité du partenariat noué entre ces deux acteurs de la chaîne de traitement des dépenses locales est essentielle pour l'efficacité générale de la fonction achat de chaque organisme public local, dans le respect du délai maximal de paiement de 30 jours (cf. Instruction de la DGFIP n°13-0014 du 13 avril 2013 relative à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique, NOR BUDE1308483J <sup>3</sup>). Les recommandations du présent document ont pour objet de favoriser l'enrichissement de ce partenariat dans un cadre conventionnel (conventions de services comptables et financiers ou engagements partenariaux<sup>4</sup>),

Les travaux ayant mené à la rédaction de ce guide se sont articulés autour des trois segments suivants de la chaîne de traitement des dépenses locales reliant les ordonnateurs locaux à leur comptable public :

- *L'optimisation de l'amont de la chaîne : La gestion des dépenses (achats, factures, subventions, aides ...)*
- *L'optimisation de la partie centrale de la chaîne : Le paiement des dépenses (factures, subventions, aides ...)*
- *L'optimisation de l'aval de la chaîne : Le pilotage et les régularisations*

Le plan du présent guide reprend cette segmentation chronologique de la chaîne de traitement des dépenses locales après avoir rappelé des conseils organisationnels. Elle reprend les meilleures pratiques constatées sur le terrain en formulant des recommandations, dont le degré de prise en compte est à adapter, par définition, aux caractéristiques propres de chaque collectivité.

---

<sup>3</sup>Consultable sur internet : [http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2013/04/cir\\_36812.pdf](http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2013/04/cir_36812.pdf)

<sup>4</sup>Créés en 2003, les CSCF ont été simplifiés et enrichies d'un catalogue de fiches types par la note DGFIP 2011/09/14674 du 21/12/2011. Les engagements partenariaux ont été créés quant à eux en 2010 cf instruction DGFIP 2009/12/14746 du 19 janvier 2010.

# SOMMAIRE

<b>PRÉAMBULE</b>	<b>2</b>
<b>1) LE RAPPEL DES ENJEUX DE L'OPTIMISATION DE LA CHAÎNE DE TRAITEMENT DES DÉPENSES LOCALES</b>	<b>5</b>
1.1) Limiter les coûts de gestion des dépenses :.....	5
Comptable public.....	10
1.2) Améliorer les relations avec les fournisseurs :.....	10
<b>2) LA COORDINATION ENTRE L'ORDONNATEUR ET LE COMPTABLE DANS L'ORGANISATION DE LEURS SERVICES RESPECTIFS POUR AMÉLIORER LA PERFORMANCE GLOBALE DE LA GESTION DES DÉPENSES</b>	<b>18</b>
2.1) La réingénierie de la chaîne de traitement des dépenses de bout en bout.....	18
2.2) Le contrôle interne pour maîtriser les risques de la chaîne de traitement des dépenses :.....	23
<b>3) L'OPTIMISATION DE L'AMONT DE LA CHAÎNE : LA CONSTATATION DES CRÉANCES À PAYER</b>	<b>25</b>
3.1) La maîtrise des informations relatives au créancier.....	25
3.2) La maîtrise de l'information fournie par l'ordonnateur :.....	27
<b>4) L'OPTIMISATION DE LA PARTIE CENTRALE DE LA CHAÎNE : LE PAIEMENT DES DÉPENSES LOCALES</b>	<b>28</b>
4.1) La maîtrise du paiement au créancier :.....	28
4.2) La maîtrise des cessions et oppositions relatives aux créances à payer :.....	29
<b>5) L'OPTIMISATION DE L'AVANT DE LA CHAÎNE : LE PILOTAGE TRANSVERSAL ET LES RÉGULARISATIONS</b>	<b>30</b>
5.1) La maîtrise de la gestion des régularisations comptables :.....	30
5.2) Le co-pilotage par l'ordonnateur et le comptable :.....	32

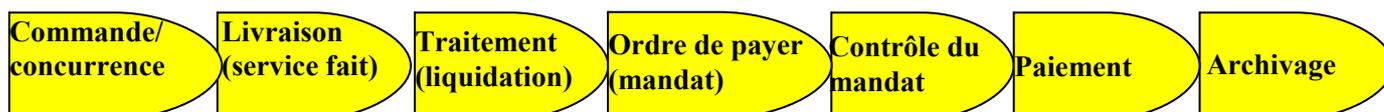
## **1) Le rappel des enjeux de l'optimisation de la chaîne de traitement des dépenses locales**

### **1.1) Limiter les coûts de gestion des dépenses :**

Le coût de paiement des factures doit être pris en compte pour fixer la stratégie générale de gestion des achats.

Une estimation des gains liés à la dématérialisation des processus de facturation a été effectuée dans l'étude d'impact de l'ordonnance n° 2014-697 du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique<sup>5</sup>.

Le gestionnaire public local est donc invité à se pencher sur chacun de ces centres de coûts (communs avec le comptable et à évaluer) pour essayer de les minimiser :



« A compter du 1er janvier 2012, l'Etat et les collectivités territoriales qui le souhaitent acceptent les factures émises par leurs fournisseurs sous forme dématérialisée » (article 25 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie). L'Etat souhaite que 40% des factures qu'il reçoit (5 millions de pièces par an) le soient au format électronique d'ici à fin 2015. Ceci lui permettrait de réduire son coût moyen de traitement unitaire d'une facture dématérialisée de près de moitié par rapport à une facture papier.

Le 2° de l'article 1er de la loi n°2014-1 du 2 janvier 2014 habilitant le Gouvernement à simplifier et sécuriser la vie des entreprises, vise à rendre progressivement obligatoire la facturation électronique pour les fournisseurs émetteurs de factures à destination non seulement de l'État mais aussi des collectivités territoriales et de leurs établissements publics respectifs. La mise en œuvre de cette obligation se fera progressivement du 1er janvier 2017 au 1er janvier 2020 pour les grandes entreprises et les acheteurs publics (dès 2017), puis pour les entreprises de taille intermédiaire (ETI, en 2018), pour les petites et moyennes entreprises (PME, en 2019) et enfin pour les micro-entreprises (TPE, en 2020)<sup>6</sup>.

Ces préoccupations concernent aussi le paiement des subventions et aides susceptibles d'être versées par les organismes publics locaux.

#### **➤ La dématérialisation des pièces de dépenses**

Un premier vecteur de diminution des coûts moyens réside dans la dématérialisation des pièces de dépenses, notamment les ordres de payer (mandats de dépense) et leurs pièces justificatives (factures,...) adressés par l'ordonnateur au comptable public.

La Structure Nationale Partenariale (SNP), regroupant les associations représentatives des collectivités territoriales, le juge des comptes et la DGFIP, a développé les modalités de dématérialisation des échanges des pièces comptables entre ordonnateurs, comptables et chambres régionales des comptes<sup>7</sup>. Toute collectivité territoriale et tout établissement public local dispose ainsi de diverses solutions techniques de dématérialisation des mandats de dépense, et des bordereaux les récapitulant et des pièces justificatives (article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales et son arrêté d'application du 27 juin 2007<sup>8</sup>, actualisé notamment en août 2011 et mai 2013). Pour connaître les formats techniques d'échange, il convient de se rapporter à la convention cadre nationale relative à la dématérialisation des documents de la chaîne comptable

<sup>5</sup>Cette fiche d'impact est consultable dans le dossier législatif de l'ordonnance du 26 juin 2014 sur le site [www.legifrance.gouv.fr](http://www.legifrance.gouv.fr)

<sup>6</sup>Ordonnance n°2014-697 du 26 juin 2014 relative au développement de la facture électronique

<sup>7</sup>Pour en savoir plus : <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/dematérialisation-chaîne-comptable-et-financiere-0>

<sup>8</sup>NOR: BCFR0750735A – JO du 11 juillet 2007

et financière des collectivités, établissements publics locaux et établissements publics de santé (version n°1,6 du 22 janvier 2015).

S'il utilise le protocole d'échange standard d'Hélios dans sa version 2 (obligatoire à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015), l'ordonnateur peut alors signer électroniquement ces pièces comptables qu'il n'a plus à transmettre sur support papier à son comptable public (source d'économie : éditions, manipulations, archivage,...). L'ordonnateur archive, par principe, les pièces comptables et les pièces justificatives de dépenses<sup>9</sup>.

Les travaux récents conduits au sein de la SNP ont permis de détailler les conditions de destruction, par les services départementaux des archives, des pièces originales numérisées<sup>10</sup>. Le service des archives de France (SIAF) du ministère de la culture a ainsi précisé que « les collectivités qui ont numérisé les pièces justificatives papier avant transmission via PESv2 aux comptables pourraient se voir délivrer par le directeur des archives territorialement compétent un visa d'élimination si l'opération de numérisation s'est déroulée dans les règles de l'art, si les conditions d'un bon archivage sont réunies (par exemple dans ATLAS) ». En application de l'article R.1421-3 du code général des collectivités territoriales (CGCT) et de ses instructions du 14 janvier 2005, 5 mai 2008 et 28 août 2009, le SIAF soutient ainsi le principe de la destruction des documents papiers numérisés, c'est à dire non nativement dématérialisés, dès lors que les conditions de cette numérisation répondent aux normes de sécurisation définies, notamment de traçabilité et d'intangibilité.

S'agissant des factures, la DGFIP procède à la mise à jour de la doctrine d'archivage, autorisant la conservation simple des factures numérisées, jusqu'à l'entrée en vigueur par étapes de l'ordonnance « facturation électronique » du 26 juin 2014.

Par ailleurs, il convient de rappeler que le projet ATLAS, actuellement en cours d'élaboration, permettra aux collectivités d'archiver gratuitement leurs différentes pièces.

Le comptable public est à sa disposition pour le conseiller afin de mettre en place la solution technique la mieux adaptée à ses besoins, avec l'appui éventuel d'un expert de la direction départementale ou régionale des finances publiques concernée (correspondant dématérialisation). Un chantier de dématérialisation des procédures est aussi l'occasion de mener des travaux de réingénierie pour renforcer la performance globale de la gestion administrative des dépenses.

Des simplifications sont aussi à rechercher sur les pièces justificatives à transmettre au comptable. Celles-ci doivent se cantonner aux pièces nécessaires aux comptables publics pour l'exercice de leurs contrôles, tels que prévus aux articles 19 et 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et par la jurisprudence financière. L'actualisation de la liste des pièces justificatives des dépenses des collectivités et établissements publics locaux mentionnée à l'article D.1617-19 du code général des collectivités territoriales et annexée à ce code s'inscrit dans cette démarche.

### ➤ **La réduction du nombre de factures d'un montant limité grâce à la carte d'achat**

Compte tenu du coût de la gestion administrative des dépenses dans les services du seul ordonnateur, il apparaît contre-productif pour ce dernier d'émettre des mandats de dépenses dont le montant est inférieur au "point mort" financier (montant auquel ce coût administratif équivaut au montant du mandat).

Ainsi, le recours à une carte d'achat permet de diminuer le coût de traitement des dépenses d'un montant limité. En effet, elle constitue un bon moyen de rationaliser la chaîne de la dépense publique au sens large, en réduisant le nombre de mandats regroupant plusieurs dépenses. La

<sup>9</sup>La circulaire n°DAF/DPACI/RES/2009/018 du 28 août 2009 de la Direction générale des collectivités locales et de la Direction des archives de France relative aux archives des collectivités territoriales mentionne : « Pour pouvoir être produit en cas de contestation, un exemplaire des mandats de dépenses et des bordereaux les récapitulant **est archivé par l'ordonnateur** pendant une durée de 10 ans). Un défaut d'archivage de ces pièces ou de mentions obligatoires sur celles-ci fragiliserait donc la sécurité juridique du règlement des dépenses ».

<sup>10</sup> .Intervention du service des archives de France (SIAF) du ministère de la culture lors de la SNP du 19 juin 2014

carte d'achat est un moyen de paiement confié à certains agents désignés par l'ordonnateur au sein de ses services.

Ces derniers sont chargés d'effectuer, au moyen de cette carte, des achats auprès de fournisseurs préalablement référencés dans le système informatique de l'émetteur de la carte d'achat. Les cartes d'achat sont ainsi détenues par des personnes physiques pour le compte d'un organisme public local. Seul ce dernier est lié par contrat à l'établissement financier qui a émis la carte <sup>11</sup>.

C'est donc sous l'autorité de cette collectivité ou établissement public local, qui définit les règles de gestion de la carte en son sein, que les porteurs de carte utilisent la carte d'achat. Un plafond de paiement peut être paramétré par fournisseur, pour chaque porteur de carte. Celle-ci permet d'effectuer des achats lors d'une vente de proximité ou à distance (internet notamment).

Les services fournis par la carte d'achat à un organisme public local sont :

- la simplification du processus de commande et d'approbation qui peut être ainsi délégué et contrôlé automatiquement. Une fois les règles de gestion (plafonds et autorisations) fixées par l'ordonnateur, le processus de commande s'en trouve allégé ;
- le service de paiement proposé, comme pour toutes les cartes bancaires (l'établissement financier émetteur de la carte règle le fournisseur dans un délai précis et demande remboursement ensuite à l'organisme public local) ;
- la fourniture d'un système d'information complet sur les achats, attaché à la carte d'achat avec des outils d'analyse sur les relevés de dépenses. Ils permettent un suivi et une rationalisation des dépenses traditionnellement très disséminées dans l'organisme public local ;
- l'agrégation périodique des montants unitaires de facturation regroupés en un relevé unique, directement intégrable dans le système comptable de l'acheteur public.

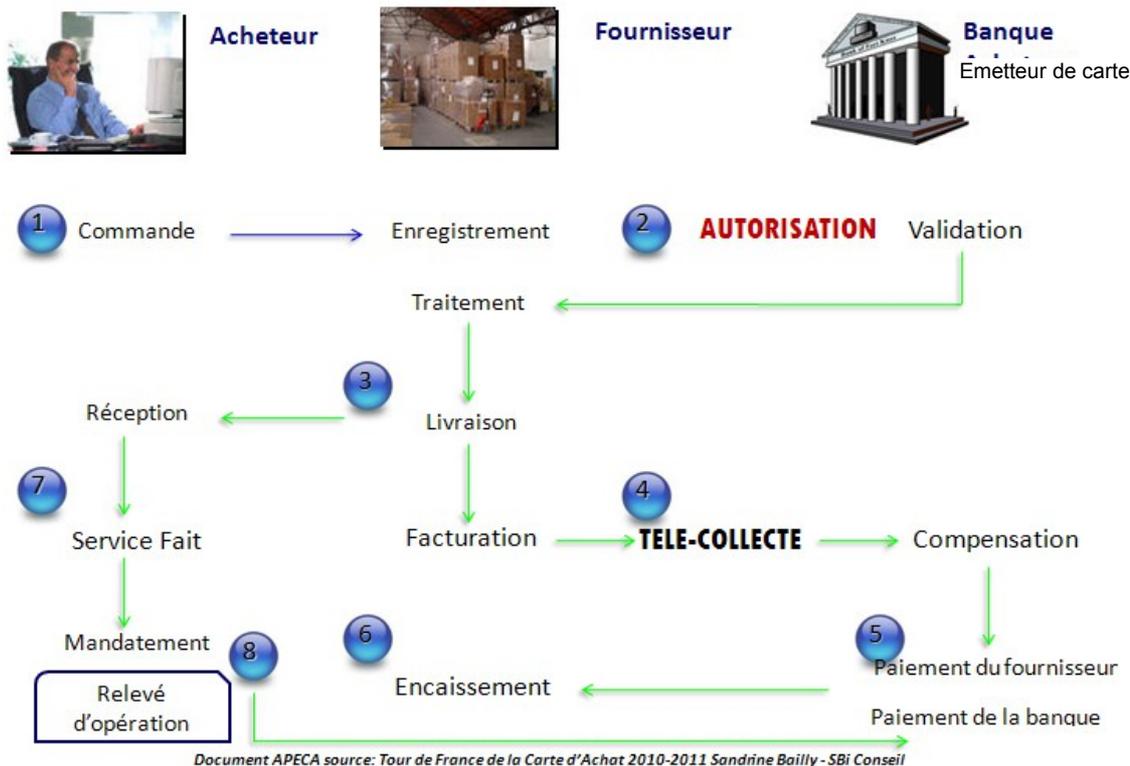
Les opérateurs de carte d'achat fournissent, par ailleurs, des factures au format XML pour les achats de niveau 3 qui peuvent ainsi être transmises de manière dématérialisée au comptable public via le PES V2.

---

<sup>11</sup>Liste de ces établissements : <http://www.association-apeca.org/apeca/racine/default.asp?id=981&num=5499>.

A moins d'envisager un dispositif supposant des interventions lourdes sur le système d'information de l'organisme public local, ce dernier n'est pas astreint à mettre en œuvre une procédure de marché public formalisée pour sélectionner son opérateur de carte d'achat dans la plupart des cas. Il est impératif en revanche de bien définir son besoin avant toute consultation, c'est à dire de mener une analyse de ses achats ainsi qu'un recensement de ses fournisseurs habituels et d'avoir une vision claire sur ses procédures d'achat, pour définir des objectifs et connaître avec une précision suffisante le périmètre cible d'usage du dispositif. Il faut être en mesure d'évaluer le nombre de commandes et le volume des flux qui emprunteront le circuit carte d'achat ainsi que le nombre de porteurs de cartes. La procédure adaptée telle qu'elle est définie dans l'article 28 du code des marchés publics pourra permettre à l'entité publique de passer dans la majorité des situations un marché d'émission de carte d'achat.

## Le circuit de commande



Ce dispositif permet de réduire les délais d'approvisionnement ainsi que les coûts de gestion du côté des acheteurs publics et de diminuer considérablement les délais de règlement du côté de leurs fournisseurs.

### Principaux avantages de la carte d'achat pour un organisme public local :

- Optimisation du processus d'achat :
  - ✓ diminution des délais d'approvisionnement,
  - ✓ suppression des coûts liés à la commande et à l'approbation,
  - ✓ consolidation des factures de plusieurs fournisseurs en une facture globale,
  - meilleure réconciliation et résolution des contestations (par centralisation de l'information),
  - ✓ suppression des relances fournisseurs.
- Meilleur respect de la politique d'achat :
  - ✓ rationalisation des fournisseurs grâce à une vision globale,
  - ✓ meilleure capacité d'analyse des dépenses,
  - ✓ diminution des prix grâce au regroupement des fournisseurs.
- Décentralisation du processus d'achat :
  - ✓ meilleure responsabilisation de l'agent en charge des achats,
  - ✓ meilleur délai de livraison avec la diminution du temps de commande.
- Diminution des coûts de facturation :
  - ✓ diminution des coûts de traitement de la facture,
  - ✓ meilleure gestion des données de la facture (TVA, montant HT),
  - ✓ réduction des coûts de gestion liés à la dématérialisation fiscale.

Un usage optimal de la carte d'achat suppose que l'organisme concerné réfléchisse en amont aux objectifs poursuivis, à ce qui pourrait changer dans sa gestion des achats, à ce qui doit évoluer et à la manière de les faire évoluer. Son comptable public peut l'accompagner, tant dans ces études préalables que dans la mise en œuvre de son choix des modalités d'utilisation.

Le nombre de programmes de cartes achat dans le secteur local était de 650 fin 2014, contre 300 mi 2013.

L'Association des Professionnels Européens de la Carte d'Achat et de la transaction dématérialisée (APECA), en collaboration avec l'ensemble des acteurs du dispositif carte d'achat,

propose un outil de décision pour toutes les entités publiques qui se posent la question de savoir si elles "sautent le pas". Cette boîte à outils en ligne se destine aussi à faciliter les démarches des collectivités qui ont déjà pris leur décision et souhaitent pouvoir organiser une consultation dans un délai court : <http://www.association-apeca.org> .

Au delà de cet outil, les collectivités peuvent s'appuyer au niveau local sur leurs comptables et sur les « correspondants moyens de paiement » en direction départementale ou régionale des finances publiques pour les accompagner sur l'ensemble d'un projet. Une liste non exhaustive des organismes publics locaux utilisant à ce jour la carte d'achat est téléchargeable à l'adresse suivante : [http://www.association-apeca.org/reupload/upload-apeca/services/boite\\_outils/liste\\_reference\\_programmes\\_0612.pdf](http://www.association-apeca.org/reupload/upload-apeca/services/boite_outils/liste_reference_programmes_0612.pdf) . Le comptable public règle les opérations effectuées par la carte d'achat soit par virement bancaire, soit par prélèvement automatique. Dans ce dernier cas, les règles générales de mise en place du prélèvement automatique doivent être respectées.

Toutefois, un dispositif de carte d'achat n'a pas vocation à remplacer une régie d'avances de menues dépenses. S'il existe un intérêt à avoir recours à une carte bancaire (par exemple, pour réaliser des achats sur Internet<sup>12</sup>), le régisseur peut le cas échéant être doté d'une simple carte bancaire adossée au compte de dépôt de fonds au Trésor de la régie. De la même manière, une carte d'achat n'a pas vocation à se substituer à une carte affaires. S'il s'agit de régler les frais de déplacement d'un agent de l'entité publique, la carte affaires est le produit à privilégier.

La "carte affaires" (ou « carte professionnelle ») est une carte de paiement à débit différé, nationale ou internationale, délivrée par un établissement financier (désigné également sous le terme d'émetteur), et destinée au règlement des frais professionnels engagés par son titulaire. Elle est adossée sur un compte bancaire personnel spécifique de son titulaire. Elle est nominative et comporte également le nom de l'organisme public dont dépend le titulaire de la carte (obligatoire).

Il est précisé que le dispositif de carte affaires fonctionne dans le cadre d'une régie qui rembourse le titulaire de la carte des dépenses engagées et règle à l'établissement émetteur les frais liés à la délivrance de la carte. Le titulaire bénéficie du différé de paiement attaché à la carte (de 45 à 90 jours) qui permet à l'organisme public local de le rembourser des frais engagés avant que son compte bancaire ne soit prélevé des opérations effectuées au moyen de la carte. Pour l'organisme public local, le dispositif de carte professionnelle permet un meilleur suivi des dépenses professionnelles grâce notamment à la fourniture, par l'émetteur de la carte, de relevés détaillés et d'états statistiques sur les opérations réalisées au moyen de la carte. Contrairement à la carte d'achat, la carte affaires permet des retraits d'espèces dans les distributeurs automatiques.

#### ➤ **Le recours à des régisseurs d'avances pour les dépenses de petit montant**

Des régies d'avances peuvent être créées pour assurer le paiement des dépenses modiques (articles R.1617-1 à 18 du code général des collectivités territoriales).

Des agents d'une collectivité territoriale ou d'un établissement public local peuvent être nommés régisseurs d'avances pour opérer certains décaissements pour le compte du comptable public (article 22 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique). Les règles d'institution et de fonctionnement de telles régies sont détaillées par l'instruction de la DGFIP n°06-031-A-B-M du 21 avril 2006 relative aux régies du secteur public local <sup>13</sup>.

Le paiement par un régisseur offre des avantages par rapport au règlement par le comptable public au moyen de l'émission d'un mandat de dépenses par l'ordonnateur :

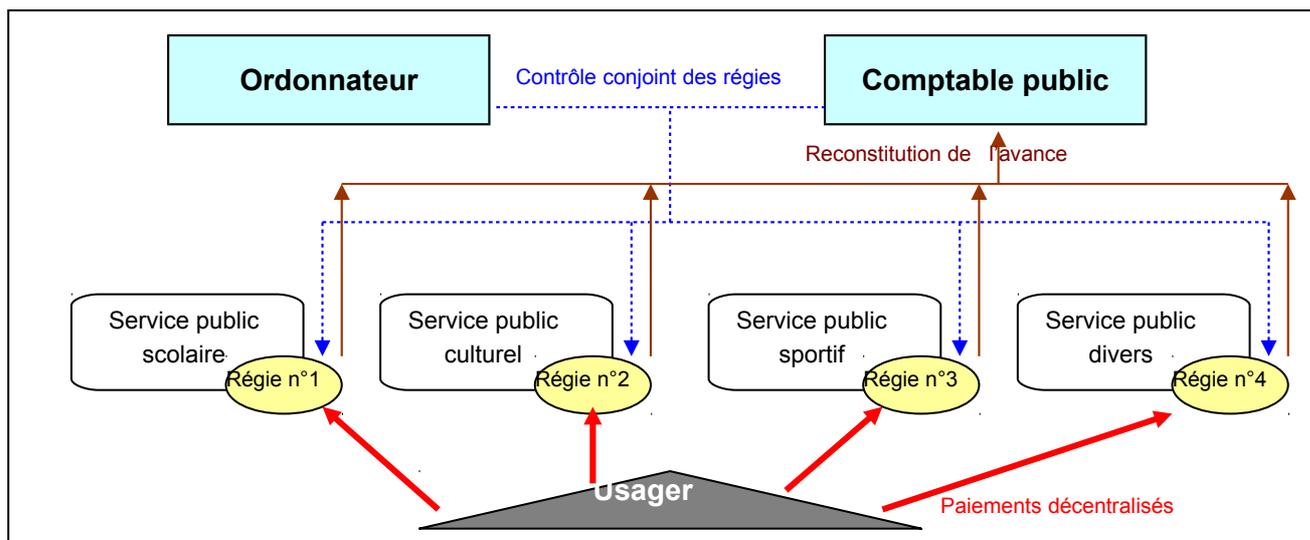
---

<sup>12</sup>La carte d'achat, en tant que carte bancaire, fonctionne également en vente à distance sur Internet.

<sup>13</sup>Téléchargeable sur internet :

<http://www.collectivites-locales.gouv.fr/instruction-codificatrice-n%C2%B006-031-a-b-m-21-avril-2006>

- Le régisseur peut opérer des paiements au comptant conditionnant la délivrance de certaines prestations (achats sur internet,...) ;
- Le régisseur peut opérer des paiements plus rapides, ne nécessitant pas un ordonnancement préalable (chaîne administrative plus ou moins longue selon l'organisation interne de l'organisme public local). Implanté au cœur même des zones d'accueil fréquentées par les usagers et doté de moyens de paiement diversifiés (numéraire, chèque, carte bancaire, Monéo, prélèvement, virement et autres moyens de paiement), il est plus facilement accessible.
- Les procédures de paiement des régisseurs sont largement décentralisées et sont donc plus rapides (pas de chaîne préalable d'émission des mandats de dépense au sein des différents services concernés de l'ordonnateur). Elles permettent donc de réduire le coût de gestion des dépenses courantes.



La contrepartie de cet assouplissement à la règle de distinction de l'ordonnateur et du comptable (article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 et décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012) est la nécessité d'un contrôle rigoureux des régisseurs à la fois par les comptables et les ordonnateurs pour maîtriser les risques (1er alinéa de l'article R.1617-17 du code général des collectivités territoriales).

Les dépenses des régisseurs sont régularisées par l'émission de mandats de droit commun appuyés des mêmes pièces justificatives que pour les dépenses hors régies. Les règles de dématérialisation de droit commun leur sont applicables.

## 1.2) Améliorer les relations avec les fournisseurs :

- **La rapidité et la rigueur dans la réception des factures, le contrôle du service fait et le mandatement des dépenses**

En dehors du cas de paiement des dépenses par un régisseur, la collectivité territoriale ou l'établissement public local doit veiller à la célérité de l'émission du mandat de dépenses. D'un point de vue statistique, il est souvent constaté une corrélation entre le délai moyen de paiement des dépenses et les conditions tarifaires obtenues des fournisseurs intégrant le coût de leur propre gestion de trésorerie.

« Les ordonnateurs [...] engagent, liquident et ordonnent les dépenses. [...] Ils transmettent au comptable public compétent les ordres [...] de payer assortis des pièces justificatives requises, ainsi que les certifications qu'ils délivrent. Ils établissent les documents nécessaires à la tenue, par les comptables publics, des comptabilités dont la charge incombe à ces derniers » (article 11 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

Pour sécuriser les achats de l'organisme public local, l'ordonnateur assume « *la liquidation [qui] consiste à vérifier la réalité de la dette et à arrêter le montant de la dépense. Elle comporte :*

*1° La certification du service fait, par laquelle l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation ;*

*2° La détermination du montant de la dépense au vu des titres ou décisions établissant les droits acquis par les créanciers »* (article 31 du décret précité du 7 novembre 2012).

Pour mémoire, l'article 33 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique mentionne que « *le paiement ne peut intervenir avant l'échéance de la dette, l'exécution du service, la décision individuelle d'attribution d'allocations ou la décision individuelle de subvention* ». S'agissant des marchés publics, l'appréciation du service fait est effectuée au regard de l'exécution réelle de la prestation, en conformité avec les exigences formulées par la collectivité. Cette appréciation permet de déterminer la liquidation de la dépense.

L'ordonnateur doit veiller particulièrement à l'enregistrement dans son système d'information de la date de réception de la facture de son fournisseur qui fait courir le délai maximal de paiement de 30 jours, sous peine de devoir payer en plus à ce dernier des intérêts moratoires et l'indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement mentionnés aux articles 39 et 40 de la loi n°2013-100 du 28 janvier 2013 portant diverses dispositions d'adaptation de la législation au droit de l'Union européenne en matière économique et financière. S'il ne respecte pas cette règle, le créancier peut en demander le mandatement d'office au Préfet (cf. article L.1612-18 du code général des collectivités territoriales).

La maîtrise de ce délai de 30 jours, couvrant l'intervention des services à la fois de l'ordonnateur (20 jours maximum) et du comptable public (10 jours maximum), suppose une parfaite coordination de ces deux acteurs de la chaîne de la dépense (cf. décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique ; Instruction de la DGFIP du 15 avril 2013 diffusant la circulaire relative à l'application dans le secteur public local et hospitalier du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique - BOFIP-GCP-13-0014 du 22 avril 2013).

Il convient cependant de rappeler qu'en 2012, l'Etat, pour ses besoins propres, a mis en place un portail de réception, de suivi et d'archivage de ses factures électroniques. Le Gouvernement a décidé de faire évoluer ce portail vers une solution mutualisée qui, à compter de 2017, sera mise gratuitement à la disposition de toutes les entités publiques, sous le nom de Chorus Portail Pro (CPP). La réalisation de cet outil, confiée à l'Agence pour l'Informatique Financière de l'Etat (AIFE), prend en compte les contraintes de gestion propres aux collectivités locales et aux établissements publics, grâce à un dialogue constant, à toutes les phases du projet, avec les principales associations nationales d'élus locaux et fédérations (hôpitaux, offices publics de l'habitat, etc.). Ainsi, sous l'égide de la Structure Nationale Partenariale, des groupes de travail techniques ont réuni les principales associations d'élus locaux et fédérations, afin d'arrêter les principes directeurs de fonctionnement de CPP. Sur cette base, l'AIFE a rédigé les spécifications externes de la solution informatique qui sera développée en 2015-2016. Une phase de test est prévue avec des entités pilotes à compter de juin 2016, l'ouverture généralisée de CPP devant s'effectuer en décembre 2016.

Parmi les avantages de CPP figurent, notamment :

- la possibilité, pour les collectivités et les établissements publics, d'obliger leurs fournisseurs à renseigner le numéro de bon de commande auquel rattacher la facture et, le cas échéant, le code du service destinataire ;
- la sécurisation de la date d'enregistrement de la facture.

La dématérialisation (cf. supra) et le contrôle allégé en partenariat des dépenses (cf. infra) sont les leviers majeurs à privilégier pour diminuer leurs délais de traitement des pièces de dépenses. Par ailleurs, « *si l'ordonnateur et le comptable public ont précisé les modalités de leur coopération dans le cadre d'un délai de règlement conventionnel, sur la base d'un modèle fixé par arrêté du ministre chargé du budget, c'est le délai d'intervention prévu pour le comptable public dans le cadre de cette convention qui s'applique, dès lors que l'ordonnateur a tenu les engagements qu'il a pris dans ladite convention pour permettre au comptable public de respecter ce délai* » (article 12

du décret n°2013-269 du 29 mars 2013). Les ordonnateurs et les comptables publics sont ainsi incités à conclure à cette fin une convention par laquelle le comptable s'engage à exécuter les ordres de payer dans un délai inférieur à celui réglementaire de 10 jours en contrepartie de l'optimisation des procédures et de l'organisation des services de l'ordonnateur qu'ils ont décidée ensemble.

« La signature manuscrite, ou électronique conformément aux modalités fixées par arrêté du ministre en charge du budget, du bordereau récapitulatif des mandats de dépense emporte certification du service fait des dépenses concernées et attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les dépenses concernées » (2<sup>nd</sup> alinéa de l'article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales).

La complétude et la fiabilité des données transmises au comptable public (flux PES dépense) est importante pour la fluidité de la chaîne de dépense et éviter les rejets. La saisie systématique de la date de réception de la facture, en attendant sa reprise automatisée via CPP, permet par exemple un décompte automatique du délai de paiement par Hélios et la génération d'un tableau de bord pour l'ordonnateur.

### ➤ Optimiser l'organisation de la chaîne de traitement des dépenses

Toutes catégories de collectivités locales et d'établissements publics locaux confondues, la moyenne annuelle du délai global de paiement des dépenses publiques locales est passée de 27 jours en 2012 à 28,6 jours en 2014. Il reste donc relativement stable et inférieur au plafond réglementaire de 30 jours, malgré un certain écart de perception de la part des fournisseurs.

#### Le DGP dans le secteur public local

(délai en jours)

	Moyenne			Médiane			9 <sup>e</sup> décile		
	DGP2013	DGP2014	DGP2015	DGP2013	DGP2014	DGP2015	DGP2013	DGP2014	DGP2015
	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015
<i>Délai global à 30 jours</i>									
Régions	39,0	37,4	32,6	32,7	32,9	28,4	58,0	56,7	57,6
Départements	23,6	24,3	23,2	22,0	22,2	20,8	35,9	36,0	31,4
Communes + 10.000 hab	29,3	31,3	30,9	26,5	27,3	27,7	44,7	46,9	47,5
Communes – 10.000 hab	21,8	21,6	20,5	17,3	16,9	16,2	30,5	30,1	29,1
Groupements à Fiscalité Propre	25,3	26,6	25,8	19,8	20,1	19,1	34,2	35,0	34,3
Office Publics de l'Habitat	25,7	27,5	28,8	26,6	26,2	27,6	33,9	60,0	62,8
<i>Délai global à 50 jours</i>									
Grands Établissements Publics de Santé*	42,7	45,6	47,6	38,2	41,5	41,9	55,9	59,1	64,7
Autres Établissements Publics de Santé**	35,3	38,8	40,2	29,4	30,0	29,8	50,4	52,6	55,6
<b>Toutes catégories</b>	<b>27,6</b>	<b>28,6</b>	<b>27,9</b>	<b>18,3</b>	<b>18,7</b>	<b>18,0</b>	<b>37,2</b>	<b>38,4</b>	<b>38,1</b>

#### Le délai de paiement dévolu au comptable public

(délai en jours)

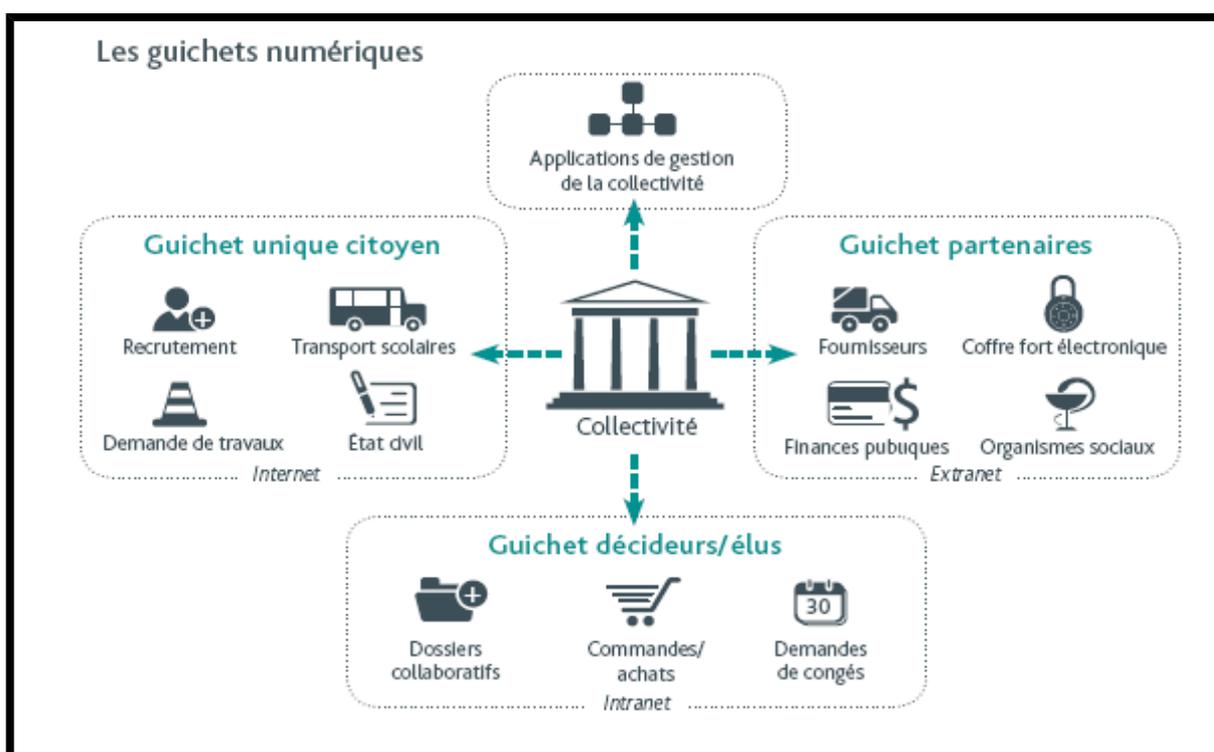
	Moyenne			Médiane			9 <sup>e</sup> décile		
	DPC2013	DPC2014	DPC2015	DPC2013	DPC2014	DPC2015	DPC2013	DPC2014	DPC2015
	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015
<i>Délai global à 30 jours</i>									
Régions	6,9	7,4	7,0	6,5	6,9	6,3	10,2	11,3	11,2
Départements	5,7	6,3	6,4	5,5	6,0	5,6	8,2	9,6	9,4
Communes + 10.000 hab	6,2	7,2	7,5	5,5	6,3	6,5	9,8	11,1	11,2
Communes – 10.000 hab	5,3	6,0	6,5	4,3	4,9	5,7	8,6	9,6	10,4
Groupements à Fiscalité Propre	5,9	6,8	6,9	4,6	5,6	5,8	8,6	10,1	10,2
Office Publics de l'Habitat	5,6	5,5	5,4	5,9	5,7	5,6	12,0	16,7	18,2
<i>Délai global à 50 jours</i>									
Grands Établissements Publics de Santé*	8,9	10,9	12,3	7,6	8,2	7,9	14,3	16,7	16,6
Autres Établissements Publics de Santé**	6,1	8,2	7,7	4,4	4,7	4,8	9,5	11,4	11,8
<b>Toutes catégories</b>	<b>5,9</b>	<b>6,9</b>	<b>7,2</b>	<b>4,3</b>	<b>5,0</b>	<b>5,7</b>	<b>10,5</b>	<b>12,0</b>	<b>12,7</b>

Source: infocentre DGFIP Delphes et CCI

Le partage des compétences respectives de l'ordonnateur et du comptable public n'est pas toujours maîtrisé par le créancier. L'organisation interne de l'organisme public créancier (services liquidateurs, financiers,...) peut être aussi complexe.

Afin d'améliorer la visibilité des fournisseurs sur le paiement de leurs factures, il est rappelé qu'une logique de « guichet unique » avec l'obligation de facturation électronique sera généralisée pour la commande publique, y compris entre personnes publiques, à compter de 2020 (ordonnance du 24 juin 2014) avec la mise à disposition du portail « Chorus Portail Pro 2017 ».

Dans l'attente de la mise en place de ce dispositif, et pour améliorer la visibilité des fournisseurs sur le délai de paiement de leurs créances, l'ordonnateur s'il le souhaite, peut décider avec le comptable de créer un guichet physiquement unique (éloignement géographique,...) avec la mise en place d'un dispositif de réception de toute demande par les services de l'un ou de l'autre, avec renvoi ensuite vers le service compétent sans que le fournisseur n'ait à faire de démarche supplémentaire.



Les informations portées sur le libellé du virement opéré sur le compte bancaire du créancier peuvent lui permettre autant que possible de s'orienter entre les différents services qu'il peut contacter suivant la nature de sa demande. Le site internet de l'organisme public débiteur et son service d'accueil en mairie, hôtel du département ou de région doivent aussi faciliter cette orientation (mise au point de guides des agents d'accueil, formation conjointe de ces derniers,...). Pour le comptable local, l'identification du tiers personne morale, pour le rapprochement de la facture et du virement, doit privilégier le contrôle du numéro SIRET, le nom commercial ou la raison sociale pouvant varier en fonction de la politique commerciale d'un fournisseur d'une facture à une autre.

L'ordonnateur et le comptable peuvent convenir ensemble, même si le contexte local ne se prête pas à la création d'un guichet physiquement unique (éloignement géographique,...), d'un dispositif de réception de toute demande par les services de l'un ou de l'autre, avec renvoi ensuite vers le service compétent sans que le fournisseur n'ait à faire de démarche supplémentaire.

Pour réduire encore les DGP, il est également rappelé que « la signature manuscrite ou électronique [...] du bordereau récapitulatif des mandats de dépense emporte certification du service fait des dépenses concernées et attestation du caractère exécutoire des pièces justificatives ».

*les dépenses concernées* » (2ème alinéa de l'article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales). Ainsi, une signature attestant le service fait sur chaque facture n'est aucunement indispensable. La réingénierie du processus de validation du service fait en univers dématérialisé fait partie des bonnes pratiques recommandées pour les ordonnateurs, le comptable procédant, de son côté, à la réingénierie de ses propres processus de travail.

La dématérialisation des factures facilite leur traitement centralisé en un lieu unique au sein des services de l'ordonnateur (cf. 3ème partie de l'ouvrage « *Réussir la dématérialisation des procédures financières – Retour d'expérience* », Dossier d'experts de la lettre du cadre territorial, Territorial éditions, juillet 2013, référence DE 755). Un tel « *centre facturier* » permet de dégager des gains de productivité et facilite la mise en œuvre de la dématérialisation. Il peut aussi être conçu comme une première étape vers un « *service facturier* » mutualisant les contrôles de l'ordonnateur et du comptable public <sup>14</sup>.

Certains organismes publics locaux ont réalisé une réingénierie de leur chaîne de dépense en vue de rationaliser cette dernière. Le constat organisationnel initial généralement dressé est le suivant :

- Une réception des factures au format papier dispersée entre les services opérationnels en fonction de leur domaine de compétence (décentralisation poussée de la fonction achat) ;
- Un manque de professionnalisation de l'amont de la fonction comptable exercée au sein de cellules implantées dans les différents services opérationnels (urbanisme, affaires scolaires,...).

Une telle dispersion du traitement des factures engendre notamment une redondance des contrôles <sup>15</sup>, une hétérogénéité des pratiques selon les services et des défaillances dans la maîtrise de bout en bout du délai global de paiement et dans le pilotage des en-cours de factures restant à payer.

De telles mutualisations s'inspirent de celles mises en place dans de grandes entreprises privées et parapubliques ayant rationalisé leur fonction comptable en la centralisant et l'informatisant.

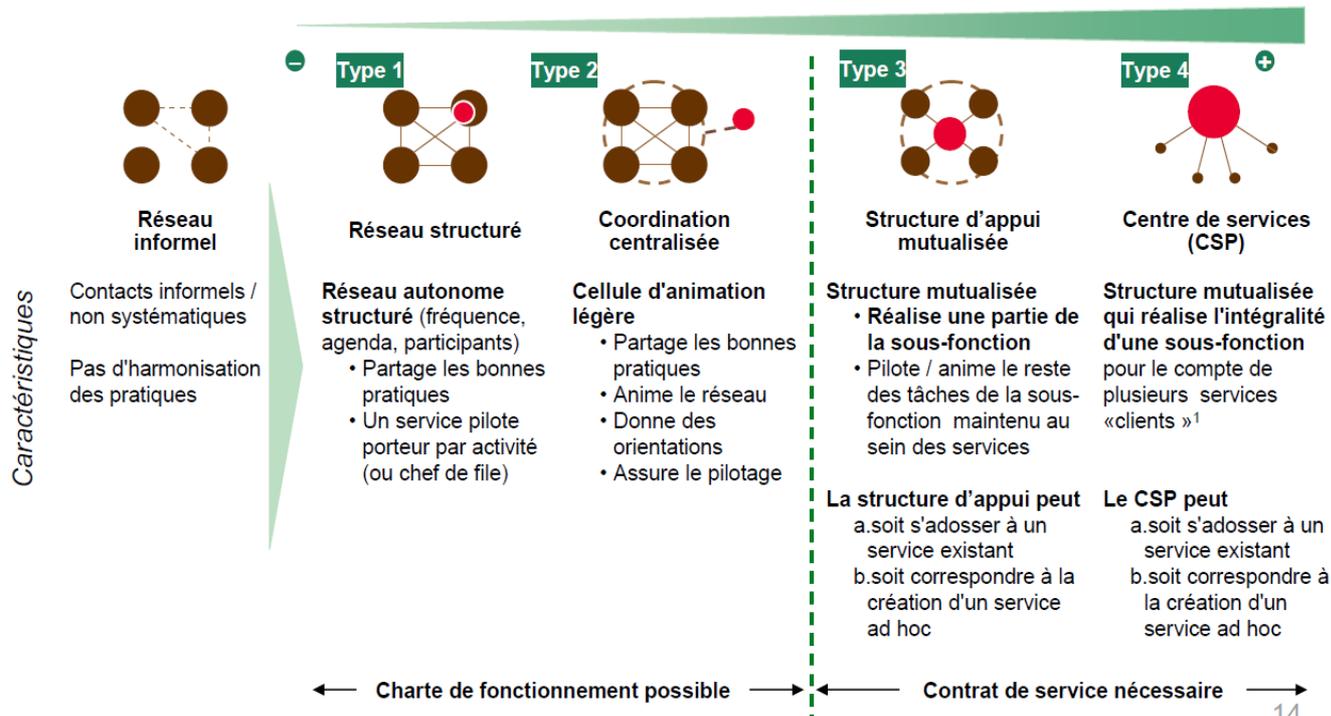
Dans le secteur public, la nouvelle organisation mise en place consiste à créer chez l'ordonnateur un centre de services partagés auquel les tâches suivantes sont confiées :

- Réception en un point unique de l'ensemble des factures émises par les fournisseurs ;
- Numérisation des factures papier en vue de faciliter leur circulation entre plusieurs services, leur exploitation rapide et leur archivage ;
- Traitement, en lien avec les services opérationnels, des factures dépourvues d'attestation de service fait ou présentant un écart avec l'engagement juridique (montant différent,...) ;
- Préparation administrative du mandatement des dépenses.

---

<sup>14</sup>Article 41 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique : « *Lorsqu'il est mis en place, un service facturier placé sous l'autorité d'un comptable public est chargé de recevoir et d'enregistrer les factures et titres établissant les droits acquis aux créanciers. Dans ce cas, le montant de la dépense est arrêté par le comptable au vu des factures et titres mentionnés à l'alinéa précédent et de la certification du service fait. Cette certification constitue l'ordre de payer défini aux articles 11 et 29 à 32* ».

<sup>15</sup>Tâches prises en charge à la fois par les cellules comptables et le service comptable central de l'ordonnateur chargé de valider les propositions de mandats.



1. Les agents mutualisés au sein du centre de service ne seront pas nécessairement localisés au sein d'un même site géographique.

Ces initiatives reposent sur une dématérialisation précoce des factures qui en ouvre l'accès à l'ensemble des acteurs de la chaîne reliant l'ordonnateur et le comptable. Des gains multiples ont pu être identifiés suite à la mise en place de cette réorganisation interne à un organisme public local :

- Homogénéisation de la qualité de mandatement (professionnalisation) ;
- Amélioration du pilotage de la chaîne de la dépense et de la tenue de la comptabilité d'engagement (contrôle systématique de la présence d'un engagement juridique par facture) ;
- Fiablement de la comptabilisation des rattachements de charges en fin d'exercice.

Une réingénierie organisationnelle de même type peut également être mise en place dans les collectivités gérant une importante volumétrie de subventions. Cela permet de séparer et ainsi professionnaliser les fonctions de gestion et attribution des fonctions financières et comptables.

### ➤ **La maîtrise partagée du processus « subvention »**

L'attribution de subventions ou d'aides est encadrée par un corpus législatif et réglementaire. Les collectivités et établissements ont la possibilité, et c'est préconisé, de définir leur propre politique d'intervention (règlement intérieur des interventions, par exemple).

L'instruction permet de vérifier que la demande présentée est recevable car conforme à la réglementation externe et interne. Pour être légales les subventions ou les aides doivent présenter un intérêt «local» pour la collectivité versante et être dans le champ de leur compétence. Les personnes publiques ou privées sollicitant une subvention déposent auprès de la collectivité ou de l'établissement un dossier de demande de subvention comportant des renseignements sur le demandeur, le projet, le montant du financement sollicité, la situation financière du demandeur notamment. Au-delà de 23000 €, la conclusion d'une convention est prévue par la loi.

Le contrôle allégé en partenariat peut être mis en place, il prévoit un diagnostic de la chaîne de dépenses « subventions » afin d'identifier les risques et les points de vigilance dans la perspective d'un traitement maîtrisé et plus rapide de la dépense concernée.

L'annexe I de l'article D.1617-19 du code général des collectivités territoriales fixant la liste des pièces justificatives des dépenses dans le secteur public local, énumère, dans sa rubrique 721, les pièces devant être produites à l'appui d'un mandat de paiement de subvention.

Une pratique à valoriser dans le traitement partagé de cette chaîne de dépenses concerne les conventions financières accompagnant le versement de subventions. Celles-ci interviennent dans un large champ de compétences des différents niveaux de collectivités locales (formation professionnelle, accompagnement et interventions sociales, financement du logement social aides aux associations, aides aux entreprises, aides aux collectivités publiques, par exemple) et prévoient le plus souvent, outre la production des budgets et des comptes annuels, différents rapports d'activités ou compléments d'informations destinés à évaluer les missions exercées grâce au financement accordé, sans lien direct avec la liquidation de la subvention.

Les éléments de ces documents autres que ceux relatifs à l'exécution financière de la convention de subvention ou d'aide ne sont pas utiles lorsqu'ils sont sans lien avec les contrôles dont le comptable public est personnellement et pécuniairement responsable. Ils ne font qu'augmenter inutilement le volume des pièces à dématérialiser par l'ordonnateur et à transmettre au comptable. La pertinence de cette bonne pratique a d'ailleurs conduit à moderniser la liste des pièces justificatives de la dépense susmentionnée en la matière afin que la justification d'une subvention puisse s'appuyer sur une délibération et ses éventuelles annexes, le comptable public n'ayant recours à la convention elle-même qu'en cas d'insuffisance des informations portées sur les documents votés par la collectivité, notamment aux fins du contrôle de l'exactitude de la liquidation de la dépense (article 50 et du 2° de l'article 20 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

Par ailleurs, si les comptables locaux assignataires ne sont ni chargés ni en capacité d'apprécier l'utilisation des subventions reçues ou versées par les collectivités locales, et ne peuvent donc être chargés d'une mission de certification prévu par les programmes européens ou nationaux, ils sont en revanche invités chaque fois que nécessaire à certifier avoir procédé au paiement des mandats dont les ordonnateurs auront précisé les références, montants et créanciers. Cette « certification de la dépense exécutée » dans le cadre de politiques de subventionnement doit faciliter la centralisation et l'optimisation de sa gestion financière par l'ordonnateur.

#### ➤ **La maîtrise partagée du processus «paye»**

La dématérialisation est un levier d'optimisation en matière de dépenses de personnel.

Ainsi, la généralisation du recours au schéma de données référencé (format xml) dans la convention cadre nationale, constitue un vecteur d'harmonisation du paiement des rémunérations. Les fichiers des données de paye conformes à ce schéma sont transmis au comptable public et Hélios, avec le PESV2, à l'appui du mandat de dépense ou dans un PES-PJ séparé référençant le mandat. Tout autre format de dématérialisation et vecteur de transmission sont proscrits depuis le 1er janvier 2015 et l'année 2015 doit être celle de l'achèvement des modifications des systèmes d'information des ordonnateurs. La dématérialisation est également propice à la garantie de confidentialité des données personnelles échangées puisque le recours au PES PJ permet de dissocier l'envoi de la pièce justificative portant les données personnelles de l'agent, du mandat de dépense en lui-même.

La sélectivité du contrôle de la dépense appliquée à la paye constitue aussi un levier d'optimisation de ce type de dépenses. En effet, le contrôle allégé en partenariat (CAP) est une modalité de contrôle particulièrement adapté aux dépenses de paye puisqu'il s'agit d'opérations de dépenses récurrentes, comportant des volumes financiers importants et utilisant des SIRH qui disposent de process formalisés se prêtant assez aisément à un diagnostic conjoint ordonnateur/comptable préalable à la signature d'une convention de CAP.

Par ailleurs, l'arrêté du 6 janvier 2014 qui a relevé le seuil de dispense de transmission des pièces justificatives à 2000 euros pour les dépenses de personnel, est un vecteur important de simplification du fait des volumes de documents au format papier pour ce type de dépenses. Pour

autant, les collectivités qui ont dématérialisé l'ensemble de leurs pièces justificatives, elles pourront continuer à envoyer la totalité de ces pièces, notamment à des fins d'archivage, alors que le comptable ne procédera bien qu'aux contrôles prévus par la convention de CAP conclue avec l'ordonnateur.

➤ **L'utilisation d'une palette de moyens de paiement suffisamment large pour simplifier l'exécution des dépenses selon leurs caractéristiques**

L'un des leviers permettant d'accroître la célérité et la simplicité de la chaîne de traitement des dépenses consiste à convenir avec les créanciers du moyen de paiement le mieux adapté aux besoins de tous les intervenants.

« *Le paiement est fait par tout moyen ou instrument de paiement prévu par le code monétaire et financier, dans les conditions précisées par arrêté du ministre chargé du budget* » (article 34 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique). Ce dernier est l'arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques (NOR EFIE1239638A - JORF du 27 décembre 2012).

En vertu des articles 2 et 3 de l'arrêté précité du 24 décembre 2012, le virement bancaire est le mode de droit commun d'exécution des mandats de dépense émis par l'ordonnateur. Sauf exceptions énumérées par ce texte, il est obligatoire pour les dépenses d'un montant supérieur à 300€. En outre, le plafond des dépenses en espèces (billets et pièces) est aussi fixé à 300€. Le paiement par chèque sur le Trésor est limité à des cas exceptionnels définis par la DGFIP et les frais qui en découlent sont supportés par l'organisme public local sollicitant son emploi <sup>16</sup>.

Le comptable public est à la disposition de l'ordonnateur pour définir un moyen de paiement alternatif aux espèces et aux chèques sur le Trésor qui engendrent le plus de coûts de gestion et comportent le plus de risques.

Nombre d'opérations	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Prélèvements	112 348	157 644	236 602	307 309	509 811	683 564
Virements	136 256 331	139 222 986	141 235 879	143 605 868	144 937 426	127 008 171

Pour les dépenses récurrentes comportant peu de risques <sup>17</sup>, le recours au prélèvement

<sup>16</sup>Les dépenses publiques qui peuvent être réglées par chèque sur le Trésor sont limitées à celles mentionnées au paragraphe II de l'article 3 de l'arrêté du 24 décembre 2012. De plus, l'usage du chèque sur le Trésor doit répondre à des situations d'urgence, en cas d'impossibilité d'effectuer des virements. L'usage de chèques tirés sur un compte de dépôt de fonds au Trésor est néanmoins à privilégier chaque fois que la dépense peut être payée par un régisseur.

<sup>17</sup>Liste des dépenses susceptibles d'être réglées par prélèvement automatique : les dépenses de fonctionnement courant (abonnement et consommation d'électricité, de gaz, d'eau et autres "fluides", redevances de crédit bail, leasings et crédits-baux automobiles, cotisations d'assurance, loyers immobiliers, charges locatives et de copropriétés, coût de traitement des ordures ménagères, locations de matériels (imprimante, terminal de paiement électronique, photocopieur, ...), dépenses liées aux contrats de services après vente, d'entretien et de maintenance du matériel, frais d'affranchissement postal et prestations de services relatives au courrier, aux télécommunications et à internet notamment, dépenses de carburants, de péages autoroutiers, de stationnement et de transport, paiements des dépenses exécutées par carte achat ou carte logée, auprès de l'émetteur), les charges fiscales et sociales (dépenses payables au comptant telles que les droits d'enregistrement, les taxes foncières, taxes d'habitation / redevance audiovisuelle et cotisations foncières des entreprises payées à l'État, la cotisation au Fonds de Solidarité, la contribution sociale de solidarité des sociétés versée à la caisse nationale du régime sociale des indépendants), les cotisations récurrentes à divers organismes telles que celles versées à la caisse de garantie du logement locatif social (CGLLS) ainsi que les versements de contributions publiques des services départementaux d'incendie et de secours (SDIS) au titre de la prestation de fidélisation et de reconnaissance des sapeurs-pompiers volontaires), les frais et remboursements de lignes de trésorerie et d'emprunts concernent le versement des redevances et le remboursement d'emprunts aux Agences de l'eau et les frais et remboursements de lignes de trésorerie et d'emprunts (capital, intérêts, accessoires) souscrits auprès d'établissements de crédit, des organismes institutionnels d'intérêt général (notamment CRAM et CAF ou assimilés), ou des groupes d'action logement (ex 1% logement), ainsi que les frais des autres services bancaires.

automatique sur le compte bancaire du comptable public ou du régisseur d'avances offre le plus de garanties pour le créancier et comporte le moins de coûts de gestion pour l'ordonnateur (possibilité de mandatement a posteriori et global de plusieurs factures successives en fonction de la fréquence des prélèvements et de leur nécessaire régularisation auprès des comptables).

Le prélèvement des dépenses précitées procède d'un accord conclu entre le créancier, l'ordonnateur et le comptable concernés. Cet accord est matérialisé par une convention tripartite<sup>18</sup> conclue entre l'ordonnateur, le créancier et le comptable qui fixe les règles applicables à la gestion des prélèvements (notamment, en termes de trésorerie, de référencement des prélèvements, de mandatement, de communication des échéanciers, de modalités de rejet, etc.). Le contrat commercial entre l'ordonnateur et le créancier doit prévoir les modalités d'utilisation du prélèvement conformément aux prescriptions du comptable, notamment en terme de référencement des opérations. Enfin, un mandat de prélèvement SEPA, envoyé par le créancier, doit être signé par le comptable. Les dépenses effectuées par prélèvement sont autorisées à être réglées sans mandatement préalable, conformément à l'arrêté du 16 février 2015 fixant les dépenses des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé pouvant être payées sans ordonnancement, sans ordonnancement préalable ou avant service fait.

Enfin, la carte d'achat et la carte affaires sont également des vecteurs de simplification du traitement des dépenses, sous l'angle des moyens de paiement (cf. supra et décret n°2004-1144 du 26 octobre 2004 relatif à l'exécution des marchés publics par carte d'achat).

## **2) La coordination entre l'ordonnateur et le comptable dans l'organisation de leurs services respectifs pour améliorer la performance globale de la gestion des dépenses**

La présente partie du guide traite de la méthodologie recommandée pour améliorer l'organisation générale de la chaîne de gestion des dépenses des collectivités territoriales et de leurs établissements publics. Les recommandations au fond, sur chaque segment de cette chaîne, sont abordées dans les parties suivantes.

### **2.1) La réingénierie de la chaîne de traitement des dépenses de bout en bout**

#### **➤ La sélectivité des contrôles et la consolidation du mandatement (CHD)**

Le Contrôle Hiérarchisé de la Dépense (CHD) instauré dès 2005 par la DGFIP a fait évoluer ses méthodes de contrôle de la dépense publique locale avec le souci de contrôler autrement pour contrôler mieux. Le CHD repose en effet sur des contrôles plus ciblés et mieux organisés, proportionnés aux risques et aux enjeux les plus importants. Ce changement de méthode a permis de concentrer les moyens de contrôle sur les opérations les plus sensibles. Pour les dépenses qui présentent des risques modérés ou faibles, le principe est dorénavant un contrôle par sondage. Le contrôle exhaustif devient l'exception. De plus, le CHD s'accompagne de restitutions systématiques et périodiques des comptables aux ordonnateurs, qui leur permettent de mieux appréhender la pratique de leurs services en matière de mandatement. Un guide rénové et simplifié du CHD a été publié en juin 2014 et les travaux portent aujourd'hui sur l'amélioration de la qualité et du format des restitutions faites aux collectivités par le comptable public. Le bilan qualitatif effectué par le comptable public lors de ces restitutions peut utilement servir de base de travail à la mise en place d'un contrôle allégé en partenariat.

#### **➤ La possibilité d'audits conjoints pour dégager un diagnostic partagé de l'existant et mettre en place un contrôle allégé en partenariat (CAP)**

Le comptable public, avec l'appui éventuel de la direction départementale ou régionale des finances publiques, est en mesure de diagnostiquer conjointement avec l'ordonnateur les chaînes administratives de bout en bout (de la commande initiale jusqu'au paiement, s'agissant des marchés publics, le processus de prise en charge des frais de déplacement, ou encore la chaîne

---

<sup>18</sup>A terme, il s'agira d'une convention bipartite signée entre l'ordonnateur et le créancier. Le comptable public signera seulement le mandat de prélèvement.

de paiement des subventions, par exemple) afin de formuler des recommandations <sup>19</sup>. Cette procédure est encadrée par le second alinéa de l'article 42 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 (« *L'ordonnateur peut être associé à l'appréciation de ces risques. Le ministre chargé du budget précise par arrêté les conditions de ce contrôle allégé en partenariat* ») et l'arrêté du 11 mai 2011 modifié par l'arrêté du 6 janvier 2014<sup>20</sup> pris en application du préambule de l'annexe I du code général des collectivités territoriales portant fixation des modalités de justification des dépenses des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé (NOR BCRE1113038A – JORF du 20 mai 2011).

L'ordonnateur et le comptable peuvent arrêter ensemble une lettre de mission adressée à une équipe mixte d'auditeurs pour leur demander de contrôler, par exemple :

- Les conditions de passation des marchés publics et autres contrats (publicité, mise en concurrence, dépouillement des offres, conclusion et notification,...) ;
- Les conditions d'émission des mandats de dépenses et de gestion des pièces justificatives ;
- L'efficacité des échanges entre leurs systèmes d'information respectifs (circulation des pièces, ...) et les possibilités de dématérialisation des documents manipulés ;
- L'adéquation des moyens de paiement utilisés aux caractéristiques des dépenses ;
- L'organisation générale et l'efficacité des régies d'avances ;
- L'efficacité de la gestion des dossiers du personnel, des marchés publics,... ;
- Les conditions de suivi des retenues de garanties, des cessions de créances,... ;
- L'archivage et la numérisation des pièces sur support papier.

Outre des échanges avec les agents opérationnels et leur encadrement, l'évaluation d'une chaîne de dépenses peut s'appuyer sur les trois outils suivants :

- un diagnostic macro-organisationnel (matrice des forces, faiblesses, menaces et opportunités apparentes) ;
- une étude permettant de comparer l'organisme public audité avec d'autres organismes publics comparables (benchmarking), sur les questions du pilotage, des ressources humaines, de l'organisation, de la communication et des relations avec les créanciers ;
- une cartographie des risques internes à la chaîne de dépenses (risques inhérents à l'activité, détournement,...).

L'ordonnateur et le comptable peuvent s'appuyer sur le rapport de diagnostic pour prendre ensuite des décisions éclairées d'optimisation de leur organisation et de leurs procédures.

Le cas échéant, un plan d'action est élaboré sur cette base pour corriger les points faibles identifiés.

Si ce diagnostic est suffisamment positif, une convention peut être conclue entre l'ordonnateur et le comptable pour formaliser leurs engagements réciproques visant à assurer la fiabilité de cette chaîne de dépense dans la durée. Compte tenu de cette garantie, le comptable peut alors abandonner ses contrôles a priori (avant paiement) des mandats de dépense et de leurs pièces justificatives au profit de contrôles a posteriori et par sondage de manière à accélérer leur paiement.

Si la chaîne de traitement des dépenses diagnostiquée est suffisamment sécurisée, cette convention peut éventuellement comprendre un seuil, inférieur ou égal au plafond réglementaire fixé par l'article 5 de l'arrêté précité du 11 mai 2011 modifié le 6 janvier 2014, en dessous duquel l'ordonnateur sera dispensé de produire des pièces justificatives à l'appui des mandats, sous

---

<sup>19</sup>Cf. Présentation le 5 mars 2013 par le Ministre de l'économie et des finances de son plan pour le renforcement de la trésorerie des entreprises s'appuyant sur le déploiement du contrôle allégé en partenariat dans le secteur public local.

<sup>20</sup> Relèvement des seuils de dispense de production des pièces, portés à 2000€ pour les dépenses de personnel et liées à l'exercice de fonctions électives ou de représentation, et à 1000 euros pour les autres dépenses

réserve de leur archivage par ses soins et de leur éventuelle transmission ultérieure à la demande du comptable (droit d'évocation à la fois par ce dernier et le juge des comptes).

Le comptable public est à la disposition de l'ordonnateur pour mettre en place un tel contrôle allégé en partenariat des dépenses en utilisant la méthodologie et les outils mis au point à cette fin par la DGFIP, y compris les fonctionnalités dédiées désormais disponibles dans Hélios, incluant des outils de pilotage et des restitutions des plans de CAP qui seraient mis en oeuvre<sup>21</sup>.

### ➤ **La formalisation de choix partagés par l'ordonnateur et le comptable**

L'efficacité globale de la chaîne de gestion des dépenses d'un organisme public local suppose la meilleure coordination possible des choix organisationnels et procéduraux effectués respectivement par l'ordonnateur et le comptable. Il est dans leur intérêt respectif qu'ils formalisent ensemble leurs choix pour s'assurer de leur bonne articulation.

Les comptables publics proposent aux ordonnateurs de formaliser leurs axes de partenariat dans une convention couvrant les besoins d'optimisation des chaînes de recettes, de dépenses et de tenue des comptes. Ces conventions portent le nom de :

- conventions de services comptables et financiers pour les organismes publics locaux ayant la plus grande taille (CSCF) ;
- engagements partenariaux pour les autres organismes publics locaux.

Ces conventions comportent les engagements respectifs des deux parties, notamment en matière de gestion des dépenses locales.

Le déploiement de cette démarche partenariale suppose une forte mobilisation tant de l'ordonnateur que du comptable pour décloisonner leurs services. En effet, ils doivent non seulement dégager ensemble des choix organisationnels et procéduraux partagés, mais aussi les faire pleinement partager par leurs collaborateurs concernés.

La formalisation d'une convention permet à l'ordonnateur et au comptable d'agir dans la durée en se fixant des orientations élaborées en commun, en fonction de chaque contexte local et de leurs priorités.

Cette démarche partenariale peut aussi se matérialiser par la mise en œuvre de formations communes entre la DGFIP et les collectivités territoriales, par l'intermédiaire notamment du Centre National de la Fonction Publique Territoriale (CNFPT).

### ➤ **La constitution d'un service facturier par les organismes d'une taille suffisante qui adaptent leur système d'information à cette fin**

L'article 41 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique précise que « *lorsqu'il est mis en place, un service facturier placé sous l'autorité d'un comptable public est chargé de recevoir et d'enregistrer les factures et titres établissant les droits acquis aux créanciers. Dans ce cas, le montant de la dépense est arrêté par le comptable au vu des factures et titres mentionnés à l'alinéa précédent et de la certification du service fait. Cette certification constitue l'ordre de payer défini aux articles 11 et 29 à 32* ».

Cette base réglementaire des services facturiers, insérée au titre 1<sup>er</sup> du décret du 7 novembre 2012 fixant les principes fondamentaux de la comptabilité publique, est applicable à tous les organismes publics, dont les collectivités territoriales et leurs établissements publics et les établissements publics de santé en vertu du 2<sup>o</sup> de son article premier. Si la certification du service fait constitue l'ordre de payer, cette formulation n'interdit pas pour autant l'émission a posteriori d'un mandat de régularisation par l'ordonnateur.

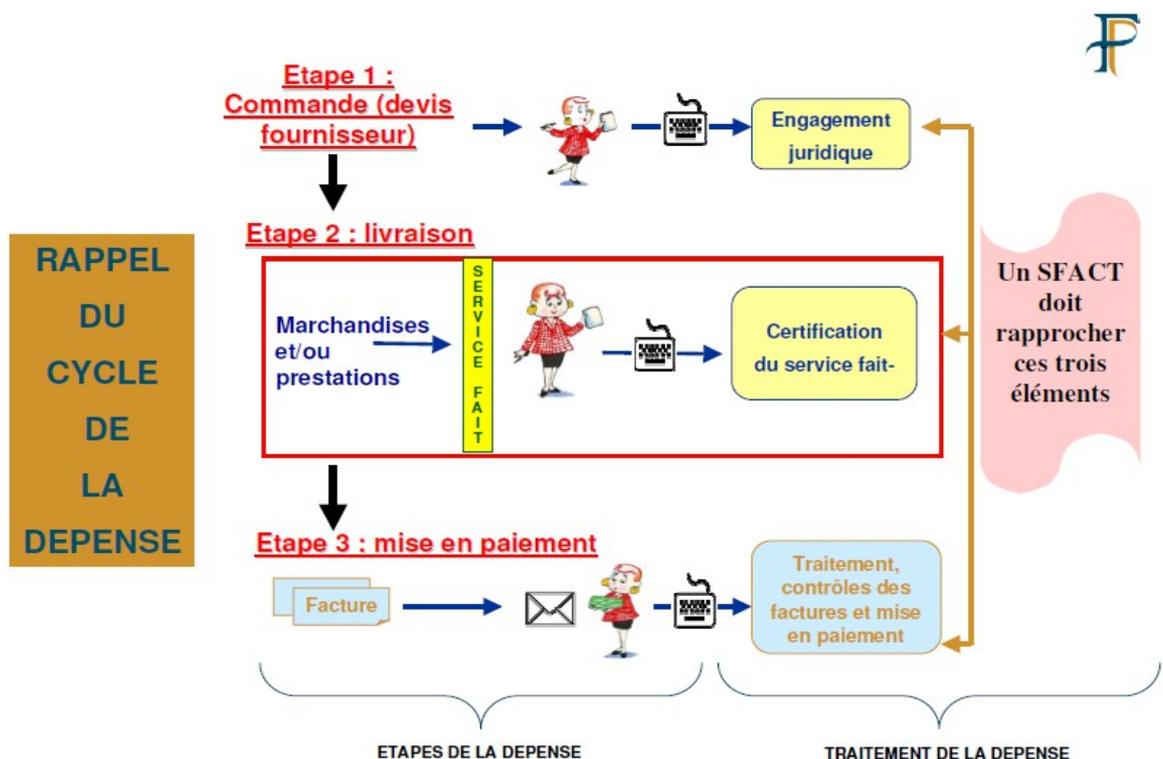
---

<sup>21</sup> Instruction DGFIP du 18 mai 2015 relative à la mise à disposition du CAP dans Hélios et diffusion du guide méthodologique du contrôle allégé en partenariat des dépenses des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé

Pour fonctionner de façon optimale, le service facturier devrait à la fois avoir accès à l'application de l'ordonnateur et traiter les factures en format dématérialisée (s'il est chargé en plus de dématérialiser des factures reçues sur support papier, l'ordonnateur devra mettre à disposition des ressources pour assumer la charge de les passer au scanner). Parallèlement, les services de l'ordonnateur s'assurent de la réception des marchandises et services et certifient le service fait.

L'organisation du service facturier ainsi définie, pour éviter notamment des bouleversements informatiques, se fonde donc sur la coexistence des deux systèmes d'information sans exiger que l'ordonnateur et le comptable soient amenés à abandonner leurs propres systèmes ni modifier la répartition des compétences entre comptable et ordonnateur, ce dernier demeurant toujours compétent pour engager l'ordre de payer.

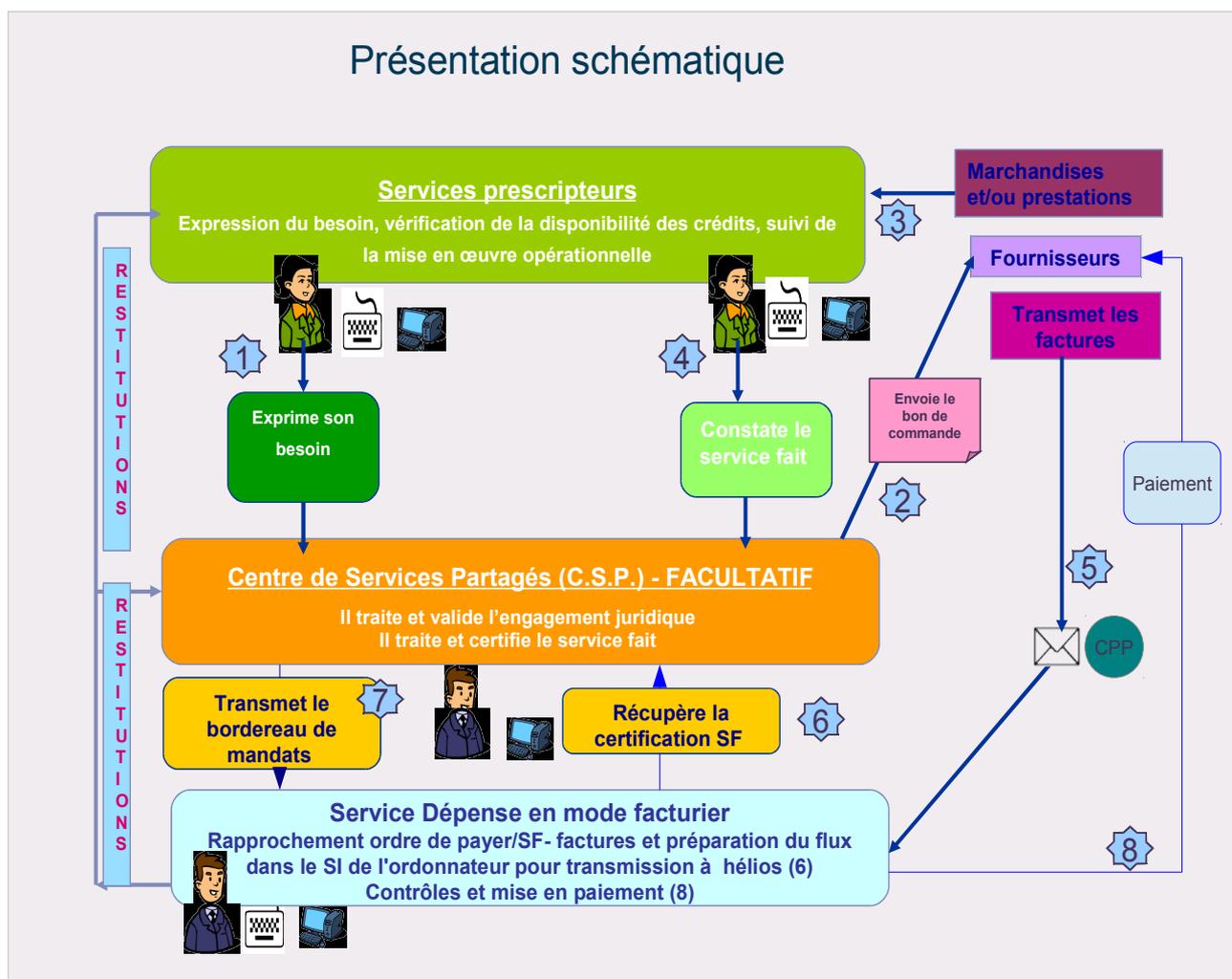
L'un des principaux intérêts du service facturier est de fusionner les contrôles respectifs de l'ordonnateur et du comptable pour limiter la charge de leur redondance tout au long de la chaîne de la dépense. Comme les contrôles du comptable ne sont plus dissociés par rapport à ceux de l'ordonnateur au sein d'un service facturier, la méthodologie traditionnelle de sélectivité des vérifications des pièces comptables et justificatives doit être adaptée à cette nouvelle organisation systématisant le rapprochement des commandes, des factures et du service fait pour chaque dépense traitée (cf. schéma infra).<sup>22</sup>



<sup>22</sup> L'engagement comptable, consistant en la constatation des crédits budgétaires disponibles et la réservation des crédits nécessaires à la dépense engagée est, la plupart du temps, concomitant à l'engagement juridique.

La parfaite fluidité de cette organisation implique également un engagement de célérité de la part de l'ordonnateur quant à la transmission dématérialisée au comptable des mandats de dépense régularisant les paiements déjà effectués par le service facturier. Ces deux acteurs doivent enfin définir ensemble la meilleure solution partagée d'archivage des pièces traitées par le service facturier.

Le processus de dépense, dans le cadre d'un service facturier, peut être schématisé comme suit :



Le partage de responsabilités au titre des activités du service facturier, notamment en matière de délai de paiement, doit être préalablement formalisé. En cas de dépassement du délai plafond de 30 jours, les intérêts moratoires sont partagés suivant que le retard provient de l'ordonnateur (délai plafond de 20 jours) et/ou du comptable (délai plafond de 10 jours). Or, en mode service facturier, la ligne de partage de ces responsabilités respectives est plus complexe. Pour toutes ces raisons, une gouvernance ad hoc du service facturier doit être mise en place et formalisée (ex convention), permettant par exemple de le doter d'un « numéro deux » issu des services de l'ordonnateur et d'un comité de suivi partenarial permettant d'entourer son fonctionnement de garanties suffisantes en termes d'accès aux informations et de pilotage de l'activité et des moyens du service commun au comptable et à l'ordonnateur.

Les associations représentatives des collectivités locales et la DGFIP ont élaboré un document de référence susceptible de constituer le support d'un appel à candidature pour expérimenter ce mode d'organisation innovant dans le secteur public local à compter du second semestre 2015.

## **2.2) Le contrôle interne pour maîtriser les risques de la chaîne de traitement des dépenses :**

### ➤ **L'approfondissement du contrôle interne de la chaîne des dépenses**

L'encadrement s'appuie notamment sur le contrôle interne pour maîtriser les risques liés aux traitements de leurs collaborateurs.

Le contrôle interne est un ensemble de dispositifs ou processus organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement et mis en œuvre par les agents opérationnels de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leur activité en vue de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de leurs objectifs.

Afin de définir un dispositif de contrôle interne performant, tout organisme public local doit mettre en place des systèmes de recensement, d'évaluation et de hiérarchisation des risques en les adaptant à la nature et au volume de ses opérations. Pour ce faire, les ordonnateurs peuvent utilement se référer aux cartographies (cartographie de la commande publique et des interventions) élaborées par le comité national relatif à la fiabilité des comptes publics locaux.

Il doit réexaminer régulièrement les risques et son dispositif de contrôle interne afin d'en vérifier la pertinence au regard de l'évolution de l'activité et de l'environnement. Les risques doivent être nécessairement hiérarchisés en fonction de la probabilité de leur survenance et de leur impact potentiel, afin que leur couverture par le dispositif de contrôle interne ne soit pas disproportionnée en termes de coûts.

Trois principes de base permettent de décrire le dispositif de contrôle interne : les principes d'organisation, de documentation et de traçabilité :

1/ L'organisation de la fonction comptable doit être conçue dans un but de maîtrise de cette activité et ne doit pas être issue de contraintes conjoncturelles. Elle doit être adaptée aux objectifs de maîtrise des risques et adaptable aux évolutions de son environnement. La gouvernance constitue un élément clé de la pérennité du dispositif de contrôle interne. Il implique autant l'encadrement supérieur, au regard de son rôle de pilotage et de suivi (mise en place d'un comité des risques validant le plan de contrôle annuel), que les agents opérationnels chargés de mettre en œuvre les actions d'amélioration pour leur service. L'information comptable, dont dépendent l'enregistrement chronologique et rapide en comptabilité des dettes et l'établissement des documents comptables, doit être fluide. La constitution d'un organigramme fonctionnel garantit l'efficacité de cette organisation s'appuyant sur une séparation des tâches permettant des contrôles mutuels. Il convient d'assurer une séparation des tâches au moins pour la gestion des coordonnées bancaires. Cette séparation des tâches est encore davantage impérative dans le cadre d'une organisation décentralisée. Le suivi au moyen d'un plan d'action formalisé est indispensable pour pouvoir apprécier la pertinence de certaines actions ou contrôles et les réorienter le cas échéant ;

2/ Les procédures doivent être décrites et établies sur support papier ou numérique (y compris les documents à utiliser), afin de mettre à la disposition des agents opérationnels une documentation claire, formalisée et à jour à tous les niveaux des procédures comptables (cf. guide du contrôle interne comptable et financier dans le secteur public local, diffusé dans son réseau par la DGFIP début 2013). La pertinence pour un ordonnateur de formaliser un guide des procédures repose sur son caractère opérationnel (diagrammes de circulation de l'information, fiches de procédure détaillant les opérations figurant dans ce diagramme, fiches d'écritures et de contrôles comptables, guide d'utilisateur du logiciel utilisé). Les travaux du comité national relatif à la fiabilité des comptes publics locaux ont porté sur la rédaction de guides pratiques et de fiches opérationnelles permettant d'asseoir les bonnes pratiques et de les diffuser. Deux documents peuvent constituer un référentiel de contrôle interne, l'un portant

sur la commande publique, l'autre sur les interventions, et sont disponibles sur le site internet <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/fiabilite-des-comptes-locaux> ;

3/ La réalisation des opérations comptables donne lieu à traçabilité sur support papier ou dans un système d'information. Celle-ci repose sur un système de preuves et peut être graduée en fonction des risques. Elle constitue le support de la piste d'audit permettant de remonter toutes les étapes préalables à partir d'un enregistrement comptable final en identifiant précisément les différents intervenants sur toute la chaîne. En définitive, le contrôle interne permet à l'ordonnateur et au comptable d'avoir confiance dans l'information comptable produite par leurs services respectifs.

Le contrôle interne de l'ordonnateur et celui du comptable doivent être coordonnés pour leur permettre de s'assurer ensemble que les comptes donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'organisme public dont ils partagent la fonction comptable. Le comptable peut apporter son appui à l'ordonnateur pour l'aider à déterminer son dispositif de contrôle interne de la chaîne des dépenses (exhaustivité des restes à payer, exactitude de leur liquidation, rapidité d'émission des mandats,...). La mise en place d'un CAP, comme évoqué précédemment, est une occasion propice à la revue et à l'amélioration des dispositifs de contrôle interne chez chacun des acteurs de la chaîne de la dépense.

### ➤ **La fiabilisation du suivi comptable des dépenses et de la comptabilité d'engagement**

La comptabilité est à la fois un instrument de contrôle et de pilotage de la chaîne des dépenses à la disposition de l'encadrement. Si le comptable public tient la comptabilité de chaque organisme public local, ses écritures sont la résultante de décisions prises par l'ordonnateur qui détient le pouvoir de gestion. La coordination de leur action est donc indispensable :

- Pour identifier les dysfonctionnements qui sont parfois constatés et les résoudre par la mise en place des procédures les plus performantes possibles ;
- Pour améliorer les contrôles permettant de fiabiliser les enregistrements comptables ;
- Pour tirer le meilleur profit des procédures et des outils modernes de gestion ;
- Pour formaliser des objectifs à atteindre ensemble, dans la durée ;
- Et ainsi pour produire des états financiers de qualité (état des restes à payer, état des charges rattachées à l'exercice précédent,...).

L'efficacité suppose qu'ils arrêtent ensemble un plan d'action définissant les objectifs de fiabilisation des comptes et les actions à entreprendre à cette fin : contenu, modalités, calendrier, acteurs, désignation du (des) responsable (s) de la conduite de l'action. Ce plan d'action prend place au sein d'une convention décrite supra.

Il convient d'entendre par "*fiabilisation*", toute action, autorisée par la réglementation budgétaire et comptable en vigueur, qui accroît la régularité et la sincérité des comptes ainsi que la fidélité de l'image du résultat de la gestion, du patrimoine et de la situation financière des collectivités territoriales et de leurs établissements publics <sup>23</sup>. Une certification expérimentale des comptes locaux, ouverte aux collectivités volontaires, quelle que soit leur taille, est par ailleurs prévue par la loi NOTRe. Ses modalités sont en cours de définition.

Le comité national relatif à la fiabilité des comptes locaux, associant la DGFIP, les associations nationales d'élus locaux, la DGCL et les juridictions financières, a élaboré une boîte à outils mise à disposition des ordonnateurs et des comptables sur internet <sup>24</sup> (la comptabilité d'engagement et le contrôle interne ; le suivi de l'actif immobilisé, de l'endettement, des dépenses à caractère social, créances irrécouvrables et indus). Cet ensemble de documents explique de manière synthétique et pratique la tenue d'une comptabilité d'engagement. Il insiste également sur la pluriannualité des

<sup>23</sup>Cf. Second alinéa de l'article 47-2 de la Constitution : « *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* ».

<sup>24</sup><http://www.collectivites-locales.gouv.fr/fiabilite-des-comptes-locaux>

engagements par la technique des autorisations d'engagements et autorisations de programmes (AE/AP) et propose un glossaire pour préciser la terminologie appropriée.

Il est rappelé que la tenue d'une comptabilité d'engagement<sup>25</sup>, au sein de la comptabilité administrative, est une obligation qui incombe à l'exécutif de la collectivité pour les dépenses. D'ailleurs, la pratique de l'engagement est un véritable outil de gestion des dépenses qui permet de connaître à tout moment les crédits ouverts en dépenses, les crédits disponibles pour engagement, les crédits disponibles pour mandatement et les dépenses exécutées. Cette comptabilité permet de dégager, en fin d'exercice, le montant des restes à réaliser et rend possible les rattachements de charges.

### **3) L'optimisation de l'amont de la chaîne : La constatation des créances à payer**

La présente partie du guide traite de la phase préparatoire à la mise en paiement des dépenses locales qui est essentielle pour l'efficacité globale de la chaîne de gestion correspondante.

#### **3.1) La maîtrise des informations relatives au créancier**

##### **➤ La tenue d'un fichier des créanciers**

L'efficacité de l'action de paiement commence par une maîtrise des informations relatives aux créanciers qui sont parfois dispersées au sein des services de l'organisme public débiteur (fournisseurs, bénéficiaires de subventions, bénéficiaires d'aides individuelles).

Pour l'identification des créanciers, l'application Hélios est juridiquement autorisée (article 2 de l'arrêté du 3 août 2005 portant création d'un traitement de données à caractère personnel dénommé HELIOS, NOR BUDR0507073A, JO du 15/09/2005<sup>26</sup>) à enregistrer :

- un numéro interne HELIOS, les adresses et, de façon facultative, numéros de téléphone, adresse électronique ;
- les coordonnées bancaires ;
- en ce qui concerne les personnes physiques : la nature juridique, la civilité, le nom, le prénom, la date et le lieu de naissance ;
- en ce qui concerne les personnes morales : la catégorie, la raison sociale, la nature juridique, le numéro SIRET ou FINESS pour les hôpitaux et enfin les code pays, APE et PME.

Pour automatiser les tâches de gestion du fichier des créanciers, tant dans l'application de l'ordonnateur que dans celle du comptable public, il est fortement recommandé de recourir à des identifiants :

- Pour les personnes morales de droit public ou de droit privé : le numéro SIRET (Système d'Identification du Répertoire des Etablissements) à 14 chiffres est demandé<sup>27</sup>. Il s'agit d'un

<sup>25</sup>L'engagement comptable précède ou est concomitant à l'engagement juridique. Il permet de s'assurer de la disponibilité des crédits pour l'engagement juridique que l'on s'apprête à conclure. Il est constitué obligatoirement de trois éléments : un montant prévisionnel de dépenses, un tiers concerné par la prestation et une imputation budgétaire (chapitre et article, fonction). L'engagement juridique est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge. Il appuie sur un document le plus souvent contractuel. Les actes constitutifs des engagements juridiques sont : les bons de commandes, les marchés, certains arrêtés, certaines délibérations, la plupart des conventions, ...

<sup>26</sup>Extrait de l'article 1<sup>er</sup> du même arrêté : « L'application HELIOS gère notamment le budget, la comptabilité, le recouvrement des recettes, le paiement des dépenses, le suivi de l'actif, la gestion de la dette et des comptes de tiers (personnes physiques et personnes morales, de droit public et de droit privé). Le compte de tiers est créé afin de rattacher au même tiers les pièces comptables de dettes et de créances et de donner une vue consolidée de sa situation envers une collectivité et envers le poste comptable de rattachement. Chaque compte regroupe le minimum d'informations génériques qui permettent de caractériser le tiers. L'application ne permet pas d'agréger les informations relatives à un tiers à un niveau supérieur au poste comptable. L'application est alimentée lors des opérations de prise en charge par les informations transmises par les ordonnateurs ; elle est enrichie par le comptable, puis ouverte en consultation aux ordonnateurs pour les seuls budgets et collectivités dont ils sont responsables ».

<sup>27</sup>Pour trouver un numéro SIRET, plusieurs solutions existent dont :

- l'avis de situation officiel au Répertoire [SIRENE](#) de l'Insee
- le service payant officiel de fourniture de fichiers extraits du Répertoire SIRENE : [SIRENE® BASE DE](#)

identifiant géographique attribué par l'INSEE <sup>28</sup>; pour automatiser les tâches de gestion du fichier des créanciers, tant dans l'application de l'ordonnateur que dans celle du comptable public, il est fortement recommandé de recourir à des identifiants ;

- Pour les personnes physiques : la date et le lieu de naissance, combinée au nom, prénom et adresse, permet de les identifier de manière suffisamment fiable pour les besoins du paiement.

L'ordonnateur et le comptable sont invités à définir ensemble un dispositif de mise à jour de leurs fichiers respectifs des créanciers pour leur permettre de s'échanger, quasiment en temps réel, les informations dont ils ont chacun connaissance de leur côté (changements d'adresse du créancier, ouverture de procédures collectives,...). La procédure de changement des coordonnées bancaires d'un créancier doit être particulièrement tracée, justifiée et sécurisée par des contrôles réguliers de l'encadrement compte tenu des risques qu'elle comporte. Les services des collectivités territoriales sont invités à mettre en place une organisation dans laquelle un superviseur valide l'incrémentation des données bancaires.

De manière plus globale, il convient cependant de signaler que la question relative à la gestion des tiers fait l'objet de réflexions au sein de la Structure Nationale Partenariale. Il a ainsi été proposé que la DGFIP procède à une recherche directe d'informations fiabilisées auprès de l'INSEE et d'ouvrir les travaux vers le SGMAP dans un objectif de mutualisation des référentiels et des bases tiers en relation avec le programme entre l'Etat et les collectivités locales de développement concerté de l'administration numérique territoriale (DANT).

Ainsi de grandes avancées ont déjà eu lieu avec l'ouverture des échanges à de nouveaux partenaires que sont la CNIL et l'INSEE, l'ouverture de balises dédiées dans le PES retour. Les tiers étant un sujet central, une solution partagée doit être dégagée et fait encore l'objet de réflexions au sein de la SNP.

#### ➤ **La planification du mandatement des dépenses à venir**

Si la programmation des créances à payer et le suivi des créanciers sont bien articulés dans les systèmes d'information, la gestion des dettes faisant l'objet d'un prélèvement automatique sur le compte bancaire du comptable public (gestion des autorisations de prélèvement données aux créanciers) est d'autant plus efficace.

Le fichier des créances à payer dans l'application Hélios du comptable correspond aux mandats de dépenses émis par l'ordonnateur. L'application informatique de ce dernier peut ainsi permettre de gérer le stock de créances à payer au cours d'un exercice donné afin de pouvoir déterminer à tout moment le solde des créances devant encore faire l'objet d'une émission de mandats de dépenses par l'ordonnateur. Cette même application peut permettre également de s'assurer de la rapidité de l'émission des mandats par rapport à la réception des factures (maîtrise des délais de paiement : cf. supra).

---

- le service payant de recherche par raison sociale ou Siret sur 7 million d'entreprises (affichage SIREN/SIRET, nom de la société et Etat) : [service EasySiret de CARTEGIE](#)

- le service gratuit de recherche sur 1.9 million d'entreprises (affichage complet du SIREN/SIRET et/ou le nom de la société) : [Kompas.fr](#)

- le service gratuit de recherche sur plus de 3 millions d'entreprises (affichage du SIREN/SIRET du nom de la société des noms des dirigeants et des comptes de la société) : [Societe.com](#)

- le service gratuit de recherche sur plus de 6 millions d'entreprises (affichage du SIREN/SIRET, noms et enseignes des sociétés, dirigeants, établissements, derniers chiffres financiers, procédures collectives et scoring) : [Score3.fr](#)

- le service payant de recherche automatique de Siret sur de gros volumes de données (siretisation) : [Datalgo.fr](#)

<sup>28</sup> Le contrôle du numéro SIRET doit être l'élément privilégié du contrôle de la dépense effectué par le comptable public local dans la réconciliation facture/virement, le nom ou raison sociale désignant une même personne morale pouvant varier en fonction de ses impératifs commerciaux, pour des prestations différentes.

L'accès du comptable à ces informations relatives au stock de créances à mandater doit être facilité par l'ordonnateur de manière à ce qu'ils conviennent ensemble du rythme optimal d'émission des mandats en lissant cette charge de travail tout au long de l'exercice afin d'éviter les goulets d'étranglement.

### **3.2) La maîtrise de l'information fournie par l'ordonnateur :**

#### **➤ La qualité de l'information donnée au créancier**

Outre l'identification de l'acheteur public, les pièces d'un marché public mentionnent les coordonnées du comptable public chargé des paiements (cf. 12° de l'article 12 du code des marchés publics) ainsi que les conditions de réception, de livraison, d'admission et de règlement des prestations (cf. 8° et 9° de l'article 12 de ce même code). Ces mentions doivent être suffisamment claires et simples pour permettre au fournisseur d'identifier le bon interlocuteur par thème. En dehors même des marchés publics, la clarté des contrats est recommandée pour éviter tout litige résultant d'une éventuelle incompréhension (cf. article 11 du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique). Pour assurer enfin la lisibilité des virements bancaires portés au crédit du compte bancaire du fournisseur, il convient de veiller à la qualité de la saisie de l'objet de la dépense mandatée en reprenant autant que faire se peut les coordonnées des factures payées.

Les collectivités territoriales sont invitées, dans cette optique, à se rapprocher de leurs fournisseurs ou d'organismes les représentant afin d'avoir une vision précise des informations dont ils doivent disposer, au travers des libellés de virements.

#### **➤ La qualité de l'information donnée au comptable public**

L'efficacité et la sécurité juridique du paiement des dépenses locales supposent le respect par les ordonnateurs de certaines règles de formalisation des mandats de dépenses qu'ils adressent aux comptables publics. L'outil Xémélios contribuera aux contrôles des ordonnateurs en ce domaine. Selon la catégorie d'organisme public local, ils se reporteront aux règles définies par les instructions budgétaires et comptables applicables aux communes et établissements communaux (M14), aux départements et établissements départementaux (M52, aux régions et établissements régionaux (M71) et autres organismes publics locaux<sup>29</sup>. Chaque mandat de dépenses comporte les informations suivantes :

- numéro d'ordre du mandat, pris dans une série annuelle continue, chaque budget annexe faisant l'objet d'une série particulière. Toutefois, si les besoins de l'organisme le nécessitent, des séries distinctes à l'intérieur desquelles la numérotation est continue peuvent être ouvertes au sein d'un même budget ;
- désignation du créancier (cf. identifiants supra) ;
- objet de la dépense suffisamment précis pour permettre des recherches ultérieures et date de réception de la facture ;
- mode de règlement avec toutes indications permettant de réaliser ce règlement. En principe, le paiement s'opère par virement sur le compte bancaire dont les coordonnées sont communiquées au comptable<sup>30</sup> ;
- imputations budgétaires et comptables à donner à la dépense aux niveaux les plus fins apparaissant dans les nomenclatures et éventuellement codification fonctionnelle (si la nomenclature budgétaire et comptable applicable à la collectivité l'impose, c'est-à-dire pour les collectivités en dehors des communes de moins de 3 500 habitants) ;

<sup>29</sup>Téléchargeables sur internet : <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/instructions-budgetaires-et-comptables>

<sup>30</sup>Des références suffisamment explicites sont à indiquer dans la zone « libellé » pour faciliter les imputations des opérations financières, tant pour les comptables publics que pour les créanciers.

- délai de paiement applicable, sa date de départ ainsi que la date de son expiration (cf. article 14 du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique) ;
- mention des pièces justificatives produites à l'appui de la dépense conformément à la liste figurant en annexe I du code général des collectivités territoriales (cf. article D.1617-19) ;
- numéro d'inventaire du bien concerné ;
- montant de la somme mandatée, toutes taxes comprises. Si l'activité est assujettie à la T.V.A., il y a lieu de distinguer le montant hors taxe de la dépense budgétaire et le montant de la T.V.A. "déductible" ;
- somme nette à payer au créancier désigné sur le mandat. L'ordonnateur est tenu d'arrêter en lettres le mandat, lorsque le mandat doit être réglé en numéraire ou lorsqu'il n'est accompagné d'aucun décompte ou arrêté de liquidation permettant de justifier l'arrêté en chiffres.

Pour pouvoir être produit en cas de contestation, un exemplaire des mandats de dépenses et des bordereaux les récapitulant est archivé par l'ordonnateur pendant une durée de 10 ans (cf. circulaire n°DAF/DPACI/RES/2009/018 du 28 août 2009 de la Direction générale des collectivités locales et de la Direction des archives de France relative aux archives des collectivités territoriales). Un défaut d'archivage de ces pièces ou de mentions obligatoires sur celles-ci fragiliserait donc la sécurité juridique du règlement des dépenses.

#### **4) L'optimisation de la partie centrale de la chaîne : Le paiement des dépenses locales**

La présente partie du guide traite du paiement des dépenses locales stricto sensu. Si l'article 18 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 donne compétence exclusive au comptable public en ce domaine, l'appui des services de l'ordonnateur est malgré tout indispensable.

##### **4.1) La maîtrise du paiement au créancier :**

###### **➤ La rapidité et la régularité de l'émission des mandats de dépenses pour le principal**

Comme indiqué précédemment, la rapidité et la régularité de préparation des mandats de dépenses par les services de l'ordonnateur sont essentielles pour l'efficacité globale de la chaîne de gestion des dépenses, en évitant des goulets d'étranglement en fin d'année notamment.

Il est recommandé à l'ordonnateur et au comptable de partager un tableau de bord permettant de prendre des décisions éclairées et coordonnées en suivant notamment les indicateurs suivants :

- Evolution du stock de créances à payer devant faire l'objet d'une émission de mandats de dépenses ;
- Délai d'émission des mandats de dépenses à compter de la date du début du délai maximal de paiement de 30 jours définie par l'article 2 du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique ;
- Délai d'exécution des mandats de dépenses par le comptable public (cf. articles 12 et 13 du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique) ;
- Taux de suspension de paiement des mandats par le comptable public pour l'un des motifs énumérés aux articles 19 et 20 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;
- Taux d'annulation ou de correction des mandats de dépenses avec présentation par motif ;
- Répartition des dépenses par moyen de paiement utilisé ;
- Taux de réclamation des créanciers et montant des intérêts moratoires versés.

➤ **La rapidité et la régularité de l'émission des mandats de dépenses pour les intérêts moratoires en cas de retard de paiement**

En vertu de l'article 14 du décret n°2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique, le comptable public indique à l'ordonnateur la date à laquelle il a procédé au paiement. Pour ce faire, il est recommandé que l'ordonnateur dispose d'un accès en consultation de ces données enregistrées dans l'application Hélios du comptable public via le portail "gestion publique" sur internet.

L'article précité ajoute que, pour chaque mandat de dépense payé au-delà du délai maximal de 30 jours, l'ordonnateur constate ce retard, liquide, ordonnance les intérêts moratoires, l'indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement et, le cas échéant, l'indemnisation complémentaire demandée par le créancier. Il transmet ensuite au comptable public un état liquidatif détaillé des sommes à payer à l'appui de l'ordre de payer sans que le créancier n'ait à le lui demander. Ce mandatement rapide évite l'augmentation des intérêts moratoires avec le temps qui passe.

Dans l'hypothèse où une partie du retard de paiement correspondant serait imputable au comptable public, l'action récursoire prévue aux articles 39 et 40 de la loi n°2013-100 du 28 janvier 2013 serait exercée par l'ordonnateur auprès du directeur régional ou départemental des finances publiques qui procéderait au paiement des sommes en cause dans les deux mois qui suivent la demande de paiement présentée par l'ordonnateur ou, en cas de conflit sur le partage de responsabilité entre l'ordonnateur et le comptable, dans les deux mois qui suivent le règlement de ce litige (article 16 du décret précité du 29 mars 2013).

#### **4.2) La maîtrise des cessions et oppositions relatives aux créances à payer :**

➤ **La maîtrise des cessions de créances et des consignations**

Le titulaire du marché et tout sous-traitant qui bénéficie du paiement direct peuvent céder ou nantir à des établissements de crédit ou à une autre entreprise leur créance, dans les conditions prévues aux articles 106 à 110 du code des marchés publics. A cette fin, l'organisme public local remet au titulaire et à tout sous-traitant payé directement, à leur demande, soit une copie de l'original du marché, de l'avenant ou de l'acte spécial de sous-traitance indiquant que cette pièce est délivrée en unique exemplaire, soit un certificat de cessibilité conforme à un modèle défini par l'arrêté du 28 août 2006 relatif au certificat de cessibilité des créances issues de marchés publics (NOR ECOM0620007A - JORF du 29 août 2006).

Le titulaire du marché remet cet exemplaire unique ou ce certificat de cessibilité à son cessionnaire (ou au bénéficiaire du nantissement). Ce dernier notifie la cession au comptable assignataire de l'organisme public contractant et lui fait parvenir l'exemplaire unique ou le certificat de cessibilité. La notification ou la signification doit impérativement être faite auprès du comptable public en charge des paiements, seul habilité à la recevoir. Il est utile que les services ordonnateurs rappellent ce point au cessionnaire en vue du paiement au bon bénéficiaire.

Le dispositif de l'exemplaire unique (certificat de cessibilité) empêche que la même créance soit cédée plusieurs fois ou qu'une entreprise cède la créance d'une autre. Il importe donc tout particulièrement, pour que ce dispositif fonctionne bien, que le pouvoir adjudicateur opère un suivi de chaque exemplaire unique ou certificat de cessibilité délivré au titre du marché, lorsque la part respective des entreprises (titulaire, sous-traitants) est modifiée en cours de contrat.

En dehors des cessions, « *les comptables publics ne peuvent procéder à des paiements par voie de consignation des sommes dues sauf :*

**1° En application des dispositions de l'article 39<sup>31</sup> ;**

<sup>31</sup>Article 39 du décret du 7 novembre 2012 GBCP : « *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* ». Son texte d'application est l'article 9 de l'arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques (NOR EFIE1239638A - JO du 27 décembre 2012).

2° *En matière d'expropriation pour cause d'utilité publique, s'il existe des obstacles au paiement et si l'expropriant entend prendre possession des immeubles expropriés* » (article 35 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012).

L'article L.518-17 du code monétaire et financier prévoit que la Caisse des dépôts et consignations (CDC) est chargée de recevoir les consignations de toute nature prévues par une disposition législative ou réglementaire ou ordonnées soit par une décision de justice, soit par une décision administrative.

La consignation des sommes représentant tout ou partie de créances à payer, obligatoirement effectuée à la CDC, peut donc être décidée, soit par ordonnance d'un juge, soit par décision administrative de l'organisme public emprunteur (arrêté de son exécutif local ou décision de son assemblée délibérante) :

- Si la consignation de ces sommes à la CDC est ordonnée par un juge des référés (consignation judiciaire), elle vaudra paiement libératoire auprès de la banque créancière ;
- Si la consignation résulte d'une décision de l'organisme public local (consignation administrative), elle n'emportera aucun effet libératoire. L'organisme en cause pourrait donc éventuellement être condamné par un juge au versement de dommages et intérêts en raison du manquement à ses obligations contractuelles, par exemple.

Le réseau des finances publiques assure la gestion des consignations, pour le compte de la CDC, au sein de pôles de gestion des consignations de certaines directions régionales ou départementales des finances publiques.

#### ➤ **La maîtrise des oppositions des tiers au paiement**

En vertu du 8° de l'article 18 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, le comptable public est seul chargé de la suite à donner aux oppositions à paiement et autres significations émanant d'un tiers. Si l'un d'entre eux notifie une opposition à l'ordonnateur, ce dernier doit la refuser et demander au tiers de la notifier au comptable public.

En effet, l'article L.143-1 du code des procédures civiles d'exécution précise que « *lorsque la mesure doit être effectuée entre les mains d'un comptable public, tout créancier porteur d'un titre exécutoire ou d'une autorisation de mesure conservatoire peut requérir de l'ordonnateur qu'il lui indique le comptable public compétent pour recevoir la notification ainsi que tous les renseignements nécessaires à la mise en œuvre de la mesure* ».

L'article 37 du décret précité du 7 novembre 2012 confirme que « *toute opposition ou toute autre signification ayant pour objet d'empêcher un paiement doit être faite entre les mains du comptable public assignataire de la dépense* ». En conséquence, l'ordonnateur émet un mandat de dépense pour le montant total dû au créancier et le comptable opère sur celui-ci une retenue au titre de l'opposition selon les modalités fixées par la réglementation en vigueur (fraction saisissable des rémunérations payées à un agent de l'organisme public local,...).

### **5) L'optimisation de l'aval de la chaîne : Le pilotage transversal et les régularisations**

La présente partie du guide traite à la fois du management de la chaîne des dépenses et de la gestion des régularisations comptables portant sur les mandats de dépenses émis.

#### **5.1) La maîtrise de la gestion des régularisations comptables :**

##### ➤ **La description précise des dépenses dans les comptes et la régularisation des paiements erronés**

Il convient de rappeler que dans le cas où « *le comptable public constate qu'un paiement n'était pas dû en totalité ou en partie, il peut exercer directement une action en répétition de l'indu à*

*l'encontre du débiteur dans les conditions prévues par les articles 1376 à 1381 du code civil. Il peut également en informer l'ordonnateur en vue de l'engagement par ce dernier d'une procédure visant au recouvrement de la créance* » (article 40 du décret précité du 7 novembre 2012). En pratique, dès constat du paiement indu, le comptable adresse immédiatement un courrier, un courriel ou téléphone au bénéficiaire de ce paiement erroné en lui demandant de lui reverser l'indu par un moyen de paiement à convenir entre eux (virement, chèque,...).

Dans l'hypothèse où le bénéficiaire de l'indu ne rembourserait pas spontanément celui-ci au comptable dans un délai raisonnable laissé à l'appréciation de ce dernier, il convient alors de passer du recouvrement amiable au recouvrement forcé de cette créance de l'organisme public concerné sur le bénéficiaire (obligation quasi-contractuelle confirmée par le code civil). Dans ce cas, il est nécessaire que l'ordonnateur émette un titre de recette dont l'exécution forcée peut être engagée par le comptable suivant les voies de droit commun.

Sous réserve des dispositions spécifiques liées aux corrections d'erreurs comptables, les réductions ou annulations de mandats de dépenses ont généralement pour objet de rectifier des erreurs matérielles. Elles sont constatées au vu d'un document rectificatif établi par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du mandat rectifié (notamment date, numéro, montant, imputation) et l'indication des motifs et des bases de liquidation de la rectification. Il convient de distinguer la période au cours de laquelle intervient la rectification.

Les annulations de dépenses permettent, en outre, la contre-passation des écritures dans le cadre des dispositifs de rattachement des charges à l'exercice qu'elles concernent (charges à payer, charges constatées d'avance). Il convient de se reporter aux règles spécifiques exposées par les instructions budgétaires et comptables (M14, M52, M71,...).

Le rattachement des charges et des produits à l'exercice qu'ils concernent est effectué en application du principe d'indépendance des exercices. Il vise à faire apparaître dans le résultat d'un exercice donné les charges et les produits qui s'y rapportent, et ceux là seulement (procédure décrite dans les instructions budgétaires et comptables). A cet effet, deux fiches synthétiques ont été diffusées par le comité national relatif à la fiabilité des comptes locaux pour préciser la notion de charges à rattacher et les charges constatées d'avance <sup>32</sup>. L'ordonnateur bénéficie du soutien du comptable public pour assurer ces opérations garantissant la fiabilité des comptes de l'organisme public créancier.

### ➤ **La fluidité de la gestion des suspensions de paiement par le comptable public**

*« Le comptable d'une commune, d'un département ou d'une région ne peut subordonner ses actes de paiement à une appréciation de l'opportunité des décisions prises par l'ordonnateur. Il ne peut soumettre les mêmes actes qu'au contrôle de légalité qu'impose l'exercice de sa responsabilité personnelle et pécuniaire. Il est tenu de motiver la suspension du paiement »* (article L.1617-2 du code général des collectivités territoriales). Ces dispositions valent également pour les établissements publics locaux en vertu de l'article L.1617-4 du code général des collectivités territoriales. Pour autant, le comptable public a un devoir d'alerte de l'ordonnateur lorsqu'il constate une illégalité (cf. Instruction de la DGFIP n°10-020-M0 du 6 août 2010 relative à ce devoir d'alerte<sup>33</sup>).

Les articles 19 et 20 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique énumèrent ces contrôles des mandats de dépenses et de leurs pièces justificatives que le comptable a l'obligation d'exercer sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire susceptible d'être engagée par le juge des comptes <sup>34</sup>. Lorsque le comptable constate

<sup>32</sup>Cf. <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/comptabilite-dengagement-et-contrôle-interne>

<sup>33</sup>[http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2010/08/cir\\_31626.pdf](http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2010/08/cir_31626.pdf)

<sup>34</sup>Article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 : « Outre la responsabilité attachée à leur qualité d'agent public, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables [...] du paiement des dépenses [...]. Les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique. La responsabilité personnelle et pécuniaire prévue ci-dessus se trouve engagée dès lors [...] qu'une dépense a été irrégulièrement payée [...] ».

une irrégularité à l'occasion de ces contrôles, il doit suspendre le paiement et signaler à l'ordonnateur toutes les anomalies en cause de manière à ce que ce dernier soit en mesure de les rectifier dans les meilleures conditions possibles.

*« Lorsque le comptable de la commune, du département ou de la région notifie sa décision de suspendre le paiement d'une dépense, le maire, le président du conseil général ou le président du conseil régional peut lui adresser un ordre de réquisition. Il s'y conforme aussitôt, sauf en cas d'insuffisance de fonds disponibles, de dépense ordonnancée sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants ou sur des crédits autres que ceux sur lesquels elle devrait être imputée, d'absence totale de justification du service fait et de défaut de caractère libératoire du règlement ainsi qu'en cas d'absence de caractère exécutoire des actes pris selon les cas par les autorités communales, les autorités départementales ou les autorités régionales.*

*L'ordre de réquisition est notifié à la chambre régionale des comptes, dans les meilleurs délais puis joints au compte de gestion de l'exercice.*

*En cas de réquisition, l'ordonnateur engage sa responsabilité propre.*

*La liste des pièces justificatives que le comptable peut exiger avant de procéder au paiement est fixée par décret<sup>35</sup> ».*

Il est recommandé à l'ordonnateur et au comptable de convenir ensemble des modalités de leurs échanges d'information à ce titre de manière à simplifier leurs tâches réciproques (préférence de l'ordonnateur d'un rejet global du mandat plutôt que sa conservation par le comptable dans l'attente de transmission d'une pièce justificative manquante, par exemple). Ceci est d'autant plus important en environnement dématérialisé où les procédures doivent être normées pour assurer le bon fonctionnement des applications informatiques s'échangeant des fichiers.

Dans le même ordre d'idées, en cas de doute des services de l'ordonnateur sur les conditions de présentation d'un mandat de dépense et/ou sur les pièces justificatives devant l'appuyer, il est préférable qu'un dialogue se noue en amont du mandatement avec le comptable public pour obtenir un conseil de ce dernier pour prévenir toute difficulté ultérieure. Si la préconisation vaut pour toutes les natures de dépense, ce dialogue le plus en amont possible est particulièrement souhaitable pour la chaîne d'achat, la relation avec le fournisseur pouvant être impactée. De façon générale, l'ordonnateur et le comptable sont incités à élaborer ensemble un guide des procédures adapté au contexte local pour simplifier les tâches de leurs services respectifs, faciliter les échanges entre eux, tout en sécurisant la chaîne de la dépense.

## **5.2) Le co-pilotage par l'ordonnateur et le comptable :**

### **➤ La mutualisation des tableaux de bord de l'ordonnateur et du comptable**

Il est recommandé à l'ordonnateur de demander à son comptable, si ce n'est déjà fait, un accès en consultation de l'application Hélios du premier via le portail "Gestion publique" de la DGFIP sur internet. Par ce moyen simple et gratuit, il peut consulter quand il le souhaite :

- les prévisions et l'exécution budgétaire des dépenses ;
- les opérations liées à la TVA payée et les comptes mouvementés ;
- les bordereaux de mandats et les mandats de dépenses pris en charge par le comptable, le compte-rendu de leur contrôle automatique (pré-visa) ;
- les émargements du comptable public ;

<sup>35</sup>Décret codifié à l'article D .1617-19 et en annexe I du code général des collectivités territoriales pris en application de l'art. L1617-3 du même code. Pour en savoir plus : <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/pieces-justificatives-des-depenses-publiques-locales-2>

- le dossier de chaque créancier, les pièces de ce dossier, les paiements opérés.

Il est également conseillé aux ordonnateurs et aux comptables de partager leurs tableaux de bord de manière à leur offrir une visibilité sur l'ensemble de la chaîne des dépenses et à leur permettre de diffuser les meilleures consignes à leurs collaborateurs respectifs (notamment en matière de délais de paiement et d'anomalies constatées lors du visa des mandats). L'ordonnateur peut notamment obtenir de son comptable public des indicateurs pour ses besoins de pilotage ("*Tableau de bord Financier*") et une analyse financière de ses dépenses.



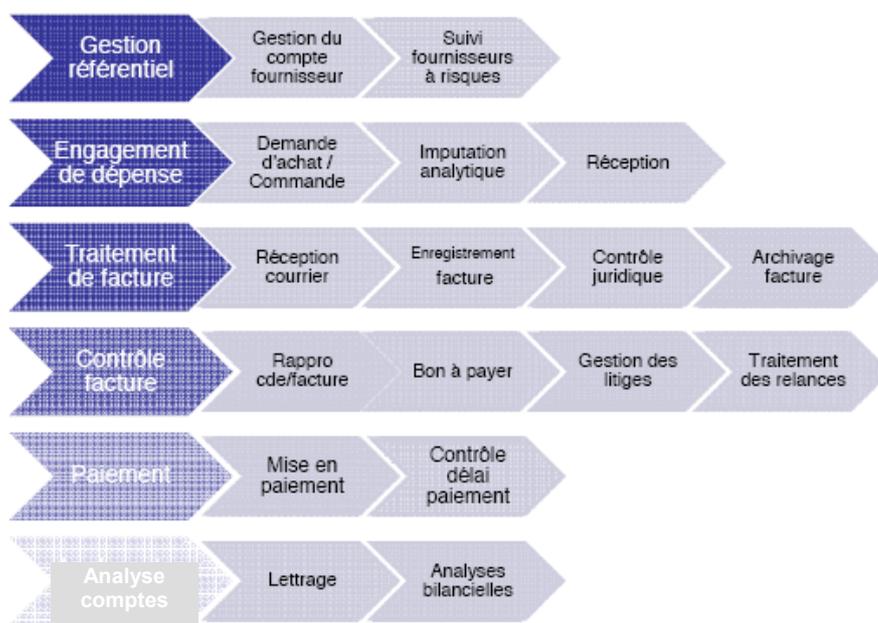
Chaque indicateur peut faire l'objet d'un export de données au format EXCEL. Chaque indicateur dispose d'une fiche documentaire décrivant la restitution.

- **La formalisation d'une politique partagée de gestion des dépenses par l'ordonnateur et le comptable**

L'ordonnateur et le comptable de chaque organisme public créancier sont, chacun en ce qui le concerne, les mieux à même d'appréhender et de définir les actions susceptibles d'être engagées en commun pour améliorer la qualité et l'efficacité de la gestion des dépenses d'une collectivité

territoriale ou d'un établissement public local. Le présent guide leur recommande divers choix qu'ils sont incités à formaliser.

Il leur est ainsi conseillé de recourir au conventionnement pour formaliser leurs engagements réciproques nécessaires à la simplification de leurs tâches respectives et à la réduction des délais de paiement (conventions de services comptables et financiers ; engagements partenariaux). La DGFIP propose à chaque organisme public local une réponse différenciée, en fonction de ses caractéristiques et de ses besoins, à la satisfaction d'un objectif commun : l'amélioration de sa gestion financière et comptable.



Ces conventions de partenariat comprennent différents volets : recettes, dépenses, comptabilité,... La présent guide définit des actions-type ayant vocation à être intégrées à ces conventions conclues localement dans le respect des choix de chaque acteur local.

En tout état de cause, les ordonnateurs et les comptables sont invités à définir ensemble une politique générale de gestion des dépenses adaptée aux caractéristiques de chaque collectivité territoriale ou établissement public local et tenant compte du contexte local.

\* \*

\*