

Jean-Luc BRENNER

Administrateur civil hors classe

Sous-directeur chargé de la gestion comptable et financière des collectivités locales

Direction générale des finances publiques

Ministère de l'économie et des finances

Le cadre juridique actualisé de la gestion publique locale

Depuis au moins deux siècles¹, les mêmes règles générales de la comptabilité publique s'appliquent tant à l'Etat qu'aux collectivités publiques locales. En effet, l'ordonnance du Roi Louis-Philippe en date du 31 mai 1838 portant règlement général sur la comptabilité publique comprenait déjà un quatrième titre dédié aux « *comptabilités spéciales* » pour fixer les règles budgétaires et comptables des départements, des communes et des hospices et autres établissements de bienfaisance (ancêtres de nos actuels établissements publics de santé)².

De ce point de vue, la version suivante du règlement général sur la comptabilité publique, issue du décret impérial du 31 mai 1862, ne se voulait qu'une révision « *qui le fasse profiter des améliorations indiquées par l'expérience et qui permette d'y apporter les modifications réclamées par les formes constitutionnelles de l'Empire* »³. En outre, elle précéda les lois du 18 juillet 1866 et du 10 août 1871⁴, d'une part, et les lois du 27 juillet 1867 et 5 avril 1884⁵, d'autre part, qui amorcèrent la décentralisation en faveur respectivement des départements et des

communes. La principale innovation réside dans la première partie du règlement général sur la comptabilité publique, commune aux divers organismes publics afin d'éviter des dispositions répétitives dans chaque chapitre qui leur est consa-

¹ « *Peu de domaines sont aussi marqués par la continuité que celui de la comptabilité publique. L'ordonnance du 14 septembre 1822 [refondant le contrôle de la dépense publique par le Parlement] en offre l'exemple le plus achevé. Souvent présentée comme un commencement, la réforme n'est en fait que l'aboutissement d'une longue évolution dont les origines plongent au cœur des mécanismes administratifs de l'ancienne monarchie. [...] Les nouveaux principes comptables, perfectionnés, régime par régime, consolideront la position du ministère des finances et s'imposeront au régime parlementaire. Telle est la signification historique de l'ordonnance de Villèle. Elle dépasse la seule question du contrôle des dépenses publiques et impose une analyse plus complète des rapports existant entre le droit budgétaire et la comptabilité publique. Le premier, fruit du régime parlementaire, n'a pas engendré la seconde. Il a seulement accéléré la maturation de questions mal définies ou toujours en débat* » ("Villèle et le contrôle des dépenses publiques" de Michel BOTTIN - La comptabilité publique, continuité et modernité - Colloque 1993 - MINEFI).

² En constituent les prémices, le décret du 27 février 1811 chargeant le ministre du Trésor de surveiller les caisses municipales et de recueillir leurs fonds disponibles, l'ordonnance du 14 septembre 1822 (« *Les fonctions d'administrateur et d'ordonnateur sont incompatibles avec celle de comptable* ») dont le titre V encadre les budgets départementaux et municipaux ainsi que l'ordonnance du 23 avril 1823 normalisant leurs règles budgétaires et comptables. Voir aussi *Deux siècles de comptabilité publique (1814-2008)*, André GIRAULT, Revue gestion & finances publiques, n°5, mai 2009.

³ Rapport de présentation au Ministre du décret, signé par le Marquis d'Audiffret le 30 mai 1862.

⁴ Alors que depuis la loi du 28 pluviôse an VIII, la gestion des affaires départementales étaient réservées aux préfets, la loi du 10 août 1871 confère une compétence budgétaire aux conseils généraux : articles 57 (préparation du budget par le préfet puis délibération par le conseil général : « *Il se divise en budget ordinaire et budget extraordinaire* »), 59 et 62 (limitation du recours à l'emprunt pour le seul budget extraordinaire financé également par l'excédent des recettes ordinaires), 64 et 65 (attributions du préfet ordonnateur et du comptable) et 66 (approbation du compte administratif du préfet par le conseil général).

⁵ La loi du 5 avril 1884, s'inscrivant dans le prolongement de l'arrêté du 4 thermidor an X (23 juillet 1802) et de la loi du 18 juillet 1837 à l'origine de la règle d'or d'équilibre des budgets locaux, consacre les pouvoirs budgétaires du maire et du conseil municipal : articles 71 (délibération du conseil municipal arrêtant les comptes du maire et du comptable), 90, 152 et 154 (attributions du maire en qualité d'ordonnateur), 132 (« *Le budget communal se divise en budget ordinaire et budget extraordinaire* » ; distinction déjà en germe dans l'édit de Colbert du 12 avril 1683), 134 et 135 (limitation du recours à l'emprunt pour le seul budget extraordinaire financé également par l'excédent des recettes ordinaires), 136 (liste des dépenses obligatoires), 145 (vote définitif du budget en équilibre par le conseil municipal, sinon le budget est réglé par le préfet conformément à l'article 148), 149 (faculté d'inscription budgétaire d'office par le préfet d'une dépense obligatoire), 150 (exécution en début d'exercice en se référant au budget précédent), 153 (attributions du comptable patent, l'article 155 précisant la notion de comptable de fait), 156 (cumul des fonctions de percepteur et de receveur municipal, sauf dans les plus grandes communes), 157 (apurement des comptes des receveurs municipaux par les conseils de préfecture, sauf ceux des plus grandes villes apurés par la Cour des comptes), 159 (surveillance des receveurs municipaux par les receveurs de finances rattachés aux trésoriers-payeurs généraux créés en 1865). Les articles 9 et 10 de la loi n°70-1297 du 31 décembre 1970 créent les sections (terme retenu depuis le décret-loi du 25 juin 1934 portant réforme de la comptabilité communale) de fonctionnement et d'investissement et précisent qu'elles doivent être toutes les deux équilibrées. La notion actuelle d'équilibre réel résulte de l'article 8-1 de la loi n°82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions.

cré. Elle énonce des définitions et des principes qui seront parfois repris en l'état par les textes ultérieurs (deniers publics, budget, exercice,...).

Par la suite, le décret dit du centenaire n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, s'il comprend toujours une partie commune dédiée aux principes fondamentaux des finances locales déjà formalisés au XIX^e siècle, a cessé de porter en son sein les dispositions spécifiques aux organismes publics locaux et hospitaliers. L'hétérogénéité et la complexité croissantes du droit financier de chaque catégorie d'organismes publics a d'ailleurs entraîné, à la fin du XX^e siècle, une codification non plus unique des règles budgétaires et comptables mais multiple en fonction des différentes catégories d'ordonnateurs locaux afin de leur permettre de maîtriser plus facilement leur cadre de gestion spécifique (cf. §2.1 infra)⁶.

Le nouveau décret du cinquantenaire n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique s'inscrit ainsi dans le prolongement et non pas en rupture de ces textes successifs. Il donne corps au principe général des finances publiques d'exclusivité de compétence des comptables publics pour le maniement des fonds publics rappelé par le Conseil d'État dans son avis n°373 788 du 13 février 2007 concernant justement les organismes publics locaux⁷. Cette permanence des règles et cette stabilité de l'organisation du corpus juridique, ayant reçu un avis positif du comité des finances locales le 28 juin 2011⁸, ne doit toutefois pas conduire à estimer, de façon erronée, que ce nouveau texte ne comporte pas d'évolution renforçant la performance de la

⁶ Une commission de révision du décret précité de 1862 avait déjà décidé en 1878 que le projet, sur lequel elle travaillait, édicterait des règles relatives aux différents organismes publics tout en précisant les cas dérogatoires renvoyés à des règlements particuliers et tout en excluant la comptabilité des communes et des établissements publics locaux dont les règles étaient disjointes. Cette tentative de révision fut ensuite abandonnée mais la dispersion des textes n'est donc pas récente. L'article 153 de la loi du 5 avril 1884, assimilable à un code municipal, est ainsi à l'origine de l'article L 2343-1 de l'actuel code général des collectivités territoriales ; « *Le comptable de la commune est chargé seul et sous sa responsabilité d'exécuter les recettes et les dépenses, de poursuivre la rentrée de tous les revenus de la commune et de toutes les sommes qui lui sont dues, ainsi que d'acquitter les dépenses ordonnées par le maire jusqu'à concurrence des crédits régulièrement accordés. Tous les rôles de taxe, de sous-répartition et de prestations locales sont remis à ce comptable* ». Pour les départements, l'article L3342-1 de ce même code trouve son origine dans l'article 64 de la loi du 10 août 1871. On notera d'ailleurs que l'article 4-2° du décret n°2000-318 du 7 avril 2000, relatif à la partie réglementaire du code général des collectivités territoriales, abroge seulement à cette date les articles 507 et 508 du décret du 31 mai 1862 portant règlement général sur la comptabilité publique ainsi que les articles 1er à 110 et 113 à 238 du décret du 12 juillet 1893 portant règlement sur la comptabilité départementale, pour ne citer que ces deux textes généraux anciens.

⁷ Cf. Instruction de la direction générale de la comptabilité publique n°08-016-MO du 1er avril 2008 (NOR ; BUD R 08 00016 J)

⁸ Le comité des finances locales représente les collectivités territoriales auprès de l'État pour toutes les questions relatives aux finances locales (cf. article L.1211-1 à 5 du code général des collectivités territoriales). La Constitution du 27 octobre 1946 a consacré l'existence des « collectivités territoriales » dotées de droits constitutionnels. En vertu de l'article 72 de la Constitution du 4 octobre 1958, « *les collectivités territoriales de la République sont les communes, les départements, les régions, les collectivités à statut particulier et les collectivités d'outre-mer régies par l'article 74* » de ce même texte.

gestion des finances publiques locales et hospitalières à compter de l'exercice 2013 (date d'entrée en vigueur fixée par le I de son article 230).

1. Les principes fondamentaux budgétaires et comptables, communs à toutes les administrations publiques, consolident l'unité financière de l'État également légitimée par le nouveau cadre budgétaire européen

L'article 1^{er} de la Constitution fonde le caractère unitaire et décentralisé de l'État en proclamant que « *la France est une République indivisible [...] Son organisation est décentralisée* »⁹. Depuis que la Révolution de 1789 a rationalisé l'organisation territoriale (cf. lois du 14 et 22 décembre 1789 constituant plus de 44 000 communes ayant un maire élu et 83 départements dotés d'une assemblée délibérante élue), l'équilibre entre pouvoirs centralisés et décentralisés a certes évolué dans le temps mais la force du principe d'unité financière de l'État explique la stabilité du droit des finances locales à l'aube de l'acte III de la décentralisation.

1.1. La genèse du titre premier du décret du 7 novembre 2012 positionné au cœur du droit des finances locales

En vertu du 3^e alinéa de son article 1^{er}, le décret du 29 décembre 1962 s'appliquait « *aux collectivités territoriales secondaires et aux établissements publics qui leur sont rattachés* » (y compris « *dans les territoires d'outre-mer* » selon l'article 227). L'adjectif "secondaires" de cet article était bien sûr devenu obsolète, avant même la révision constitutionnelle du 28 mars 2003 sur l'organisation décentralisée de la République, à la suite des actes I (loi n°82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions) et II de la décentralisation (loi n°2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales), sans compter la loi n°2010-1563 du 16 décembre 2010 de réforme des collectivités territoriales. De même les territoires ultramarins ont laissé place aux collectivités d'outre-mer depuis la révision constitutionnelle du 28 mars 2003 (le décret de 2012 les concerne de la même façon en vertu de son article 239 et en l'absence de mesure d'adaptation pour l'outre-mer).

Toutefois, les principes fondamentaux du décret de 1962 applicables au secteur public local n'ont pas été remis en cause par ce mouvement de transfert de compétences financé par l'État qu'il faut distinguer du concept d'autonomie financière¹⁰. Dans un souci d'efficacité de la gestion publique, l'État a

⁹ Voir aussi l'article 72 de la Constitution ; « *Dans les collectivités territoriales de la République, le représentant de l'État, représentant de chacun des membres du Gouvernement, a la charge des intérêts nationaux, du contrôle administratif et du respect des lois* ».

¹⁰ Extrait de l'article 72-2 de la Constitution : « *Les collectivités territoriales bénéficient de ressources dont elles peuvent disposer librement dans les conditions fixées par la loi. Elles peuvent recevoir tout ou partie du produit des impositions de toutes natures. La loi peut les autoriser à en fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine. Les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources. La loi organique fixe les conditions dans lesquelles cette règle est mise en œuvre* ». Voir *L'autonomie financière locale à travers les crises*, Michel BOUVIER, Revue française des finances publiques, septembre 2012, pages 3 à 11.

Catégories d'organismes publics locaux et hospitaliers dont les comptes 2012 sont tenus par un comptable de la DGFIP avec Hélios	Nombre de budgets principaux	Nombre de budgets annexes	Nombre total de comptabilités	Part
Communes	36 790	39 074	75 864	47,22 %
Départements	111	453	564	0,35 %
Régions	26	8	34	0,02 %
Groupements à fiscalité propre	2 581	9 291	11 872	7,39 %
Syndicats intercommunaux	15 286	2 605	17 891	11,14 %
Autres établissements publics locaux	44 143	3 211	47 354	29,47 %
Établissements publics de santé	1 017	3 071	4 088	2,54 %
Établissements publics sociaux et médico-sociaux	1 478	1 120	2 598	1,62 %
Offices publics de l'habitat	165	238	403	0,25 %
Total	101 597	59 071	160 668	100,00 %

conservé notamment les fonctions essentielles de collecte de plus d'une centaine de milliards d'impôts locaux et de tenue de plus de 160 000 comptabilités publiques locales.

La maîtrise par l'État de l'ensemble des finances publiques, y compris locales, imposée désormais par le droit communautaire¹¹ et son intérêt financier à mobiliser la trésorerie de l'ensemble des organismes publics locaux dans le contexte récent de crise des marchés financiers¹² n'ont fait que renforcer la volonté des pouvoirs publics de consolider cette organisation globale des finances publiques en général, et des finances locales en particulier.

De façon assez comparable, le changement de statut des établissements publics de santé opéré par la loi n°2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital¹³ n'a pas modifié sensiblement leur soumission aux seuls principes fondamentaux des décrets de 1962 puis de 2012. Le 3° de l'article 1^{er} du décret de 2012 ne fait ainsi que prolonger un décret en Conseil d'État portant application de cette loi précisant que « *Les établissements publics de santé sont soumis au régime budgétaire, financier et comptable défini par les dispositions de la première partie du décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, sous réserve des dispositions de la présente section [du code de la santé publique]* » (article R.6145-1 de ce code). D'ailleurs, la plupart des règles appliquées par les comptables publics de ces établissements font référence à celles mises en œuvre par les

comptables des collectivités territoriales (articles R.6145-54-1 à 3 de ce code)¹⁴.

En conséquence, comme le décret de 1962, les 2° et 3° de l'article 1^{er} du décret de 2012 soumettent les organismes publics locaux et hospitaliers à son seul titre 1^{er} fixant les principes fondamentaux de la gestion budgétaire et comptable publique. Leurs règles spécifiques ne sont pas intégrées au décret du 7 novembre 2012 mais continuent d'être fixées par les différents codes les concernant qui ont été simultanément actualisées par le second décret n°2012-1247 du 7 novembre 2012 portant adaptation de divers textes aux nouvelles règles de la gestion budgétaire et comptable publique (cf. §2.1 infra). Cette articulation juridique demeure logique compte tenu de la nécessité de ne pas remettre en cause le travail de codification déjà opéré pour faciliter l'appropriation par les gestionnaires publics locaux et hospitaliers du corpus juridique qu'ils doivent respecter. Elle s'inscrit d'ailleurs dans la continuité de l'architecture juridique déjà retenue par le décret de 1962.

Il convient de rappeler que la partie des règles concernant les collectivités locales, présente dans le projet initial ayant abouti au décret désormais abrogé, fut retirée in extremis par le ministère des finances en décembre 1962 sous la pression du ministère de l'Intérieur. Le compromis fut d'insérer un article 2 au décret de 1962 indiquant que « *la réglementation sur la comptabilité publique découle de principes fondamentaux communs fixés à la première partie du présent décret. [...] Les règles générales d'application des mêmes principes aux collectivités territoriales et à leurs établissements publics ainsi que, le cas échéant, les dérogations à ces principes seront fixées par un décret en Conseil d'État, contresigné par le ministre des finances et par les ministres compétents* ». Faute d'accord par la suite entre les ministères de l'Intérieur et des finances, ce

¹¹ Voir *Les contraintes budgétaires : Un levier pour la réforme des collectivités territoriales*, Robin DEGRON, Revue Gestion & Finances publiques n°3, mars 2012, pages 142 à 148.

¹² Voir *L'activité bancaire au cœur des missions de la DGFIP*, Jean-Luc BRENNER, Revue Gestion & Finances publiques, novembre 2010, pages 802 à 807 ;

¹³ Cette loi a supprimé leur qualification antérieure d'établissement public local sans affirmer pour autant leur statut d'établissement public national : « *Les établissements publics de santé sont des personnes morales de droit public dotées de l'autonomie administrative et financière. Ils sont soumis au contrôle de l'État dans les conditions prévues par le présent titre. Leur objet principal n'est ni industriel ni commercial. Le ressort des centres hospitaliers peut être communal, intercommunal, départemental, régional, interrégional ou national. Ils sont créés par décret lorsque leur ressort est national, interrégional ou régional et par arrêté du directeur général de l'agence régionale de santé dans les autres cas. Les établissements publics de santé sont dotés d'un conseil de surveillance et dirigés par un directeur assisté d'un directoire* » (article L.6141-1 du code de la santé publique).

¹⁴ Déjà l'article 547 du décret impérial du 31 mai 1862 précisait que « *les règles de la comptabilité des communes s'appliquent aux établissements de bienfaisance en ce qui concerne la division et la durée des exercices, la spécialité et la clôture des crédits, la perception des revenus, l'ordonnement et le paiement des dépenses, le mode d'écritures et de comptes, ainsi que la formation et le règlement des budgets* » (dispositions d'ailleurs toujours en vigueur car non abrogées par le décret du 29 décembre 1962). Voir *La consolidation du positionnement du comptable public dans le secteur sanitaire*, Thomas FOURGEOT, Revue gestion & finances publiques, juillet 2012, pages 54 à 63.

dernier décret n'a toutefois jamais été adopté. En conséquence, la réglementation comptable et financière propre aux collectivités territoriales et à leurs établissements publics est demeurée éclatée dans un grand nombre de textes avant leur regroupement au sein du code général des collectivités territoriales notamment.

Point d'appui d'un éventuel futur code de la gestion budgétaire et comptable publique, le titre I^{er} du décret de 2012 n'en a que plus d'importance car il fixe un corps de règles communes qui structure l'ensemble des administrations publiques telles que définies par le droit communautaire pour apprécier le respect par chaque État-membre des critères financiers de Maastricht (définition du budget et de la comptabilité publique, des acteurs de leur exécution et des principales procédures qu'ils doivent mettre en œuvre). Outre les organismes relevant des titres II et III du décret de 2012 (cf. autres articles du présent numéro de la revue), les collectivités territoriales, leurs établissements publics et les établissements publics de santé sont de la même façon soumis à ce tronc commun juridique s'articulant avec leurs différents codes actuellement en vigueur qui comprennent d'ailleurs un article de renvoi à ce dernier.

L'une des nouveautés du décret de 2012, méritant d'être soulignée, est la clarification du régime budgétaire et comptable des groupements d'intérêt public (GIP) qui peuvent réunir des membres des différentes catégories d'organismes énumérées à son article 1^{er} (État, collectivités territoriales, leurs établissements publics,...). En effet, la loi n°2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit (articles 98 à 122) et le décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 ont mis en place un statut général des GIP.

L'article 280 du second décret n°2012-1247 du 7 novembre 2012 adaptant les textes en vigueur conforte le régime budgétaire et comptable spécifique des GIP contrôlés par des organismes publics locaux, celui-ci ayant déjà été amorcé par la loi¹⁵. Suite à cette actualisation, le paragraphe I de l'article 7 du décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux groupements d'intérêt public permet à ceux détenus « conjointement pour plus de la moitié du capital ou des voix au sein de l'organe délibérant par des personnes morales mentionnées au 2° de l'article 1^{er} du décret [...] relatif à la gestion budgétaire et comptable publique » de choisir, dans leur convention constitutive, de se soumettre aux dispositions du code général des collecti-

Régime comptable fixé par l'article 112 de la loi susvisée du 17 mai 2011

GIP constitué à la fois de personnes publiques et de personnes privées	GIP constitué exclusivement de personnes publiques gérées en comptabilité
Comptabilité privée, sauf choix de la comptabilité publique dans la convention constitutive du GIP	Comptabilité publique

vités territoriales afférentes aux règles budgétaires, financières et comptables applicables à l'un de ses membres du secteur public local¹⁶. Dans ce cas, le GIP n'est soumis qu'au titre I^{er} du premier décret de 2012. S'ils ne font pas ce choix, les dispositions du titre III de ce dernier décret leur sont applicables sous réserve des possibilités d'adaptation décidées par la convention constitutive dans les conditions définies par ce même article.

D'autres groupements, dotés de longue date d'un agent-comptable (et non d'un comptable direct), appliquent également les dispositions des titres I et III du décret de 2012 sous réserve des adaptations du seul titre III décidées par leur convention constitutive dans le respect des articles suivants : article R.6133-4 du code de la santé publique pour les groupements de coopération sanitaire (GCS) et paragraphe I de l'article R.312-194-16 du code de l'action sociale et des familles pour les groupements de coopération sociale et médico-sociale (GCSMS). Toutefois, les GCS érigés en établissements publics de santé (article L.6133-7 du code de la santé publique et 3° de l'article 1^{er} du décret de 2012) et les GCSMS assimilés à des établissements publics sociaux et médico-sociaux (3° de l'article L.312-7 du code de l'action sociale et des familles) suivent le régime budgétaire et comptable des établissements auxquels ils sont assimilés.

1.2. Le réseau des finances publiques est à la fois le garant et l'instrument de l'unité financière de l'État s'appuyant sur un corpus juridique profondément renoué

Il convient tout d'abord de rappeler que le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 ne fait que préciser les modalités d'application du principe de responsabilité des ordonnateurs et des comptables sachant que sa définition relève du niveau législatif¹⁷. Ainsi, le nouveau décret continue de porter application de l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 déterminant la portée et les conditions de la responsabilité des comptables publics, tant patents que de fait¹⁸. La proximité calendaire de

¹⁵ L'Article 55 de la loi n°2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 (cf. chantier d'harmonisation des procédures de recouvrement) précise ; « I. - Le comptable public d'un groupement d'intérêt public recouvre les recettes de celui-ci conformément à la procédure décrite à l'article L. 1617-5 du code général des collectivités territoriales si des collectivités territoriales et leurs établissements publics détiennent la majorité du capital du groupement ou des voix à l'assemblée générale des membres du groupement ». La liste des pièces justificatives des dépenses locales (visée à l'article D.1617-19 et figurant en annexe I du code général des collectivités territoriales) « peut servir de référence aux ordonnateurs et aux comptables des groupements d'intérêt public gérés en comptabilité publique dans la mesure où les collectivités et établissements publics locaux y détiennent un pouvoir prépondérant de gestion » (§2.1 de l'instruction n°07-024-MO du 30 mars 2007 de la DGFIP)

¹⁶ Ce régime budgétaire et comptable est automatiquement celui des Maisons départementales des personnes handicapées qui appliquent l'instruction budgétaire et comptable M52 des départements sans avoir à le confirmer du fait de l'article R.146-23 du code de l'action sociale et des familles modifié par le 5° de l'article 24 du second décret de 2012.

¹⁷ Article 34 de la loi organique n°2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances : « La loi de finances de l'année comprend deux parties distinctes. [...] Dans la seconde partie, la loi de finances de l'année [...] peut [...] comporter toutes dispositions relatives à la comptabilité de l'État et au régime de la responsabilité pécuniaire des agents des services publics ».

¹⁸ Second alinéa du I de l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 ; « 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 ». Article 237 du décret de 2012 : « Le décret [...] relatif à la gestion budgétaire et comptable publique constitue le règlement général sur la comptabilité publique au sens des dispositions législatives qui renvoient ou se réfèrent à ce règlement général ».

ce décret avec l'article 90 de la loi n°2011-1978 du 28 décembre 2011 (entré en vigueur le 1^{er} juillet 2012) consolide le principe de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics à la base de tout le dispositif de protection des fonds publics et de garantie du respect des décisions budgétaires prises dans les formes légales pour permettre l'épanouissement de la démocratie locale¹⁹.

Le décret de 2012 s'articule également avec le code des juridictions financières²⁰ dont le livre II fixe le cadre juridique d'intervention des chambres régionales des comptes : missions et organisation (apurement juridictionnel des comptes des comptables publics, examen de la gestion des ordonnateurs, avis parfois sur saisine du préfet dans le cadre du contrôle budgétaire des organismes publics locaux, contrôles des "satellites" de ces derniers,...), dispositions statutaires (inamovibilité des magistrats financiers,...) et procédures des juridictions financières. L'article 13 du second décret n°2012-1247 du 7 novembre 2012 actualise d'ailleurs les articles D.231-22 à D.231-31 de ce code pour tenir compte de la réforme de l'apurement administratif des comptes par des services spécialisés de la DGFIP (PIAA de Rennes et de Toulouse) résultant de l'article 39 de la loi n°2011-1862 du 13 décembre 2011 et de l'arrêté du Ministre chargé du budget en date du 23 mars 2012.

Sous la pression du droit communautaire (CEDH, 12 avril 2006, Martinie c/ France, Req. n°58675/00), les garanties procédurales, devant les juridictions financières, ont été sensiblement renforcées par la loi n°2008-1091 du 28 octobre 2008 puis par le chapitre XII de la loi n°2011-1862 du 13 décembre 2011 afin de « renforcer la capacité des juridictions financières à juger, contrôler, évaluer, formuler des recommandations, pour les conforter dans leurs missions et assurer une optimisation des moyens » (Communiqué de la Cour des comptes du 24 février 2012). Le champ de la responsabilité des ordonnateurs n'ayant pas été modifié à cette occasion, l'article 12 du décret de 2012 ne fait que rappeler son principe car ses modalités demeurent détaillées par le code des juridictions financières.

Sur la base légale précitée, le titre I^{er} du décret de 2012 détermine donc les principes financiers fondamentaux²¹ applicables à tout le secteur public en général, et aux organismes publics

¹⁹ Extrait de l'article 60 de la loi susvisée de 1963 : « I. ? Outre la responsabilité attachée à leur qualité d'agent public, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses, de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux différentes personnes morales de droit public dotées d'un comptable public, désignées ci-après par le terme d'organismes publics, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de comptabilité ainsi que de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent.

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'un déficit ou un manquant en monnaie ou en valeurs a été constaté, qu'une recette n'a pas été recouvrée, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par le fait du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers ou a dû rétribuer un commis d'office pour produire les comptes ».

²⁰ Code créé par la loi n°96-142 du 21 février 1996 et le décret n°2000-338 du 14 avril 2000.

locaux et hospitaliers en particulier²². Leur énumération débute, à l'article 7, par la réaffirmation de la notion centrale de budget qui constitue une spécificité fondamentale de la gestion publique par rapport à la gestion privée (cf. articles 14 et 15 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du citoyen de 1789).

Les modalités d'élaboration et d'approbation des budgets locaux et hospitaliers, soumis au contrôle du préfet et du directeur général de l'agence régionale de santé, varient selon chaque catégorie d'organisme soumis aux règles de la gestion publique. L'article 7 définit la notion de budget en assurant implicitement un renvoi à leurs réglementations spécifiques en vigueur qui relèvent largement du niveau législatif pour le secteur public local et hospitalier. La notion d'état prévisionnel des recettes et des dépenses (forme retenue pour les seuls budgets des offices publics de l'habitat depuis 2005 et des établissements publics de santé depuis 2006) n'étant qu'une forme plus souple de budget parmi d'autres, elle n'est plus mentionnée en tant que telle mais reste bien couverte par la notion générique de budget utilisée par le décret de 2012. La « règle d'or » d'équilibre budgétaire, multiséculaire pour les finances locales, sert désormais de référence dans les débats relatifs à la maîtrise de l'ensemble des finances publiques²³. Le

²¹ L'article premier du décret-loi du 30 septembre 1953, prévoyant la création d'un code de la comptabilité publique, indiquait déjà que « les règles de la comptabilité publique ont pour objet de déterminer les obligations et les responsabilités des ordonnateurs de dépenses publiques, des ordonnateurs de recettes publiques et des comptables publics. Ces règles peuvent faire l'objet périodiquement d'une codification par décret en Conseil d'État. Cette codification a pour seul but de rassembler en un texte unique toutes les dispositions prévues par les lois en vigueur, auxquelles elle ne peut apporter que des modifications de pure forme ». Alors que certains pensaient limiter les règles de la comptabilité publique à celles se contentant d'encadrer la présentation des comptes publics, la section des finances du Conseil d'État hésita à donner une définition légale des règles de la comptabilité publique à cette occasion. Mais la définition législative susvisée semble toujours d'actualité à ce jour.

²² Article 1^{er} du décret de 2012 : « Les dispositions du titre I du présent décret sont applicables aux administrations publiques au sens du règlement (CE) du 25 juin 1996 visé ci-dessus, mentionnées aux 1° à 5° suivants, ainsi qu'aux personnes morales mentionnées au 6° :

1° L'État ;

2° Les collectivités territoriales, leurs établissements publics, les établissements publics locaux d'enseignement, les établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles, les établissements publics locaux d'enseignement maritime et aquacole ;

3° Les établissements publics de santé ainsi que, lorsqu'ils sont érigés en établissement public de santé en application de l'article L. 6133-7 du code de la santé publique, les groupements de coopération sanitaire ; [...]. »

Article 4 du décret de 2012 : « Les dispositions des titres II et III ne s'appliquent pas aux personnes morales mentionnées aux 2° et 3° de l'article 1. »

²³ Article 1^{er} du projet de loi constitutionnelle relatif à l'équilibre des finances publiques voté par les deux assemblées en termes identiques le 13 juillet 2011 en 3^{ème} lecture (il reste à adopter définitivement par le Congrès) : « L'article 34 de la Constitution est ainsi modifié. Après le dix-neuvième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé : « Les lois-cadres d'équilibre des finances publiques déterminent, pour au moins trois années, les orientations pluriannuelles, les normes d'évolution et les règles de gestion des finances publiques, en vue d'assurer l'équilibre des comptes des administrations publiques. Elles fixent, pour chaque année, un plafond de dépenses et un minimum de mesures nouvelles afférentes aux recettes qui s'imposent globalement aux lois de finances et aux lois de financement de la sécurité sociale. [...] ». Voir aussi le projet de loi organique relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques, examiné par le Parlement à l'automne 2012, qui transpose en droit interne l'article 3 du traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union économique et monétaire (TSCG) fixant une règle de solde structurel. L'article 6 du projet de loi organique prévoit que les lois de finances de l'année et les lois de finances rectificatives comprennent un « article liminaire » présentant un tableau de synthèse retraçant, pour l'ensemble des administrations publiques, les soldes effectif et structurel, pour l'année couverte.

titre même du décret de 2012 illustre non seulement la force renouvelée du concept de budget mais aussi le fait qu'il est indissociable du concept de comptabilité publique qui s'en trouve lui-même d'autant clarifié.

L'une des évolutions notables du nouveau décret par rapport au précédent consiste justement à définir, à l'article 53, la comptabilité publique comme la forme et le contenu des comptes des organismes énumérés à son article premier. Loin de remettre en cause ce que l'on appelle couramment les règles de la comptabilité publique²⁴, ce retour aux sources, en quelque sorte, les renforce (cf. §1.2 supra). La fonction comptable est significativement valorisée en fixant à toutes les administrations publiques les mêmes obligations de fiabilité de leurs comptes, ce qui est un enjeu désormais primordial pour l'ensemble des finances publiques, notamment depuis la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008²⁵. Ainsi, l'article 57 du décret de 2012 donne, pour la première fois, une définition juridique de la qualité de la comptabilité générale commune à toutes les administrations publiques.

Déjà, l'article 52 du décret de 1962 disposait que la nomenclature de la comptabilité générale des organismes publics, notamment locaux et hospitaliers, « s'inspire du plan comptable général [...]. Lorsque l'activité exercée est de nature principalement industrielle ou commerciale, la nomenclature des comptes est conforme au plan comptable général, sauf dérogations justifiées par le caractère particulier des opérations à retracer ». Le décret de 2012 ne pouvait bien sûr être juridiquement plus restrictif que la LOLF²⁶ en ne faisant référence qu'au seul plan comptable général des entreprises. Le dernier alinéa de l'article 56 du décret de 2012 précise donc que « les règles de comptabilité générale applicables aux personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de ces personnes morales. Ces règles sont fixées selon des normes établies dans

les conditions prévues à l'article 136 de la loi du 28 décembre 2001 visée ci-dessus ». Pour les organismes publics locaux, les dérogations en vigueur, tenant notamment à l'articulation budgétaire-comptable (approche moniste), se trouvent ainsi confirmées²⁷.

L'existence du conseil de normalisation des comptes publics, créé par l'article 115 de la loi n°2008-1443 du 30 décembre 2008, est ainsi rappelée par cette même disposition de l'article 56. Son avis du 17 octobre 2011 figure d'ailleurs dans les visas du décret de 2012 sachant qu'il veille à l'homogénéité des normes applicables aux comptabilités des différents organismes financés par des fonds publics se trouvant ainsi dans le périmètre d'application du nouveau décret²⁸. D'ailleurs, ces efforts nationaux de normalisation comptable s'inscrivent dans un contexte d'émergence de normes internationales spécifiques aux comptabilités publiques (réflexion en cours sur d'éventuelles normes européennes distinctes des IPSAS, International Public Sector Accounting Standards) et d'approfondissement des exigences de consolidation de l'ensemble des comptes publics (directive n°2011/85/UE du conseil européen en date du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres)²⁹.

Par ailleurs, l'article 54 confirme le pouvoir du ministre chargé du budget et des comptes publics d'édicter les règles comptables de ces mêmes organismes. Les arrêtés en vigueur, fixant les règles à la fois budgétaires et comptables (approche moniste de la comptabilité des organismes publics locaux contrairement à l'État) applicables aux organismes publics locaux et hospitaliers, sont rappelés dans le tableau suivant.

À la suite de ce rappel nécessaire des notions fondamentales de budgets et de comptes publics, l'article 8 réaffirme solennellement l'exclusivité de compétence des ordonnateurs et des comptables pour exécuter les décisions budgétaires prises par les assemblées délibérantes³⁰. Positionnés au cœur du système démocratique, la séparation de ces deux acteurs essentiels de la gestion publique est ensuite réaffirmée par l'article 9

²⁴ Elles sont souvent résumées à deux règles organisationnelles fondamentales : la séparation de l'ordonnateur et du comptable, d'une part, et la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable devant le juge des comptes, d'autre part.

²⁵ 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 ». La certification n'étant qu'un moyen parmi d'autres envisageables d'attester la fiabilité des comptes, l'article L.111-3-1 A du code des juridictions financières dispose que « la Cour des comptes s'assure que les comptes des administrations publiques sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière soit en certifiant elle-même les comptes, soit en rendant compte au Parlement de la qualité des comptes des administrations publiques dont elle n'assure pas la certification » (inséré par l'article 62 de la loi n°2011-900 du 29 juillet 2011). Ces dispositions relevant du domaine de la loi (voir, par exemple, l'article L.6145-7 du code de la santé publique pour les établissements publics de santé), il est logique que le décret de 2012 ne paraphrase pas ces normes juridiques de rang supérieur. Voir *La fiabilisation des comptes publics locaux et hospitaliers, un enjeu de plus en plus majeur pour les finances publiques*, Jean-Luc BRENNER, Revue gestion & finances publiques, juin 2012, pages 3 à 15.

²⁶ 2^{ème} alinéa de l'article 30 de la loi organique n°2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances : « Les règles applicables à la comptabilité générale de l'État ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action ».

²⁷ Cf. *L'évolution des normes comptables du secteur public local*, Marie-Christine BARANGER, Revue gestion & finances publiques n°8-9, août-septembre 2010, pages 630 à 645 ; *Les référentiels et les résultats budgétaires et comptables de l'État et des collectivités territoriales*, Paul HERNU, Revue gestion & finances publiques, novembre 2011, pages 816 à 818.

²⁸ Cf. *Le conseil de normalisation des comptes publics*, Michel PRADA, Revue Gestion & finances publiques n°1, janvier 2011, pages 17 à 21 ; *Évolution de la normalisation comptable dans le secteur public*, Jean-Paul MILOT, Revue Gestion & Finances publiques n°3-4, mars-avril 2010, pages 198 à 200.

²⁹ *Les normes financières publiques internationales : quelle légitimité ?*, Michel BOUVIER, Revue française des finances publiques, septembre 2012, pages V à X. Pour une analyse de la convergence des normes comptables locales avec celles du secteur privé qui a débuté dès les années 1950 : *L'évolution de la comptabilité publique locale (1982-2002)*, Luc SAIDJ, Revue française des finances publiques, n°81-2003, page 185.

³⁰ Le comptable public doit contrôler, sous sa responsabilité, que les ordres de payer et de recouvrer sont émis par l'ordonnateur ou son délégataire (article 18 du décret de 2012) alors que l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 définit la responsabilité du comptable de fait (cf. Conseil d'État, 8 octobre 2012, Fondation des œuvres sociales de l'air, req. n°360838) n'ayant pas respecté les compétences exclusives du comptable patent d'un organisme public local qui sont rappelées par les articles L.2343-1, L.3342-1 et L.4342-1 du code général des collectivités territoriales (voir aussi les articles L.2342-3, L.3221-3-1 et L.4231-2-1 du même code suspendant l'ordonnateur déclaré comptable de fait + art. L.2122-5).

Dispositions budgétaires et comptables spécifiques			Dispositions générales	
	Partie législative du code renvoyant à un décret	Partie réglementaire du code renvoyant à un arrêté	Arrêté portant instruction budgétaire et comptable	Partie réglementaire du code renvoyant au décret de 1962 puis de 2012
Communes et leurs établissements publics	Article L.2311-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT)	Articles D2311-2 et R.2311-1 du CGCT	Arrêté M14 du 27 décembre 2005 modifié	Article R.2342-1 du CGCT
Départements et leurs établissements publics	Article L.3311-1 du CGCT	Articles D3311-4 et R.3312-2 de CGCT	Arrêté M52 du 21 octobre 2003 modifié	Article R.3341-1 du CGCT
Régions et leurs établissements publics	Article L.4312-2 du CGCT (renvoi direct à un arrêté)	Articles D4311-2 et 3 du CGCT	Arrêté M71 du 1 ^{er} août 2004 modifié	Article R.4341-1 du CGCT
Établissements sociaux et médico-sociaux	Article L.315-15 du code de l'action sociale et des familles (CASF)	Article R.314-5 du CASF	Arrêté M22 du 10 novembre 2008 modifié	Article R.314-64 du CASF
Offices publics de l'habitat	Article L.421-19 du code de la construction et de l'habitation (CCH)	Article R.423-13 du CCH	Arrêté M31 du 24 décembre 2008 modifié	Article R.423-19 du CCh
Établissements publics de santé	Article L.6141-7 du code de la santé publique (CSP)	Article R.6145-3 du CSP	Arrêté M21 du 17 octobre 2007 modifié	Article R.6145-1 du CSP

rappelant l'incompatibilité de ces deux fonctions tout en l'actualisant. On rappellera que cette séparation traditionnelle des ordonnateurs et des comptables s'apparente à la distinction de celui qui décide par rapport à celui qui exécute financièrement, organisation prudentielle également retenue en gestion privée au titre du contrôle interne indispensable à la fiabilisation de tous les comptes³¹.

Par rapport au décret de 1962, les articles 78 et 79 du décret de 2012 retiennent désormais l'appellation de « *comptable public de l'État* » qui se substitue à celle de « *comptable direct du Trésor* » suite à la création en 2008 de la Direction générale des finances publiques (DGFiP). Ainsi, le titre III de l'ordonnance n°2010-420 du 27 avril 2010 a adapté la partie législative des différents codes du secteur public local à cette fin³². Leur partie

³¹ « *Le contrôle interne, à la différence de l'audit, n'est pas un service, mais un ensemble permanent de dispositifs par lequel la collectivité organise ses travaux de manière à obtenir l'assurance du respect des normes qui s'imposent à elle (par exemple en matière de marché), à supprimer les risques d'erreur ou de manipulation sur les données ou des résultats (ce qui recouvre la fiabilité de ses comptes), et plus généralement à assurer la qualité des services. [...] Enfin la qualité de leur contrôle interne conditionne la relation de la collectivité avec ses contrôleurs externes. Le comptable public peut déjà s'appuyer, dans une démarche partenariale, sur ce contrôle interne pour exercer de manière optimale ses contrôles sur les dépenses et les recettes. A l'avenir, la mise en œuvre de toute certification des comptes des collectivités locales reposera de même sur l'efficacité des contrôles internes comptables* » (Rapport public annuel 2009 de la Cour des comptes, Les évolutions du pilotage et du contrôle de la gestion des collectivités locales).

³² Article L.1617-1 du code général des collectivités territoriales : « *Le comptable de la commune, du département ou de la région est un comptable public de l'État ayant la qualité de comptable principal* ». Article L.315-16 du code de l'action sociale et des familles : « *Les comptables des établissements publics sociaux et médico-sociaux sont des comptables publics de l'État ayant qualité de comptables principaux. [...]* ». Article L.6145-8 du code de la santé publique : « *Les comptables des établissements publics de santé sont des comptables publics de l'État ayant qualité de comptable principal* ».

réglementaire est en voie d'actualisation dans le même sens³³. Le rôle de la DGFiP dans le secteur public local et hospitalier est ainsi confirmé du fait de l'appartenance des comptables de ces organismes à ses services déconcentrés (placement sous l'autorité hiérarchique du directeur départemental ou régional des finances publiques visant leurs comptes de gestion ou financiers pour en certifier l'exactitude des résultats³⁴).

Ce cadre général de la gestion publique étant ainsi fixé plus explicitement que dans le décret de 1962, les articles 10 à 12 du décret de 2012 définissent la notion d'ordonnateur de façon également plus précise que le décret de 1962 (définition notamment de la notion d'accréditation de l'ordonnateur auprès du comptable au dernier alinéa de l'article 10). L'article 11 actualise la définition de leurs compétences (gestion des crédits budgétaires, référence à la notion englobante d'ordre de recouvrer et de payer compte tenu de leur dénomination variant selon les catégories d'organismes publics³⁵). L'article 12 rappelle que leur responsabilité est régie par les dispositions législatives du code des juridictions financières (notamment ses articles L.312-2, L.313-7, L.313-7-1 et L.313-12).

³³ Article R.423-20 du code de la construction et de l'habitation : « *Le comptable de l'office public de l'habitat est un comptable direct du Trésor ayant la qualité de comptable principal* ».

Article R.421-65 du code de l'éducation : « *Les agents comptables [d'EPL] sont nommés, après information préalable de la collectivité territoriale de rattachement, par le ministre chargé de l'éducation parmi les personnels de l'administration scolaire et universitaire, conformément aux dispositions de l'article 16 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique* ».

³⁴ Cf. Article 1^{er} du décret n°2003-187 du 5 mars 2003 et instruction de la DGFiP n°12-006-MO du 8 février 2012 (NOR ; BCRZ1200012J) relative aux comptes de gestion et financiers des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé.

³⁵ Dans le secteur public local et hospitalier, il s'agit des titres de recette et des mandats de dépense (cf. articles L.2342-1, L.3221-2, L.4231-2 et D.1617-23 du code général des collectivités territoriales).

Suivant le même cheminement logique, les articles 13 à 22 regroupent les dispositions auparavant dispersées, relatives au comptable public dont une définition est ajoutée au premier de ces articles. En cohérence avec le III de l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963, l'article 16 du décret de 2012 rappelle leur faculté de désigner un mandataire (collaborateurs, huissiers³⁶,...) alors que l'article 22 définit les régisseurs qui sont une catégorie spécifique de mandataire du comptable (exécution de recettes et de dépenses pour son compte et sous son contrôle³⁷) à ne pas confondre avec les mandataires pouvant être désignés par l'ordonnateur local dans les seuls cas autorisés par la loi³⁸, l'existence de cette dernière catégorie de mandataires étant désormais reconnue par le décret de 2012 contrairement à celui de 1962.

En application du 2^e alinéa du I de l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963, les articles 18, 19 et 20 définissent les actes et contrôles susceptibles d'engager la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public, comme le confirme l'article 17. Si la formulation de l'article 18, définissant les compétences exclusives du comptable public, est plus développée que celle de l'article 11 du décret de 1962 dans un souci de meilleure lisibilité (fonctions de tenue des comptes, de prise en charge des ordres de recouvrer et de payer donnés par les ordonnateurs, d'exécution des opérations financières,...), le périmètre des attributions du comptable distinctes de celles de l'ordonnateur ne se trouve pas modifié par rapport à la pratique actuelle. Toutefois, on soulignera que la fonction comptable stricto sensu qui était la dernière citée en 1962 est désormais la première (cf. 1^o, 2^o et 3^o).

L'article 19 du décret de 2012 fixe ensuite les obligations de contrôle du comptable tant pour les ordres de recouvrer (1^o) que pour les ordres de payer émis par (2^o) et pour le patrimoine (3^o visant le contrôle des seules valeurs inactives, droits, privilèges et hypothèques³⁹). Ces contrôles ne diffèrent pas au fond par rapport au décret de 1962. Le contrôle de l'imputation des dépenses a été reformulé pour tenir compte des différences de définition des plafonds des autorisations budgétaires selon les catégories d'organismes données à l'article premier. En définitive, les contrôles des ordres de recouvrer et de payer par le comptable conservent toute leur légitimité, même s'ils ne sont ni un contrôle d'opportunité, ni de légalité des décisions de gestion de l'ordonnateur comme l'indique l'article L.1617-2 du code général des collectivités territoriales. Le pouvoir de réquisition de l'ordonnateur reste défini à l'article L.1617-3 de ce même code, l'article 38 du décret de 2012 ne pouvant bien sûr s'y substituer pour le secteur public local et hospitalier.

³⁶ Par exemple, la phase comminatoire prévue au 6^e de l'article L.1617-5 du code général des collectivités territoriales.

³⁷ Les articles R.1617-1 à R.1617-18 du code général des collectivités territoriales fixent les conditions d'organisation, de fonctionnement et de contrôle des régies de recettes, d'avances, et d'avances et de recettes des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, à l'exclusion des établissements publics locaux d'enseignement.

³⁸ Cf. Articles L.1611-7 et D.1611-16 à 26 du code général des collectivités territoriales. Voir également l'instruction n°08-016-MO du 1^{er} avril 2008 (NOR ; BUD R 08 00016 J) relative aux conventions de mandats passées par des collectivités et établissements publics locaux.

³⁹ Le paragraphe III de ce même article 19 actualise plus significativement les contrôles des comptables en matière de gestion patrimoniale (à ne pas confondre avec la comptabilité patrimoniale) afin de mieux combiner ses attributions avec celles de l'ordonnateur en ce domaine (gestion des seules valeurs inactives sachant que la notion de comptabilité matière a été abandonnée par le décret de 2012 en raison de son caractère obsolète).

2. L'actualisation des principes fondamentaux est l'occasion de consacrer juridiquement des évolutions déjà en germe et de mutualiser les meilleures pratiques de gestion

La DGFIP ayant mis en place ses nouvelles structures tant centrales que déconcentrées entre 2008 et 2012, il convient de souligner que tous ses services territoriaux sont désormais dirigés par un comptable public, ce qui illustre la modernité de cette fonction et de ce statut responsabilisant qui favorise un management performant de la fonction comptable des administrations publiques. Les directeurs régionaux et départementaux des finances publiques sont ainsi des comptables publics (fusion des ex trésoreries générales et directions des services fiscaux) et il en est de même des responsables de service des impôts des particuliers (SIP), de service des impôts des entreprises (SIE), de pôle de recouvrement spécialisé (PRS) et de centre des finances publiques (trésorerie, ex-perception).

2.1. La stabilité des principes fondamentaux de la gestion publique locale à respecter par les organismes publics locaux et hospitaliers

Du point de vue formel, le décret de 2012 conserve l'architecture générale en trois parties du décret de 1962 : les principes fondamentaux, les dispositions spécifiques applicables à l'État puis celles applicables aux personnes morales autres que l'État et autres que les organismes du secteur public local et hospitalier.

Son adoption en conseil des ministres le 24 octobre 2012 (cf. article 13 de la Constitution) illustre toute l'importance de ce texte réglementaire. En particulier, le titre I^{er} du décret de 2012 consolide les principes fondamentaux de la gestion publique (séparation des ordonnateurs et des comptables dans un souci de protection des fonds publics et de l'autorisation démocratique du budget, responsabilité des comptables garantissant l'effectivité et l'efficacité de leurs vérifications de la régularité des opérations financières) tout en actualisant ses modalités au regard de l'évolution constatée des outils et des pratiques depuis 1962 (cf. §2.2 infra).

Du fait que l'ensemble de ces principes fondamentaux décrits par le titre I^{er} est applicable à toute administration publique soumise aux règles de la gestion publique en vertu de l'article premier du décret, leur formulation s'attache donc à prendre en compte les différences de caractéristiques, d'activité et de statut juridique de ces différentes entités hétérogènes. On ne saurait donc s'étonner que ce titre I^{er} ne reprenne pas le détail des dispositions applicables aux organismes publics locaux et hospitaliers. En effet, leurs dispositions spécifiques figurent dans chacun des codes qui leur sont applicables.

Le caractère législatif de bon nombre de ces dispositions spécifiques aux organismes publics locaux et hospitaliers (notamment

⁴⁰ Créé par la loi n°96-142 du 21 février 1996 et le décret n°2000-318 du 7 avril 2000.

⁴¹ Créé par ordonnance n°2000-1249 du 21 décembre 2000 et le décret n°2004-1136 du 21 octobre 2004.

⁴² Créé par le décret n°78-621 du 31 mai 1978.

⁴³ Article L.421-17 de ce code : « En matière de gestion financière et comptable, les offices publics de l'habitat sont soumis soit aux règles applicables aux entreprises de commerce, soit aux règles de la comptabilité publique. Le régime financier et comptable est choisi par délibération du conseil d'administration dans des conditions précisées par décret en Conseil d'État ».

⁴⁴ Créé par l'ordonnance n°2000-549 du 15 juin 2000 et le décret n°2008-263 du 14 mars 2008.

⁴⁵ Créé par l'ordonnance n°2000-548 du 15 juin 2000 et le décret n° 2003-462 du 21 mai 2003.

Architecture de la 1 ^{re} partie du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962	Architecture du titre premier du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012
Titre 1 ^{er} : Budget et état des prévisions de recettes et de dépenses	Chapitre I ^{er} : Le cadre budgétaire et comptable (articles 7 à 9)
Titre 2 : Ordonnateurs et comptables publics Chapitre 1 ^{er} : Ordonnateurs Chapitre 2 : Comptables publics Chapitre 3 : Dispositions communes	Chapitre II : Les ordonnateurs et les comptables Section 1 : Les ordonnateurs (articles 10 à 12) Section 2 : Les comptables (articles 13 à 22)
Titre 3 : Opérations Chapitre 1 ^{er} : Opérations de recettes Chapitre 2 : Opérations de dépenses Chapitre 3 : Opérations de trésorerie Chapitre 4 : Autres opérations Chapitre 5 : Justification des opérations	Chapitre III : Les opérations Section 1 : Les opérations de recettes (articles 23 à 28) Section 2 : Les opérations de dépenses (articles 29 à 42) Section 3 : Les opérations de trésorerie (articles 43 à 48) Section 4 : Les autres opérations (article 49) Section 5 : Justification des opérations (articles 50 à 52)
Titre 4 : Comptabilité	Chapitre IV : Les comptabilités Section 1 : Comptabilité publique (articles 53 à 55) Section 2 : La comptabilité générale (articles 56 et 57) Section 3 : La comptabilité budgétaire (article 58) Section 4 : La comptabilité analytique (article 59) Section 6 : La comptabilisation des valeurs inactives (article 60)
Titre 5 : Contrôle	Chapitre V : Contrôle administratif des ordonnateurs et des comptables (articles 61 et 62)

Catégories d'organismes publics	Codes fixant leurs dispositions budgétaires et comptables spécifiques de nature législative
Les collectivités territoriales et leurs établissements publics	Code général des collectivités territoriales ⁴⁰ (tronc commun à toutes les collectivités) : Articles L.1611-1 à L.1611-8 (principes généraux), articles L.1612-1 à L.1612-20 (adoption et exécution des budgets), articles L.1617-1 à L.1617-5 (dispositions relatives aux comptables), articles L.1618-1 et 2 (obligation de dépôt de fonds au Trésor),...
Les établissements publics sociaux et médicosociaux	Code de l'action sociale et des familles ⁴¹ : Articles L.314-3 à L.314-9 (règles budgétaires et de financement), articles L.315-15 à 19 (dispositions relatives aux ordonnateurs et aux comptables),...
Les offices publics de l'habitat	Code de la construction et de l'habitation ⁴² (dispositions applicables aux offices gérés en comptabilité publique ⁴³) : Articles L.421-19 à L.421-20 (règles budgétaires et obligation de dépôt de fonds au Trésor),...
Les établissements publics locaux d'enseignement	Code de l'éducation ⁴⁴ : Article R421-57 à 68 (règles budgétaires et comptables, obligation de dépôt de fonds au Trésor),...
Les établissements publics de santé	Code de la santé publique ⁴⁵ : Articles L.6145-1 à L.6145-17 (règles budgétaires et comptables, obligation de dépôt de fonds au Trésor),...

celles relatives au statut des exécutifs locaux et hospitaliers ayant qualité d'ordonnateur) empêchait de toute façon leur reprise dans le texte réglementaire de 2012. La permanence de ce tronc commun juridique illustre en définitive toute la force et la modernité du principe d'unité financière de l'État (unité du réseau des comptables publics nommés par le ministre chargé du budget au regard des articles 13 et 18, unité de caisse avec les articles 44 et 48, unité des règles comptables du fait des articles 53 et 54,...).

2.2. Une actualisation juridique attendue, notamment pour favoriser des méthodes modernes et partenariales de tenue des comptes publics locaux et hospitaliers

Que ce soient les recettes, les dépenses ou les comptabilités locales, le décret de 2012 actualise significativement celui de 1962 en prenant désormais mieux en compte l'évolution des outils informatiques et des modes de travail des ordonnateurs et des comptables. L'article 24 décrit de manière plus chronologique les différentes étapes de l'exécution des recettes et fait référence à la notion générique d'ordre de recouvrer en cohérence avec la rédaction de l'article 11 et de l'article L.252A du livre des procédures fiscales (appellation « titre de recette » dans le secteur public local et hospitalier : cf. article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales).

L'article 25 abandonne l'énumération exhaustive des moyens acceptés de paiement des recettes publiques par les débiteurs qui était effectuée par l'article 24 du décret de 1962, au profit d'un renvoi au code monétaire et financier les définissant d'ailleurs désormais en fonction de nouvelles normes européennes qui seront généralisées au 1^{er} février 2014⁴⁶. Le ministre chargé du budget conserve toutefois la possibilité d'en écarter certains⁴⁷, notamment au regard des coûts d'encaissement qu'ils comportent. Cette reformulation facilitera l'utilisation de moyens modernes de paiement par les débiteurs de produits locaux (carte bancaire *via* internet⁴⁸, par exemple) et l'adoption rapide de nouvelles formes technologiques de paiement au fur et à mesure de leur arrivée à maturité à l'avenir (paiement sans contact en cours d'expérimentation,...).

Dans un souci d'homogénéité des relations avec les différentes catégories de débiteurs, les articles 26 et 27 réinsèrent logiquement dans le titre premier du décret de 2012 des dispositions relatives à la délivrance de reçu et à la preuve de l'encaissement qui ne figuraient que dans la seconde partie du décret de 1962 (articles 94 et 95). La formulation de l'article 28 est plus cohérente avec le nouveau cadre juridique des procédures d'exécution forcée de la compétence des seuls comptables (code des procédures civiles d'exécution⁴⁹ et article L.252A du livre des procédures fiscales s'appliquant à tous les titres exécutoires émis par les ordonnateurs, y compris locaux⁵⁰). Il convient de souligner que la DGFIP a fait aboutir au 1^{er} janvier 2012 son chantier d'harmonisation des procédures de recouvrement des diverses

catégories de recettes publiques pour préparer ce renforcement du tronc commun à l'ensemble des créances recouvrées par des comptables publics⁵¹.

Toutefois, outre l'opposition à tiers détenteur (article L.1617-5 du code général des collectivités territoriales) s'inspirant de l'avis à tiers détenteur réservé aux produits fiscaux, une autre spécificité des procédures de recouvrement des produits locaux demeure logiquement avec l'autorisation préalable des poursuites par l'ordonnateur (article R.1617-24 du même code). Sachant que les diligences du comptable doivent être « adéquates, complètes et rapides » pour dégager sa responsabilité⁵², la charte des bonnes pratiques du recouvrement des produits locaux recommande aux ordonnateurs et aux comptables de convenir ensemble de seuils d'engagement des poursuites pris en compte par le juge des comptes (cf. Instruction n°11-009 M0 du 25 mars 2011 diffusant cette charte élaborée en 2010 avec les associations nationales représentatives des ordonnateurs du secteur public local).

Concernant l'exécution des dépenses, les articles 29 et 33 adoptent des formulations plus lisibles, sans changement de fond. L'article 31 définit, plus précisément que le décret de 1962, la portée de l'étape de liquidation de la somme à payer au créancier en assurant son articulation avec la justification du service fait qui découle de la signature du bordereau de mandats (article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales). L'article 32 se réfère aux ordres de payer émis par les ordonnateurs en cohérence avec la rédaction de l'article 11 du décret de 2012 et avec l'article D.1617-23 précité (appellation « mandat de dépense » dans le secteur public local et hospitalier). L'article 33 clarifie les règles de paiement tenant à la nature de la créance à payer (code des marchés publics, par exemple). Pour tous ces articles, aucune évolution majeure des pratiques antérieures n'est à signaler.

De la même façon qu'à l'article 25 analysé supra, l'article 34 du décret de 2012 abandonne l'énumération exhaustive des moyens de paiement des dépenses publiques qui était effectuée par l'article 34 du décret de 1962, au profit d'un renvoi au code monétaire et financier, le ministre chargé du budget conservant la possibilité d'en écarter certains notamment au regard des coûts de décaissement qu'ils comportent. Cette reformulation facilitera aussi l'adoption de nouvelles formes technologiques de paiement au fur et à mesure de leur apparition⁵³. Les cas exceptionnels de recours par les comptables à la consignation de fonds à payer sont précisées aux articles 35 et 39 par rapport à l'article 111 du décret de 1962.

En comparaison de l'ancien article 37 du décret de 1962, le nouvel article 38 du décret de 2012 ne remet pas en cause les dispositions

⁴⁶ Cf. Circulaire DGFIP-DGCL du 4 novembre 2011 diffusant des préconisations pour l'émission des virements SEPA (NOR BCRE1129669C) ; Instruction DGFIP n°10-013 M0-E-K du 19 mai 2010 (NOR ; BCRZ1000043J) relative à la préparation des administrations publiques à l'espace unique de paiement en euros (SEPA).

⁴⁷ Voir aussi l'article 1680 du code général des impôts pour les encaissements en espèces.

⁴⁸ Cf. *TIPi, un pas de plus vers l'e-administration*, Jérôme BURCKEL, Revue gestion & finances publiques n°10, octobre 2011, pages 744 à 747.

⁴⁹ Créé par l'ordonnance n°2011-1895 du 19 décembre 2011.

⁵⁰ Cf. 3^e alinéa de l'article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales.

⁵¹ Cf. *Une démarche emblématique de la mise en place de la DGFIP ; la réingénierie des procédures de recouvrement forcé*, Laure BECQ et Jean-Marc VALES, Revue Gestion et Finances publiques, août-septembre 2010, pages 613 à 617. Pour les produits locaux, cette harmonisation est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2012 : article 55 de la loi n°2010-1658 du 29 décembre 2010, décret n°2011-2036 du 29 décembre 2011 et instruction codificatrice DGFIP n°11-022-M0 du 16 décembre 2011 relative au recouvrement des produits locaux (NOR ; BCRZ1100057J).

⁵² Cour des comptes, 27 février et 19 mars 1964, Dupis, Receveur Municipal d'Igny-le-Jard ; voir aussi l'instruction n°11-022-M0 du 16 décembre 2011 relative au recouvrement des produits locaux, pages 116 et 117.

⁵³ Par exemple, la carte d'achat : décret n° 2004-1144 du 26 octobre 2004 relatif à l'exécution des marchés publics par carte d'achat et instruction DGCP n°05-025-M0-M9 du 21 avril 2005 relative à l'exécution des marchés publics par carte d'achat (NOR ; BUDRO500025J). Voir *La carte d'achat dans la sphère publique*, Bruno JABARD, Gestion & finances publiques n°5, mai 2009, pages 372 à 373.

spéciales existantes du secteur public local et hospitalier. Comme l'indique ses premiers mots (« *Sans préjudice...* »), des normes juridiques de rang supérieur sont spécifiquement applicables aux organismes publics locaux et hospitaliers (articles L.1617-3 et D.1617-20 du code général des collectivités territoriales, article L.6145-8 du code de la santé publique) pour encadrer la faculté de réquisition du comptable par l'ordonnateur (dispositions résultant de l'article 15 de la loi n°82-213 du 2 mars 1982).

L'article 40 ouvre au comptable la faculté nouvelle d'obtenir directement de son bénéficiaire le reversement des sommes qu'il lui a payées à tort, sans attendre l'émission d'un ordre de recouvrement par l'ordonnateur (la célérité étant cruciale pour obtenir un reversement spontané sans nécessité de poursuites, ces dernières demeurant conditionnées par l'émission préalable d'un titre exécutoire par l'ordonnateur). L'article 41 prévoit désormais les dispositions (uniquement celles dérogeant au droit commun des procédures de dépense défini par les nouveaux articles 29 et suivants) relatives à l'organisation en mode service facturier permettant d'éviter certaines redondances inutiles de contrôle et d'améliorer globalement la vérification et le traitement des factures à payer. Ce dispositif, nécessitant un système d'information adapté et une taille critique, est actuellement limité dans le secteur public local et hospitalier à l'Assistance publique – Hôpitaux de Paris où son déploiement a commencé en 2011 et doit se terminer en 2014⁵⁴.

L'évolution majeure réside dans l'article 42 du décret de 2012 qui assure la reconnaissance juridique de la sélectivité des contrôles des dépenses publiques⁵⁵ d'ores et déjà pratiquée par les comptables publics (notamment le contrôle hiérarchisé de la dépense, en fonction des enjeux et des risques identifiés par le seul comptable, visé par son premier alinéa renvoyant à un arrêté du ministre chargé du budget). Son second alinéa précisant que « *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* », cette modalité distincte et partenariale de contrôle sélectif des dépenses publiques locales et hospitalières est encadrée par un arrêté du 11 mai 2011 (NOR BCRE1113038A – JO du 20 mai 2011) spécifique au secteur public local et hospitalier.

Ainsi, ce dernier article est sans doute celui du nouveau texte qui illustre le mieux la réingénierie des procédures comptables (seuil de transmission des pièces justificatives dans le cadre d'un contrôle allégé en partenariat, levier d'approfondissement en partenariat du contrôle interne de bout en bout des chaînes administratives pour fiabiliser les comptes,...) qui a été opérée pour renforcer la performance de la gestion publique, tant

étatique que locale, grâce à une mutualisation favorisée par l'existence même d'une administration unifiée telle que la DGFIP⁵⁶.

Les articles 43 à 48 traitent ensuite des opérations de trésorerie exécutées par le comptable. Le nouvel article 44 est reformulé afin d'assurer sa meilleure adéquation avec la réglementation générale en vigueur encadrant la gestion de la trésorerie de l'État (Agence France Trésor,...) et la comptabilisation des opérations de trésorerie (comptes non budgétaires pour l'État). De manière juridique plus solide qu'à l'article 43 du décret du 29 décembre 1962, le nouvel article 47 rappelle aux organismes soumis aux règles de la gestion publique l'obligation de dépôt de leurs fonds au Trésor sachant qu'elle est déjà fixée au niveau législatif pour le secteur public local et hospitalier⁵⁷. L'article 48 réaffirme le principe traditionnel d'unité de caisse tout en autorisant un comptable public à détenir plusieurs comptes bancaires pour répondre aux besoins futurs d'une gestion plus automatisée des opérations pouvant être ainsi mieux individualisées.

Enfin, les articles 49 à 52 traitent des autres opérations et de la justification de toutes ces opérations. L'article 50 précise plus clairement les bases juridiques des listes des justifications à apporter à chaque catégorie précitée d'opérations (cf. articles D.1617-19 et D.1617-21 du code général des collectivités territoriales qui en sont les textes d'application pour le secteur public local et hospitalier). L'article 51 donne surtout une nouvelle impulsion à la gestion de l'ensemble des pièces budgétaires, comptables et justificatives sous une forme dématérialisée pour tirer parti de l'informatisation croissante des procédures qui est déjà bien engagée dans le secteur public local et hospitalier grâce à la généralisation du système d'information Hélios fin 2010⁵⁸.

En complément du second alinéa de l'article 42 précité (contrôle allégé en partenariat pouvant conduire à ce que l'ordonnateur ne transmette plus au comptable mais conserve les justifications de certaines dépenses), l'article 52 introduit la faculté pour le ministre du budget de prendre un arrêté distinguant celles des pièces qui sont transmises au comptable par rapport à celles archivées par l'ordonnateur et tenues à la disposition tant du comptable que du juge des comptes pour des contrôles a posteriori (droit d'évocation). Pour le secteur public local et hospitalier, il s'agit de l'arrêté du 11 mai 2011 précité.

Alors que le décret de 1962 conduisait à définir la comptabilité publique par référence à la règle de séparation des ordonnateurs et des comptables et à la règle de responsabilité personnelle et pécuniaire de ce dernier, l'article 53 du décret de 2012 met mieux en valeur la fonction comptable en définissant, de manière plus facilement compréhensible, la comptabilité publique comme le

⁵⁴ Cf. *Le service facturier de l'AP-HP*, Cécile VANDAMME, Revue Gestion & Finances Publiques n°3, mars 2012, pages 113 à 116.

⁵⁵ Elle a été préalablement reconnue au niveau législatif par le second alinéa du paragraphe IX de l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 dans sa version issue de l'article 90 de la loi n°2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 : « *Les comptables publics dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu dans les cas mentionnés au troisième alinéa du même VI peuvent obtenir du ministre chargé du budget la remise gracieuse des sommes mises à leur charge. Hormis le cas de décès du comptable ou de respect par celui-ci, sous l'appréciation du juge des comptes, des règles de contrôle sélectif des dépenses, aucune remise gracieuse totale ne peut être accordée au comptable public dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu par le juge des comptes, le ministre chargé du budget étant dans l'obligation de laisser à la charge du comptable une somme au moins égale au double de la somme mentionnée au deuxième alinéa dudit VI* ».

⁵⁶ Cf. *La réingénierie des procédures d'exécution des dépenses et des recettes publiques locales*, Jean-Luc BRENNER, La revue du Trésor, novembre 2007, pages 997 à 1001 ; *La performance dans le recouvrement des produits locaux*, Jean-Luc BRENNER, Revue Gestion & Finances Publiques n°11, novembre 2009, pages 930 à 934.

⁵⁷ L'article 26 de la loi organique n°2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances (« *3° Sauf disposition expresse d'une loi de finances, les collectivités territoriales et leurs établissements publics sont tenus de déposer toutes leurs disponibilités auprès de l'État* »), les articles L.1618-1 et 2 du code général des collectivités territoriales et l'article L.6145-8-1 du code de la santé publique.

⁵⁸ Cf. articles D.1617-23 du code général des collectivités territoriales et D.6145-54-3 du code de la santé publique ainsi que leur arrêté d'application du 27 juin 2007, modifié par l'arrêté du 3 août 2011, relatif à la dématérialisation des opérations en comptabilité publique (NOR: BCFR0750735A). Voir aussi *La dématérialisation gagne du terrain, des adeptes, des résultats*, Alain FOUCRET et Emmanuel SPINAT, Revue Gestion & Finances publiques, n°9, juillet 2009, pages 559 à 561.

système d'organisation de l'information financière des organismes visés à l'article premier. Sa formulation a été revue de manière à être pleinement conforme au dernier alinéa de l'article 47-2 de la Constitution fixant l'objectif de fiabilité des comptes publics, d'une part, et à répondre aux nouveaux besoins comptables pour rechercher une performance accrue de la gestion publique⁵⁹, d'autre part. Il convient de relever que, tout comme l'article précité de la Constitution, le présent décret ne fait pas de la certification des comptes l'unique moyen d'attester la fiabilité des comptes publics locaux sachant que cette modalité semble peu adaptée à la grande masse des entités petites et moyennes du secteur public local⁶⁰.

Après l'article 54 relatif au référentiel comptable applicable (cf. §1.2 supra), l'article 55 précise le contenu de la comptabilité publique sachant que la fonction comptable est partagée entre l'ordonnateur et le comptable (cf. 1° au 3° de l'article 18). Les articles 56 à 60 précisent et actualisent au regard du droit existant (LOLF pour l'État) le contenu de chaque catégorie susvisée de comptabilité sans modifier le droit comptable du secteur public local et hospitalier (M14, M21, M52, M71,...). L'article 60 traite de la comptabilisation, et non de la comptabilité, des valeurs inactives suivies à la fois en classe 8 de la comptabilité générale des collectivités territoriales (page 86 du tome 1 de l'instruction budgétaire et comptable M14 des communes, par exemple) et en comptabilité de l'État (instruction codificatrice n°97-042-L8 du 2 avril 1997, NOR BUD R 97 00042 J⁶¹).

Compte tenu de l'équilibre institutionnel actuel (principe de libre administration des collectivités territoriales fixé à l'article 72 de la constitution), l'article 61 est reformulé pour préciser les modalités du contrôle du ministre chargé du budget portant sur les ordonnateurs des organismes relevant des seuls titres II et III du présent texte (donc hors organismes publics locaux et hospitaliers). Les mesures de contrôle des comptables par le même ministre, prévues à l'article 62, ont également été actualisées pour les mettre simplement en adéquation avec la pratique existante.

Conclusion

Lors du Conseil des ministres du 24 octobre 2012, en plus du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, a été adopté un second décret ayant pour objet d'actualiser les multiples dispositions des différents codes et textes non codifiés mentionnant l'ancien décret de 1962 (cf. tableau de ces codes en

§1.2 supra). En outre, mis à part les arrêtés existants susvisés ("instructions" budgétaires et comptables, dématérialisation des pièces comptables et justificatives, contrôle allégé en partenariat des dépenses locales) qui deviennent automatiquement des arrêtés d'application du décret de 2012, les nouveaux arrêtés d'applications de ce texte intéressent parfois aussi le secteur public local et hospitalier (moyens d'encaissement des recettes et de décaissement des dépenses, encaisse et comptes bancaires des comptables et des régisseurs, gestion des dépôts de fonds des correspondants du Trésor,...). Le 8 novembre 2012, ces premiers arrêtés ont ainsi reçu un avis favorable de la Commission consultative d'évaluation des normes qui veille à limiter "l'inflation normative" pesant sur les collectivités territoriales.

L'absence de codification actuelle du droit de la gestion publique tient à ses origines et à sa complexité⁶². Selon le "*Programme général de codification 1996-2000*", annexé à la circulaire du 30 mai 1996 relative à la codification des textes législatifs et réglementaires (Journal officiel du 5 Juin 1996, page 8263), un nouveau code devait être élaboré : le "*Code du droit budgétaire et de la comptabilité publique*". La programmation de ces travaux de codification a été assurée par la Commission supérieure de codification, mais ce nouveau code n'a finalement pas été élaboré du fait de la nécessité de stabiliser d'abord l'organisation et les procédures comptables de l'État bouleversées par le droit (LOLF), les nouveaux outils (CHORUS) et la réingénierie de l'organisation et des procédures les accompagnant.

Ces préalables étant désormais réunis, la loi du 23 février 1963 modifiée fin 2011 et les décrets susvisés de 2012 ont vocation à constituer une première étape pragmatique de préparation de la codification des divers textes relatifs à la gestion publique qui devra être poursuivie conformément à l'objectif fixé en ce sens par le rapport de présentation du décret. Pour la gestion publique locale et hospitalière, l'année 2012 marque ainsi une étape cruciale mais non pas définitive. En effet, la création d'un code de la gestion comptable et budgétaire publique, comportant une partie législative et pas seulement une partie réglementaire, nécessitera de déterminer celui qui sera le code pilote et ceux qui seront les codes suiveurs en ce domaine. En toile de fond, se posera également la question sensible du degré de normalisation devant en résulter pour chaque catégorie actuelle d'organismes publics locaux et hospitaliers dans un souci croissant de resserrement du stock de normes. ■

⁵⁹ Cf. *Comptabilité et gestion des risques*, Alain CAUMEIL, Revue Gestion Et Finances publiques n°1, janvier 2010, pages 55 à 58 ; *A quoi sert la qualité comptable ?*, Stéphane THEBAULT, Revue française de finances publiques n°112, novembre 2010.

⁶⁰ *La certification des comptes des collectivités territoriales*, Monique DOREAU-TRANQUARD, Revue française des finances publiques, septembre 2012, pages 115 à 124. Voir aussi les discours du Président de la République et du Premier président de la Cour des comptes lors de l'audience solennelle du 7 septembre 2012 à la Cour des comptes.

⁶¹ Les comptables publics sont amenés à manipuler des valeurs de nature très diverse qui appartiennent aux organismes publics locaux ou sont confiés à ces derniers ; tickets d'accès aux services publics locaux, valeurs diverses confiées par les particuliers hébergés, etc (cf. 9° de l'article 18 du décret de 2012). Lorsque les mouvements de ces valeurs font l'objet d'opérations qui se traduisent par une dépense ou une recette en comptabilité générale, elles sont dites "actives". Si l'opération en cause n'emporte pas simultanément une dépense ou une recette, la valeur considérée est, au regard de cette opération, dite "inactive" (mouvement de stock de ces valeurs). Grâce à la comptabilisation des valeurs inactives, les comptables publics peuvent justifier à tout moment de la destination de ces valeurs qui leur ont été confiées.

⁶² « La codification de la comptabilité publique [au XIX^{ème} siècle] a porté sur une matière principalement, sinon exclusivement, réglementaire et a donc été opérée sous cette même forme, avec cette conséquence que lorsqu'elle a inclus des dispositions constitutionnelles ou législatives, elle n'a pu que les reproduire sans les modifier. [...] La codification de la comptabilité publique n'a été qu'une mise en ordre d'un droit certes récent, mais préexistant ; alors même qu'il était réglementaire, ce droit n'a donc été que très peu modifié, dans la stricte mesure nécessaire pour l'adapter aux quelques innovations suggérées par l'expérience des premières années de son application » ("*Les règlements généraux sur la comptabilité publique au XIX^{ème} siècle*" de Jacques MAGNET – La comptabilité publique, continuité et modernité – Colloque 1993 – MINEFI). « *La nouvelle constitution de 1958 et l'ordonnance du 2 janvier 1959 ne contraignaient juridiquement certes pas à abroger tous les textes sur la comptabilité publique. Mais le partage des domaines législatifs et réglementaires des articles 34 et 37 de la Constitution poussait à éclaircir pour la comptabilité publique ce qui relevait du domaine de la loi et ce qui relevait du règlement. L'évolution de la politique économique, pour sa part, poussait à rapprocher la comptabilité de l'État du plan comptable général* » ("*L'élaboration du décret du 29 décembre 1962*" de Valérie Pernot-Burckel – La comptabilité publique, continuité et modernité – Colloque 1993 – MINEFI).