

# L'évolution des juridictions financières

Sous la direction de  
**Stéphanie FLIZOT**  
*Maître de conférences, HDR, CRDP*

**Actes du colloque des 1<sup>er</sup> et 2 décembre 2011  
organisé à la Cour des comptes - Grand' Chambre**

par – le Centre de Recherches sur le Droit Public (CRDP)  
de l'Université Paris Ouest Nanterre-La Défense,  
– le Centre de recherches Droits et Perspectives du droit  
de l'Université Lille 2 Droit et santé et  
– le soutien de la Société Française de Finances Publiques  
(SFFP)



# L'évolution des juridictions financières

Sous la direction de  
**Stéphanie FLIZOT**  
*Maître de conférences, HDR, CRDP*

**Actes du colloque des 1<sup>er</sup> et 2 décembre 2011  
organisé à la Cour des comptes - Grand' Chambre**

par – le Centre de Recherches sur le Droit Public (CRDP)  
de l'Université Paris Ouest Nanterre-La Défense,  
– le Centre de recherches Droits et Perspectives du droit  
de l'Université Lille 2 Droit et santé et  
– le soutien de la Société Française de Finances Publiques  
(SFFP)

Je me félicite, en ma qualité de directeur du centre de recherche de droit public coorganisateur de ce colloque consacré à l'évolution des juridictions financières, que les actes de celui-ci viennent à être publiés et tiens à remercier la Revue « Gestion et Finances publiques » pour son investissement et la qualité du travail fourni pour cette publication.

M. Conan,  
Professeur de droit public, Co-directeur du CRDP,  
Directeur de l'UFR SJAP,  
Université Paris Ouest Nanterre La Défense

**T**raiter de l'évolution des juridictions financières dans le cadre d'un colloque en 2012 peut paraître ambitieux. Leurs missions, depuis la dernière décennie n'ont cessé de se diversifier et de se complexifier, les procédures ont été adaptées et les magistrats des comptes tendent à devenir polyvalents. Les difficultés sont cependant stimulantes et il appartient, si non d'apporter des réponses, de proposer des axes de réflexions qui prennent en compte, face aux réalités financières actuelles, de l'originalité de notre système juridictionnel financier.

S'il apparaît, que la rigueur dans la gestion financière, l'efficacité de la dépense publique sont actuellement les expressions utilisées spontanément lorsqu'on évoque la gestion financière des organismes publics il est nécessaire de réfléchir sur les conséquences qu'elles impliquent. Réfléchir sur l'évolution des juridictions demande de préciser dans quel contexte il leur est demandé d'intervenir. Par ailleurs, caractériser une évolution suppose d'en préciser le cadre et d'établir des perspectives.

Le contexte concerne la réalité financière, les nouveaux modes de gestion publique et plus largement la réflexion engagée à la fin des années quatre vingt sur la rationalisation et la légitimation de l'action publique

La persistance et l'importance des déficits publics depuis plusieurs décennies se traduisent par un emballement de la dette qui donne une dimension nouvelle au principe de rigueur mis en application par la Cour des comptes à l'occasion de ses contrôles. En 2011, les dépenses et les recettes publiques atteignaient des montants record. Respectivement 56 % et 47 % du PIB. La dette publique, en croissance, représentait 85 % du PIB, le déficit public 5,7 %. La situation ne manque pas d'inquiéter dans la mesure où la dette française est à très court terme et détenue à 70 % par investisseurs internationaux. La France, par ailleurs, fait partie de la zone euro et se doit de respecter les engagements qu'elle a souscrit, en 1992, au regard de ses déficits publics et du poids de sa dette.

Nos comptes publics sont observés et analysés tant par les investisseurs étrangers que par nos partenaires européens. Pour qu'ils soient lisibles et crédibles ils doivent, en priorité, être présentés sous une forme qui garantisse leur sincérité. La présentation comptable est concernée tout comme l'harmonisation au sein des administrations publiques. Dans cette perspective s'imposent la coordination et la consolidation des comptes de l'État des collectivités territoriales et de la sécurité sociale. Par ailleurs la dimension macro-économique doit être intégrée au niveau des résultats et des perspectives d'avenir.

Le débat d'orientation, préalable, au dépôt de la loi de finances, qui nécessite un rapport de la Cour des comptes doit pouvoir le permettre. Mais ceci est insuffisant, doit s'ajouter, lors de l'évaluation des politiques publiques, la prise en compte systématique de leur soutenabilité.

La réforme constitutionnelle du 23 juillet 2008 contient des nouveautés dans le vocabulaire qui témoignent des préoccupations actuelles. L'expression « finances publiques » (article 34) utilisée à propos des lois pluriannuelles ne l'était jusqu'ici que par les auteurs de manuels pour permettre une présentation complète d'une matière fragmentée. Par ailleurs, à deux reprises (article 34 et article 47-2), sont évoquées les « administrations publiques », terminologie qui relève de la comptabilité nationale. Enfin, c'est dans un objectif « d'équilibre des comptes », des dites administrations publiques que doivent s'inscrire les orientations pluriannuelles des finances publiques.

Le contexte de la dernière décennie est par ailleurs visiblement marqué, en ce qui concerne l'État, par les nouvelles formes de gestion publique induites par l'organique du 2 août 2001 relative aux lois de finances. La substitution du programme au chapitre comme unité d'exécution de la loi de finances, la fixation d'objectifs à atteindre, l'attente de résultats mesurés au moyen d'indicateurs dans les plans de performance ont donné un contour précis au contrôle du bon emploi des crédits effectué par La Cour des comptes. Le thème de l'efficacité de la dépense publique ainsi publiquement affiché ne se détache pas du contexte de rigueur financière précédemment décrit. Nos engagements européens sont antérieurs à la loi organique de 2001 et « dépenser mieux » est un moyen qui permet de concilier les deux exigences. Tenir compte, d'une part, du poids des prélèvements obligatoires, du caractère rare des ressources publiques et d'autre part, de satisfaire les usagers demandeurs de services publics de qualité, aisément accessibles. La responsabilisation des fonctionnaires, les réformes de structures administratives et des procédures administratives, les redéploiements, l'externalisation des fonctions devant permettre à la fois l'économie, l'efficacité et l'efficacité.

Mais la LOLF n'est qu'un élément d'une réflexion plus vaste sur l'action publique. Au bien fondé, de principe, dont bénéficiait la gestion publique, parée du sceau de l'intérêt général, a succédé la conviction d'un État qui devait concrétiser ses choix et rendre compte de l'efficacité des actions entreprises. L'utilité de la dépense publique, dont le thème est inclus dans les dispositions financières de la Déclaration des droits de l'Homme et du Citoyen de 1789, n'a jamais été autant d'actualité compte tenu

du poids des prélèvements obligatoires et de la démocratisation de la vie publique. Un autre facteur entre en jeu, associé à la complexité des sociétés modernes. La prise de conscience de cette complexité exige de la part des hommes politiques et des administrations gestionnaires une attention accrue et une technicité plus fine. La prise de conscience des enjeux, la qualité des choix et des réalisations, l'efficacité des procédures, leur aptitude à résoudre les problèmes sont désormais primordiaux. La problématique du travail gouvernemental se trouve ainsi lié à une meilleure connaissance du changement social et du développement économique. Dans cette perspective, une gestion administrative fondée sur l'efficacité constitue un atout non négligeable mais, elle est insuffisante, encore faut-il qu'elle s'intègre dans des choix plus vastes relatifs à un grand domaine d'activité, le logement par exemple ou l'environnement. Les politiques publiques sont l'instrument de cette cohérence. L'évaluation de ces dernières doit permettre un véritable pilotage de l'action publique. La méthode évaluative appliquée aux politiques a eu des difficultés à s'imposer en France. La circulaire du 23 février 1989 relative au renouveau du service public le constate et impose « un devoir d'évaluation ». Des institutions ont été créées, la LOLF fait référence aux politiques publiques mais c'est la réforme constitutionnelle de 2008 qui donne toute son importance à leur évaluation. Le nouvel article 34 indique, qu'en plus de la fonction légiférante traditionnelle, il appartient au Parlement non seulement de contrôler l'action du gouvernement mais encore d'évaluer politiques publiques.

Un tel contexte, par les comparaisons qu'il implique au niveau international, suppose que les exemples étrangers soient intégrés au colloque. La France a, en finances publiques, une tradition comparatiste ravivée, à plusieurs reprises, par l'environnement international. C'est dans un contexte de confrontation des systèmes financiers, préalable à la première guerre mondiale, que s'est développé le mouvement comparatiste initié par Gaston Jèze. Les articles contenus dans la Revue de science et de législation financière, créée en 1903, et l'édition des ouvrages des universitaires étrangers en sont l'illustration. La section française de l'Institut de droit comparé de l'Université de Paris, créée à l'initiative de Robert Jacomet en 1935, a eu pour origine, les travaux de la SDN relatifs à la réduction des crédits militaires. Après la seconde guerre mondiale, les accords de Bretton-Woods, la création d'organisations internationales, l'aide étrangère ont conduit Paul Reuter à insister sur la nécessité d'un langage commun qui ne pouvait être, à cette époque, que celui de la comptabilité nationale. Cette veine comparatiste, qui s'est considérablement affaiblie à partir des années cinquante, s'est réanimée, dans d'autres circonstances, dans le cadre de l'adaptation des techniques de management public utilisées aux États-Unis. Actuellement, alors que nos comptes sont mis, en quelque sorte, ouvertement en concurrence, le droit comparé retrouve toute sa place. Les interventions sur la certification des comptes publics au Royaume-Uni et l'évaluation des politiques publiques en Italie répondent au contexte que nous avons décrit.

Déterminer un cadre de la réflexion nécessite de revenir sur les acteurs, et établir certaines perspectives. Traditionnellement, en France, le contrôle des comptes s'effectue par des juridictions. L'impartialité, la rigueur trouvant dans la magistrature les meilleures garanties. La collégialité, le contradictoire, la précision des décisions en étant les instruments. L'impartialité de la Cour des comptes, liée juridiquement au Parlement et à l'exécutif, est assurée par son indépendance

à l'égard de ces deux pouvoirs. Cette donnée a été utilement rappelée par le Conseil constitutionnel dans sa décision du 25 juillet 2001. La place que lui accorde la réforme constitutionnelle de 2008, consacre son importance. Malgré la multiplication des procédures permettant l'obtention de son concours, l'évolution des méthodes que requièrent les nouvelles missions, la Cour doit être considérée comme une institution publique fournissant des informations non contestables qu'elle seule, dans le champ de ses compétences, est en mesure de donner. Son statut, la compétence de ses membres, les moyens d'investigation qui sont les siens, sa place au sein des juridictions financières en sont en principe les garants.

L'autre question est relative à la place faite aux missions traditionnelles dans la mesure où les innovations de la récente décennie : contrôle de la performance des acteurs publics, certification des comptes, assistance apportée au parlement dans le contrôle de l'action gouvernementale et l'évaluation des politiques publiques étaient suffisamment importantes pour justifier une étude particulière. On peut remarquer, cependant, que les missions traditionnelles entre également dans le processus d'évolution et que, ne pas les aborder, aurait conduit à négliger les effets liés à l'imbrication des contrôles. Mais il est apparu également que cette méthode n'était pas la bonne, dans la mesure, où elle ne permettait pas une véritable réflexion sur les transformations liées aux missions nouvelles. La Cour des comptes a une expérience de deux siècles, son évolution qui peut paraître lente par rapport à l'époque actuelle, n'en est pas moins significative même s'il y a loin entre les communications à l'Empereur des observations faites, l'année précédente, par les référendaires et la diffusion de nombreux rapports thématiques. Cette évolution a, de plus, connu des périodes d'accélération qui ne sont pas sans rappeler la période actuelle. Après la seconde guerre mondiale, la Cour a dû rapidement intégrer des données nouvelles : les nouvelles formes de gestion par l'extension de son contrôle sur les organismes de sécurité sociale et des entreprises publiques, la planification, alors que, dans le même temps, ses membres participaient activement aux travaux du Comité d'enquête sur le coût et le rendement des services publics.

Peut-on dès lors envisager quelques hypothèses de travail à partir des expériences antérieures ? Plusieurs questions peuvent être posées. Quelle a été la demande tant du Parlement que de l'opinion publique ? Quel rôle ont joué les textes ? Quelle est la part qui revient à la Cour elle-même ?

À côté, du contrôle de régularité, s'est développé, dans toute cette période, un contrôle portant sur l'économie des moyens mis en œuvre par l'administration ; contrôle qui s'est étendu à la recherche de l'efficacité et de l'efficacé. Des travaux récents ont permis d'établir concrètement, à partir des rapports de la Cour, que la loi du 22 juin 1967, lui reconnaissant de façon générale le droit de contrôler le bon emploi des crédits, consacrait plus une évolution préparée par la Cour qu'elle n'introduisait une véritable innovation. Dans d'autres cas les textes en vigueur ont pu constituer des freins à son action. Ainsi a-t-il fallu attendre les années trente pour que soit dissociée la comptabilité des comptables de la comptabilité administrative. Dans quelle mesure peut-on déceler actuellement des formes d'anticipation ? D'autres freins existent-ils encore actuellement ? Des textes ont pu, enfin, dynamiser la Cour. Il en a été ainsi de la Constitution de 1946 qui prévoyait, à l'article 17, son assistance à l'Assemblée nationale lors du règlement des comptes de la nation.

Sur la base de cette disposition la Haute juridiction financière a pu poser, dès son rapport annuel de 1947, le principe de l'universalité de son contrôle et revendiquer sa compétence pour l'ensemble du secteur public. La LOLF a propulsé la Cour, dans sa lettre et dans son esprit, au cœur des nouvelles réformes de l'action publique, la révision constitutionnelle de 2008 aura-t-elle le même effet dynamisant ?

Évoquer, en premier lieu, la mission d'information de la Cour des comptes permet de mettre, d'emblée, l'accent sur un élément structurant de son évolution. Les demandes successives du Parlement, la sensibilité de l'opinion publique à l'utilisation des deniers publics ont joué, ici, le rôle d'aiguillon.

La Cour a su très vite se rendre incontournable auprès des assemblées par la fiabilité de l'information financière qu'elle était en mesure de fournir.

Les demandes du Parlement, même élu par la voie d'un suffrage censitaire, ont été, à cet égard, déterminantes. L'article 102 de la loi du 15 mai 1818 vint reconnaître aux Chambres le droit de régler les comptes, celui-ci exigea que cette loi soit proposée aux Chambres, avant la présentation de la loi annuelle. Les parlementaires, conscients de ce que les indications données dans la seule loi des comptes seraient difficilement exploitables demandèrent que le compte annuel des finances soit accompagné de l'état de la situation des travaux de la Cour des comptes. La loi du 27 juin 1918 leur donna satisfaction. L'article 15 de la loi du 21 avril 1832 vint compléter utilement l'information du Parlement, en prévoyant que le rapport annuel de la Cour leur soit communiqué. Le rôle qu'elle sera amenée à jouer dans la comparaison des comptabilités respectives des ordonnateurs et des comptables, les certifications qui lui seront demandées à l'appui du projet de règlement montre que la Cour des comptes devait se porter garant de la crédibilité de l'information financière. Son intervention a rendu possible la circulation des données d'origine administrative et permis au Parlement les moyens d'assurer son contrôle financier.

Par la suite le rôle de la Cour s'est développé sur la base des dispositions de la Constitution de 1946 qui accordait à l'Assemblée nationale une place prééminente. La réforme de la gestion budgétaire introduite dans la LOLF s'est faite dans le souci de rénovation du Parlement en matière financière, la récente réforme parlementaire s'inscrit de façon large plus dans ce processus de rénovation des pouvoirs du Parlement.

L'autre élément structurant est relatif à la démocratisation de la vie politique. La publication des rapports annuels de la Cour au Journal Officiel a permis une plus grande diffusion à partir de 1838. Du petit pamphlet intitulé en 1868 « Les Comptes fantastiques d'Hausmann », jusqu'au rapport annuel de 1947, la Cour peut faire l'événement. Aujourd'hui « rendre compte à la société » est devenu le frontispice de la Cour des comptes. Au besoin exprimé d'une plus grande transparence sur les réalités financières s'ajoute actuellement, la relation établie entre le poids des prélèvements obligatoires et la qualité des services rendus. L'évolution des moyens de transmission des informations venant, de leur côté, rendre plus pressantes les demandes de transparence.

La réforme constitutionnelle confirme cette tendance en disposant, à l'article 47-2, que la Cour des comptes, par ses rapports, doit contribuer à l'information des citoyens. On peut penser que cette mention d'ordre générale est par trop banale dans un texte consti-

tutionnel, et dans une certaine mesure, superflue. En fait, la formulation prend une forme symbolique qui n'est pas sans portée compte tenu de l'usage restrictif du mot *citoyen* dans la Constitution. Dans le Préambule la référence à la Déclaration de 1789 ne comprend pas le mot *citoyen*. Il est fait seulement référence aux droits de l'homme et aux principes de souveraineté définis dans la Déclaration de 1789. Le terme n'apparaissait, si l'on exclut les problèmes de citoyenneté propres à la Nouvelle Calédonie, qu'à l'article 34 pour rappeler qu'il appartient au législateur de fixer les règles concernant les droits civiques et les garanties fondamentales nécessaires à l'exercice des libertés publiques. Sous une forme spéciale, son utilisation était réservée aux sujétions imposées par la défense nationale sur les personnes et les biens. Son introduction, ici, en matière d'information sur la gestion financière n'est pas s'en rappeler le phénomène de contrainte consentie organisé par la Déclaration de 1789 à propos de l'impôt. Par cette nouvelle disposition la Cour des comptes devient, en quelque sorte, un médiateur entre les articles 14 et 15 de la dite Déclaration. Le premier disposant que : « tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique... » et le second que : « la société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration.

« La responsabilité des comptables et des ordonnateurs » est un énoncé traditionnel. Cet intitulé commode permet de ne pas anticiper sur les éléments d'évolution et les freins éventuels. La fonction juridictionnelle qu'assure la Cour et les chambres régionales des comptes participe, au plus près, à ce qu'on peut appeler l'ordre public financier. Celui-ci suppose et c'est là une exigence première, que des obligations particulières soient imposées aux agents chargés de la tenue des écritures comptables et du maniement des deniers publics. Des questions continuent d'être posées quant à l'efficacité même du système des décisions juridictionnelles dans la mesure où des mesures administratives peuvent les priver de leurs effets. Cette question mérite d'autant plus d'être posée que les procédures juridictionnelles elles-mêmes ont été profondément rénovées pour que soit respectées les règles du procès équitable imposées par la Convention européenne des droits de l'homme.

La responsabilité des gestionnaires publics posent différemment le problème des ordonnateurs dans la mesure où les dénominations classiques ne semblent plus exactement adaptées aux nouvelles formes de la gestion publiques. Peut-être a-t-on abusé du cadre fermé de la terminologie comptable. À une époque où les finances publiques n'avaient pas pris leur autonomie les définitions étaient moins connotées. Edouard Laferrière en 1887 introduisait dans son *Traité de la juridiction administrative et des recours contentieux* la notion d'ordonnateur en précisant d'emblée, en une courte phrase, qu'ils étaient des « administrateurs ».

S'il existe un problème d'identification concernant ceux à qui appartient le droit d'utiliser les crédits dans le cadre des autorisations budgétaires, celui-ci est, à la fois, la traduction d'un problème récurrent à notre système financier, très tôt identifié, et aux ambiguïtés entretenues par le texte de la LOLF.

La mise en cause de la responsabilité des administrateurs pour leur gestion financière, outre le fait qu'ils n'étaient pas justiciables de la Cour des comptes, se heurtait à la quasi-impossibilité de mettre en cause le ministre, ordonnateur principal du budget de l'État et

supérieur hiérarchique. En 1840, déjà, De Montcloux déplorait qu'on multiplie les contrôles à l'encontre des comptables et qu'on ne s'inquiète pas de l'instrument qui les fait agir, à savoir, l'ordonnateur. Conscient de la difficulté de mettre en œuvre la responsabilité des ministres et tenant compte du fait que ce dernier ne peut pas répondre, personnellement, de tout ce qui se fait au dessous de lui, il proposait d'établir une distinction entre les types de responsabilité, seul moyen pour lui, d'empêcher que les chefs de service soient d'emblée couverts par leur ministre. Henri Chardon, conseiller d'État, en 1903, dans son ouvrage intitulé *Le pouvoir administratif* propose d'établir une distinction entre les fonctions politiques et les fonctions administratives. Au ministre la fonction politique, au directeur de service la responsabilité de la gestion des services. Ces derniers devant assurer une véritable direction avec définition d'un programme, centralisation des moyens et une responsabilité liée à la réalisation des objectifs.

Les nouveaux modes de gestion publique introduits par la LOLF, avec la création des programmes et l'établissement de plan de performance, ont actualisé ce débat. Apparemment, la LOLF ne l'a pas tranché. Les travaux parlementaires et les navettes successives montrent qu'il y avait là un problème dont la résolution aurait eu des conséquences trop importantes pour un texte qui apportait déjà beaucoup d'innovations. Sa rédaction s'en ressent, et c'est sur ce point que j'ai voulu attirer l'attention du Conseil constitutionnel lors de mon audition, en juillet 2001, préalable la décision du 25 juillet 2001.

La rédaction finale de la loi organique diffère de la proposition de loi initiale et traduit les initiatives du Sénat et les compromis opérés. Dans sa forme la loi remet en cause la présentation traditionnelle du principe de spécialité. L'article 2 de l'ordonnance royale du 14 septembre 1822 contenait les dispositions suivantes : « avant de faire aucune disposition sur les crédits ouverts à chaque exercice, nos ministres présentent à notre approbation le projet de répartition entre les différents chapitres de leur budget... ». C'est sous cette forme, avec quelques aménagements, que le décret du 19 juin 1956 et l'ordonnance du 2 janvier présentent le dit principe. La proposition de loi organique reprenait les mêmes formulations que textes précédents. Si les programmes étaient substitués aux chapitres, il était dit en substance que « Les crédits ouverts par les lois de finances (étaient) mis à la disposition des ministres pour chaque programme ». Plus loin il était précisé : « Un programme regroupe l'ensemble des crédits concourant à la réalisation d'une mission spécifique relevant d'un même ministère et défini en fonction d'un ensemble cohérent d'objectifs » (article 11). Le caractère ministériel des programmes ne remettait pas en cause les hiérarchies traditionnelles. Et, d'évoquer le point de vue du Gouvernement selon lequel « à chaque programme doit correspondre un responsable unique et donc un ordonnateur unique ». Le nouveau type de responsabilisation financière pouvait donc être mis en œuvre dans le cadre ministériel classique.

Pour le Sénat, l'idée même de programme auquel était associée celle de mission, supposait un cadre dépassant les structures ministérielles. La nouvelle forme de responsabilisation découlant de la réalisation d'objectifs, dont l'originalité, maintes soulignée dans les travaux parlementaires, demandait, par ailleurs, une plus grande autonomie des responsables de programme. C'est pourquoi la nouvelle rédaction proposée, à l'issue de la navette, mentionnait, à l'article 7 que

« les crédits ouverts par la loi de finances sont regroupés par mission relevant d'un ou plusieurs services, d'un ou plusieurs et sont spécialisés par programme ». La référence au ministre et à la mise à la disposition des crédits disparaissait de l'énoncé de la spécialité. Le ministre apparaissait ailleurs, dans une formule laconique selon laquelle « les crédits (étaient) ouverts aux ministres par décret ». Le compromis réalisé revient au caractère ministériel des programmes mais retient le caractère interministériel des missions qui, sur initiative de l'Assemblée, prennent une dimension nouvelle. Au-delà d'une simple d'une cohérence entre les programmes, les missions ont désormais plus d'ambition puisque dans le texte final, il est mentionné qu'elles concourent à un « politique publique définie ». L'architecture ainsi proposée a le mérite de pouvoir intégrer une évolution vers une évaluation systématique des politiques publiques.

Sur le plan de la responsabilité, en revanche, le texte rompt avec la présentation traditionnelle et entretient une ambiguïté. En effet les ministres ne sont mentionnés qu'après la présentation des programmes, assortis d'objectifs, déclinés en action, et l'obligation de résultats faisant l'objet d'une évaluation. C'est seulement à l'alinéa 11 de l'article 7 qu'il est indiqué brièvement : « Les crédits ouverts sont mis à la disposition des ministres. »

La responsabilité des « gestionnaires » est donc loin d'être identifiée dans la LOLF. Le lien n'est pas établi entre le ministre et le réseau classique des ordonnateurs et les responsables des programmes. Une clarification est proposée dans le projet de réforme de la comptabilité publique qui définit les « acteurs de la gestion » et crée nouveau réseau de responsables de la gestion financière. Il reste qu'il est bien précisé que ceux-ci sont également des ordonnateurs.

En quoi ces éventuelles concernent-elles la Cour des Comptes ? Au-delà du problème de savoir quelle est l'autorité susceptible de connaître de la responsabilité de ces gestionnaires, il est pour elle important, dans le cadre de son contrôle général de la gestion financière, de connaître ses interlocuteurs. Par ailleurs un des problèmes importants qui se pose à la Cour est celui des suites apportées à ses contrôles, la pyramide des responsables gestionnaires ainsi instituée peut contribuer à les améliorer.

La certification est celle de ses missions nouvelles qui se rapproche le plus de ce qu'on pourrait le cœur du métier. Celle-ci, est déjà en œuvre pour les comptes de l'État et ceux de la sécurité sociale. L'extension aux collectivités territoriales est imposée par la Constitution dans la mesure où l'article 47 dispose que les comptes des administrations publiques doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière. L'information des pouvoirs publics et des citoyens sont bien sûr concernés par cette appréhension de la réalité financière mais celle-ci, avec la consolidation qu'elle permet, est nécessaire au regard de nos engagements européens et doit donner une garantie de solvabilité aux investisseurs étrangers. Le problème posé, au-delà des techniques propres à l'opération de certification, est relatif à la nomenclature comptable la mieux à même de rendre compte de notre situation patrimoniale et financière. Le passage de la comptabilité budgétaire à la comptabilité générale est un préalable auquel l'État a dû faire face. L'objectif, à terme, étant l'homogénéisation des cadres comptables et de gestion des organismes publics. La France est partie prenante de la consultation engagée par l'IPSAS BOARD sur le cadre conceptuel applicable au du secteur

public. Les choix sont ici importants. Est en cause, le particularisme du secteur non marchand. La puissance publique avec ses obligations liées à un contrat politique peut-elle soumettre à l'analyse financière les prévisions budgétaires ou s'en tenir à la méthode comptable traditionnelle d'enregistrement des faits ?

Les questions posées relative à la normalisation des cadres comptables et de gestion devraient, en partie, recevoir une réponse avec l'évaluation des politiques. Celle-ci a reçu une reconnaissance constitutionnelle dans la mesure l'article 34 de la Constitution dispose qu'il appartient au Parlement d'évaluer les politiques publiques. L'assistance de la Cour des comptes au Parlement et au Gouvernement étant prévue, lors de cette évaluation. Or dans une perspective de soutenabilité l'évaluation des politiques publiques représente un instrument d'orientation de la gestion budgétaire.

L'évaluation des politiques publiques a donné déjà lieu à des travaux de la Cour des comptes mais, l'outil reste à perfectionner pour être à la hauteur des attentes. Plus qu'une rénovation il s'agit ici d'une mutation. « Evaluer consiste à expliciter les effets de choix politiques sous-tendus par des valeurs, et pas seulement à constater des résultats objectifs » (F. Rangeon, *La notion d'évaluation*, L'évaluation dans l'administration, Puf, 1993, p12). Même si la fonction de contrôle a évolué et si les organes qui en sont chargés sont amenés à se poser des questions proches des celle de l'évaluation, il reste que le contrôle poursuit un autre objectif. L'évaluation pouvant, par ailleurs, être aussi bien *ex ante* que *post ante*.

Les politiques publiques correspondent à des actions, à la fois globales et transversales, comme celles par exemple concernant le logement ou l'environnement et, supposent une pluralité d'acteurs. Elles nécessitent, en particulier, une étroite collaboration avec les

chambres régionales des comptes. Par ailleurs, participant initialement, d'un choix politique, elles doivent pouvoir permettre d'en apprécier les multiples effets financiers et sociaux. En particulier, l'intégration de la macro-économie dans la procédure d'évaluation doit permettre de préserver l'équilibre financier. L'analyse des mesures et des résultats escomptés demande une pluridisciplinarité au sein des équipes d'évaluation, des administrateurs, des magistrats mais aussi des chercheurs ou universitaires, démographes, statisticiens, ou sociologues.

Les derniers ateliers viennent à propos dans la mesure où ils portent sur l'évolution concernant les acteurs et les formes que requièrent leurs activités. L'intervention prévue sur l'évolution des travaux communs entre la Cour et les chambres régionales des comptes doit permettre de montrer que dans ce nouveau contexte, qui requiert la globalisation et la consolidation, la coopération entre la Cour et les chambres devient un élément majeur. En dehors de cette constatation d'ordre générale, les interventions sur le métier de magistrat visent directement les dits acteurs. Les magistrats des comptes ont dû assurer la fonction de certification. Le recours ponctuel à des experts en matière de certification peut être conçu comme une période transitoire nécessaire à leur formation ou comme une forme d'externalité. Reste, le maniement des statistiques et les liens à établir avec les services producteurs d'informations économiques. Par ailleurs, les procédures nouvelles amènent les magistrats à plus de contact avec des spécialistes extérieurs à la Cour et les parties prenantes. La multiplication des tâches et des demandes installent la Cour, sinon dans l'urgence, du moins dans la réactivité. Ceci peut exiger un autre rapport au temps, et rendre la disponibilité de ses membres plus que jamais essentielle. ■



## Allocution d'ouverture du Premier président de la Cour des comptes, Grand' chambre

M. Didier Migaud

Madame, messieurs les Présidents,  
Mesdames, Messieurs,

Qu'une institution multiséculaire sache résister au temps ne signifie pas qu'elle est immuable, ni intangible. Son ancienneté n'est jamais que le témoignage de sa capacité permanente à s'adapter. Il est donc légitime de s'intéresser aux multiples formes d'évolutions, souvent progressives, qu'ont connues la Cour et les chambres régionales et territoriales des comptes et qui se sont considérablement accélérées ces vingt dernières années.

En effet, la Cour et les chambres régionales et territoriales des comptes, qui fêtaient il y a moins de cinq ans leur 200<sup>ème</sup> et leur 25<sup>ème</sup> anniversaires, s'efforcent plus que jamais d'être de leur temps et dans leur temps. J'espère vous convaincre qu'elles ont su réussir une synthèse entre leurs traditions fondatrices et la nécessité de pleinement s'adapter à leur époque, tout en restant profondément fidèles aux grands principes qui les fondent. Je crois que peu d'institutions républicaines ont autant évolué, en moins d'une vingtaine d'années, que la Cour des comptes et que peu d'ensembles juridictionnels, comme celui qu'elle forme avec les chambres régionales et territoriales des comptes n'ont autant été en mesure de s'adapter en quelques années. Il me semble aussi que tant le monde administratif que politique, universitaire ou le simple citoyen – peut-être aussi nos propres magistrats – n'ont pas pris l'entière mesure des changements que connaît le métier des juridictions financières, leur rôle et leur positionnement institutionnel renouvelé. Je vais m'efforcer d'éclairer certaines de ces évolutions mais je suis certain que l'ensemble des intervenants de cette journée le permettront aussi et que le colloque permettra de faire un point d'étape bienvenu sur les évolutions des juridictions financières.

Je veux avant tout remercier vivement les universités Paris-Ouest Nanterre La Défense et Lille 2 d'avoir eu l'initiative de ce colloque, dont elles ont pris en charge toute la dimension de préparation méthodologique et scientifique. Je remercie particulièrement Stéphanie Flizot, maître de conférences à l'Université de Nanterre, d'avoir pris en charge l'organisation de ce colloque.

Je suis heureux, au nom de la Cour, d'accueillir cette manifestation en la Grand'Chambre. Cette salle reflète la diversification des missions de la Cour, car si son décor ne change pas – ses splendides tapisseries, sa Marianne, l'article 15 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen, sur lequel je reviendrai –, en revanche, sa configuration évolue très souvent : pour les audiences solennelles à

l'occasion de l'installation de magistrats et de rapporteurs, pour les chambres du conseil au cours desquelles sont adoptés les rapports publics, pour les audiences juridictionnelles, pour les auditions, pour les séances de travail, toute la diversité du travail de la Cour y apparaît.

L'extension des missions de la Cour s'est produite selon un mouvement progressif qui s'est accéléré au fil du temps. Ce processus a eu lieu tantôt en application d'un texte nouveau, tantôt par des initiatives propres de la Cour. Dans ce dernier cas, peut-être plus fréquent, les textes sont venus consacrer une pratique existante.

### Rapide historique

Si elle est l'héritière de la Cour Royale qui, au Moyen-Âge gérait les deniers du Royaume, la Cour des Comptes, telle que nous la connaissons actuellement, naquit de la volonté de Napoléon 1<sup>er</sup>, qui souhaitait que voie le jour – je le cite – « une institution financière qui le renseignerait sur la gestion des deniers publics et en permettrait ainsi le contrôle ». L'empereur reconnaissait volontiers que du fond de son palais, il ne pouvait savoir que ce que l'on voulait bien lui dire. La Cour des comptes fut donc créée afin de le renseigner sur les finances réelles de l'Empire.

Napoléon décida donc de refonder une juridiction des comptes puissante et respectée. Et il fit œuvre de synthèse. Synthèse de principes hérités de l'ancien régime (puisqu'il rétablit le jugement des comptes par une juridiction) et de l'esprit rationnel et démocratique des Lumières : le jugement des comptes serait désormais assuré par une institution unique et centralisée, selon une procédure contradictoire écrite, s'achevant par des décisions prises collégialement.

Ainsi, l'examen des comptes et leur jugement constituent nos missions historiques, auxquelles se greffent les principes de collégialité et de contradiction, ainsi que l'indépendance de nos magistrats, garantie de notre impartialité et de notre programmation. L'examen de la qualité de la gestion des organismes, à côté de celui des comptes, s'y est progressivement ajouté.

La mission d'information du Parlement et du citoyen lui était, à l'origine, totalement étrangère, puisqu'il s'agissait d'informer le seul Empereur. Mais dès 1832, la plus connue de nos publications, le Rapport Public Annuel, était diffusé au Parlement, puis a été rendu véritablement public lorsque les débats parlementaires ont pu être publiés.

La Cour des comptes, comme d'ailleurs toutes les institutions que l'Empire nous a léguées, disposait aussi pour elle-même d'un

étonnant potentiel d'évolution. Conçue pour les besoins d'un régime autoritaire, elle a su s'adapter au régime démocratique, survivant à tous les changements institutionnels, en quelque sorte « protégée par l'évidence de son utilité » selon l'heureuse expression de Pierre Moinot, l'un de ses Procureurs généraux. Mais cette utilité, la Cour a toujours voulu et su lui donner une dimension complète et un sens adapté à chacune des époques.

La longue marche institutionnelle de la Cour des comptes s'est récemment accélérée, répondant aux préoccupations partagées des pouvoirs publics et des citoyens d'une meilleure transparence de la gestion publique et d'une maîtrise des finances publiques.

### Les nouvelles missions de la Cour pour le Parlement

Depuis la loi organique relative aux lois de finances de 2001, la LOLF, la Cour s'est très nettement rapprochée du Parlement. Elle a profondément transformé et renouvelé les travaux qu'elle produit à son attention.

En premier lieu, le rapport de la Cour sur l'exécution budgétaire intègre désormais une analyse de la performance et des résultats des politiques publiques. Des rapports sur les décrets d'avance sont aussi produits par la Cour. Ces documents contribuent à permettre au Parlement de mieux exploiter l'information nouvelle dont il dispose depuis la LOLF et de mieux assurer, s'il le souhaite, sa mission de contrôle de l'exécutif.

Ensuite, la Cour livre chaque printemps un rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques. Ce rapport présente la double originalité d'embrasser tout le champ des finances publiques, qu'elles concernent l'État, la sécurité sociale comme les collectivités et organismes territoriaux, et de fournir une analyse prospective sur l'évolution des finances publiques et le respect d'une trajectoire de redressement.

En troisième lieu, depuis 2007, la Cour répond à sa nouvelle mission de certification des comptes de l'État et du régime général de la sécurité sociale. Cette extension de nos compétences répond à l'impératif de régularité et de sincérité des comptes désormais inscrit depuis 2008 dans la Constitution.

C'est une activité exigeante et formatrice, une école de rigueur pour le contrôleur comme pour le contrôlé. Elle éclaire d'un jour cru les faiblesses et les approximations : le patrimoine immobilier mal recensé, les contrôles internes défectueux, les lacunes des systèmes d'information, les comptes imparfaits des opérateurs publics. C'est un bon point de départ pour des contrôles plus approfondis dans les zones à risque qui nous sont ainsi apparues.

Enfin, une quatrième évolution a contribué à nous rapprocher du Parlement, les enquêtes menées à l'initiative des commissions de finances et des affaires sociales des Assemblées. Au nombre d'une quinzaine par an, ces enquêtes se sont multipliées.

Ces missions nouvelles au service du Parlement ont conduit la Cour à renouveler ses méthodes de travail. Nous avons recruté plus de 40 experts, commissaires aux comptes, pour former nos équipes de certification. La Cour a véritablement appris et investi son métier de certification qui mobilise chaque année des ressources importantes. Les enquêtes menées pour le Parlement mettent en contact les magistrats de la Cour avec les parlementaires à travers les auditions, les réponses qui leur sont apportées et les amendements qui sont déposés en réaction aux constats et aux recommandations

formulés par la Cour. La Cour consacre désormais une partie significative de son temps pour assister le Parlement et lui apporter son expertise.

Je crois que nous avons atteint un bon équilibre qui nous permet de mettre notre force de travail au service du Parlement sans remettre en cause notre liberté de programmation, gage essentiel de notre indépendance.

### Toujours davantage informer le citoyen

Si les juridictions financières – et particulièrement la Cour – se sont rapprochées du Parlement, elles se sont aussi considérablement rapprochées du citoyen, qu'elles éclairent sur l'usage fait des deniers publics. C'est à lui que nous parlons lorsque les médias rendent compte de nos contrôles. C'est pour lui que les juridictions financières – et dès 1990, la communication des lettres d'observations des CRC ouvrait la voie – n'ont cessé d'accentuer le caractère public des résultats de leurs travaux et de diversifier le nombre de leurs publications : ainsi, le rapport public annuel s'est enrichi et, en complément, selon une pratique inaugurée par l'un de mes prédécesseurs, Pierre Arpaillange, cinq à dix rapports publics thématiques sont publiés chaque année.

Le premier rapport public thématique – je vous le rappelle – établi en liaison étroite avec les CRTC, concernait la dette des collectivités territoriales en 1991.

La Cour et les chambres se chargent donc de donner toute sa mesure à l'article 15 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration ». Je crois que l'audience croissante de la Cour et des chambres régionales et territoriales des comptes dans les médias nationaux et régionaux montre à quel point les constats et les recommandations formulées par les juridictions financières résonnent dans le débat public. Je me suis engagé dès mon arrivée à la Cour à publier davantage les travaux de la Cour. Ainsi, depuis cette année, les référés adressés aux ministres sont publiés.

### Un positionnement institutionnel de la Cour renouvelé

Au bénéfice de l'ensemble de ces évolutions, il était légitime que le statut constitutionnel de la Cour puisse évoluer. Dans sa rédaction d'avant 2008, la Constitution de la Cinquième République n'abordait le rôle de la Cour des comptes qu'incidemment, en mentionnant sa mission d'assistance au Parlement et au Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et des lois de financement de la sécurité sociale.

Le positionnement institutionnel et l'indépendance de la Cour ont été confortés par la décision du 25 juillet 2001 du Conseil constitutionnel qui a réaffirmé son indépendance et l'équilibre de son positionnement entre l'exécutif et le législatif. Cette décision a donné lieu au développement d'une théorie dite de l'équidistance qui doit être bien comprise : elle signifie que le positionnement de la Cour, lorsqu'elle assume ses missions d'assistance pour le Parlement et le Gouvernement, doit être équilibré, c'est-à-dire ne pas être faussé au détriment de l'un ou l'autre de ces deux pouvoirs. Cela ne signifie pas que la Cour travaille uniquement pour assister le Parlement et le Gouvernement : elle assume des missions qui lui sont propres de contrôle des comptes publics, de jugement des comptables qui la rattachent au pouvoir judiciaire, ainsi que d'information du citoyen.

Il était donc nécessaire que ce dernier rôle de la Cour figure dans la Constitution, à côté des missions d'assistance au Parlement et au Gouvernement. Depuis la révision du 23 juillet 2008, c'est le cas : l'article 72-2 nouveau est consacré à la Cour et dispose que celle-ci, « *par ses rapports publics, [...] contribue à l'information des citoyens* ».

Cette révision a aussi introduit une nouvelle mission de la Cour : l'assistance au Parlement et au Gouvernement pour l'évaluation des politiques publiques. Cela suppose qu'à l'avenir, nous adaptions nos méthodes aux techniques de l'évaluation. Cela suppose aussi, pour nous permettre d'assumer ces missions, d'autres évolutions législatives et réglementaires que celles apportées par la loi du 3 février 2011 tendant à renforcer les moyens du Parlement en matière de contrôle de l'action du Gouvernement et d'évaluation des politiques publiques. En effet, aucun texte législatif n'habilite encore le gouvernement à nous saisir de demandes d'évaluation, même si ce droit figure dans la Constitution. Cela ne nous a pas empêché d'accepter d'inscrire à notre programme des enquêtes souhaitées par le Gouvernement : ainsi sur les concours publics aux établissements de crédit en 2009 (autrement dit le plan de soutien aux banques), sur la comparaison des prélèvements obligatoires entre France et Allemagne en 2011, et bientôt les coûts de la filière nucléaire. Nous avons appris ainsi à enrichir nos méthodes d'évaluation par la constitution de comités d'experts qui viennent éclairer nos travaux. D'autres évolutions sont encore nécessaires sur lesquelles je reviendrai.

Le champ de contrôle de la Cour s'est élargi à certains des pouvoirs publics. Ainsi, en l'absence de texte, le Président de la République a proposé en 2007 que la Cour des comptes contrôle, selon les méthodes qui lui sont propres, l'ensemble des dépenses de la Présidence de la République. La Cour des comptes peut assurer par ailleurs des missions de contrôle sur certaines procédures des Assemblées, à leur demande.

Par ailleurs, l'indépendance de la Cour confirmée par le Conseil constitutionnel s'est traduite dans les faits lorsqu'en 2005, elle a acquis son autonomie de gestion et budgétaire : longtemps dépendante du ministère des finances, elle a été rattachée, au plan budgétaire, aux services du premier ministre et non plus à Bercy et elle s'est dotée de ses propres moyens de gestion, pour elle-même et pour les CRTC.

Je crois cette évolution du statut de la Cour – et avec elle de l'ensemble des juridictions financières – inexorable : son utilité pour le fonctionnement de notre démocratie et son rôle au service du Parlement et du Gouvernement, sans être rattaché à l'un ou l'autre, la préservation de son indépendance militent pour lui reconnaître une place bien particulière et irremplaçable dans le paysage de nos institutions.

Ce positionnement renouvelé vient renforcer le caractère singulier du modèle français d'institution supérieure de contrôle financier public. Dans la plupart des pays du monde, il existe des institutions supérieures de contrôle. Elles sont souvent rattachées au Parlement, mais quelques pays ont reproduit le modèle napoléonien de juridiction qui est le nôtre. Mais certainement aucune ne dispose de

missions aussi variées et centrales que les nôtres, avec surtout autant de garanties d'indépendance et de latitude d'actions en faveur de l'intérêt général. Cette diversité de nos missions, cette richesse de nos métiers sont pour beaucoup dans le succès que connaît la Cour pour remporter les appels d'offre lancés par les organisations internationales pour assurer leur audit externe. Ces missions auxquelles l'ensemble des magistrats des juridictions financières est associé, contribuent au rayonnement international du modèle français. La Cour a un rôle à jouer dans la coopération entre institutions supérieures de contrôle, afin de progresser dans l'harmonisation de leurs méthodes.

### **Les missions traditionnelles des juridictions financières ne doivent pas être abandonnées**

Ces évolutions nombreuses des missions des juridictions financières, encore pleines de promesses, ne les ont pas détournées de leur métier essentiel qui est de garantir la régularité de la gestion publique et la probité des agents. En effet, le besoin de transparence, de contrôle et de responsabilité n'a jamais été aussi fort dans l'esprit et les attentes des citoyens. La Cour doit continuer à y répondre et pleinement investir ses missions de contrôle des comptes et de jugement des gestionnaires publics. Les contrôles organiques représentent encore la principale part des travaux de la Cour et c'est heureux. Cela ne signifie pas que nos techniques de contrôle et de jugement ne doivent pas évoluer.

Nous avons connu en 2008 la plus importante réforme jamais entreprise de nos procédures juridictionnelles. Cette loi a révolutionné notre droit processuel en le débarrassant de ses aspects les plus archaïques (comme la règle du double arrêt qui conduisait à allonger sans véritable justification les procédures). Elle met en place des procédures plus simples -avec par exemple la possibilité de prononcer la décharge d'un comptable par une ordonnance rendue à juge unique- des procédures également plus respectueuses des droits de la défense (qui bénéficient d'un meilleur accès au dossier par exemple). La réforme met donc pleinement la Cour en conformité avec la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme.

La façon dont nous menons nos contrôles traditionnels a beaucoup évolué : ceux-ci prennent davantage en compte le souci de mesurer l'efficacité et l'efficience de la dépense publique. Ainsi, les contrôles sont plus denses et plus riches et viennent enrichir nos publications.

En somme, je crois qu'un magistrat qui aurait pris sa retraite dans les années 1980 serait tout à fait surpris de redécouvrir la Cour des comptes de 2011. Il ne s'y sentirait pas mal à l'aise car nous avons su garder le meilleur de nos traditions : la liberté de programmation, les principes de collégialité et de contradiction, la rigueur des analyses. Mais les nouvelles missions au service du Parlement et du Gouvernement, le nombre accru de publications, le souci de formuler des recommandations et d'en assurer le suivi, la modernisation de nos méthodes de travail, tout cela le surprendrait certainement. Je suis reconnaissant à mes prédécesseurs d'avoir su initier et mener à bien ces réformes.

Toutes ne sont pas achevées, d'autres sont nécessaires pour tirer toutes les conséquences du positionnement renouvelé de la Cour. J'aborderai successivement l'organisation de nos travaux d'évaluation, en lien avec les chambres régionales et territoriales des comptes,

l'élaboration de normes professionnelles et la nécessaire modernisation du régime de responsabilité des gestionnaires publics.

### Évolutions à venir

Il est nécessaire que les juridictions financières puissent mener à bien leurs missions de contribution à l'évaluation des politiques publiques dans les meilleures conditions possibles. Or, celles-ci sont pour la plupart partagées avec les collectivités territoriales. Pour mener à bien des enquêtes communes entre la Cour et les chambres régionales et territoriales des comptes, le fonctionnement des formations interjuridictions doit être simplifié : la totalité de l'enquête doit être menée sous sa responsabilité, y compris la contradiction.

L'organisation des chambres régionales et territoriales des comptes doit aussi évoluer : certaines fonctionnent aujourd'hui avec un effectif trop réduit pour assurer une collégialité suffisante et répondre aux attentes qui sont placées en elles, en termes de professionnalisme, d'expertise et de spécialisation. Des regroupements entre chambres sont donc nécessaires pour mettre fin à cette situation.

Il importe aussi que la Cour et les chambres régionales et territoriales des comptes, pour assurer la diversité de leurs missions, se dotent de davantage de normes professionnelles opposables aux tiers. Nous en avons déjà un certain nombre, en particulier concernant la certification, le contrôle budgétaire ou l'évaluation. Mais il serait utile de formaliser les normes dans les domaines où tel n'est pas encore le cas. Ce chantier consiste dans mon esprit à mieux expliciter les grands principes encadrant notre pratique professionnelle et à fixer, en particulier pour les contrôles organiques, un socle minimal d'exigences et de normes de travail. Ainsi, nous garantirons l'homogénéité des pratiques et une qualité mesurable et constante dans la mise en œuvre de nos contrôles. Nous consoliderons également la force et l'indépendance des magistrats et des personnels de contrôle, tout en nous inscrivant dans le cadre général et international de toutes les organisations supérieures de contrôle.

Une question demeure ouverte et appelle une réponse nouvelle adaptée aux enjeux et aux attentes des citoyens : il s'agit des régimes de responsabilité des acteurs de la dépense publique. Deux régimes distincts existent aujourd'hui : pour les comptables d'une part la responsabilité personnelle et pécuniaire ; pour les gestionnaires d'autre part la responsabilité devant la Cour de discipline budgétaire et financière, distincte de la Cour des comptes.

Sur le premier point, le diagnostic est depuis longtemps connu : il convient de mettre fin à l'exemple unique d'un juge dont la décision peut, de fait, être rapportée par un membre du pouvoir exécutif à travers la remise gracieuse prononcée par le ministre chargé des finances. On a beau expliquer que c'est moins la décision du juge qui est remise en cause que ses effets, potentiellement disproportionnés pour le comptable condamné, il n'en demeure pas moins que les jugements de la Cour restent largement « virtuels ». Je cite l'un de mes prédécesseurs, Pierre Arpaillange : « *Anesthésier nos sentences, neutraliser nos jugements par la mansuétude du pouvoir exécutif, voilà qui ne contribuera pas à faire de nous des juges respectés* ».

Ce régime critiquable et critiqué, « *l'un des derniers exemples de justice retenue* », selon l'expression de mon prédécesseur Philippe Séguin, vit peut-être ses derniers jours. Très récemment en effet, des discussions entre des parlementaires et le gouvernement, notamment la direction générale des finances publiques, ont conduit à l'élaboration d'un texte commun sur la modernisation de ce régime de responsabilité personnelle et pécuniaire. S'il était adopté – et cette première étape permet de l'envisager –, il constituerait une transformation extrêmement sensible du régime de responsabilité des comptables.

S'agissant de la responsabilité des gestionnaires, une extension de son régime serait la bienvenue car cela répondrait aux attentes légitimes des citoyens que des modalités de sanction existent pour les infractions aux règles de la dépense publique que la Cour relève, sans prendre le risque d'une pénalisation de l'action publique qui serait tout à fait dommageable. Des propositions existent sur ce sujet, il importe qu'elles soient attentivement examinées par les pouvoirs publics.

En conclusion, la Cour et les chambres régionales et territoriales des comptes sont des institutions dont l'utilité est sans cesse démontrée. Elles jouent un rôle plus que jamais indispensable car elles répondent à de légitimes aspirations démocratiques de transparence de l'action publique, de préservation de la confiance des citoyens dans l'État, de contrôle de l'utilité de la dépense publique, de responsabilité des gestionnaires. L'élargissement de nos missions en témoigne et induit de profondes transformations des juridictions financières.

Les sujets que j'ai évoqués montrent que des efforts sont encore nécessaires pour que nous puissions tirer toutes les conséquences de ces évolutions sur notre organisation et nos méthodes de travail. Un temps de consolidation est aussi nécessaire car il importe que nous ne soyons pas, en quelque sorte, victimes de notre succès. Nous devons en effet être vigilants pour préserver ce qui fait notre force : notre indépendance et nos valeurs, qui sont le débat collégial, le souci de l'argumentation et de la précision, la qualité et la lisibilité de nos constats et recommandations pour les pouvoirs publics mais aussi pour les citoyens auxquels nous nous adressons. Ce n'est qu'à ce prix que les juridictions financières pourront pleinement et durablement jouer le rôle renouvelé qui est désormais le leur.

Je vous remercie de votre attention et vous souhaite de fructueux travaux. ■

Je vous remercie de votre attention et vous souhaite de fructueux travaux. ■

# La Cour des comptes et l'approche macroéconomique des finances publiques

**François ECALLE**  
Conseiller-maître

Plusieurs rapports publiés par la Cour comportent des développements sur des sujets de nature macroéconomique : des publications périodiques, comme le rapport sur les résultats et la gestion budgétaire ou le rapport sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale ; des rapports publics thématiques, comme celui qui a été consacré aux concours publics accordés aux établissements de crédit en 2008-2009 ; des communications au Parlement, par exemple sur la mise en œuvre du plan de relance de l'économie française.

C'est toutefois dans le rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques, publié chaque année par la Cour au mois de juin, que l'approche macroéconomique est la plus développée. La nature exacte de cette approche doit être précisée avant d'examiner comment elle a conduit à adapter les méthodes de travail de la Cour et quels en sont les résultats.

## I. L'approche macroéconomique du rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques

Le rapport annuel de la Cour sur la situation et les perspectives des finances publiques (RSPFP) est prévu à l'article 58-3 de la loi organique sur les lois de finances pour être présenté au Parlement en vue du débat d'orientation des finances publiques. La rédaction de cet article n'étant pas parfaitement claire, la Cour a bénéficié d'une certaine marge de liberté pour définir la forme et le contenu de ce rapport et pour les faire progressivement évoluer. Le RSPFP est ainsi très différent aujourd'hui de qui pouvait être envisagé il y a dix ans.

Il couvre l'ensemble des administrations publiques au sens de la comptabilité nationale, c'est-à-dire l'État, les organismes divers d'administration centrale, les administrations de sécurité sociale et les administrations publiques locales. Il porte à la fois sur la situation des finances publiques au moment de sa publication, plus précisément sur les comptes de l'année passée et les informations disponibles sur l'année en cours, et sur leurs perspectives pour les années à venir. Lorsque le premier RSPFP a été publié, en 2005, cette dimension prospective était très nouvelle pour la Cour, qui examinait traditionnellement plutôt les comptes et la gestion passés.

Ce rapport constitue un véritable audit annuel de la situation et des perspectives des finances publiques, dont la Cour tire d'importantes recommandations.

### A. Le diagnostic sur la situation et les perspectives des finances publiques

L'analyse des finances publiques s'appuie principalement, dans ce rapport, sur le compte consolidé des administrations publiques établi par l'INSEE. En effet, les engagements européens de la France font

référence aux comptes nationaux qui permettent des comparaisons internationales sur une base harmonisée. La plupart des études macroéconomiques des finances publiques, et le déficit et la dette publics au sens des comptes nationaux sont les indicateurs les plus suivis, en France comme dans le reste du monde.

Les comptes nationaux étant peu détaillés, la Cour complète leur analyse par des observations tirées de l'examen des comptabilités spécifiques de chacun des sous-secteurs des administrations publiques (État, administrations de sécurité sociale, collectivités territoriales...). Le RSPFP reprend notamment les observations du rapport sur les résultats et la gestion budgétaires ainsi que du rapport sur la certification des comptes de l'État qui sont publiés peu de temps auparavant.

L'évolution des recettes publiques, et de certaines dépenses, résulte largement de la conjoncture macro-économique. La croissance des prélèvements obligatoires, à législation inchangée, est ainsi à peu près égale, en moyenne sur plusieurs années, à celle du PIB en valeur. Toutefois, le rapport entre les taux de croissance des prélèvements et du PIB (l'élasticité) peut varier sensiblement d'une année à l'autre, notamment en fonction de la conjoncture. Dès les premiers RSPFP, la Cour a examiné la situation des administrations publiques au regard des évolutions du PIB et de l'élasticité des recettes au PIB.

Les perspectives des finances publiques, et leur soutenabilité à long terme, dépendent beaucoup de la croissance qui peut être attendue au cours des années à venir en faisant abstraction des fluctuations conjoncturelles, c'est-à-dire de la croissance potentielle de l'économie. Le RSPFP a progressivement approfondi l'analyse des déterminants et des outils de mesure de la croissance potentielle.

La Cour ne fait pas elle-même de prévisions de croissance, ni donc de déficit public, mais elle évalue les risques pour les finances publiques dont la réalisation pourrait remettre en cause les prévisions du Gouvernement, à la lumière de ses travaux et de ceux des organisations internationales (Commission européenne, OCDE et FMI en particulier).

L'écart entre le PIB effectif et celui qui aurait été enregistré si la croissance avait toujours été égale à son potentiel permet de mesurer les pertes de recettes, et les dépenses supplémentaires, imputables à la position de l'économie dans le cycle macroéconomique, donc la composante conjoncturelle du déficit. Déduire cette dernière du déficit effectif permet de mesurer le déficit structurel des administrations publiques qui occupe une place centrale dans l'analyse économique des finances publiques, et dans le RSPFP. La Cour a ainsi

souligné que le déficit public de 7,1 % du PIB enregistré en 2010 tenait assez peu à la crise, le déficit structurel représentant à lui seul environ 5 % du PIB. Elle a aussi mis en évidence les difficultés méthodologiques présentées par sa mesure.

Le déficit structurel résulte de l'accumulation, au cours des années passées, de mesures de baisse des prélèvements obligatoires et du manque de maîtrise des dépenses publiques. Ses modalités de calcul ne permettent cependant pas de quantifier ces deux facteurs. Aussi la Cour a-t-elle donné une place croissante dans le RSPFP à la notion d'effort structurel qui répond à ce besoin. L'effort structurel résulte en effet de la somme des mesures nouvelles de hausse ou de baisse des prélèvements, d'une part, et du plus ou moins grand degré de maîtrise des dépenses publiques, d'autre part<sup>1</sup>. Cette maîtrise est appréciée en rapprochant la croissance des dépenses de celle du PIB potentiel

Les critères usuels d'analyse (déficit structurel, déficit permettant de stabiliser l'endettement...) ne suffisent pas pour apprécier les risques pesant sur les finances publiques. En 2007, la situation de l'Espagne semblait très saine au regard de ces critères alors que de graves déséquilibres macroéconomiques la menaçaient et ont ensuite fortement affecté ses comptes publics. Dans le RSPFP de juin 2011, la Cour a examiné ces risques macroéconomiques pour la France et mis en avant le danger que présente le déséquilibre de sa balance des paiements courants.

### **B. Les orientations souhaitables de la politique des finances publiques**

La Cour ne peut pas se contenter de recommander une réduction rapide du déficit et de l'endettement publics en ignorant le risque d'un impact négatif de ce redressement sur l'activité. La dégradation de la conjoncture économique, d'abord en 2008-2009 puis de nouveau à partir de l'été 2011, impose de prendre position sur ce sujet difficile. Le RSPFP s'est donc progressivement inscrit dans les débats sur les effets macroéconomiques de la politique budgétaire.

Pour la Cour, si le rééquilibrage des comptes publics a un impact négatif temporaire sur l'activité, les conséquences économiques et sociales d'une poursuite de l'endettement seraient encore plus graves.

La Cour ne se limite pas non plus à recommander une diminution du déficit public, mais donne des orientations sur les mesures, hausse des prélèvements ou économies sur les dépenses, qui permettent d'atteindre cet objectif en affectant le moins possible la croissance et l'emploi, ce qui implique à nouveau d'en évaluer les conséquences macroéconomiques. Le rapport de mars 2011 sur les prélèvements fiscaux et sociaux en France et en Allemagne lui en a donné l'occasion et le RSPFP suivant en a repris les conclusions.

## **II. Les méthodes de travail et les résultats**

### **A. Les méthodes de travail**

Le RSPFP est établi en suivant les procédures de la Cour. Il est préparé par une formation interchambres et adopté en chambre du conseil après avoir été communiqué aux administrations concernées, dont les directeurs sont auditionnés, puis aux ministres. Il présente toutefois quelques spécificités.

Le RSPFP ne résulte pas d'une enquête de la Cour au sens habituel. Il assemble des contributions de l'ensemble des chambres de la Cour, en général fondées sur des enquêtes réalisées dans le cadre d'autres rapports annuels comme ceux sur les résultats et la gestion budgétaires ou sur la sécurité sociale, ainsi que sur des travaux du rapporteur. L'originalité de ces travaux est que les informations utilisées, notamment les études et statistiques nécessaires à l'approche macroéconomique des finances publiques, sont pour la plupart dans le domaine public et notamment sur Internet.

Un enjeu important pour la Cour était d'acquiescer l'expertise nécessaire et de faire reconnaître à l'extérieur la qualité de ses travaux sur des sujets économiques qu'elle n'avait pas l'habitude de traiter jusque là. Le président de la première chambre et de la formation interchambres, Christian Babusiaux, a su rassembler une équipe de personnes qui avaient une expérience dans ce domaine. Le contre-rapporteur, François Monier, est ainsi un ancien directeur de la prévision du ministère des finances et j'ai moi-même été sous-directeur chargé des finances publiques dans cette même direction. Plusieurs administrateurs de l'INSEE apportent des contributions à ce rapport. La création d'un séminaire de finances publiques a aussi joué un rôle important. Il rassemble périodiquement, pendant la préparation du rapport, les magistrats concernés de la Cour et des économistes venant de l'Université, de l'administration, de centres d'études, d'organisations internationales et d'autres pays. Il permet de nouer un dialogue fructueux et d'apporter à la Cour des éclairages techniques très utiles.

### **B. Les résultats**

L'audit annuel des finances publiques présenté dans le RSPFP est très largement commenté, et quasiment jamais contesté, au Parlement et dans les médias, y compris dans la presse étrangère. Il est de plus en plus souvent cité dans les rapports des organisations internationales, les études économiques et les publications des établissements financiers et des agences de notation.

Les mises en garde de la Cour sur les risques d'emballlement de la dette publique ont contribué à une salutaire prise de conscience collective. Ses estimations de la composante structurelle du déficit public français constituent désormais une référence incontournable. La loi de programmation des finances publiques impose un effort structurel minimal et la Commission européenne, dans le cadre des nouvelles procédures de surveillance budgétaire dont elle a la charge, utilise désormais cette notion que la Cour a mis en avant depuis plusieurs années.

Les organisations internationales recommandent souvent la création de « comités budgétaires indépendants » chargés notamment d'analyser la situation des finances publiques et d'en tirer des recommandations de politique économique. Dans un rapport de septembre 2011 sur les finances publiques dans l'Union européenne, la Commission européenne a noté que la Cour des comptes remplit ces fonctions en France. Or, le RSPFP est le principal support de ces analyses et recommandations.

La situation des finances publiques peut évoluer très vite et l'avis de la Cour est très attendu. En conséquence, elle actualise et complète le RSPFP dans le chapitre qui ouvre son rapport public annuel.

Les résultats de cette approche macroéconomique des finances publiques sont donc très satisfaisants et montrent les capacités d'adaptation de la Cour aux nouveaux enjeux. ■

<sup>1</sup> La contribution de ces deux facteurs à l'effort structurel étant mesurée en pourcentage du PIB.

# Les musées nationaux après une décennie de transformations 2000-2010

**Emmanuel GIANNESINI**  
Conseiller référendaire

Je suis très heureux d'avoir l'occasion de dire quelques mots devant vous à propos du rapport public thématique que la Cour a publié le 30 mars dernier, sous le titre « Les musées nationaux après une décennie de transformation 2000-2010 ».

D'abord parce qu'il est toujours agréable de parler de culture et de musées. Mais aussi, plus sérieusement, parce que c'est un bon choix dans le cadre de la séance de ce matin, qui s'intitule « Des missions entre rénovation et continuité ».

Tel sera le sens général de mon propos : ce rapport illustre le fait qu'à partir des compétences traditionnelles de la Cour en matière de contrôle du « bon emploi » des fonds publics, il est possible d'aller assez loin dans l'analyse d'une politique publique, de son organisation institutionnelle, de son financement, de ses objectifs et de ses résultats.

De fait, ce rapport emprunte à quatre types de rapports qui font partie de la typologie habituelle de la Cour : un rapport de suite après une première communication publique ; une synthèse de contrôles organiques ; un audit de performance ; et une évaluation de politique publique.

### **I. Un rapport de suite après une première communication publique : près de quinze ans après le rapport public de février 1997 « Les musées nationaux et les collections nationales d'œuvres d'art ».**

Deux grands sujets avaient été soulevés par la Cour il y a quinze ans : l'organisation administrative du système muséal, et la question des œuvres manquantes qui entraînait la nécessité d'un récolement. Nous sommes revenus sur ces deux sujets en 2011.

Sur le premier, nous avons pu constater que la recommandation de la Cour en faveur d'une clarification du rôle de la Réunion des musées nationaux et de l'autonomie des musées avait été appliquée, mais je dirais appliquée de façon extrême car si, en 1997, nous estimions nécessaire de « donner de l'air » aux musées, en 2011, ce que nous avons observé, c'est un affaiblissement préoccupant du ministère de la culture et de la direction des musées de France, et partant, un affaiblissement de leur capacité à piloter effectivement la politique muséale. Les lacunes de la contractualisation avec les musées en sont un exemple.

Sur le deuxième sujet, en revanche, de grands progrès ont été accomplis, puisqu'une réglementation assortie d'une méthodologie du récolement était maintenant en vigueur dans les musées. Nous en avons rendu compte au titre des éléments positifs de la décennie écoulée, et comme exemple d'une orientation suggérée par la Cour qui a été suivie par le ministère.

Le rapport de 2011 va cependant très au-delà du rapport de 1997, en procédant à une actualisation des thèmes abordés (par exemple sur la gratuité, qui n'était guère d'actualité il y a quinze ans) mais aussi à un élargissement de leur spectre. Il comporte ainsi des analyses sur l'insoutenabilité budgétaire de la politique de l'offre, sur l'encadrement du mécénat, sur la nécessité d'un rééquilibrage territorial ou sur l'absence de démocratisation de l'accès au musée.

Ces thèmes vont au-delà de l'analyse institutionnelle et réglementaire qui présidait encore à l'essentiel du rapport de 1997. Ils sont l'héritage d'une décennie 2000 où la Cour s'est de plus en plus souvent penchée sur les questions de performance, au sens très large du terme, et s'est plusieurs fois attachée à dresser le bilan critique d'initiatives récentes, comme dans le cas de la gratuité accordée jeunes de 19 à 25 ans et aux enseignants, vis-à-vis de laquelle notre analyse est circonspecte, pour employer un euphémisme.

### **II. Dans la typologie classique des travaux de la Cour figure aussi les synthèses de contrôles organiques.**

De telles synthèses ont toujours été pratiquées, par exemple sur les agences de l'eau ou les offices agricoles. Incontestablement, le rapport sur les musées nationaux constitue une telle synthèse. C'est même tout à fait indispensable, car dans un univers constitué de musées érigés en établissements publics autonomes, les observations précises, chiffrées, rigoureuses doivent s'appuyer sur de tels contrôles.

En l'espèce, avant de procéder à cette analyse transversale, nous avons donc contrôlé « classiquement » une dizaine de grands musées, et nous nous sommes appuyés ensuite sur les observations et recommandations formulées dans ce cadre « organique » pour étayer certaines des observations du rapport public.

Mais ce qui est intéressant, au-delà de cet aspect de méthode, ce sont les enjeux que soulève cette configuration d'une politique publique de plus en plus portée par des structures autonomes.

C'est un enjeu interne pour la Cour des comptes (que devient la programmation de nos travaux lorsque les politiques publiques sont portées par des opérateurs ?), mais surtout un enjeu en termes d'instruction et de « positionnement » de nos recommandations (comment objectiver des constats comme « l'absence de pilotage » ?). Pour ce faire, nous nous sommes appuyés par exemple sur l'analyse des contrats conclus entre l'État et ses musées, sur le fonctionnement concret des conseils d'administration, sur les messages échangés entre le ministère et les établissements.

### III. Ce rapport constitue aussi ce que nos homologues anglo-saxon appellent un audit de performance, un rapport « value for money ».

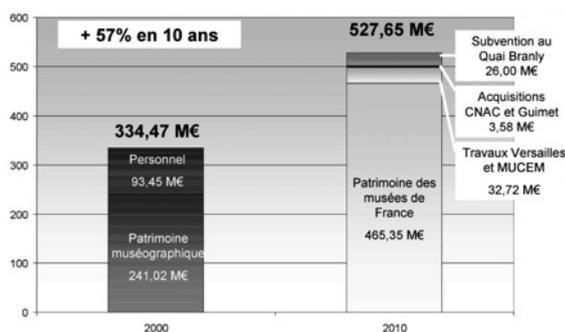
La notion de performance constitue une dimension qui était continûment présente dans nos travaux à travers « le bon emploi des fonds publics » et le « contrôle de l'exécution des lois de finances ». Mais elle est devenue systématique et objective dans les années 2000 avec le triptyque objectifs / indicateurs / résultats porté par la LOLF. Il n'y a pas un rapport de la Cour, aujourd'hui, qui ne traite de performance.

Dans le cas des musées, dont les succès ont été remarquables – et remarquablement communiqués... – depuis dix ans, cette mise en relation objective des objectifs avec les résultats et avec les financements budgétaires et fiscaux a débouché sur une mauvaise surprise.

En effet, il s'est avéré qu'au regard d'une croissance des dépenses budgétaires de 57 % en dix ans en euros courants (de 334 millions d'euros en 2000 à 528 millions d'euros en 2010), les résultats atteints n'étaient pas si convaincants.

#### Les musées nationaux après une décennie de transformations 2000 - 2010

##### Les dépenses budgétaires de l'Etat en faveur des musées



Globalement, c'est une politique d'investissement qui a bénéficié aux musées, et c'est peut-être une bonne chose, mais ce n'est pas une politique de performance ou d'efficacité, qui aurait consisté à faire mieux pour le même coût, ou à faire beaucoup mieux pour une croissance maîtrisée des coûts.

### IV. Enfin, ce rapport esquisse la trame d'une évaluation de politique publique. Mais attention, il n'en constitue pas une, et ne le prétend pas, notamment car il n'en présente pas les caractéristiques pluridisciplinaires et méthodologiques.

Nous avons caressé l'idée de procéder à l'évaluation *stricto sensu* de la politique de gratuité des musées. Mais très vite il nous est apparu que l'objet était trop limité, alors qu'à l'inverse, nous avons beaucoup à dire sur l'ensemble de la politique muséale.

Si je puis oser un néologisme, je dirais donc que ce travail constitue une *proto-évaluation* : il met l'accent sur les publics, c'est-à-dire sur les destinataires finaux de la politique muséale ; nous avons procédé à l'audition de grands témoins et d'experts ; certaines de nos recommandations sont en provenance des États-Unis ; et surtout, relève typiquement d'une proto-évaluation la mauvaise surprise éprouvées par les musées à travers le rappel des objectifs que leur

assigne l'État en termes de *composition* des publics, et non pas seulement de nombre de visiteurs.

C'est en effet l'un des grands messages de ce rapport que de rappeler qu'à l'aube de la décennie, l'augmentation quantitative de la fréquentation ne constituait pas le seul objectif assigné aux musées, et même pas le plus explicite, alors qu'il leur avait été demandé très clairement, à l'inverse, de rajeunir leur public, et d'en diversifier leur composition. Or, sur ces deux points, les résultats ne sont pas là. Comme l'a indiqué un jour de manière saisissante un membre de la Cour, les grands bénéficiaires de la décennie ont été « les vieux, les parisiens et les bourgeois ».

#### Les musées nationaux après une décennie de transformations 2000 - 2010

##### ... et peu diversifié

##### % de Français de 15 ans et plus ayant visité un musée au cours des 12 derniers mois

	1989	1997	2008
Agriculteurs	22 %	20 %	17 %
Artisans, commerçants et chefs d'entreprise	32 %	33 %	30 %
Cadres et prof. intell. sup.	61 %	65 %	59 %
Professions intermédiaires	43 %	43 %	38 %
Employés	31 %	34 %	22 %
Ouvriers	23 %	22,5 %	15 %
Retraités, inactifs	21 %	entre 25 et 30 %	29 %
Ensemble de la population	30 %	33 %	30 %

#### Les musées nationaux après une décennie de transformations 2000 - 2010

##### ... et peu diversifié

##### % de Français de 15 ans et plus ayant visité un musée au cours des 12 derniers mois

	1989	1997	2008
Communes rurales		26 %	22 %
Moins de 20 000 hab.		27 %	23 %
20 000 à 100 000 hab.		31 %	26 %
Plus de 100 000 hab.		36 %	34 %
Paris intra-muros	59 %	57 %	65 %
Reste de l'agglomération parisienne	43 %	42 %	40 %

C'est exactement le type de message que porterait une évaluation en bonne et due forme : à travers la confrontation systématique des objectifs et des résultats, nous avons pu l'étayer au niveau de la politique nationale. L'étape suivante serait d'affiner encore les constats, sur une base sociologique, territoriale, musée par musée.

### V. Je terminerai ce propos en montrant que les recommandations de la Cour, sans excéder le cadre de ses compétences traditionnelles, permet de les pousser jusqu'à leurs extrémités.

Le premier axe de ces recommandations est traditionnel puisqu'il s'intitule « Améliorer l'efficacité des musées pour anticiper et préparer la modération du soutien direct de l'État ». Il comprend l'ensemble des recommandations qui appellent à une gestion plus rigoureuse et

surtout à une stratégie d'efficience et de productivité plutôt qu'à une stratégie d'augmentation indéfinie des moyens. Il s'agit là d'un registre classique pour la Cour des comptes, chacun en conviendra.

Le deuxième axe est plus inattendu – ou était plus inattendu du côté des musées - : « Rééquilibrer la politique nationale en faveur des régions et inciter les musées à développer leurs actions territoriale ». Il s'agissait pour la Cour de tirer les conséquences des constats selon lesquels les musées et la politique nationale s'étaient repliés sur Paris, au détriment des objectifs qui lui avaient été assignés en termes d'action territoriale mais aussi de diversification des publics. À dire vrai, nous avons déjà critiqué le « parisianisme » (mais pas en ces termes...) du ministère de la culture, et ce n'était donc pas tout à fait un axe nouveau. Au regard de la concentration des financements sur les seuls musées nationaux, et notamment franciliens, cette critique s'imposait en 2011.

Enfin, un troisième axe a été qualifié de « politique » par un commentateur, ce qui nous a beaucoup amusés. Il était formulé ainsi : « Redéployer les moyens consacrés à la politique de l'offre pour développer ceux de la politique des publics afin de favoriser la diversification et la démocratisation des publics. ». Pour la Cour, il s'agissait de tirer les conséquences logiques du double constat selon lequel la croissance des financements alloués à la politique de l'offre, non seulement n'était plus soutenable, mais n'avait pas fait la preuve de son efficacité dans le champ de la démocratisation.

\* \* \*

En conclusion, pour honorer le thème de la matinée « Des missions entre rénovation et continuité », je voudrais essayer d'esquisser ce

que pourrait être le troisième rapport de la Cour sur la politique muséale en mars 2021. Peut-être s'appellera-t-il : « Les musées de France après une décennie de consolidation 2011-2020 ».

Par rapport à notre travail de 2010, je pense que ce futur rapport présentera quatre caractéristiques nouvelles, dont toutes ne pourront pas être remplies à droit constant.

Tout d'abord, il portera sur l'ensemble des musées de France, musées nationaux et musées territoriaux, c'est-à-dire qu'il résultera d'une enquête commune Cour-CRTC.

Ensuite, il comportera une enquête à 360° sur la gestion du mécénat, c'est-à-dire qu'il étudiera aussi les motivations des entreprises donatrices, la méthodologie fiscale, la gestion des contreparties par ceux qui les reçoivent.

Très important, ce rapport devrait comporter une contre-étude sur les pratiques culturelles des Français : les études du ministère de la culture sur ce front sont solides, mais elles doivent être complétées, et le cas échéant soumises à la critique. C'est essentiel si l'on veut porter un regard juste sur la réalité des pratiques culturelles.

Enfin, si l'objectif de la démocratisation reste majeur, ce qui semble probable, il faudra que la Cour sache entreprendre une approche sociologique : que faire pour attirer au musée ceux qui n'y vont jamais ? C'est la condition pour que ses recommandations soient pertinentes et touchent juste.

Au terme de ce propos, j'espère vous avoir montré que si les compétences actuelles de la Cour lui permettent d'aller assez loin dans l'analyse des politiques publiques, la décennie à venir peut encore nous réserver des opportunités de compléter nos méthodes et nos approches classiques pour remplir notre compétence constitutionnelle. ■

## >>> Échanges avec la salle <<<

>>>

**Intervention d'une participante :** Merci. Je voulais vous remercier pour vos interventions qui permettent à la fois de bien revenir sur le rôle, la tradition de la Cour des comptes et de percevoir toute l'évolution. C'est très très riche. J'aurai trois questions, trois remarques finalement pour chacun d'entre vous en quelque sorte. D'abord concernant la présentation de Monsieur Babusiaux sur l'intérêt de la pluralité des activités de la Cour et le souci de l'enrichissement de ces différentes activités entre elles. J'avoue que à la fois très rassurant en tant que citoyen, et j'avoue qu'en tant que fonctionnaire du ministère des finances ça m'interpelle beaucoup parce que je crains que malheureusement dans la conduite des politiques publiques aujourd'hui, nous sentions également toute la nécessité d'assurer beaucoup de connexions entre le contrôle interne, le contrôle de gestion, la performance, mais n'en soyons pas complètement capables dans la conduite de l'activité de l'État, mais si nous tendons évidemment, et notamment grâce à l'aiguillon de la Cour des comptes, je suis plus particulièrement concernée par les travaux de certification, je perçois cet aiguillon, mais j'avoue que ça interpelle.

C'est-à-dire qu'on sent qu'on est un peu dans une course de vitesse. Je voulais avoir un peu votre perception, en miroir comment percevez-vous par rapport à l'évolution des travaux de la Cour la capacité de l'État à évoluer dans la mise en cohérence de l'ensemble de ces chantiers de contrôle de gestion, de contrôle interne. Pour ce qui concerne votre présentation sur le rapport sur les finances publiques à la dimension prospective, vous avez dit que ce rapport reçoit une grande publicité, notamment auprès des organismes internationaux. Vous avez par exemple évoqué les agences de notation. Et en termes d'audit interne, vous êtes dans un rôle externe, mais on est très attaché à répondre à un commanditaire. Vous avez évoqué que vous travaillez avec toutes les normes d'indépendance et de professionnalisme. Mais je me dis comment arrive-t-on en quelque sorte à répondre au risque que vos constats et recommandations vont faire apparaître, faire émerger et à la réponse que ne va peut-être pas forcément intervenir immédiatement par rapport à la publicité que ces constats et recommanda-

tions, quand elles ne sont pas mis en œuvre immédiatement, vont pouvoir avoir notamment vis-à-vis des organismes internationaux. Lorsque vous répondez à une commande, à une demande de l'exécutif ou du Parlement, si vous bousculez, mettez en exergue des lacunes, comment par rapport à la publicité que ces travaux vont-ils être portés à l'extérieur, comment on peut répondre à ça ? À la fois l'intérêt des travaux de la Cour des comptes, et le risque par rapport à l'image de la France par rapport à ces agences de notation. Et enfin, par rapport à l'intervention sur les musées, très riche, qui interpelle beaucoup sur le déploiement, tout en s'appuyant sur le rôle traditionnel de la Cour; son évolution, je note par rapport à ces constats de nature un peu plus sociétale, on a l'impression que la Cour sort un peu de son rôle. Je m'intéresse par exemple à votre domaine d'intervention à la culture, est-ce que là vous ne marchez pas un petit peu sur les plates bandes des inspections ministérielles. Comment ça s'articule dans ce cas-là ? Merci beaucoup.

**M. le Professeur M. Lascombe :** Merci Madame, nous allons simplement apporter des réponses brèves si c'est possible.

**M. Fr. Ecalle, conseiller référendaire à la Cour des comptes :** Je vais prendre la question qui s'adresse directement à moi, et je vais la résumer de manière très brutale. Est-ce que ce rapport peut conduire à faire perdre à la France son triple A ? La réponse est que je ne pense pas, parce que je ne pense pas que dire de manière indépendante et objective la vérité sur la situation et les perspectives des finances publiques soit un risque. Dans le rapport de juin 2009, nous avons écrit que la dette de la France à la suite de la crise risquait d'augmenter de vingt points de PIB. Nous étions sans doute les premiers à le dire. Nous n'avons pas perdu le triple A pour autant. Aujourd'hui la situation est, il est vrai, beaucoup plus tendue, et quand on regarde ce qu'écrivent les analystes de marché, les économistes, les agences de notation, je pense qu'ils ont en tête véritablement des scénarios catastrophiques. Donc expliquer que, certes on ne peut pas exclure des scénarios catastrophiques, mais que ce n'est pas le plus probable, et qu'en prenant les mesures nécessaires, en faisant l'effort nécessaire, on peut échapper à ces scénarios catastrophiques, je pense que nous remplissons notre rôle. Et quelque part aussi nous fiabilisons le discours de la France. Le fait que la Commission européenne nous ait reconnu comme comité budgétaire indépendant, c'est fondamental, parce que c'est un problème qui est mis en avant par toutes les organisations internationales. Le discours des gouvernements sur les finances publiques, et malheureusement particulièrement le discours du gouvernement français depuis déjà très longtemps, ce n'est pas ce gouvernement-là, c'est trente d'histoire des finances publiques de la France, n'est pas très crédible parce que nous n'avons jamais respecté nos engagements en matière de trajectoire des finances publiques. Donc qu'il y ait un organisme indépendant qui dise que oui nous sommes en partie sur la trajectoire que nous avons fixée, mais que l'on risque quand même d'en dévier c'est essentiel et finalement je pense que cela fait plus de bien que de mal.

**M. E. Giannesini, conseiller référendaire à la Cour des comptes :** Sur les musées, l'ensemble de ma présentation avait pour but de vous montrer comment à travers un socle de compétences et de missions traditionnelles énoncées par le code des juridictions financières, on pouvait justement, à la fin, tenir un discours pluridisciplinaire, ou pluraliste comme le dit le Président Babusiaux. Sur la question plus précise que vous soulevez, et que j'avais un peu anticipée en relevant qu'on nous avait accusés de « faire de la politique sur le sujet de la démocratisation », je précise que ce sujet, la démocratisation, figure à l'article premier du décret portant sur attribution de fonctions du ministre de la culture. Nous n'avons pas inventé l'objectif de démocratisation, et d'ailleurs il y a des indicateurs dans tous les contrats de performance conclus entre l'État et les musées sur le sujet. Le seul document où la démocratisation ne figure pas, pour être extrêmement précis, c'est dans le projet annuel de performance du ministère annexé au projet de loi de finances, où comme c'est très compliqué à mesurer, il y a plutôt des indicateurs sur le rajeunissement des publics, qui est en principe plus facile à mesurer (ou disons qu'en principe cela devrait l'être), mais il n'y a rien sur la démocratisation.

Mais, encore une fois, il n'y a rien dans le projet de loi de performance, la démocratisation est partout ailleurs, dans le décret attributif de fonctions du ministre, j'y insiste, et dans les contrats de performance. Il ne nous est jamais arrivé, je crois, dans le cadre de nos contrôles d'inventer un objectif. La Cour est neutre du point de vue des objectifs, à l'exception de quelques grands principes relatifs à sur la maîtrise des finances publiques ou à la sauvegarde des principes républicains. Mais nous n'inventons pas des catégories d'objectifs. Nous les constatons dans les textes tels qu'ils sont formulés, nous regardons s'ils se traduisent par des cibles, et nous examinons où en sont les résultats. Concernant les musées, nous n'avons pas franchi la ligne rouge qui consistait à dire, par exemple, tout à fait au hasard, « Est-il pertinent d'acheter un Cranach lorsque les collections françaises en comportent beaucoup, lorsqu'au même moment arrive sur le marché un Frans Hals alors qu'il n'y en a qu'un seul au Louvre ? ». C'est exactement le genre de question que beaucoup de gens dans la sphère culturelle auraient aimé que nous traitions. Nous ne l'avons surtout pas traitée, nous sommes restés dans notre métier.

**M. Fr. Ecalle, conseiller référendaire à la Cour des comptes :** J'avoue que sur la première question j'aurais eu du mal à répondre à la place du Président Babusiaux. C'est difficile, certes, nous mêmes nous avons des difficultés pour assurer cette cohérence entre ces multiples approches. C'est évidemment aussi difficile pour le ministère des finances et pour les autres administrations. On peut dire qu'il y a des progrès. Mais est-ce assez ? Pas assez ? La question est vraiment très compliquée.

**M. le Professeur M. Lascombe :** voilà Mesdames, Messieurs, nous avons déjà pris un peu de retard. Je propose que nous fassions une très légère pose pendant le changement de corps. Merci (applaudissements).



# La Cour des comptes et l'information du citoyen

Jean PICQ

Président de chambre à la Cour des comptes

## Introduction

Informer le citoyen est une mission fondamentale de la Cour. La lecture de l'article 47-2 de la Constitution en atteste :

« La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances ou de l'application des lois de financement de la Sécurité Sociale ainsi que dans l'évaluation des politiques publiques. *Par ses rapports publics, elle contribue à l'information des citoyens*<sup>1</sup>. 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 »

Située au cœur du nouvel article 47 issu de la révision constitutionnelle de 2008, la reconnaissance constitutionnelle de ce qu'elle contribue à informer les citoyens « *par ses rapports publics* »<sup>1</sup> - l'emploi du pluriel est capital comme on le verra plus loin - sonne en quelque sorte comme une récapitulation des missions rappelées dans les premiers alinéas.

Invité par les organisateurs du colloque à réfléchir sur ce thème, je me propose de soutenir que la consécration constitutionnelle récemment obtenue par le juge des comptes est le point d'aboutissement d'une longue histoire largement prétorienne mais aussi républicaine tant elle fut soutenue et accompagnée de manière décisive par les assemblées parlementaires. Cette reconnaissance a conduit la juridiction à renouveler en profondeur ses méthodes de travail et l'obligera à repenser sa politique de communication. Elle fait d'elle une institution essentielle pour l'État de droit et la vie démocratique dans notre pays.

## I. Une consécration constitutionnelle décisive

La révision constitutionnelle d'août 2008 consacre une longue et progressive évolution du rôle de la Cour entre sa re-création par Napoléon en 1807 et les diverses étapes de la vie des républiques. Mais cette histoire s'est accélérée de manière impressionnante au cours des vingt dernières années entre 1991 et 2011 sous l'impulsion décisive des Premiers présidents qui surent trouver dans les assemblées parlementaires les relais politiques indispensables à la transformation mise en œuvre. La combinaison de l'audace prétorienne des magistrats des comptes et de la volonté politique des parlementaires constitue, à n'en pas douter, un miracle démocratique.

<sup>1</sup> C'est moi qui souligne

## A. Une longue histoire

En souhaitant qu'on veuille bien pardonner la brièveté du survol historique auquel je me livre, l'histoire de la Cour et de l'information des citoyens peut être jalonnée par cinq temps d'approfondissement successifs.

Le point de départ – celui qui rend tout possible - est la disposition de la loi du 16 septembre 1807 qui établit la production d'un rapport annuel remis à l'Empereur et à lui seul. Un quart de siècle plus tard sous la monarchie de juillet au moment où s'instaure en France un régime parlementaire, ce rapport devient public. La loi du 21 avril 1832 prévoit en effet que « le rapport public sera imprimé et distribué aux chambres ». Le grand décret de codification de la comptabilité publique de 1862 marque trente ans après une étape significative puisqu'il organise la contradiction sous la forme d'un « droit de réponse » des administrations, qui est publié en même temps que les observations de la Cour.

Mais l'étape fondamentale est franchie avec la 3<sup>ème</sup> République quand le décret-loi du 2 Mai 1938 prévoit la publication du rapport annuel consécutive à sa présentation au Président de la République et son dépôt quasi simultané sur le bureau de la chambre des députés et du Sénat. Cette étape, décisive pour l'information des citoyens, est un *premier* progrès. On peut penser alors que cette conquête de la République sera irréversible. C'était sans compter sur le surgissement de l'État français de triste mémoire qui décidera de suspendre toute publication pendant les sombres temps de l'Occupation.

La 4<sup>ème</sup> et la 5<sup>ème</sup> Républiques vont l'une et l'autre consolider le rapport public dont la publication avait été interrompue par Vichy. La publication reprend en effet dès l'entrée en vigueur de la constitution du 27 octobre 1946. Vingt ans plus tard, sous la nouvelle république, la loi du 22 juin 1967 entérine le principe d'un rapport annuel. Ce rapport s'enrichira, dix ans, après des observations relatives aux entreprises publiques à la suite de la loi du 22 juin 1976 qui décide de l'absorption de la commission de vérification des comptes des entreprises publiques par la Cour des comptes. Progressivement, l'élargissement des missions conduit ainsi à l'accroissement du rapport public qui touche toute la sphère publique : sécurité sociale, entreprises publiques, collectivités locales. C'est un *second* progrès. Progrès qualitatif par l'extension du champ et quantitatif par l'accroissement du volume : entre 1970 et 1990, le volume du rapport public annuel fait plus que doubler, passant, hors réponses des administrations, de 100 à 230 pages.

### B. Une prodigieuse accélération

Mais l'histoire s'accélère en 1991 et, surtout dix ans plus tard, en 2001. En 1991, à l'initiative de Pierre Joxe, la Cour invente de manière prétorienne ce qui deviendra au fil des temps le rapport public *thématique*. Par une interprétation hardie de la loi de 1967, l'idée s'impose que le rapport public annuel peut comporter, à côté du fascicule principal de l'année, des fascicules « distincts ». Et c'est ainsi qu'est publié un rapport sur *la gestion de la dette et de la trésorerie des collectivités locales*. Tout le monde y trouve son compte et cette publication constitue un heureux précédent qui ouvre la voie à la production régulière de rapports publics particuliers ou thématiques. La Cour ne parle plus seulement une fois par an pour « épingler » ; elle répond à l'attente des pouvoirs publics et de l'opinion en publiant régulièrement des rapports particuliers sur la gestion des organismes publics ou la conduite des politiques publiques. C'est un *troisième* progrès que viendront consolider la loi du 7 août 1991 qui conduit la Cour à publier des rapports sur *les organismes faisant appel à la générosité publique* et la loi organique du 22 juillet 1996 exigeant la publication d'un rapport sur *l'application des lois de financement de la sécurité sociale*.

En 2001, la révolution de la nouvelle loi organique sur les lois de finances promulguée le 2 août - dite « LOLF » - est un *quatrième* progrès qui débouche sur des nouvelles publications destinées au Parlement mais qui, à travers lui, visent aussi le citoyen. Il s'agit des trois rapports prescrits par l'article 58 de la loi organique, dits « rapports du printemps » puisqu'ils interviennent en mai juin, et qui portent respectivement sur *les résultats de la gestion budgétaire et sa performance*, *la certification des comptes de l'État*, *la situation et les perspectives des finances publiques*. Si le premier reprend le flambeau du rapport traditionnel sur l'exécution des lois de finances, le second marque un saut qualitatif dans la production de la Cour appelée, en certifiant la sincérité des comptes de l'État, à exercer un métier radicalement nouveau pour elle. Quant au troisième, il mettra fin à l'exercice récurrent « d'audit des finances publiques » demandé à chaque alternance par tout nouveau gouvernement en s'imposant, dès l'élection présidentielle de 2007, comme un document de référence pour l'appréciation de la situation des finances publiques. Le champ de la certification sera élargi par la loi du 2 août 2005 aux comptes des organismes de Sécurité sociale.

Le même article 58 de la LOLF introduit dans son paragraphe deux une novation, elle aussi, capitale : la faculté pour les commissions des finances des deux assemblées de demander à la Cour de produire des rapports sur la gestion des organismes publics ou sur les politiques publiques. Ces rapports, qui deviendront dans le vocabulaire de la juridiction les « 58-2 », sont des documents qui contribuent aussi à l'information du citoyen puisqu'ils sont commandés par leurs représentants élus et sous une contrainte de temps de huit mois, qui oblige la Cour à revoir ses méthodes de programmation et d'instruction pour être à l'heure.

Enfin, en 2011, dans le prolongement de la révision constitutionnelle de 2008, les premières *évaluations* des politiques publiques sont réalisées par la Cour sous la forme de rapports demandés par le comité d'évaluation et de contrôle de l'Assemblée nationale (le CEC) : *la médecine scolaire et l'hébergement d'urgence des personnes sans domicile*. C'est un nouveau métier et un *cinquième* progrès. La même année, le parlement ratifiera par une loi de Juillet

2011 l'invention prétorienne du « Tome 2 du Rapport public annuel », créé à l'initiative de Philippe Seguin en 2007 pour répondre à la critique lancinante de l'opinion sur le manque d'efficacité de la Cour faute d'un suivi de ses recommandations

### C. Un miracle démocratique

Rien ne permettait de penser trente ans plus tôt que la Cour pourrait connaître un tel développement de sa production publique, décidée sous sa seule et entière responsabilité. Pouvoir décider en toute liberté de publier, certes avec les garanties que donnent le principe de collégialité ainsi que les procédures écrites et orales de contradiction, des rapports qui couvrent tout le champ de l'action publique et sans autre limite que la capacité à les réaliser avec les diligences professionnelles adéquates est un rare privilège démocratique. Il ne peut se justifier que par la nécessité de donner aux citoyens une information incontestable sur les politiques publiques.

L'accroissement de l'information ainsi délivrée au citoyen est considérable. L'enrichissement touche le contenu mais aussi les vecteurs de production: rapport public annuel (RPA), rapports publics thématiques (RPT), Référés et 58-2. Les chiffres parlent d'eux-mêmes. S'agissant du *rapport public annuel*, son volume a été multiplié par trois entre 1991 et 2011. Les insertions des RPA des années soixante dix ne dépassaient pas dix pages et portaient sur des organismes contrôlés (Imprimerie nationale) ou des thèmes transversaux (l'information des consommateurs ou l'informatique dans les administrations de l'État). Celles des années 2000/2010 font entre vingt et trente pages et sont souvent de véritables évaluations (Agence nationale de la Recherche, Banque de France, péages autoroutiers, etc.). Le Rapport public annuel publié en février 2011 marque une structuration définitive et parlante de ce vecteur essentiel d'information pour l'opinion en distinguant trois volets : les *finances publiques* (trajectoire prévisionnelle, dépenses fiscales, Fonds de réserve des retraites...), les *politiques publiques* (indemnisation du chômage partiel, bilan de la campagne contre la grippe A, politique des regroupements universitaires...) et les *gestions publiques* (gestion du domaine skiable en Rhône Alpes, quart de place des militaires, musée national du sport).

Quant aux *rapports publics thématiques*, quatre vingt dix (90) ont été rendu publics depuis vingt ans (1991) mais la moitié (46) sur la seule période 2005-2011. Leur rythme annuel a doublé passant de deux à trois par an entre 1990 et 2005 à sept par an depuis 2005 pour atteindre un pic de 14 en 2011. La liste des RPT atteste de la diversité des thèmes traités pour l'opinion. On peut les ordonner autour de trois grands axes : *les grandes politiques publiques*<sup>2</sup> ; *la gestion des grands organismes publics*<sup>3</sup> ; *la décentralisation et les collectivités locales*<sup>4</sup>.

2 Programmation militaire (1997), politique portuaire et autoroutière (1999), politique de la ville (2002), la politique carcérale (2006), les grands chantiers culturels (2007), la formation professionnelle (2008), l'éducation nationale (2010), les musées nationaux (2011).

3 Le Crédit Lyonnais (1995), la Poste (2003), la Banque de France (2005), les ports français face aux mutations du transport maritime (2006), France Télévisions et la nouvelle télévision publique (2009).

4 La décentralisation en matière d'aide sociale (1995), les départements et la voirie routière (1998), les communautés urbaines (2001), la préservation de l'eau en Bretagne (2002), les transports publics urbains (2005), les communes et l'école de la république (2008), les collectivités locales et la gestion des déchets ménagers (2011).

Enfin, les « 58-2 » comme l'envoi au Parlement des *référés* du Premier président constituent un grand changement voulu par le Parlement. Les premiers demandés par les commissions des finances du Sénat et de l'assemblée nationale – auxquels il faut ajouter parce qu'ils obéissent aux mêmes critères les « 132-3 » du Code des juridictions financières demandés par les commissions des affaires sociales – représentent un total de quatre vingt (80) rapports depuis 2005. Deux aspects sont à mes yeux essentiels pour l'information du citoyen. Le premier est que ces rapports, une fois adressés, donnent le plus souvent lieu à des auditions publiques qui permettent à la presse d'en rendre compte; le second est que ces rapports sont ensuite publiés par les assemblées, précédés des analyses et propositions des commissaires parlementaires. Parmi les sujets qui ont fait l'objet d'une large médiatisation, soulignons les *politiques de la ville et de l'éducation nationale dans les quartiers sensibles* (2008), *la présidence française de l'Union européenne* (2009), *les dépenses de communication des ministères* (2011). Quant à la remise désormais automatique, deux mois après leur envoi aux ministres concernés, des *référés* du Premier président aux commissions des finances, elle est devenue un levier d'action important si le parlement décide de les rendre publics ou de provoquer des auditions en présence des ministres sur les sujets traités. Ce fut le cas pour le *référé* sur la politique universitaire avec la ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche en juin 2010. L'audition déboucha sur une proposition de loi qui fut votée quelques mois plus tard.

Il faut souligner que sans le relais politique du Parlement ces évolutions n'auraient tout simplement pas été possibles. C'est à des initiatives parlementaires que l'on doit non seulement l'adoption de la Lolf mais aussi le principe de la communication des *référés* (obligatoire) et des relevés d'observations définitives (sur demande des commissions parlementaires concernées), l'exigence du droit à audition avant toute communication publique de la Cour; le principe d'un suivi annuel de ses recommandations, le contrôle de la justification des avantages fiscaux...

## II. Une reconnaissance qui oblige

La consécration constitutionnelle et politique obtenue par la Cour lui impose de redoubler de vigilance dans la conduite de ses travaux. Elle peut certes s'appuyer sur une longue tradition de pratique de la collégialité et le développement de procédures contradictoires. Mais la complexité de la gestion publique, l'attente de l'opinion et les exigences qu'elle formule à l'égard des gestionnaires publics tout autant que la médiatisation de ses travaux et ses conséquences pour les institutions et les hommes éventuellement mis en cause appellent de sa part un effort soutenu pour professionnaliser ses méthodes et garantir à ceux qu'elle contrôle que toutes les précautions ont été prises pour assurer l'analyse et l'interprétation impartiale des faits et des décisions. Cette tâche vise tous ses métiers, l'ensemble de ses procédures et les conditions de publicité et de publication de ses travaux.

### A. La diversité des métiers au service d'une même mission

On laissera de côté l'*activité purement juridictionnelle* qui se situe sur un autre plan même si les citoyens sont légitimement préoccupés des sanctions que peuvent encourir les ordonnateurs et les comptables publics. Mais toutes les autres activités de la Cour sont

touchées par les exigences qui s'attachent à la bonne information des citoyens dès lors que les travaux peuvent donner lieu à publication.

C'est particulièrement vrai pour le *contrôle des gestions publiques* (administrations centrales, établissements publics, entreprises publiques, etc...). Longtemps, la Cour procédait à ses contrôles organiques sans les inscrire dans une stratégie d'information des citoyens, sauf quand, au hasard des contrôles, un dysfonctionnement notable ou des résultats médiocres l'incitait à en faire écho dans son rapport public annuel. Cette époque est révolue et désormais les chambres de la Cour s'emploient à programmer leurs travaux en fonctions d'orientations thématiques s'inscrivant dans une stratégie de programmation. Le contrôle des gestions et des politiques publiques est désormais structuré en fonction des enjeux financiers, des risques et des attentes de l'opinion.

La *certification* des comptes publics constitue elle aussi une « nouvelle frontière » pour la Cour dès lors qu'elle doit se mettre « en ordre de bataille », la formule constitutionnelle se contentant d'affirmer un principe<sup>5</sup>, pour en assurer le respect par l'ensemble des administrations publiques. La crise grecque comme les faillites de grands établissements bancaires ont donné à la certification une dimension politique nouvelle, l'opinion publique étant désormais plus consciente des risques et des conséquences qu'ils peuvent avoir pour un pays. D'ores et déjà, la Cour prononce une fois par an un acte de certification des comptes de l'État ainsi que plusieurs actes de certification des comptes des organismes de sécurité sociale qui sont rendus publics. Mais elle devra aussi à l'avenir organiser ses contrôles pour s'assurer de la qualité et de la sincérité des comptes tels qu'ils auront été certifiés par les commissaires au comptes, qu'il s'agisse des universités, des collectivités locales ou des hôpitaux.

Enfin, nul doute que l'*évaluation* des politiques publiques représentera un nouveau défi pour la Cour dès lors qu'elle obligera à forger des règles nouvelles permettant le recours à l'expertise, l'association des experts au travail d'enquête ou la commande d'études ou de sondages. La Cour est dans une phase expérimentale dont elle aura à tirer pragmatiquement les enseignements au fil de la réception de ses travaux. Outre les évaluations réalisées à la demande de l'assemblée nationale, la Cour s'est engagé *proprio motu* dans l'évaluation de la *politique publique d'aide aux biocarburants*, de la *politique en faveur de l'assurance vie* et des *relations entre l'administration fiscale et les usagers* avec trois rapports rendus fin 2011 et début 2012.

### B. La professionnalisation des méthodes

La *programmation* des contrôles a connu des progrès substantiels depuis cinq ans avec l'adoption d'une programmation triennale glissante structurée autour d'objectifs stratégiques et une programmation annuelle, articulée elle aussi autour d'objectifs de communication sous la forme de rapports publics thématiques, d'insertions au rapport public annuel ou de *référés*. Mais c'est évidemment les *méthodes de contrôle* qui doivent être sans cesse professionnalisées en fonction d'une exigence de qualité (avec des diligences minimales) et le respect de règles éthiques, ce que l'on appelle « instruire à charge et à décharge » : souci de la qualité et de l'exhaustivité des

<sup>5</sup> « 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 ».

sources ; exigence de vérification scrupuleuse des faits et arguments ; écoute attentive des arguments des uns et des autres ; refus de principe de toute suspicion.

Ces méthodes s'inscrivent dans le respect grandissant et absolu des principes fondamentaux que sont la contradiction et la collégialité : contradiction écrite systématique (depuis 2000), auditions quasi systématiques (depuis la loi qui rend obligatoire le droit à audition). À coup sûr, les auditions apportent aussi un considérable progrès dans la meilleure compréhension de la situation des gestionnaires. Elles établissent un dialogue utile et ouvrent à une plus juste prise en compte de la « part » humaine dans l'appréciation de la gestion et surtout dans la formulation des jugements portés a posteriori sur les erreurs de stratégie voire sur des infractions aux règles de l'ordre public financier. Quant au principe de la délibération collégiale, il est une garantie pour celui qui est contrôlé : sauf à ce que la vigilance de la collégialité sur les faits et les arguments ait été insuffisante, le travail commun évite le risque du jugement arbitraire d'un seul. Par le croisement dialectique des points de vue qu'il organise, le délibéré collégial permet d'atteindre une certaine sûreté dans l'appréciation.

### C. Les critères de publication

La montée en puissance des communications publiques – une vingtaine de rapports par an – est récente. Il est probable que la Cour aura à s'interroger au cours des prochaines années sur sa stratégie de publication et sa politique de communication avec le souci grandissant, contrepartie de l'intense effort d'information réalisé au profit des citoyens, de rendre compte de l'effet de ses interventions.

Réfléchir à une *stratégie adaptée de publication* est une tâche délicate. Il s'agit d'apprécier le volume raisonnable de travaux à rendre publics en fonction du potentiel de contrôle qui est le sien et de la nécessité de trouver un juste équilibre pour éviter le risque de saturation de l'opinion publique. L'appel à l'opinion doit être manié avec sagacité pour épingler seulement quand c'est nécessaire et pour éclairer parce que c'est toujours utile. Mais elle devra le faire avec le souci, dans la gestion de ses communications, de ne pas oublier que ce sont les ministres et les parlementaires qui sont en principe les meilleurs relais de ses travaux dès lors qu'il leur appartient d'en tirer les leçons et de décider de suivre tout ou partie des recommandations formulées.

La Cour devra aussi faire la part de ce qui doit être *publié* - avec une prise de parole du Premier président qui rend compte devant l'opinion des principales observations et recommandations - et de ce qui doit être simplement *mis en ligne* sur son site et qui devrait à l'avenir embrasser l'ensemble de ses travaux (référés, rapports définitifs, rapports au Parlement...)

La Cour aura également à s'interroger sur la place et le *rythme* de ses différents vecteurs de publication précédemment énumérés : rapport public annuel, rapports publics thématiques, rapports sur la situation des finances publiques et sur les lois de financement de la sécurité sociale. Chacun a son rôle propre et ses publics. Éclairer le pays sur les finances publiques est un exercice en soi. Évaluer les grandes politiques publiques à rythme régulier sur la durée d'une législature en est un autre. Alerter sur les insuffisances ou les dysfonctionnements des gestions publiques en est un troisième.

Enfin, l'attention portée au suivi de ses interventions constitue un dernier champ de progression. D'ores et déjà, la Cour s'attache dans

ses travaux réguliers à faire des recommandations à l'occasion d'un contrôle et à en suivre la mise en œuvre lorsqu'elle le reprend quelques années plus tard. Depuis cinq ans, elle a progressivement amélioré le second tome du rapport public annuel pour en faciliter la lecture par la presse et l'opinion. C'est ainsi qu'elle structure désormais cet ouvrage en ayant recours à la métaphore des feux tricolores : « vert » quand elle constate des progrès tangibles ou des avancées prometteuses, « orange » quand elle insiste sur les réformes à accélérer et les évolutions à amplifier, « rouge » enfin quand elle alerte sur les urgences à fort enjeu et les changements nécessaires.

### III. Une place essentielle dans la vie de l'État de droit démocratique

Au terme de mon mandat de sept ans de président de chambre et en m'appuyant aussi sur la réflexion que je conduis sur la vie de l'État en France depuis de longues années, permettez moi enfin de porter un jugement personnel sur la place essentielle que la Cour des comptes occupe désormais dans la vie de notre État de droit démocratique. Je le formulerai en trois volets : la Cour est une institution de la vigilance qui éclaire et alerte sur la situation des finances publiques, elle est une institution de contrôle dont les travaux peuvent et doivent animer le débat public sur les politiques publiques, elle est en définitive devenue un contre pouvoir utile.

#### A. Une institution de la vigilance et de l'alerte

On a pu dire que le Conseil d'État était la « conscience » de l'État par référence à l'œuvre accomplie par la juridiction administrative depuis 1872 pour défendre les grandes libertés publiques contre les excès de pouvoir et contraindre l'État à respecter les principes fondamentaux reconnus par les lois de la République. Ne peut-on pas dire que la Cour des comptes est celle qui est garante du crédit de l'État aux yeux des citoyens comme des marchés financiers parce qu'elle certifie la sincérité des comptes publics, alerte sur l'état des finances publiques et veille au bon emploi des fonds publics ?

À ce titre elle est une « institution de la vigilance » dans l'État. On ne peut en donner meilleur exemple qu'en rappelant ce que la Cour a dit depuis cinq ans dans ses premiers *rapports sur la situation et les perspectives des finances publiques* pour mettre en garde sur les déficits publics et l'emballlement de la dette. Ainsi relevait-elle en 2007 que « la prise de conscience collective des risques d'une dette publique trop élevée (était) un facteur propice à l'assainissement des finances publiques » pour recommander qu'on s'engage dans la voie vertueuse de la maîtrise de la dépense publique et qu'on évite de réduire les recettes fiscales à un moment où l'exigence d'une réduction du déficit public s'imposait dans toute l'Europe. Eut-elle été entendue que notre pays eût abordé la crise financière de 2008 en position de moindre vulnérabilité !

De même, dès juin 2008, elle observait que « le poids de la dette représentait (...) plus de 47.000 euros par actif » et constatait un an plus tard que « la dette publique avait augmenté de 118 mds d'euros générant 55 mds d'euros de charges financières ». Elle assortissait ce constat préoccupant du jugement prémonitoire que « l'endettement pourrait augmenter de manière exponentielle... et qu'un risque pèserait sur la signature de l'État ». En juin 2010, elle signifiait en forme d'ultime avertissement : « arrêter l'emballlement de la dette est urgent » car elle pourrait dépasser 2000 mds d'euros

fin 2013. Il ne restait plus en juin 2011 qu'à constater que « le risque d'emballlement de la dette publique est une menace majeure » et que « le redressement des finances publiques est une priorité incontournable... pour préserver la capacité des autorités nationales à arrêter en toute indépendance les principaux choix économiques et sociaux ».

La même vigilance se retrouve dans les rapports de septembre sur les lois de financement de la sécurité sociale à propos de cette exception et anomalie française que constitue le déficit des comptes sociaux.

Le débat engagé à l'occasion des échéances politiques de 2012 confirme que le redressement des comptes publics est devenu une priorité et que tous les candidats se réfèrent aux travaux de la Cour, qui n'a jamais été autant citée dans les débats et qui justifie pleinement son statut d'institution d'alerte.

## B. Une institution nécessaire de contrôle

J'en éclairerai la portée en évoquant brièvement trois rapports publics thématiques préparés par la troisième chambre au cours de ces dernières années : le premier en septembre 2009 à l'issue d'un contrôle mené sur un temps court du groupe *France Télévisions* ; le second en mai 2010, au terme d'une longue enquête de trois ans sur *l'éducation nationale face à l'objectif de la réussite de tous les élèves* ; le troisième en avril 2011 sur *les musées nationaux*.

Le premier rapport sur *France Télévisions* éclaire sur les enjeux de la nouvelle télévision publique. Avec une audace calculée, la Cour tire parti de l'intervention de la loi sur l'audiovisuel public début 2009 pour évaluer les risques du nouveau modèle de la télévision publique avec la réforme de son financement (suppression de la publicité) et de son organisation (création d'une entreprise unique). À la lumière des observations du contrôle approfondi de la situation financière du groupe, elle formule trois mises en garde. Le financement budgétaire de la compensation de la suppression de la publicité exige, dans la situation des finances publiques, un retour plus rapide à l'équilibre par des réformes audacieuses. La création de l'entreprise unique n'a de sens que si elle permet de dégager des économies substantielles. Enfin, le secteur de l'information, maintenu à l'abri des réformes alors que ses effectifs représentent plus de la moitié des personnels du groupe (la simple révélation de ce chiffre constitue une révélation), doit se réformer pour mieux informer et à moindre coût tandis que la relation avec les producteurs doit être mise sous tension de productivité. Le rapport ne comportait pas moins de 27 recommandations. Le rapport public annuel publié cinq ans plus tard, en février 2012 observera que l'essentiel des réformes reste à accomplir, France Télévisions se situant encore « au milieu du gué ».

Le second rapport constitue une première évaluation de la performance de notre système éducatif au regard des objectifs de la loi de 2005 sur l'avenir de l'école. Il décrit les performances contrastées de l'école marquées par un taux d'échec trop lourd et une aggravation des inégalités. Il s'attache à décrire le parcours des élèves et les défaillances de l'organisation au regard des exigences de personnalisation des enseignements. Il formule enfin des recommandations, toutes orientées en fonction de l'urgence de renverser un processus de dégradation des résultats de l'éducation nationale dans les palmarès internationaux. Ce rapport suscite un immense intérêt que confirment aussi bien les auditions devant les commissions des deux

assemblées que le nombre des téléchargements opérés sur le site de la Cour : près de 300.000. Si la question de l'Education nationale est aujourd'hui au cœur du débat politique, ce rapport y est pour beaucoup. C'est une source de satisfaction et d'espoir, le changement étant rendu possible par le fait que les constatations de la juridiction n'ont été contestées par personne.

Enfin, le troisième rapport sur *les musées nationaux* fait le bilan d'une décennie de politique muséale en s'attachant à mettre en évidence l'exceptionnel effort consenti au profit des musées sur le plan budgétaire et fiscal et la remarquable progression de l'offre culturelle proposée aux publics. Il relève en revanche la faiblesse des progrès de maîtrise de la dépense par les grands musées et la médiocrité des résultats en ce qui concerne la diversification des publics et notamment l'accès des jeunes. La Cour formule surtout un avertissement qui sèmera une vive inquiétude auprès des responsables du Ministère de la culture et des musées nationaux : le caractère budgétairement insoutenable des dépenses programmées, en investissement comme en fonctionnement, pour la décennie à venir.<sup>6</sup>

## C. Un contre pouvoir utile et une force de proposition

Là encore, je prendrai des exemples tirés des travaux de la 3<sup>ème</sup> chambre en montrant comment ils ont permis de « faire bouger les lignes » grâce à l'action sur l'opinion, au relais du parlement et aux sanctions ou menaces de sanction.

Le premier exemple est la mise en lumière des conditions de nomination de collaborateurs politiques dans le vieux corps des *inspecteurs de l'académie de Paris*. L'effet conjugué de la dénonciation au rapport public annuel publié en 2009 et des sanctions prononcées par la Cour de discipline budgétaire et financière à l'encontre de deux recteurs en juillet 2011 a abouti à la suppression du corps, à l'organisation d'un concours particulier permettant l'intégration dans un autre corps de ceux qui l'avaient réussi et au licenciement des autres. Sans la couverture médiatique et l'émotion de l'opinion, sans le déferé des faits à la CDBF, ce système profondément choquant aurait sans doute perduré.

Le second exemple est tiré de l'accompagnement des réformes engagées depuis 2005 dans *l'enseignement supérieur*. À la demande de la commission des finances de l'assemblée nationale, la Cour a produit en décembre 2005 un rapport « 58-2 » sur *l'efficience et l'efficacité des universités* qui dressait un bilan des contrôles qu'elle avait menés au cours des années précédentes et dessinait les réformes nécessaires pour renforcer les performances des universités. Soucieuse de lui donner une suite politique, la commission décida de créer une mission d'évaluation et de contrôle confiée à deux co-présidents expérimentés, MM. Bouvard et Claeys. Au terme d'une série d'auditions à laquelle la Cour assistait et d'une séance de travail pour la mise au point des recommandations, les deux parlementaires proposèrent simultanément à la publication du rapport de la Cour à l'été 2006 une série de propositions constitutives d'une réforme des universités. La sagesse aurait voulu qu'à l'instar de ce qui avait été réalisé avec la LOLF, cette proposition consensuelle entre la majorité et l'opposition devienne loi sur initiative parlementaire. Le gouvernement ne saisit pas la perche ainsi tendue... mais la

<sup>6</sup> En septembre 2012, la nouvelle ministre de la culture confirmera la pertinence de ce jugement en décidant de remettre en cause plusieurs grands chantiers culturels.

ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche chargée, un an après, de préparer la réforme sur l'autonomie des universités y puisa un grand nombre d'éléments. Dans les années suivantes et tout au long du quinquennat qui s'achève, la Cour accompagna sans grand succès à ce jour le mouvement de transformation des universités par des communications au rapport public annuel sur la gestion de leur patrimoine immobilier, l'avenir des pôles de recherche et d'enseignement supérieur, ou l'efficacité du plan « réussite en licence », toutes communications qui montrent que la dynamique d'autonomie des universités ouverte en 2007 doit être amplifiée et renforcée.

Enfin, le dernier exemple est la mise en lumière d'un défaut d'organisation des responsabilités dans des opérations complexes avec le bilan très sévère qu'elle a dressé à l'automne 2001 de la *rénovation du campus de Jussieu*. Après avoir alerté à deux reprises, une première fois par voie de référé et une seconde en 2005 dans le rapport public annuel, et alors qu'il était encore temps de corriger les graves défauts du montage politique et administratif, la Cour a saisi l'occasion du bilan terminal de l'opération pour en marquer les lourdes dérives financières et annoncer publiquement, ce qu'elle n'avait encore jamais fait, qu'elle saisirait des faits constatés la Cour de discipline budgétaire et financière en vue d'éventuelles sanctions.

### Conclusion

Le succès appelle le succès. Instruit par l'intérêt des rapports demandés par le Parlement et bien qu'aucun texte ne l'ait à ce jour prévu, le pouvoir exécutif s'est tourné vers la Cour pour solliciter son expertise sur des sujets très nouveaux pour elles et qui étaient auparavant plutôt confiés à des corps d'inspection. Ce fut le cas à trois reprises. Une première fois au moment de la crise bancaire de l'été 2008 quand le président de la République demanda le bilan des *concours publics accordés aux banques* : deux rapports, rendus publics, lui furent remis en juin 2009 et en mai 2010 ; une seconde fois, à l'été 2010, quand le chef de l'État se tourna une nouvelle fois vers la Cour pour que soit menée une *étude comparative des prélèvements fiscaux et sociaux en France et en Allemagne* ; enfin, une troisième fois, en 2011, quand le Premier ministre demanda une enquête sur *les coûts de la filière nucléaire*. Ces demandes confirment la place éminente que la Cour a prise désormais dans la vie publique. L'accomplissement de ces enquêtes difficiles n'était pas sans risques tant en raison de leur dimension politique que de leur complexité technique. Le fait que ces rapports aient été unanimement salués pour leur qualité et aient donné lieu à un débat public approfondi constitue à n'en pas douter une nouvelle avancée qu'il serait sans doute nécessaire de consacrer par un texte législatif.

Avec la montée en puissance du conseil constitutionnel depuis 1976, la consécration du rôle de la Cour des comptes depuis vingt ans constitue une nouvelle donne dans l'histoire de notre État, un évident et nécessaire progrès de l'État de droit. Si la Cour a tant changé au cours des vingt dernières années - à dire vrai elle a plus changé en vingt ans qu'au cours des deux cents premières années de sa nouvelle vie engagée en 1807 -, elle le doit à l'engagement et à l'audace de deux premiers présidents, tous deux issus de ses rangs et nommés à sa tête au terme d'une longue carrière politique, ministérielle et parlementaire. Le rôle que joua Pierre Joxe dans l'adoption des RPT comme dans la préparation de la nouvelle constitution financière fut décisif. Quant à Philippe Séguin, devenu Premier président après François Logerot (qui eût à cœur de préparer les évolutions stratégiques ultérieures), il marqua une détermination peu commune pour rompre avec le passé, s'attachant successivement à obtenir l'indépendance de la juridiction (trop longtemps limitée dans son envol par son rattachement au Ministère des finances) et à faire consacrer sa place majeure dans les institutions par une prise de parole forte et toujours attendue. Il batailla ferme dans la mise au point de ce qui allait devenir l'article 47-2 de la Constitution lors de la révision de l'été 2008, obtenant ainsi la reconnaissance constitutionnelle des évolutions prétorienne ou législatives enregistrées au fil des décennies. Son successeur, Didier Migaud, l'un des pères de la Lolf, poursuit avec obstination la tâche en tirant parti de sa longue expérience de parlementaire.

Le fait que le rôle de la Cour soit désormais reconnu pour l'intégrité de ses missions par la Constitution constitue un changement capital pour l'institution et comporte des exigences qu'il faut avoir à l'esprit. Libre de choisir les thèmes et les dates de ses interventions publiques, elle doit faire preuve d'un grand professionnalisme pour ne pas s'exposer au risque de l'erreur de fait ou de jugement et d'une grande vigilance dans son expression pour n'être jamais accusée de franchir la « ligne jaune » du jugement politique. Cette exigence est à la mesure de la garantie donnée aux citoyens et désormais protégée par la loi fondamentale. A ceux qui douteraient de la portée d'une telle protection, faut-il rappeler les propos tenus par l'inspecteur général des finances honoraire Drouineau nommé Premier président par le régime de Vichy et qui déclarait pour justifier la suspension de la publication du rapport public en 1940 : « Si dans un régime qui se caractérisait par le défaut de responsabilité et l'absence de toute sanction le rapport public de la Cour pouvait se concevoir comme un appel fait en désespoir de cause à une opinion publique d'ailleurs indifférente, dans le nouveau régime, il n'a plus sa place » ? Ce risque d'arbitraire est, nous pouvons l'espérer, désormais écarté. ■

**Pascal DESROUSSEAU**

*Administrateur du Sénat  
Chargé de mission auprès du rapporteur  
général de la Cour des comptes*

# Le bilan de la nouvelle relation Cour-Parlement

Le texte qui va suivre est en partie tiré des conclusions du rapport que la Cour a publié, en novembre 2011, sur la mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances, à partir des travaux d'une formation interchambres présidée par le Président Alain Pichon. Le lien que je fais ici n'est pas anodin, car c'est sans doute de l'année de promulgation de la LOLF, 2001, que date une nouvelle relation entre le Cour et le Parlement. Il faut rappeler que l'article 58 de la LOLF, posant de nouvelles dispositions en la matière, est entrée en vigueur dès 2002, alors que la plupart des autres articles du texte organique ont été mis en œuvre à compter de la loi de finances initiale pour 2006.

## I. La relation Cour-Parlement est-elle une relation nouvelle ?

Dans les textes, la relation Cour-Parlement est déjà ancienne. L'article 18 de la Constitution de la IV<sup>ème</sup> République avait déjà posé le principe de l'assistance de la Cour des comptes au Parlement. Il était même prévu que la « chambre des députés » pouvait demander à la Cour « toutes enquêtes et études se rapportant à l'exécution des recettes et des dépenses publiques ou à la gestion de la trésorerie ». Mais ces dispositions n'avaient pas été mises en œuvre.

En 1958, la Constitution de la 5<sup>ème</sup> République a repris, en son article 47, le principe selon lequel la Cour assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution de la loi de finances. La même disposition figure aussi à l'article L. 111-2 du code des juridictions financières.

On peut considérer que le dépôt sur le bureau des deux assemblées du rapport public annuel de la Cour, et la transmission aux commissions des finances d'un rapport sur l'exécution de la loi de finances annexé au projet de loi de règlement du budget, sont dans le droit fil de ces dispositions. À ces deux rapports produits chaque année, on peut ajouter l'envoi systématique des rapports sur les comptes et la gestion des entreprises publiques, qui ne donnent pas fréquemment lieu à des suites au Parlement.

En outre, la loi du 22 juin 1967 relative à la Cour, toujours en vigueur, a prévu que les commissions des finances puissent demander à la Cour de procéder à des enquêtes sur la gestion des services ou organismes qu'elle contrôle (art. 10 § 3). Cette faculté a été étendue aux commissions d'enquête par la loi du 19 juillet 1977. Ces dispositions sont toujours codifiées à l'article L. 132-4 du code des juridictions financières.

Mais les commissions parlementaires ont fait un emploi restreint de ce dispositif. Sur la période 1967-1979, il a été recensé 26 demandes

d'enquêtes – 15 par l'Assemblée nationale, 11 par le Sénat. Après cette date, il a été plus difficile de procéder à un inventaire des demandes, car celles-ci étaient peu formalisées, parfois verbales et complètement intégrées dans le programme annuel des travaux de la Cour. En 1996, M. Alain Lambert, alors président de la commission des finances du Sénat, rapporteur d'une proposition de loi tendant à élargir les pouvoirs d'information du Parlement et à créer l'Office parlementaire d'évaluation des politiques publiques, faisait néanmoins encore valoir dans son rapport que les demandes adressées par les commissions des finances à la Cour des comptes étaient régulières, de l'ordre de une ou deux par an et par commission. Il relevait, parmi les derniers sujets traités par la Cour pour les commissions des finances « la révision des services votés » ou « la décentralisation et les dépenses de l'État ». De manière symptomatique, je n'ai pas trouvé trace de ces travaux dans les publications du Parlement.

En fait de demandes d'enquêtes, la Cour recevait plutôt des commissions des finances d'abondants questionnaires dans le cadre du vote du projet de loi de règlement ou lors de l'examen du projet de loi de finances. On a assisté dans la 2<sup>ème</sup> moitié du 20<sup>ème</sup> siècle à une perte d'intérêt continue et évidente pour les demandes d'enquêtes à la Cour de la part du Parlement, et plus globalement à une diminution regrettable, en dépit des textes, de l'information des assemblées parlementaires sur les finances publiques par la Haute juridiction financière.

## II. Qu'y a-t-il eu de nouveau depuis la LOLF ?

Avant de me pencher sur l'application de ce texte, il faut avant tout préciser ce que l'on entend par « assistance du Parlement », car c'est ainsi que l'on qualifie la relation Cour-Parlement dans la Constitution.

### A. Qu'est-ce que la mission d'assistance ?

Si je mets de côté une autre forme d'assistance, celle à la bonne gestion de la dotation du Parlement, concrétisée par la présidence de la commission commune chargée de préparer le budget des assemblées par un président de chambre – qui ne représente pas la Cour –, une demande formulée dans le passé par l'Assemblée nationale de voir contrôler sa gestion par la Cour et la décision du bureau du Sénat du 16 novembre 2011, du « principe d'une certification et d'une méthode de contrôle des comptes qui pourrait associer la Cour des comptes, selon des modalités à préciser avec la Cour », la mission d'assistance de la Cour vise à permettre au Parlement d'exercer ses missions constitutionnelles, c'est à dire sa fonction de législation et de contrôle du Gouvernement, et en particulier celle

de contrôle de l'exécution des lois de finances et de financement de la sécurité sociale.

Cette assistance n'est pas exclusive : la Constitution prévoit ainsi que la Cour assiste aussi le Gouvernement, et certains des travaux de la Cour – la certification, le rapport sur les résultats et la gestion budgétaire de l'État peuvent relever à la fois de l'assistance au Gouvernement et au Parlement.

Assister, c'est se mettre au service de, c'est soutenir, mais dans une position institutionnelle de déférence.

Pour autant, la force de l'assistance de la Cour, son intérêt pour le Parlement, résident dans l'indépendance et l'impartialité de la juridiction. C'est tout l'esprit de la décision du Conseil constitutionnel du 25 juillet 2001, qui en censurant la possibilité pour les commissions des finances de donner un avis sur le programme de travail de la Cour, a certes relevé que la Cour était à égal distance des deux pouvoirs publics, mais a surtout souligné la nécessaire indépendance de la Cour.

Et ce faisant, on est en présence d'un modèle institutionnel original par rapport à des exemples allemands, américains, suédois : une assistance du Parlement assurée par un organe indépendant de lui. Ce modèle d'assistance, né de la combinaison de la jurisprudence du conseil constitutionnel et de l'article 58 de la LOLF, aurait pu ne pas fonctionner. Or le bilan de la relation Cour-Parlement apparaît pourtant positif, 10 ans après. Car l'indépendance de la Cour a donné de la force à l'information délivrée au Parlement.

### **B. Pourquoi l'article 58 de la LOLF « marche » ?**

Il y a d'abord un texte, celui de l'article 58, qui, en six points, précise la mission d'assistance de la Cour au Parlement :

« 1° L'obligation de répondre aux demandes d'assistance formulées par le président et le rapporteur général de la commission chargée des finances de chaque assemblée ;

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

3° Le dépôt d'un rapport préliminaire conjoint au dépôt du rapport par le gouvernement pour le débat d'orientation sur les finances publiques ;

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

5° La certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État. Cette certification est annexée au projet de loi de règlement et accompagnée du compte rendu des vérifications opérées ;

6° Le dépôt d'un rapport conjoint au dépôt de tout projet de loi de finances sur les mouvements de crédits opérés par voie administrative dont la ratification est demandée dans ledit projet de loi de finances. »

Chaque point de l'article 58 de la LOLF a eu son destin propre.

Le 58-1° prévoit la possibilité pour le président ou le rapporteur général de demander à la Cour la mise à disposition d'un magistrat ou rapporteur pour assister un parlementaire dans le cadre de leurs missions de contrôle et d'évaluation. Il s'agit de la disposition la moins

appliquée : elle n'a joué que trois fois en dix ans, au demeurant dans des conditions mal précisées : durée de la mission, modalités de l'assistance, nature de la mise à disposition, finalisation des travaux, responsabilité de la Cour elle-même.

Cette modalité d'assistance de la Cour à travers l'un de ses membres a eu peu de succès. Sa faible application est la marque de son inadaptation aux besoins du Parlement.

Avant d'en venir au 58-2, on peut noter que les rapports de printemps de la Cour – résultats et gestion budgétaire ; situation et perspective des finances publiques, certification – interviennent en amont de moments parlementaires d'une grande importance. Et leur impact au Parlement – je n'aborde pas ici, par exemple pour la certification, ses effets structurants pour la gestion comptable de l'État – est avant tout lié à la capacité qu'a eu le Parlement de se saisir des moments clés – débat d'orientation des finances publiques et projet de loi de règlement des comptes et rapport de gestion. Le rapport sur la situation des finances publiques a un large écho au Parlement, parce qu'il apporte un contre-point utile au rapport du gouvernement pour le débat d'orientation sur les finances publiques, tandis que le rapport sur les résultats et la gestion budgétaire de l'État est regardé moins attentivement, à une prise en compte moins politique, car le projet de loi de règlement n'a pas eu le destin que lui promettaient les concepteurs de la LOLF.

Un mot sur le 58-6, publié par les soins des commissions des finances, qui porte sur les demandes de ratification des décrets d'avance. Il est évidemment une source considérable d'information tant il remet en perspective les conditions d'urgence et d'imprévisibilité que le Gouvernement doit respecter pour ouvrir des crédits par décrets d'avance. Il permet pour l'avenir, au Parlement, de pointer les dysfonctionnements dans la correcte prévision de la dépense. Il faut noter toutefois que son importance est moindre que ce qu'elle pourrait être, car les commissions des finances formulent déjà, en amont des décrets d'avance, des avis, selon les mêmes critères que la Cour, et il est rassurant de constater que les positions du Parlement dans ses avis, et celles de la Cour dans ses rapports ultérieurs sont convergentes.

J'en viens maintenant aux demandes d'enquête formulées à la Cour – disposition essentielle, angulaire, mais qui n'est en fait qu'une pierre dans l'ensemble des relations beaucoup plus riche Cour-Parlement.

L'article 58-2 a-t-il été davantage utilisé que les dispositions analogues qui l'avait précédé ? Oui et au-delà même des espérances initiales.

De 2002 à 2011, le nombre total des demandes émises au titre de l'article 58-2 s'est élevé à 96, dont 43 pour l'Assemblée nationale et 53 pour le Sénat. Si les débuts ont été assez prudents, dès 2006, année de pleine application de la LOLF, les demandes ont été nombreuses, et elles atteignent désormais presque 15 demandes par an.

Les demandes formulées par les commissions des finances au cours de ces dix années montrent une très grande diversité des thèmes abordés, et même si la dominante est naturellement marquée par les finances publiques, les rapports ont porté sur quasiment tous les domaines de l'action publique.

Cette dynamique tranche avec l'application décevante des dispositions de la loi de 1967. Pourquoi ? Quelle différence par rapport à

la loi de 1967 et à l'article L. 132-4 du code des juridictions financières ? Il y a évidemment d'abord la portée du texte : une loi ordinaire dans le premier cas, un texte organique dans le second cas. Mais, pour le reste, les dispositions diffèrent peu. En réalité, on relève deux points déterminants : un délai obligatoire, de huit mois, et une éventuelle publication.

En ce qui concerne le délai de 8 mois, qui avait pu susciter quelque émoi à la Cour peu accoutumée à réaliser ses enquêtes, y compris la phase contradictoire avec les organismes contrôlés, dans un temps aussi contraint, il faut bien relever qu'il s'applique sans difficultés et de façon globalement efficiente. Le respect de ce délai fait l'objet d'un indicateur dans les projets et rapports annuels de performance du programme des juridictions financières. En pratique les demandes des assemblées parviennent à la Cour en septembre-octobre pour le Sénat, et en novembre-décembre pour l'Assemblée, et les rapports sont remis entre septembre et novembre de l'année suivante, le décompte de 8 mois commençant de fait après le 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivant la demande. Il est arrivé que, selon la nature ou l'ampleur du sujet de l'enquête demandée, des délais supplémentaires soient accordés, ou qu'à l'inverse la Cour ait été en mesure de déposer ses conclusions plus tôt.

Pour ce qui est de l'éventuelle publication, il y a eu de la part des commissions des finances, une politique constante, qui n'a pas souffert d'exception, celle de la publication par leurs soins des enquêtes de la Cour. Ce point est majeur, car il est conforme aux normes internationales applicables aux institutions supérieures de contrôle. Mais ces dispositions auraient été vaines, si, des deux côtés, n'avait pas existé une volonté de travailler ensemble, de faire exister cette relation. Il y a là quelque chose qui a à voir avec la conjonction astrale favorable qu'a évoquée Pierre Joxe autour de la LOLF : des commissions des finances désireuses de mieux exercer leurs pouvoirs ; une Cour des comptes soucieuse des effets de ses travaux et consciente de ses responsabilités démocratiques.

À la Cour, un soin tout particulier est mis à la réalisation de ces enquêtes. Il s'agit bien entendu d'instructions en bonne et due forme, qui sont ensuite soumises à la collégialité du Premier Président et des Présidents de chambre. Une attention croissante est portée à leur forme et les enquêtes transmises au Parlement sont désormais présentées comme les rapports publics thématiques, de la façon la plus claire et la plus synthétique possible. Autre évolution récente : dans une première conception de l'assistance aux pouvoirs publics, la Cour a d'abord considéré que ses rapports 58-2 constituaient une réponse à une demande parlementaire, et qu'elle n'avait donc pas à formuler nécessairement des recommandations, à la différence de ses autres rapports publics, laissant le soin aux commissions des finances d'arrêter, sur la base des constatations et observations de la Cour, leurs propres conclusions. Depuis 2010, elle formule des recommandations, dont les parlementaires peuvent s'emparer s'ils le souhaitent.

Du côté du Parlement, les demandes d'enquête à la Cour ont accompagné un effort de revivification du contrôle : en général, l'envoi du rapport dit 58-2 au président de la commission demanderesse, est suivi d'une audition publique, en présence de l'équipe des rapporteurs de la Cour et des administrations, services ou organismes concernés par le sujet. Ces auditions sont l'occasion pour la Cour de valoriser son travail et pour les administrations de

répondre aux observations, voire de prendre des engagements de réforme suite aux observations de la Cour et aux sollicitations des parlementaires. À l'Assemblée nationale, certains rapports font l'objet ensuite de travaux de la mission d'évaluation et de contrôle auxquels participent des magistrats de la Cour.

Il y a une négociation des sujets : pas d'unilatéralisme du Parlement, avec une attention de plus en plus forte à la faisabilité des enquêtes, de l'autre côté, une Cour plus proactive, s'efforçant de proposer des sujets.

L'article 58-2 a suscité de nouveaux développements du côté des commissions des affaires sociales. Avec l'adoption de la LOLFSS, l'article LO 132-3-1 du code des juridictions financières a prévu une disposition comparable à l'article 58-2 dans le domaine du contrôle de l'application des lois de financement de la sécurité sociale, avec deux différences notables : il n'y a pas de délai ; le champ est plus étroit que le 58-2. Pourtant, cette disposition fonctionne à la satisfaction de tous. Plus récemment, on compte 15 rapports demandés depuis 2005, de l'ordre de 2 à 3 par an.

On doit ajouter enfin, à ces demandes d'enquête, celles relevant de l'évaluation, codifiées à l'article L. 135-5 du code des juridictions financières.

La Cour des comptes peut être saisie d'une demande d'évaluation d'une politique publique par le président de l'Assemblée nationale ou le président du Sénat, de leur propre initiative ou sur proposition d'une commission permanente dans son domaine de compétence ou de toute instance permanente créée au sein d'une des deux assemblées parlementaires pour procéder à l'évaluation de politiques publiques dont le champ dépasse le domaine de compétence d'une seule commission permanente. Les demandes formulées au titre du premier alinéa ne peuvent porter ni sur le suivi et le contrôle de l'exécution des lois de finances ou de financement de la sécurité sociale, ni sur l'évaluation de toute question relative aux finances publiques ou aux finances de la sécurité sociale.

L'assistance de la Cour des comptes prend la forme d'un rapport. Ce rapport est communiqué à l'autorité qui est à l'origine de la demande, dans un délai qu'elle détermine après consultation du premier président de la Cour des comptes et qui ne peut excéder douze mois à compter de la saisine de la Cour des comptes. Le président de l'Assemblée nationale ou le président du Sénat, lorsqu'il est à l'initiative de la demande d'assistance de la Cour des comptes, et, dans les autres cas, la commission permanente ou l'instance permanente à l'origine de la demande d'assistance de la Cour des comptes statue sur la publication du rapport qui lui a été transmis.

Deux demandes ont été livrées d'ores et déjà au comité d'évaluation et de contrôle de l'Assemblée nationale : médecine scolaire et hébergement d'urgence ; de nouvelles ont été formulées. Mais aucune autre demande n'a été faite du côté du Sénat.

Le tableau ne serait pas complet si l'on ne mentionnait pas les référés – lettres du Premier président de la Cour des comptes – adressés aux ministres, assortis de leurs réponses, dans un délai de deux mois ainsi que, depuis 2008, et à leur demande, des autres constatations et observations définitives arrêtées par la Cour (article L. 135-5 du code des juridictions financières).

Au total, comme le rappelait Philippe Seguin devant la commission Balladur en 2007 : « je crois qu'on peut dire que la Cour des comptes

française est probablement l'institution supérieure de contrôle au monde qui transmet sur le champ le plus large le plus d'informations et de matière à son Parlement. » On estime que 50 % de l'activité de la Cour contribue ainsi directement à l'information du Parlement, encore le rapport public annuel et les rapports publics thématiques ne sont-ils pas comptés. Or ils contribuent à l'information du Parlement. Pour la première fois en 2011 a été organisé à l'Assemblée nationale, en application d'une nouvelle disposition de son règlement, un débat sur le rapport public annuel.

On trouve bien des exemples de débats et des mesures prises au Parlement à la suite de rapports de la Cour, mais hélas, personne à ce stade n'en organise un suivi systématique.

### **III. En dix ans, les relations Cour-Parlement ont plus changé que durant les 50 années précédentes. Quelles questions se posent désormais ?**

J'en vois plusieurs :

a) qu'est-ce que la Cour, vue du Parlement ? Dans un premier temps, on a estimé, juridiquement, que la Cour et les chambres régionales des comptes, ce n'était pas la même chose, et la Cour a dû décliner certaines demandes du Parlement. Du point de vue du Parlement, ne pas contrôler des politiques publiques partagées, c'est évidemment une difficulté.

b) qu'est-ce que le Parlement, vu de la Cour ? Ce sont quatre commissions (commission des finances et des affaires sociales de chaque assemblée) et un comité d'évaluation et de contrôle. Or il existe indéniablement un désir de Cour de la part des autres commissions permanentes, voire des commissions d'enquête. La LOLF les invite à l'évaluation, à comparer les objectifs et les résultats. Le Conseil constitutionnel, dans sa décision sur le nouveau règlement de l'Assemblée nationale en 2009, a bien marqué qu'il y

avait un monopole des commissions financières sur le contrôle de l'exécution des lois de finances et des lois de financement. Il y a bien une base juridique pour une saisine des autres commissions permanentes : l'article L 135-5 du code des juridictions financières sur l'évaluation des politiques publiques. Mais on l'a vu avec l'article 58-1 de la LOLF ou l'article 132-4 du code des juridictions financières, les textes ne sont rien sans volonté. Or il n'est pas impossible que le fait de devoir passer, pour les présidents de commission, par le truchement du Président de l'Assemblée nationale ou du Sénat ait un effet dissuasif...

c) les travaux de la Cour sont-ils utiles au Parlement ? Il y a là un soin particulier à porter pour être « au niveau des attentes » du Parlement. Il y a des marques de satisfaction, mais le profond désir des magistrats et rapporteurs de la Cour, c'est évidemment d'être utile... Se pose évidemment la question de la programmation des travaux. Il y a d'abord une grande indépendance de programmation de la Cour. L'association des magistrats veille et rappelle à l'ordre lorsqu'elle estime que l'indépendance de la juridiction est menacée. Mais il y a aussi la nécessité d'être en phase avec les enjeux du moment, quitte à ce que le Parlement et la Cour travaillent ensemble à développer une vision commune, pluriannuelle, de ce que doit être l'évaluation des politiques publiques.

Nul doute que l'esprit et le texte de la LOLF auront été l'élément catalyseur d'une révolution. Reste à donner leur plein effet à aux travaux de la Cour réalisés pour le Parlement, conformément à la lettre de la Constitution qui dispose, depuis la réforme de 2008, en son article 47-2 que la Cour : « assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement [et] assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution de la loi de finances et de l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l'évaluation des politiques publiques ». ■

# Regards croisés : réflexions sur le caractère auxiliaire de la Cour des comptes à l'égard du Parlement

Table ronde avec  
**Guy CARCASSONNE**

*Professeur, Université Paris Ouest  
Nanterre La Défense, Centre de  
Recherches sur le Droit Public*

**Jérôme CHARTIER,**  
**Michel BOUVARD**

*Députés*

## M. le Professeur, Michel Lascombe :

Nous avons maintenant un débat, qui sera un peu plus court que prévu. Je dois d'abord excuser Monsieur le Conseiller Lambert qui, pour des raisons personnelles, n'a pas pu nous rejoindre aujourd'hui. Et j'ai le plaisir d'accueillir à cette table deux représentants du peuple, deux membres de l'Assemblée nationale particulièrement bercés les questions qui nous préoccupent, et également mon éminent collègue le Professeur Guy Carcassonne, qui va sans doute pouvoir nous éclairer encore plus sur ces questions. Je vous propose peut-être de vous donner chacun la parole pour une très légère intervention, et ensuite de débattre de façon à donner un peu de dynamisme à cette table ronde, même si elle n'est pas ronde physiquement. On va peut-être donner la parole à Monsieur le député Bouvard pour commencer.

## M. le Député Michel Bouvard :

Merci de votre invitation. Nous sommes effectivement sur un sujet qui est important. Après avoir entendu les différentes interventions qui, d'ailleurs, sont convergentes, je voudrais me livrer à quelques réflexions. La première est qu'en fin de compte cette rencontre de la Cour et du Parlement correspond aussi, je pense, profondément à la conscience qui est aujourd'hui celle d'un plus grand nombre de parlementaires. La fonction d'un Parlement moderne n'est plus seulement législative, mais doit être davantage une fonction de contrôle et d'évaluation. Cette préoccupation est portée par les commissions des finances, parce que c'est tout de même là que les choses ont commencé, depuis maintenant un grand nombre d'années. L'évolution a été accélérée par la LOLF, mais avec un épisode ante LOLF également.

L'épisode ante LOLF, je le daterais finalement de 1995, lorsque Philippe Séguin présidait l'Assemblée nationale. On crée à cette époque l'Office d'évaluation des politiques publiques. Cet office avait vocation à être un office bicaméral, Sénat et Assemblée nationale, permettant de rentrer dans l'évaluation de la qualité de la dépense publique. L'office n'aura pas le temps de voir le jour. Je faisais partie des parlementaires qui avaient été désignés à l'époque pour y siéger. La dissolution est arrivée en 1997, et du fait que les deux chambres n'étaient plus de la même obédience politique, l'office n'aura pas le temps d'exercer ses fonctions. Mais, la prise de conscience de

l'importance de cette évaluation fait qu'à cette époque, la Commission des finances de l'Assemblée nationale, avec la majorité d'alors, mais d'une manière très consensuelle, a décidé de mettre en place la mission d'évaluation et de contrôle. Nous avons aujourd'hui l'impression que la mission d'évaluation et de contrôle est un enfant de la LOLF. Elle est en fait un précurseur. Et c'est là que pour la première fois nous sommes rentrés dans une logique d'association étroite de la Cour des comptes aux travaux du Parlement. Pour la première fois des magistrats de la Cour ont été invités à venir participer aux réunions de la mission d'évaluation et de contrôle et ont apporté, de ce fait, un concours à ses travaux. La LOLF est finalement quelque part, avec une phase beaucoup plus ample et de façon beaucoup plus complète dans sa déclinaison, dans la continuité de ce qui avait été un travail précurseur en matière de politiques d'évaluation.

Je ne vais pas revenir sur l'ensemble des outils qui ont été mis en place avec la LOLF. Ils ont été largement exposés. Je voudrais m'arrêter sur l'importance de la Cour dans ce travail d'évaluation. Quand il a été décidé de mettre en place la LOLF, nous avons exploré tout ce que le Parlement pouvait avoir comme moyens de concours externe, car le souci des parlementaires était, dans cette quête d'évaluation et de contrôle, de pouvoir bénéficier d'auxiliaires extérieurs. La Cour naturellement était présente, mais il faut savoir que nous avons eu d'autres tentatives, d'ailleurs renouvelées à plusieurs reprises. L'idée de bénéficier des travaux des corps d'inspection de l'État, ou de la mise à disposition de fonctionnaires de ces corps a été systématiquement refusé par tous les exécutifs, et toutes les majorités successives. Il y a eu des tentations en interne, au sein du Parlement, de bénéficier de concours privés sur commande, je pense notamment aux amendements déposés par Jean-Michel Fourgous à l'époque, et cosignés quasiment par une centaine de parlementaires, qui ont été bloqués par le fait qu'avec un certain nombre de parlementaires - je pense à Didier Migaud et à Gilles Carrez - nous considérons qu'il y avait là un risque d'une expertise qui ne soit pas totalement indépendante et de conflits d'intérêts. Et donc, ayant exploré toutes les autres voies, la conviction s'est imposée chez les parlementaires que le seul auxiliaire possible, c'était la Cour des comptes, du fait de son indépendance, de son expertise et de la réactivité qu'elle pourrait avoir quant aux études et attentes du Parlement.

Je livrerai deux dernières réflexions, pour ne pas retarder le moment du débat. La première porte effectivement sur la coordination des travaux. Il vient d'en être question, mais je veux confirmer tout ce qui a été dit. L'échec, du fait du Conseil constitutionnel, de l'avis que nous étions censés rendre sur la programmation de la Cour s'est avéré positif, parce que nous avons finalement réussi à une bonne coordination des travaux. Il faut savoir que la commande des 58-2 donne lieu à l'automne à un travail préliminaire par le bureau de la Commission des finances, dans une conjonction majorité/opposition qui est la même que l'on retrouve dans la mission d'évaluation et de contrôle. Nous avons assez rapidement compris que si nous voulions éviter les sujets polémiques, il fallait que la mission d'évaluation et de contrôle soit coprésidée par la majorité et l'opposition et que les thèmes d'enquête soient des sujets sur lesquels il y a un consensus minimum au sein de la Commission des finances, donc au sein du Parlement. Cela veut dire que pour les 58-2, la commande est formellement passée par le Président de la Commission des finances et le Rapporteur général. De ce point de vue la nouvelle configuration avec une Présidente de la Commission des finances issu de l'opposition, conforte cette démarche. Mais c'est l'ensemble du bureau qui réfléchit au sujet, en intégrant les travaux que la Cour a pu faire sur un certain nombre de sujets, en identifiant la programmation des travaux de la Cour; en regardant ce qui peut venir en complémentarité, en reprenant aussi des travaux antérieurs de la Cour sur lesquels nous souhaitons aller plus loin, et en s'efforçant dans les commandes de 58-2, d'identifier des sujets qui soient exploitables. Il faut qu'ils soient exploitables à deux niveaux. Exploitables budgétairement, ce qui veut dire que nous sommes prêts à aller plus loin dans les auditions des ministres, dans les amendements, dans les modifications législatives pour qu'il y ait une suite. Exploitables médiatiquement ensuite car nous avons bien compris aussi que la médiatisation d'un certain nombre de sujets, comme la Cour l'a elle-même compris au travers de la publicité donnée à ses rapports, était l'un des moyens, au travers du levier de l'opinion publique, de pouvoir faire avancer tel ou tel sujet.

Enfin, le dernier point que je voudrais évoquer est le rapport de la Cour au politique. Dès lors qu'il y a un travail plus intense, le risque – il a été question du risque pour la Cour – est évidemment d'apparaître comme instrumentalisée ou d'être critiquée parce que les conclusions ne seront pas celles qui étaient attendues au niveau de l'exécutif, voire un niveau d'une majorité. D'où l'importance d'un consensus sur les travaux commandés par le Parlement. La mécanique de décision conforte ce consensus parlementaire. Au-delà, il est vrai qu'il y a une tentation du Parlement qui est que la Cour ne fasse pas simplement une analyse d'un constat, d'une situation et d'une qualité de dépense, mais que la Cour aille plus loin en donnant des orientations. Et c'est quelque chose qui est régulièrement demandé par les parlementaires. Et la Cour – aussi bien Philippe Séguin qui le disait, que Didier Migaud le dit, et que Pierre Joxe qui le disait avant – rappelle toujours qu'elle n'est pas là pour prendre des décisions à la place des parlementaires. Le curseur est très délicat à placer au bon endroit entre une recommandation, qui est déjà une orientation, et une recommandation qui va finalement être analysée comme étant un avis politique. De ce point de vue, il y a eu quelques débats récents qui ont donné lieu à des mises en cause de la Cour; dont je dis qu'elles sont regrettables. Dès lors que le Parlement n'a pas d'autres auxiliaires, il faut qu'il soit attentif à ce

que l'auxiliaire dont il dispose, et dont le concours lui est indispensable, ne soit pas lui-même fragilisé, ni tenté par une retenue plus grande dès lors que ses travaux pourraient faire l'objet de débats politiques, sortant la Cour de sa position d'indépendance et de neutralité, d'équidistance entre l'exécutif et le législatif. Je crois que ceci est aujourd'hui compris par la majorité des parlementaires, comme est comprise la nécessité de prendre en compte les moyens dont dispose la Cour et notre propre capacité à exploiter les rapports qui nous sont livrés, et donc de nous en tenir à une certaine limite. A cet égard, j'ai été surpris des chiffres sur les 58-2, qui m'inquiètent d'ailleurs, car le chiffre est passé de 6/8 à 10/15 commandes par l'Assemblée nationale [après intervention d'une personne, il s'avère que le nombre de commandes passe à 10/15 lorsque le Sénat est pris en compte]. Je ne vais pas rentrer dans ce débat, mais on y reviendra peut-être. Il y eut un débat avec la création du comité d'évaluation et de contrôle, un débat intense au sein de l'Assemblée nationale, du bureau de l'Assemblée, des bureaux des commissions, sur la protection de la capacité de commande des Commissions des finances et des affaires sociales, parce que c'est là que les enjeux budgétaires sont concentrés. Les filtres qui ont été mis pour le Comité d'évaluation et de contrôle ont justement pour but d'éviter un processus qui affaiblisse la Cour par un trop grand nombre de commandes et qui disperse la lisibilité des rapports et de l'action parlementaire en la matière. Voilà quelques réflexions que je livre pour apporter un premier éclairage sur la manière dont cette relation s'est construite et ce qu'elle est aujourd'hui du côté de l'Assemblée nationale. Quand on regarde les choses avec un recul d'une vingtaine d'années, comme je peux l'avoir en tant que parlementaire à la Commission des finances, on voit que le chemin accompli est considérable depuis la période où nous n'avions que quelques présentations de rapports budgétaires et l'audition annuelle.

J'exprimerai deux regrets. Le premier c'est la loi de règlement, j'ai eu l'occasion de le dire dans un autre cénacle lors des dix ans de la LOLF. Le second, c'est qu'il ait fallu cinq ans pour transposer la modification que j'avais apportée à la LOLF pour organiser un débat sur le rapport public, qui rejoignait le désir de la Cour de donner plus de force aux rapports publics. Il a donc fallu cinq ans pour transposer la disposition de la loi organique dans le règlement de l'Assemblée, et la mettre en œuvre. Et je ne peux pas dire que l'on soit arrivé aujourd'hui à quelque chose qui est pleinement satisfaisant, mais ce n'était que la première année de l'exercice. Nous avons donc encore des marges de progrès.

### **M. le Professeur Michel Lascombe :**

Merci Monsieur le député, en contrepoint Monsieur Chartier veut peut-être ajouter quelque chose ?

### **M. le Député Jérôme Chartier :**

Il est difficile d'ajouter quelque chose après le Président Bouvard, qui est comme à l'habitude exhaustif, complet, talentueux. Je vais donc m'abstenir.

Un mot quand même, ne serait-ce que pour vous remercier de m'avoir invité, et pour dire qu'il y a eu quelques jours la relation entre la Cour des comptes et le Parlement a été marquée par une

très grande étape. Et la très grande étape c'est le rapport produit par le Cour des comptes sur l'Autorité de contrôle prudentiel. Ce rapport a été rendu voici maintenant dix jours et alors que l'ACP a été constituée voici seulement quelques mois, puisque c'est suite à la loi de régulation bancaire et financière que cette autorité de contrôle a été créée. Et donc, à la demande du Parlement, la Cour des comptes s'est penchée sur la mise en place de cette Autorité de contrôle. C'était donc moins un rapport constatant la situation budgétaire et comptable de cette institution, qu'un rapport à caractère prospectif, faisant en sorte de tirer les conclusions de la volonté du législateur, et d'orienter l'ACP de la meilleure façon possible, de telle sorte qu'elle soit la plus efficiente possible, alors que se posent les habituelles questions s'agissant de la dépense publique, dans une nouvelle contrainte, qui est la contrainte budgétaire et la contrainte de réduction des déficits publics. La contre-audition, celle de la secrétaire générale de l'ACP, Madame Nouy, a eu lieu hier. Et tout de suite, on a pu tirer de très riches enseignements de cette seconde audition. D'abord la réaction immédiate face au rapport très bien conduit par la Cour des comptes. La réaction dans les faits, dans la stratégie, dans l'organisation de l'ACP, dans les documents internes qui vont être construits à partir du rapport de la Cour. Bref, j'ai le sentiment que cette enquête, très tôt, a permis d'éviter énormément de dérives qui auraient conduit à de la dépense supplémentaire.

Deuxième observation, discuter avec quelques collègues à l'issue de ces auditions donne aussi beaucoup d'idées. On a un problème aujourd'hui s'agissant de la documentation budgétaire, c'est d'une façon générale, un problème sur l'évaluation. L'évaluation est incontestablement insuffisante. Elle est insuffisante car les critères ne sont pas forcément ceux que l'on attend, elles ne produisent pas les effets escomptés. Bref, on a le sentiment même sur les nouveaux services qui existent, que tout cela finalement n'apporte pas grand-chose au moulin, et que l'on ne peut s'appuyer sur ces documents d'évaluation pour produire quelque chose ou pour rectifier le tir, le cas échéant. Or lorsque les collègues ont réalisé la qualité du rapport de la Cour des comptes, beaucoup se sont dit que c'était peut-être la solution pour, dès que l'on lance une initiative nouvelle, que ce soit une agence ou que ce soit un autre sujet qui répond à une attente incontestable de la population, de lancer dès le départ une demande à la Cour des comptes, pour bien évaluer la mise en place de ce nouveau service, de cette nouvelle agence. Et je pense que la pertinence de cela, dans cette situation de contrainte budgétaire très forte, va d'autant plus loin si elle est suivie immédiatement par un encadrement très strict sur un plan budgétaire des dérives éventuelles qui pourraient être constatées. Je vais donner un exemple précis sur le rapport de l'ACP. Les premiers éléments que l'on a reçus du rapport de la Cour des comptes ont donné lieu à un amendement qui a encadré le plafond d'emploi de l'ACP, comme d'ailleurs le plafond d'emploi d'autres autorités indépendantes, ou d'autorités de contrôle. Pourquoi cela ? Parce que nous avons eu une indication assez claire sur le risque de dérives dès lors qu'une autorité se constituait et qu'elle avait des missions qui augmentaient effectivement, et que l'augmentation des missions pouvait ouvrir le risque d'une envolée des recrutements et donc d'une création budgétaire supplémentaire qui n'était dans l'idée ni de la Commission des finances, ni du Gouvernement. Donc en somme, cette étude a été plus qu'utile, et illustre bien cette nouvelle relation Cour

des comptes-Parlement. J'ai la malchance de ne pas vivre la création de la LOLF. J'envie énormément Michel Bouvard qui a participé activement à cette période. Je ne suis qu'un faible utilisateur de cette loi. Une loi qui a faiblement démarré en 2002, une loi qui aurait pu démarrer plus rapidement, mais fallait-il encore que les parlementaires se rendent compte de toute son utilité du fait de cette nouvelle loi organique. Le Parlement a pris le temps pour le réaliser, comme il a pris le temps pour réaliser toute l'utilité de la relation avec la Cour des comptes. Cela a vraiment été le cas à la fin de la précédente législature, et au début de celle-ci où incontestablement la relation entre le Cour des comptes et le Parlement s'est considérablement renforcée ce faisant, entre la Commission des finances et le Parlement.

La vraie question de fond est de savoir si la Cour des comptes, qui prend davantage de place dans le champ politique – la Cour des comptes contrôle l'Élysée et il me semble qu'elle contrôle l'Assemblée nationale, ou plus exactement elle doit certifier les comptes de l'Assemblée, il me semble que le Sénat devrait être sur le chemin tôt ou tard à moins qu'il ne le soit déjà – bref, voici donc la Cour des comptes qui prend de l'espace dans le champ politique. Et puis il me semble que les récentes nominations des Président de la Cour des comptes sont des nominations utiles à la proximité entre le Parlement et la Cour des comptes. Utiles, car ce sont à chaque fois des personnalités éminentes, et utiles car ces personnalités éminentes connaissent et comprennent le fonctionnement politique et parlementaire. Donc elle rivalise d'ingéniosité sur les dates de publication de rapports, de telle sorte qu'ils soient le plus utiles possibles au débat. Reste bien sûr l'épineux problème, comme l'a très justement relevé Michel Bouvard, de la recommandation. À quel moment la recommandation est technique, et à quel moment est-ce qu'elle est politique ? Malheureusement il nous manque un orateur ce matin Alain Lambert aurait pu parfaitement parler de ce sujet puisque sans doute en sa qualité de conseiller-maître à la Cour des comptes, il frémit d'envie de doter quelques observations à caractère politique. Mais je dois dire que je ne serais absolument pas choqué, et d'ailleurs j'en ai soulevé l'idée lors d'une audition de la Cour des comptes devant son premier Président, que la Cour des comptes prenne une initiative comme celle d'évaluer l'impact des projets politiques des candidats à une élections présidentielle. De telle sorte qu'elle puisse compléter son champ d'investigation, et qu'elle puisse – je suis très heureux de susciter le débat – publiquement dire et de façon incontestable combien telle chose va coûter et quel impact cela aura budgétairement sur les finances de l'État, à court terme et moyen terme, voire à long terme. Pourquoi cela ? Chacun l'observe, on entre aujourd'hui dans une nouvelle ère budgétaire. Ce sera une ère budgétaire nationale, certes, mais une ère budgétaire nationale qui sera dotée d'une forte convergence européenne. La contrainte européenne s'imposera tant que le déficit existera, puisque tant que le déficit existera, nous aurons des besoins de financement, des besoins de financement qui s'exerceront sur les marchés financiers qui exerceront de même une telle contrainte. Bref, si nous voulons respecter l'ensemble de ces règles nouvelles qui seront fixées tant par l'Europe qu'indirectement par les marchés financiers, il faudra que nous respections à notre tour cette exigence de réduction des dépenses publiques et de réduction des déficits budgétaires. Et c'est vrai que dans des périodes un peu stratégiques, comme celle que nous allons

vivre dans quelques mois, avoir un avis indépendant sur les sommes en jeu pourrait s'avérer fort utile au débat démocratique.

### M. le Professeur Michel Lascombe :

Merci Monsieur Chartier, vous avez voulu susciter le débat, je crois que Guy Carcassonne ne va pas manquer de rebondir sur votre proposition.

### Guy Carcassonne :

Oui, pour dire que j'y souscris à moitié. C'est-à-dire, je souscris totalement à la moitié selon laquelle il faut que ce qui est annoncé soit chiffré par un organisme indépendant. Mais je ne souscris pas du tout à l'autre moitié selon laquelle il faudrait que ce soit la Cour des comptes qui, je trouve, a déjà suffisamment à faire, le fait bien, et il serait dommage de la surcharger de cette manière, en lui créant cette contrainte nouvelle. Mais la discussion va certainement se poursuivre.

Nous parlons donc de ces relations entre Cour des comptes et Parlement. C'est assez amusant en vérité parce que cela défile comme une espèce de roman à l'eau de rose. Pendant longtemps la Cour des comptes et le Parlement se regardaient avec beaucoup de défiance, de réticence et puis après quelques premières manœuvres d'approche grâce à la MEC, finalement la LOLF fut l'occasion de la véritable rencontre. Ils se découvrent, ils se plurent, ils s'aimèrent. Depuis tout est pour le mieux. Je dis cela sans la moindre ironie. C'est effectivement une belle histoire que celle qui s'est produite. Je trouve que le 58-2 a donné des résultats remarquables, que le fait que ceci soit enregistré dans le 47-2 de la Constitution est tout à fait harmonieux. Et aujourd'hui je crois véritablement qu'il est intéressant d'entendre les parlementaires ne pas tarir d'éloges sur la qualité du travail et de la contribution que leur apportent les membres de la Cour des comptes. Je pense que des membres de la Cour des comptes ont du mesurer que les parlementaires n'étaient pas tous de dangereux irresponsables, pour ceux qui auraient pu l'ignorer auparavant. Tout le monde avait à y gagner. Et de fait, que surgissent aujourd'hui des rapports sur des choses extrêmement variées - récemment sur la médecine scolaire, mais également sur la sécurité - enfin sur des sujets extrêmement riches, extrêmement importants, parfois extrêmement polémiques est un enrichissement considérable. Que dans un premier temps le Gouvernement le prenne mal, quoi de plus humain, quoi de plus compréhensible ? Mais cela n'a aucune importance, et d'ailleurs le gouvernement va s'habituer et ne plus le prendre trop mal. C'est aussi un service à rendre aux premiers intéressés que de leur signaler que le budget dont ils disposent n'est pas forcément utilisé au mieux. D'ailleurs le Gouvernement, finalement, est bien content lui aussi de se tourner vers la Cour des comptes lorsqu'il s'agit par exemple de demander un travail approfondi sur une comparaison des prélèvements obligatoires en France et en Allemagne.

Donc, oui, je dois le dire, je dois le confesser, pendant des années j'ai été très grinçant dans les critiques qu'il m'arrivait d'adresser à la Cour des comptes. Depuis une dizaine d'années, je trouve qu'il y a eu une transformation phénoménale de l'institution, et assez naturellement l'institution ayant elle-même fait cette transformation, de ses relations

avec son environnement, au premier rang duquel prend évidemment place le Parlement. En vérité, vous savez, l'article 47-2 c'est commutatif. La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle. On pourrait dire : « le Parlement assiste la Cour des comptes dans le débouché de son travail », ce qui n'est pas rien. Chacun des deux protagonistes a quelque chose à gagner. Ceux qui les peuplent, aussi bien du côté des magistrats que du côté des élus, en tout cas pour ceux d'entre eux qui s'intéressent à la chose, mais ils vont devenir de plus en plus nombreux, en ont parfaitement conscience et apprécient l'intérêt que tous peuvent en tirer. Alors, à partir de là, la tentation immédiate est de dire : « puisque tout se passe si bien, il faut aller plus loin ». Aller plus loin dans quelle direction ?

Je pense, et je vais exprimer mes propres phantasmes, chacun son tour, que deux progrès considérables pourraient être faits, mais qui soulèvent évidemment des difficultés. La première direction c'est l'évaluation sérieuse des hypothèses sur lesquelles est construite la loi de finances. C'est aussi simple que cela. L'INSEE fait un travail dont vraisemblablement on doit penser qu'il est extrêmement bien réalisé, et scientifiquement indiscutable. Là-dessus intervient une appréciation politique du Gouvernement, que l'on peut comprendre, mais qui aboutit à cette situation absurde dans laquelle l'examen de la loi de finances démarre toujours sur des chiffres que l'on sait être faux. Et comme cette évaluation, le taux de croissance pour dire les choses simplement, est systématiquement excessive, dans toutes les lois de finances, évidemment tout le reste s'en déduit. Au moment où l'on nous parle de AAA, d'observations des agences de notation, ou de rigueur budgétaire, laisser ce vice fondamental affecter de manière quasiment ridicule le processus budgétaire, me paraît une aberration. A partir de là, dans le fil de ce qui précède, n'y-a-t-il pas lieu de rechercher le rôle que pourrait éventuellement jouer la Cour des comptes, en lien avec l'INSEE qu'il ne s'agit pas de déposséder, pour essayer de faire en sorte que l'évaluation sur laquelle repose la totalité de la loi de finances soit vérifiée de manière plus rigoureuse. En d'autres termes, tenter de soulager l'INSEE d'une partie du poids purement politique des décisions du Gouvernement, pourrait être une tâche nouvelle pour la Cour des comptes à laquelle le Parlement ne trouverait que des avantages.

La deuxième piste, parce que j'ai promis d'être bref, va toujours un peu dans le même sens : qu'on nous débarrasse enfin de la seconde partie de la loi de finances ! C'est une discussion qui n'a aucun sens, qui est aberrante, qui est insultante même pour le Parlement, lors même que ceux qui y participent n'en ont pas conscience. Voilà des années que l'on consomme des semaines et des semaines pour rien d'autre que permettre à des parlementaires, dont c'est souvent la seule occasion de présence à l'Assemblée, de venir faire leur petit tour de tribune de cinq minutes, qui sur les anciens combattants, qui sur l'agriculture, pour ensuite essayer d'en faire dans sa circonscription un tract que personne ne lira. Oui, c'est de la caricature, mais reconnaissez qu'elle est ressemblante. Non ? Cela est absurde. En revanche, que le temps ainsi économisé soit consacré, enfin, au vrai exercice budgétaire que serait l'examen approfondi de la loi de règlement avant de démarrer l'adoption de la loi de finances de l'année suivante : voilà qui aurait véritablement un sens. Voilà qui permettrait non seulement de mobiliser les parlementaires dans un

effort fécond, mais également d'exploiter au mieux le travail par hypothèse tout frais de la Cour des comptes. On ne marche aujourd'hui même pas véritablement sur la tête, parce qu'on ne marche pas du tout. On arrive à un système qui est totalement désincarné, qui est parfaitement irrationnel au pays de Descartes, ce qui est doublement vexant, et qui en plus produit des effets désolants.

Donc, donner un grand coup de balai dans la procédure budgétaire actuelle est une absolue nécessité dont la LOLF a plus qu'amplement démontré la pertinence, la légitimité et, si vous me pardonnez ce mot horrible, la facilité. Ce ne serait pas difficile que de mettre à bas cette procédure parlementaire inepte pour la remplacer par le véritable débat dédoublé que serait d'abord celui sur la loi de règlement, suivi rapidement de celui sur l'orientation budgétaire. En Grande-Bretagne, chacun sait que le budget c'est 48 heures. On ne va pas discuter les moyens que demande le Gouvernement parce que la majorité sait très bien qu'il en a besoin. En revanche, on discute très sérieusement sur la manière dont l'argent a été effectivement dépensé. Et là tout l'apport, qui est déjà considérable, de la Cour des comptes pourrait être dûment valorisé. Donc je pense finalement qu'il n'est que de le vouloir véritablement, rêveur comme je suis, enfin pas tout-à-fait, optimiste plutôt, je n'exclue plus que ce soit possible dans les quelques années qui viennent.

**M. le Professeur Michel Lascombe :**

C'est l'heure à présent de laisser la parole à la salle. Y-a-t-il des questions ?

**M. Bertrand du Marais :**

Je suis un collègue du Centre de recherche sur le droit public, ayant eu une expérience au Conseil d'État : Je voudrais rebondir sur la première proposition de Guy Carcassonne. Parce qu'effectivement, en particulier dans la période actuelle, on sent bien qu'il y a un relâchement dans le contrôle sur les hypothèses macro-économiques. Mais la difficulté ne vient-elle pas *in fine* de la jurisprudence du Conseil constitutionnel qui est assez bienveillante. Ce n'est pas un jeu de patate chaude, c'est plutôt un jeu de bento. Comme l'instance ultime de sanction est relativement bienveillante, la tendance est prise d'avoir des hypothèses macro-économiques qui sont même parfois, au moment de l'examen devant le Conseil d'État, déjà invalidées. Dans la période récente, qui est une période brutale, de la loi de finances rectificative pour l'année 2008 ou 2009, je ne m'en souviens plus, on avait à la fois une loi de finances initiale et une loi de finances rectificative quasiment au même moment. Tout le monde savait que les hypothèses étaient fantaisistes. Mais comment arriver à ce que le juge ultime prenne en compte ces questions.

**M. le Professeur Michel Lascombe :**

Oui, de ce point de vue je pense que vous avez tout-à-fait raison. Deux choses. La première, c'est que l'on parle des relations entre la Cour des comptes et le Parlement. Il y a quelque chose que l'on envisage peu ou pas, c'est que la relation entre la Cour des comptes et le Conseil constitutionnel est quasiment inexistante, et le Conseil constitutionnel semble ne pas lire les rapports de la Cour des comptes, puisque quand on lui dit « attention, là c'est manifestement

sous-évalué », il dit « je ne sais pas, je ne suis pas au courant ». Il faudrait peut-être effectivement envisager la question sous cet angle. Mais la réponse a fusé à ma gauche et à ma droite en même temps que votre question : est-ce qu'on peut déclarer la loi de finances contraire à la Constitution sur cette question le 24 décembre, vers 20h30 ? En revanche si on en vient à la proposition de Guy Carcassonne de modifier le fonctionnement du débat budgétaire et peut-être le raccourcir. Est-ce que l'on a encore besoin de 70 jours à notre époque ? Je n'en suis pas convaincu. On pourrait peut-être avancer et permettre à ce moment-là des contrôles. Mais la solution, effectivement, elle est avant, c'est-à-dire qu'il faut trouver un mécanisme plus indépendant. Alors est-ce la Cour des comptes qui doit fixer le taux de croissance ? Elle peut y participer. Mais il faudrait permettre de déterminer un taux de croissance probable, un peu plus sérieusement qu'il ne l'est fait à l'heure actuelle où c'est au doigt mouillé.

**M. Michel Bouvard :**

Sur les hypothèses de croissance la vérité oblige à dire, si on fait rétropolation, que l'État s'est trompé autant de fois à la baisse qu'à la hausse. Contrairement à ce que l'on peut penser, la rétropolation montre que les erreurs commises l'ont été dans les deux sens. L'un des problèmes du Parlement, c'est qu'il est totalement dépendant de la prévision de l'État. De même que lorsque nous proposons des amendements parlementaires, nous dépendons de son évaluation de leur coût. Il y a eu une tentative de la Commission des finances de se doter d'un modèle indépendant. C'est une aventure que nous avons eue dans la législature 1997-2002, nous avons passé une commande à l'OFCE. La première partie nous a été livrée, cela ne tournait pas et coûtait très cher. Finalement, nous n'avons jamais été au-delà. En clair, nous sommes dépendants des évaluations fournies par l'État. Est-ce que la Cour pourrait fournir une hypothèse par elle-même ? Dans tout travail de prévision, il y a un risque. Le risque n'est-il pas que, si la prévision de la Cour n'est pas meilleure que celle des autres, sa crédibilité en soit affectée ? C'est un vrai sujet, et l'on voit bien que certaines hypothèses de croissance sont déconnectées des réalités. Il existe un débat : faut-il maintenir une hypothèse qui, si elle est trop restrictive, peut avoir une influence sur les acteurs économiques ? Est-on dans une prophétie auto-réalisatrice ou non ?

**M. le Député Jérôme Chartier :**

Un mot là-dessus. Je voudrais simplement mettre des chiffres, car c'est intéressant en termes de recettes. Aujourd'hui on est sur une évaluation à un, tout le monde dit que l'on sera peut-être à 0.5-0.6. Entre 0.6 et 1, la différence pour les recettes de l'État, c'est quatre milliards. C'est-à-dire que l'on est à un tout petit peu plus de 1 % de l'enveloppe budgétaire si on considère l'enveloppe budgétaire nette, hors prélèvements. Cela reste tout de même relativement modeste en termes d'écart. Si l'on ne se trompe qu'à 0.3-0.4 points de croissance, je dirais que cela va. Il y a eu des écarts beaucoup plus forts. On a eu un écart il y a une dizaine d'années où on avait prédit 2,5 % de croissance et on a fait 0.5 %. Avec deux points de croissance, cela devient assez compliqué. C'était en l'occurrence sur le budget 2002. Je suis obligé de le rappeler car c'est la seule date qui me revient. Je voudrais dire un mot sur le fait que la Cour puisse

intervenir sur les hypothèses de croissance. Pour reprendre ce que disait Guy Carcassonne, je pense que ce serait mettre un énorme caillou dans la chaussure de la Cour des comptes, parce que si l'on confie à la Cour des comptes le soin de faire de certifier sur de la prévision, je pense que nous sommes dans un forme de prédiction qui risque de rejoindre la boule de cristal, tant les acteurs extérieurs sont importants dans la prévision de croissance aujourd'hui. Moi je serais plus prudent.

En revanche, je souscris à la deuxième proposition de Guy, sur la deuxième partie de la loi de finances. En réalité, qui travaille vraiment sur la deuxième partie ? Les autres membres de la Commission ne sont pas présents, donc ça va, mais ce sont les rapporteurs spéciaux de la Commission des finances, qui font leur travail en principe toute l'année, puisqu'ils ont pratiquement un rapport pour une législature, qui en principe s'intéressent et se plongent dans leur rapport et arrivent à en sortir des choses extrêmement intéressantes. Mais en toute franchise, nombre de collègues s'intéressent à une partie très précise parfois de la deuxième partie qui pourrait être l'occasion d'une discussion ouverte avec Bercy ou avec tel ou tel ministre qui a la responsabilité de telle ou telle mission. Au fond, passer plusieurs jours et nombre d'heures en préparation et en discussion sur la deuxième partie pourrait parfaitement être supprimés, c'est vrai. On passe réellement dix à douze jours de discussion sur les articles, que ce soit les articles de la première partie ou les articles non rattachés. Ce sont des discussions utiles qu'il faudra conserver à tout prix dans la préparation comme dans la discussion. En revanche je souscris à cette idée, je vais même faire en sorte qu'elle devienne une idée politique pour faire plaisir à Guy Carcassonne. Mais je pense que cela va beaucoup économiser de temps, d'énergie, et accessoirement de dépense publique, car c'est autant de séances de nuit qui n'auront pas lieu à l'Assemblée.

**M. Sébastien Kott, Maître de conférences à l'Université Paris Ouest Nanterre La Défense :**

Si l'on supprime la discussion sur la seconde partie de la loi de finances, il faut se poser la question de la loi de règlement. Il y a dix ans, Guy Carcassonne avait déjà fait une intervention à Nanterre sur cette question. Nous avons beaucoup ri, car effectivement le nombre de jour qui est consacré à l'étude de la loi de règlement était juste dérisoire. Dix ans après, il est temps de pleurer. La LOLF était censée permettre la rénovation de la loi de règlement, on n'avance pas. La salle doit pleurer, et j'interpelle les parlementaires : que se passe-t-il ? On comprend bien les raisons sociologiques, ce sont de mauvaises raisons, tout le monde le dit. Cela fait longtemps que l'on se demande pourquoi cela n'avance pas.

**M. Michel Bouvard :**

Pourquoi cela n'avance-t-il pas ? Tout d'abord parce que jusqu'à une période récente, il était rare que le Gouvernement qui présentait la loi de règlement fut celui qui avait fait voter la loi de finances initiale. De ce point de vue, la modification des périmètres des ministères, une certaine instabilité ministérielle, le fait que les ministres en charge d'un budget lorsqu'arrive la loi de règlement sont assez rarement ceux qui ont été en charge de le faire voter constituent autant de limites à l'exercice. Je pense que c'est la première

raison. La deuxième raison, c'est le faible intérêt des parlementaires pour la loi de règlement. Et là il faut qu'on balaye devant nos portes. La loi de règlement, c'est la concrétisation des choses. Le budget n'est qu'une intention, c'est une autorisation de crédit. La nécessité d'une plus grande attention à la loi de règlement est d'autant plus patente aujourd'hui. Dans un contexte budgétaire plus contraint, avec une raréfaction des ressources, la performance doit l'emporter et il devient intéressant, partant de la loi de règlement, de voir comment la performance est retenue pour la mise en œuvre des arbitrages budgétaires de l'exercice suivant. C'est d'ailleurs toute la démarche qui a été faite par la mission LOLF avec mes collègues Charles de Courson, Thierry Carcenac et Jean-Pierre Brard. Ce que nous avons mis en évidence, c'est que la logique de performance, qui est partie intégrante de la LOLF, doit s'inscrire dans les arbitrages et dans les choix budgétaires. Pour ce faire, il faut bien que l'on parle de la loi de règlement. Tout n'est cependant pas aussi simple qu'on pourrait avoir tendance à le dire. Il y a trois ans, nous avons fait une vraie tentative, nous avons eu plusieurs jours sur la loi de règlement, avec des auditions en commission élargie, en Commission des finances. Malheureusement, nous n'avons pas suffisamment persévéré.

Ma conviction profonde est que si nous voulons arriver à stabiliser le débat autour de la loi de règlement, il y a d'abord un problème de calendrier. Il y a aussi un problème d'interlocuteur. C'est l'autre débat que l'on a eu au moment de la loi organique, et dont nous ne sommes pas sortis, celui de la stabilité des périmètres ministériels et de la stabilité de l'identification claire des responsables de programme de manière à pouvoir les auditionner. En espérant qu'il y ait plus de stabilité chez les responsables de programme, à la fois dans les périmètres dont ils ont la charge, que de stabilité chez les ministres... Mais cela suppose que l'on ait conforté et clarifié auparavant le rôle des responsables de programme. Or aujourd'hui ce rôle n'est pas encore clairement établi, et cela fait aussi partie des observations qui ont été portées à l'occasion des dix ans du vote de la loi organique, et des cinq ans de sa mise en œuvre.

**M. Guy Carcassonne :**

Un mot pour atténuer le caractère sombre de l'observation de Sébastien Kott : tout n'a pas changé, mais des choses ont évolué, même sur les lois de règlement. La rapidité avec laquelle la Cour certifie désormais les comptes de l'exercice écoulé, plus le fait que le projet de loi soit déposé dans des délais raisonnables sont encore loin d'aboutir au résultat que l'on pourrait souhaiter. Mais ce sont les conditions pour espérer y parvenir un jour. Nous avons connu l'époque où le projet de loi de règlement était déposé quand vraiment il n'y avait plus rien de mieux à faire ou que vraiment cela devenait trop indécent. Mais parfois c'était avec un retard considérable, il était inscrit à l'ordre du jour de temps en temps, pas même tous les ans. Aujourd'hui, tous les ans, il y a un projet de loi de règlement, qui est déposé relativement précocement dans l'année grâce notamment à la rapidité de la certification. Les conditions sont réunies, et on va pouvoir passer à l'étape suivante. Vous savez, vous êtes encore jeune Sébastien. Dix ans pour une réforme, entre le moment où l'idée en est évoquée et le moment où elle se réalise, c'est un sprint. Vous verrez que souvent cela met plus de temps, et on finit par devenir plus patient.

**M. le Professeur Michel Lascombe :**

Même si elle n'est pas un modèle, la Troisième République était encore pire puisque l'on adoptait les lois de règlement par paquets une fois de temps en temps, on faisait dix ans d'un coup. Lors d'un des débats, un des députés est monté à la tribune et comme il convient a commencé à remercier en saluant : « Monsieur le ministre, Monsieur le Président, cher moi-même », puisqu'il était le seul parlementaire présent le jour du débat. Aujourd'hui ils sont un peu plus, même s'ils ne sont pas très nombreux dans la séance de nuit qui a eu lieu l'année dernière. Mais en revanche, est-ce qu'il ne serait pas possible d'avancer un peu le débat sur la loi de règlement, et de retarder un peu le débat d'orientation sur les finances publiques de façon à ce que l'on parle de l'orientation.

**M. le Député Jérôme Chartier :**

Cette réflexion est intéressante parce que maintenant que l'on va avoir le semestre européen de janvier à juin, on va en gros avoir l'épuration budgétaire convergente qui va s'établir à ce moment-là. C'est la période idéale pour dresser l'analyse au titre de la loi de règlement sur l'exécution du budget. On le fera plutôt vers le mois de mai ou de juin. Dans ce cas, plutôt que de faire un débat d'orientation budgétaire au mois de juillet avec des épures de croissance qui sont quand même assez hypothétiques pour le coup, parce qu'on est assez loin de l'année suivante, on le transfère au début du mois de septembre vers le 15 septembre. On commence à avoir une bonne vision de l'épuration de croissance, ce qui permet de rectifier le tir sur la construction budgétaire de fin septembre-début octobre. À mon avis, ce serait là une espèce de calendrier idéal de la construction de la loi de finances.

**M. Alexandre Bullier :**

Cour des comptes : J'ai contribué en assistant le Président Babusiaux sur le rapport sur l'Autorité de contrôle prudentiel. Vu que Monsieur Carcassonne dit qu'il faut dix ans pour qu'une idée mûrisse, je me dis que si la loi de règlement est vraiment une préoccupation des parlementaires, est-ce qu'il ne faudrait pas inventer une certification des montants exécutés qui sont présentés dans la loi de règlement pour qu'effectivement la fiabilité de la loi de règlement soit auditée par un tiers indépendant. Parce qu'en fait il y a une certification des comptes de l'État, mais c'est la comptabilité patrimoniale de l'État, et non pas le budget exécuté, qui est certifiée.

**M. le Député Jérôme Chartier :**

Si on adopte aussi la règle de réserve substantielle, pourquoi pas, car ce serait l'idéal en réalité. Pour l'instant, cela se passe sous le contrôle de Michel Bouvard qui est le spécialiste Chorus à l'Assemblée nationale et à la Commission des finances. J'ai le sentiment que tout n'est pas parfait. Plus on ira dans la finesse, en dessous des missions de budget opérationnel de programme, et plus on arrivera à savoir exactement ce qui a été fait d'une année sur l'autre, et on arrivera ainsi à davantage préparer l'année suivante. Surtout si on le fait dans le cadre du semestre européen, je rêve et divague, mais imaginons des allers-retours permanents entre l'Union européenne et le niveau national pour pouvoir construire des plans budgétaires qui soient le plus proche possible de la convergence. Cela serait

absolument idéal. Le tout en conservant une autonomie de construction budgétaire. Laisser les grandes masses dans le cadre de la convergence, et laisser l'application à la politique nationale.

**M. le Président Jean Picq :**

Je souhaiterais revenir sur une des questions qui a été posée : « peut-on aller plus loin ? ». Et je le ferai en partant de cette fulgurante accélération des travaux et publications de la Cour depuis vingt ans, qui est un miracle démocratique. J'ai évoqué l'audace des Premiers présidents et des magistrats mais elle a été heureusement et activement soutenue par le Parlement. Sans le relais politique du Parlement cette transformation au bénéfice des citoyens n'aurait pas eu la même ampleur ; sans le Parlement nous n'aurions eu ni la LOLF, ni l'obligation d'envoyer les référés à la Commission des finances, ni la systématisation du droit à audition, ni la mise en œuvre d'un suivi annuel des recommandations. Il faut se réjouir de cette « combinatoire ». Si l'on veut aller plus loin, il faut partir des deux reproches habituellement adressés au fonctionnement de notre démocratie s'agissant du rôle de la Cour. Le premier, c'est que la Cour ne sert à rien, parce qu'elle n'est pas entendue. Le second, c'est que le Parlement ne travaille pas. Ces deux critiques sont également injustes. Nous devons en sortir en montrant que la relation qui s'établit entre les deux institutions est féconde et change la donne politique, lentement mais sûrement. De ce point de vue, ce qui est dit ce matin est réjouissant, en tout cas pour nous, puisque nous observons que les parlementaires sont les premiers aujourd'hui à reconnaître que la Cour est un auxiliaire indépendant et réactif. Cela nous réjouit, car nous sommes aussi souvent présentés et critiqués comme les gens du *temps long*. Un des enjeux de la poursuite du miracle démocratique, c'est de pouvoir mettre en cohérence l'action de la Cour, institution du *temps long*, et celle du Parlement, institution du *temps court* pour des raisons d'exigence politique. Lorsque nous discutons avec les commissions parlementaires du choix des enquêtes « 58-2 », ils sont évidemment dominés par le souci de l'économie, de réduction de la dépense et habités nécessairement par des considérations politiques liées aux échéances électorales. Ils sont donc tentés de poser des questions très précises, très ciblées, alors que nous sommes une institution de l'évaluation et du contrôle, ouvertes depuis peu à la formulation de recommandations. Il faut donc travailler pour introduire du *temps long* au Parlement (après tout il siège pendant les cinq ans d'une législature et le *temps* est encore plus long pour le Sénat !) tandis que le Parlement, en nous obligeant depuis peu à travailler dans des délais contraints, a introduit le *temps court* à la Cour. Je pense qu'il y a aussi beaucoup de progrès à faire dans l'exploitation par le Parlement du rapport sur les résultats de la gestion budgétaire et de la performance, et le Premier Président Didier Migaud qui a été de l'autre côté, en est parfaitement conscient. Nous nous sommes engagé dans cette voie mais on peut aller beaucoup plus loin. Aujourd'hui les travaux d'exécution budgétaire vont devenir la responsabilité des responsables de secteur, car c'est l'occasion d'apprécier une stratégie ministérielle. Il va y avoir un enrichissement probable des rapports de la Cour, relié à cette conviction qui est la nôtre que nous devons aider le Parlement dans le *temps court* qui est le sien. Nous pouvons nous retrouver sur cette exigence de cohérence et d'enrichissement mutuel au moment où il faut éclairer

le débat budgétaire. La deuxième difficulté, c'est l'affaire des commandes de 58-2. Monsieur Bouvard a rappelé que c'était le bureau de l'Assemblée. Il me semble que deux progrès pourraient être faits. Le premier, comme il l'a souligné est que les demandes soient consensuelles, pour ne pas donner l'impression que la Cour est instrumentalisée sur des sujets politiques, ce que nous n'aimons pas. Peut-être faudrait-il aussi que ces demandes donnent lieu à publicité, c'est-à-dire que l'opinion soit saisie du fait que le Parlement a demandé à la Cour un certain nombre d'enquêtes dont elle devra tôt ou tard rendre compte. Plus fondamentalement, il me semble que pour ce qui est des travaux d'évaluation, il serait utile qu'en début d'une nouvelle législature la Cour des comptes puisse programmer l'évaluation des grandes politiques publiques en tenant

compte du calendrier législatif et de contrôle. Ceci nous permettrait plus facilement d'identifier un calendrier des évaluations cohérent avec le souci que peut avoir le Parlement, à raison de trois ou quatre politiques publiques par an de couvrir sur cinq ans l'ensemble du champ des politiques publiques. Enfin, sur la proposition de Monsieur Chartier, je soulignerai que les travaux sur la situation des finances publiques, l'évaluation de l'éducation nationale ou la politique culturelle nourrissent amplement le débat public de manière jugée impartiale pour que la Cour ne se hasarde pas sur le terrain ô combien politique de l'évaluation financière des programmes des candidats. À chacun son métier; celui là n'est pas le nôtre.

Mesdames et messieurs je vous remercie. ■

# Les enjeux de la normalisation comptable au niveau national

**Marie-Pierre CALMEL**

*Secrétaire générale du Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP)*

## Compétence et activité du Conseil de normalisation des comptes publics

### Contexte de création du Conseil

Dans le cadre de la réforme engagée dès 2007 en France sur la normalisation comptable, avec, d'une part, la création d'une autorité de normalisation comptable ayant le pouvoir réglementaire et étant compétente en matière de comptabilité privée, et, d'autre part, la disparition consécutive du Conseil national de la comptabilité, la question de la normalisation des comptes des organismes publics s'est posée. Un rapport a été remis par Monsieur Michel Prada au ministre du budget en avril 2008 sur ce sujet.

L'article 115 de la loi de finances rectificative du 30 décembre 2008 transforme cette proposition en réalité en créant le Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP). Ce Conseil est en charge de la normalisation comptable de toutes les entités exerçant une activité non marchande et financées majoritairement par des ressources publiques, et notamment des prélèvements obligatoires. Entrent ainsi dans son périmètre l'État et les organismes dépendant de l'État, les collectivités territoriales et les établissements publics locaux, la Sécurité sociale et les organismes qui lui sont assimilés.

### Compétences du Conseil

Le Conseil est un organisme consultatif placé auprès du ministre chargé des comptes publics. Il donne un avis préalable sur les textes réglementaires comportant des dispositions comptables applicables à des entités entrant dans son champ de compétence.

Le Conseil propose également des dispositions nouvelles en rendant des avis qui sont approuvés sous forme d'arrêtés par les ministères concernés. Les avis du Conseil de normalisation des comptes publics sont publics.

Le Conseil participe enfin aux réflexions sur la normalisation comptable au niveau national et international, notamment en répondant aux consultations de l'IPSAS Board<sup>1</sup>.

### Les instances du Conseil

Le Conseil est dirigé par un président nommé par le ministre chargé des comptes publics. Son président actuel, Monsieur Michel Prada, a été nommé le 28 juillet 2009.

Les attributions du Conseil sont exercées par un collège composé de dix-huit membres, dont neuf membres de droit et neuf person-

nalités qualifiées. Le président et le collège sont assistés par un comité consultatif d'orientation et trois commissions permanentes : « État et organismes dépendant de l'État », « Collectivités territoriales et établissements publics locaux », « Sécurité sociale et organismes assimilés ».

Le Conseil de normalisation des comptes publics dispose d'un secrétariat général, composé d'une équipe technique permanente dirigée par un secrétaire général, placé sous l'autorité du président du Conseil.

### Activité du Conseil depuis sa création

Depuis son installation fin 2009, l'activité du Conseil de normalisation des comptes publics s'est traduite par la tenue de plus de 200 réunions toutes instances confondues (collège, commissions permanentes, groupes de travail, comité consultatif d'orientation).

En comptant les dix-huit membres du collège et la soixantaine de membres appartenant aux trois commissions, plus de 250 personnes - experts et spécialistes issus de l'administration ou de la profession comptable - sont associés aux travaux menés par le Conseil.

L'aboutissement de ces travaux s'est traduit par la publication de 15 avis du Conseil complétant ou modifiant des normes comptables existantes, et d'une recommandation. Le Conseil a également rendu six avis préalables sur des projets de textes législatifs et réglementaires, notamment suite à des saisines reçues de différents ministères. Par ailleurs, dans le cadre de la réflexion sur la normalisation comptable au niveau international, le Conseil de normalisation des comptes publics a répondu à 14 consultations du normalisateur comptable international, l'IPSAS Board.

### Les travaux récents

Dans le courant de l'année 2011, le Conseil a publié un certain nombre d'avis, dont trois revêtent une importance particulière, et qui sont commentés ci-après.

- Le premier concerne la comptabilisation des contrats des concessions et des partenariats public-privé. Il s'agit de l'avis n° 2011-11 du 8 décembre 2011 relatif au traitement dans les comptes des entités publiques des contrats concourant à la réalisation d'un service public. Ce texte a deux caractéristiques importantes. La première est qu'il s'adresse à toutes les entités publiques (État, collectivités locales, établissements publics locaux, etc.) et a donc une portée transversale, ce qui mérite d'être souligné. La seconde

<sup>1</sup> IPSAS Board : International Public Sector Accounting Standards Board

caractéristique est qu'il englobe dans son champ des contrats de natures diverses, comme les délégations de service public et les contrats de partenariats public-privé, sans pour autant définir précisément dans son champ les types de contrats visés.

Cet avis fixe les orientations qui devront ensuite être déclinées dans les réglementations comptables applicables à chaque catégorie d'entité publique.

Quelles sont les dispositions comptables de cet avis ? L'avis pose le principe selon lequel l'équipement dont l'opérateur tiers a la charge pour la réalisation du service public doit figurer au bilan de l'entité publique dès sa construction si celle-ci en détient le contrôle et lorsque le coût de l'équipement peut être déterminé de façon fiable. En ce qui concerne les règles d'évaluation à la date de clôture des équipements faisant l'objet de contrats entrant dans le champ de l'avis, celui-ci renvoie aux règles comptables applicables aux immobilisations corporelles figurant dans les textes propres à chaque catégorie d'entités publiques.

Cette référence n'exclut pas que les caractéristiques des contrats en cause puissent avoir des conséquences sur les estimations relatives aux durées et aux méthodes d'amortissement et de dépréciation.

Concernant la comptabilisation de la contrepartie de l'équipement, deux familles de contrats sont distinguées.

La première concerne le contrat de type partenariat public-privé. Dans ce contrat, l'entité publique s'engage à verser à l'opérateur tiers des redevances sur la durée du contrat pour le rémunérer de la prestation de construction et des frais financiers engendrés par le financement de cette dernière. Dans ce cas, les équipements constatés à l'actif de l'entité publique ont pour contrepartie une dette financière.

La seconde famille de contrats est celle des concessions de service public. Dans ce type de contrat, l'opérateur tiers est rémunéré des coûts de construction qu'il a engagés pour le compte de l'entité publique grâce à des recettes perçues sur les usagers du service public ; la contrepartie de l'immobilisation corporelle constatée par l'entité publique est inscrite en situation nette.

L'avis précise enfin les modalités de présentation au bilan et au compte de résultat de l'entité publique et prévoit les informations à communiquer dans l'annexe des comptes.

Les dispositions de l'avis sont applicables dans les comptes des entités publiques clos le 31 décembre 2013, avec possibilité d'application anticipée.

• Le second avis qu'il convient de commenter concerne l'État, et également les établissements publics. Il s'agit de l'avis n° 2011-08 du 17 octobre 2011 afférent au projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique. Il s'inscrit dans le cadre de la réforme d'envergure initiée par la direction du budget et la direction générale des finances publiques sur la comptabilité publique, l'objectif étant de remplacer le règlement général de la comptabilité publique<sup>2</sup>

par un nouveau texte intégrant les éléments de modernisation introduits par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) en ce domaine.

Cette réforme vise, notamment, à homogénéiser les cadres comptables et de gestion des organismes publics. Outre les questions d'organisation et de responsabilités, le projet précise les différentes comptabilités et les modalités de leur tenue. Parmi ces comptabilités, figurent la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire, dont l'articulation est désormais organisée, en consacrant leur complémentarité et leur cohérence. C'est un point fondamental pour le normalisateur comptable : chacune des deux comptabilités, générale et budgétaire, a des objectifs qui lui sont propres ; la règle budgétaire ne doit pas contraindre la règle comptable.

Dans la mesure où ce projet comporte des dispositions comptables sur des entités entrant dans son champ de compétence, le Conseil de normalisation des comptes publics a été saisi et a rendu le 17 octobre 2011 un avis favorable sur ce projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Cette réforme constitue en effet une étape importante dans le processus concourant à l'harmonisation des comptes publics, et est un préalable indispensable pour une présentation « consolidée » des finances publiques. Ce processus prendra certes du temps, et s'effectuera par étapes.

• Enfin, le dernier avis concerne le secteur local et le délicat sujet des emprunts dits complexes. L'avis n° 2011-05 du 8 juillet 2011 relatif à l'information comptable des dettes financières et des instruments dérivés pour le secteur local a pour objet de définir un socle minimum d'informations comptables relatives aux dettes financières, notamment complexes, et aux instruments dérivés. Depuis les lois de décentralisation, les collectivités territoriales disposent d'une grande liberté pour emprunter et financer leurs investissements. En l'absence d'encadrement législatif et réglementaire, elles ont donc librement eu recours à des emprunts complexes comportant des composantes risquées. La souscription de ces produits avait souvent pour objectif de contenir, dans un premier temps, le poids des charges financières des entités publiques, mais elle a également conduit à des phénomènes de fuite en avant. Dans de nombreux cas, les entités publiques n'ont pas mesuré le risque encouru. Les informations en annexe requises par l'avis permettent au lecteur des états financiers d'avoir une information complète sur le niveau de risque pris et la proportion d'emprunts « à risque » en portefeuille. L'avis prévoit que les caractéristiques générales de l'ensemble des emprunts soient présentées, à la date de souscription et à la date de clôture. Concernant les emprunts complexes, des informations supplémentaires doivent être fournies, en particulier le taux minimal et le taux maximal de l'emprunt, les indices ou les devises pouvant modifier l'emprunt initial. L'information du coût de sortie doit aussi être communiquée. L'avis demande que soient précisées les caractéristiques des instruments dérivés qui ont pu être mis en place. Des informations de sensibilité sont également demandées.

Les dispositions de cet avis sont applicables aux comptes clos le 31 décembre 2012, étant précisé que l'information comparative sur deux exercices concerne les exercices clos le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2012 lors de la première application.

<sup>2</sup> Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique.

## Les travaux à venir

### Cadre conceptuel des entités du secteur public

Les spécificités essentielles de la puissance publique découlent de l'exercice de la souveraineté et de la nature des missions de service public. Ainsi, pour les entités du secteur public, la question est de savoir jusqu'à quel point ces missions de service public correspondent à des obligations qui doivent être constatées en comptabilité. Selon que la vision est conservatrice ou prospective, les conséquences comptables sont différentes. Cette question du degré d'engagement de la puissance publique est au cœur des comptes publics où l'organisation n'est pas fondée sur le contrat, mais sur le contrat politique implicite. Les réflexions se poursuivent sur ce sujet au Conseil, l'objectif étant à terme de compléter le cadre conceptuel comptable de l'État et de construire un tel cadre pour l'ensemble des entités publiques.

### Information dans l'annexe des comptes des organismes de sécurité sociale au titre des diverses prestations octroyées

Le constat ayant été fait que les notes annexes des organismes de sécurité sociale pouvaient utilement être complétées, la démarche consiste, à partir de l'examen des principaux dispositifs, de définir l'information qui permettra d'enrichir l'annexe.

### Emprunts structurés

Le Conseil poursuit ses travaux sur le sujet des emprunts complexes avec pour objectif de déterminer des règles comptables adaptées permettant de traduire dans les comptes des entités concernées la nature des engagements financiers et la mesure du risque pris.

### La participation du Conseil au débat international

En tant que normalisateur comptable français pour le secteur public, le Conseil de normalisation des comptes publics répond à chacune des consultations de l'IPSAS Board.

En 2011, l'IPSAS Board a lancé une consultation très importante sur le cadre conceptuel du secteur public, consultation composée de trois documents distincts<sup>3</sup>.

Cette consultation en trois phases a été complétée par un exposé sondage sur les caractéristiques clés du secteur public : « Key Characteristics of the Public Sector with Potential Implications for Financial Reporting ».

Le premier exposé sondage a pour objet de déterminer quels sont les objectifs ainsi que les caractéristiques de l'information financière et quels en sont les utilisateurs. La seconde phase a pour objet d'identifier les éléments devant faire l'objet d'une comptabilisation ainsi que l'approche comptable à retenir pour élaborer les états financiers du secteur public. Sur ce second point, deux approches possibles sont présentées, l'une fondée sur les flux économiques, et

l'autre correspondant à une approche par le bilan. La troisième phase porte sur les diverses méthodes d'évaluation possibles pouvant être mises en œuvre pour la production des états financiers.

Le Conseil s'est félicité de l'émergence, au niveau international, de l'ensemble de ces réflexions, qui rejoignent ses propres préoccupations au niveau national. Il a souhaité mettre en avant une approche par les flux économiques, qui permet de rendre compte des spécificités du secteur public, en particulier la caractéristique non marchande des opérations financées majoritairement par des prélèvements obligatoires et l'absence de relation systématique entre les produits et les charges, sans toutefois écarter la comptabilité patrimoniale pour les opérations qui ne présentent pas de spécificité par rapport au secteur public. Par ailleurs, il a également rappelé les efforts continus des normalisateurs comptables successifs pour promouvoir une comptabilité d'exercice (par opposition à une comptabilité de caisse) permettant d'enrichir l'information sur le patrimoine et les engagements de l'État.

L'exposé sondage sur les caractéristiques clés du secteur public complète les trois premiers documents de travail publiés par l'IPSAS Board sur le cadre conceptuel des entités du secteur public. À cet égard, ce dernier document a été examiné à la lumière des trois précédentes réponses du Conseil. Dans la mesure où ce document met en évidence avec une grande pertinence les spécificités du secteur public, le Conseil a souhaité que l'IPSAS Board tire toutes les conséquences en matière comptable de ces éléments, dans le cadre conceptuel ainsi que dans le référentiel normatif dans son ensemble. En effet, l'objectif fondamental du secteur public, consistant à définir les axes de politiques publiques et mettre en œuvre les missions y afférentes, dans le cadre d'un principe de souveraineté et sans recherche systématique de profitabilité, est la spécificité centrale des entités publiques.

Enfin, deux consultations ont été rendues publiques en octobre 2011. La première consultation prend la forme d'un exposé-sondage et porte sur la soutenabilité des finances publiques (« ED 46 : Reporting on the Long Term Sustainability of a Public Sector Entity's Finances », échéance 29 février 2012).

Ces travaux s'appuient sur les expériences menées aux États-Unis, au Canada et au Royaume-Uni et visent à compléter l'information figurant dans les états financiers par des informations de soutenabilité budgétaire. La consultation porte plus particulièrement sur trois points : la définition du périmètre des entités concernées par ce rapport, les principes d'élaboration et la méthodologie retenue, et, enfin, la nature de l'information à fournir en support aux données chiffrées.

La seconde consultation est relative à la performance des services publics « Consultation Paper : Reporting Service Performance Information » (réponse attendue pour le 15 avril 2012). Ce projet a été lancé en 2010, et vise à élaborer un cadre international pour une communication sur la performance des services publics, en définissant les objectifs, les utilisateurs, le périmètre et les caractéristiques qualitatives d'une telle information, ainsi qu'en définissant un corpus de notions essentielles (« objectif » des services, « indicateurs de performance », « efficience », « efficacité »,...).

<sup>3</sup> Les trois phases de la consultation de l'IPSAS Board :

- un exposé-sondage : « Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by public Sector Entities : Role, Authority and scope, Objectives and Users, Qualitative Characteristics and Reporting Entity » ;
- deux documents de consultation : « Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by public Sector Entities : Elements and Recognition in Financial Statements » et « Conceptual framework for General Purpose Financial Reporting by public Sector Entities Measurement of Assets and Liabilities in Financial Statements ».

### Les enjeux

#### L'harmonisation des comptes publics

Les premiers travaux d'organisation du système comptable datant d'environ 15 ans, ce processus est désormais dans une phase assez avancée et le Recueil des normes comptables de l'État est à ce jour globalement complet. Ce Recueil est fondé sur un modèle normatif, le Recueil comportant un cadre conceptuel, seize normes et un glossaire.

Concernant les collectivités locales, le Conseil doit faire face au sujet politiquement et conceptuellement complexe de l'interrelation des décisions budgétaires et comptables. A cet égard, les difficultés rencontrées pour traiter le lien entre le budget et la comptabilité dont les conséquences ont parfois des effets pervers (cf. emprunts structurés) n'ont pas encore été résolues. Contrairement à l'État, le secteur local se fonde sur un modèle réglementaire où lois, décrets, arrêtés, instructions et circulaires édictent les règles comptables et budgétaires.

Enfin, dans le domaine de la sécurité sociale, les questions ne proviennent pas des principes comptables retenus, en droits constatés, mais de la difficulté à définir un cadre conceptuel pour les engagements.

L'enjeu pour le Conseil est donc de faire converger les normes comptables pour ces trois secteurs, en abandonnant progressivement le modèle réglementaire pour aller vers un modèle normatif plus conceptuel.

#### Le secteur local

Les collectivités territoriales ont longtemps été considérées comme en pointe dans le domaine de la comptabilité générale. Cependant l'existence de la règle de l'équilibre budgétaire, au demeurant non critiquable, soulève quelques difficultés. En effet, toute écriture comptable venant affecter à la baisse le résultat a une conséquence budgétaire mécanique et donc une conséquence fiscale potentielle, dès lors que l'impôt finance le déficit comptable. Certains considérant que ces conséquences n'étaient pas fondées, des solutions alternatives pour contourner ces effets ont été instaurées. On pense à la règle de « neutralisation » de certaines écritures, et notamment des amortissements et des dépréciations. On pense également aux règles consistant à ne pas inscrire dans les comptes les écritures affectant à la baisse le résultat (absence d'amortissement ou de dépréciation pour certaines entités et certains biens). Malheureusement, ces adaptations ont été apportées aux règles existantes sans conception bien claire de leur statut et sans en tirer de consé-

quences sur la façon dont le système avait été initialement bâti. L'emploi de telles adaptations conduit aujourd'hui à une situation dans laquelle les comptes sont devenus assez difficiles à comprendre pour la majorité des lecteurs. Il convient donc de revenir sur ce modèle et de définir comment le faire évoluer, en douceur.

Le schéma dans lequel il existerait une comptabilité budgétaire permettant de suivre l'exécution du budget et d'en rendre compte et une comptabilité générale permettant de fournir des informations sur le patrimoine et la situation financière mériterait donc d'être étudié. Un tel modèle pourrait par ailleurs être adapté, selon la taille de la collectivité, tout en reposant sur des bases claires et compréhensibles et en maintenant une nécessaire qualité comptable.

#### L'articulation de la comptabilité générale avec les outils d'évaluation de la soutenabilité des politiques publiques

La crise mondiale des finances publiques a permis un débat de grande actualité que les orientations de la normalisation comptable internationale rendaient par ailleurs incontournable.

La conception classique de la comptabilité en fait un instrument de description de faits qui se sont produits, dont certains emportent certes des conséquences futures (provisions) ; ainsi la comptabilité générale a-t-elle vocation à livrer une « photographie instantanée » des entités qui établissent des comptes. Sous l'influence des normalisateurs internationaux du secteur privé (IASB<sup>4</sup>) prenant en compte les besoins des investisseurs, la comptabilité tend aujourd'hui, d'une part, à intégrer, de manière croissante, des évaluations de risques prévisionnelles associées à des modèles probabilistes et, d'autre part, à privilégier une conception des faits générateurs de comptabilisation qui s'éloigne de la tradition du lien étroit avec les caractéristiques juridiques des événements à comptabiliser. La frontière entre comptabilité et analyse financière tend aujourd'hui à s'estomper, ce qui provoque de vifs débats d'experts.

Le secteur public est affecté par cette évolution et le Conseil a dû débattre, dans le cadre des consultations de l'IPSAS Board, sur l'opportunité de s'engager dans la même voie.

S'agissant de la puissance publique, la question est donc de savoir s'il appartient aux comptables de s'attaquer à la question de la prévision budgétaire et de la soutenabilité des politiques publiques, pour, dans le même temps maintenir la conception classique d'une comptabilité générale « rendant compte » plutôt qu'analysant le futur, se fondant en particulier sur une approche restrictive. C'est à ce jour la solution adoptée par le normalisateur comptable de l'État fédéral américain. ■

4 IASB : International Accounting Standards Board

# Les normes IPSAS, l'IPSAS Board et les enjeux de la normalisation comptable internationale dans le secteur public

**Marie-Pierre CORDIER**

Conseiller-maître à la Cour des comptes, Membre de l'IPSAS Board

## Introduction

Que signifie « normalisation comptable » ? L'expression est peu claire. Elle l'est davantage dans sa traduction en anglais : « standard setting », établir des normes, et l'organisme qui établit les normes, le « standard setter » est le normalisateur. La normalisation comptable est l'établissement de normes comptables, et nous nous placerons ici dans le domaine de la comptabilité générale, à partir de laquelle sont construits les états financiers comme le bilan et le compte de résultat.

L'IPSAS Board (ci-après l'IPSASB) est le normalisateur international, en situation de monopole de fait, pour le secteur public non marchand. Il élabore les normes dites IPSAS, « International Public Sector Accounting Standards » (normes comptables internationales du secteur public).

Les enjeux de la normalisation comptable pour les juridictions financières sont essentiels. En premier lieu, bien sûr, pour la mission de certification des comptes puisque nous certifions la régularité et la sincérité des comptes par rapport à des normes comptables mais aussi, en second lieu, pour les autres missions des juridictions financières. Les normes comptables doivent en effet être l'outil permettant de construire des comptes clairs, pertinents, utiles. Les juridictions financières, dans leur mission de contrôle des comptes publics et d'information des citoyens, s'appuient sur les comptes pour appréhender la situation financière d'une entité publique et apprécier sa gestion, pour vérifier le bon emploi des fonds publics. Les enjeux de la normalisation comptable dépassent ainsi très largement les aspects de pure technique comptable.

Avec l'objectif d'approfondir la question des implications de la normalisation comptable pour les juridictions financières, nous nous proposons de dresser un état des lieux critique de la normalisation comptable au niveau international, d'évoquer les perspectives ouvertes par les débats en cours à l'IPSAS Board et de mentionner le problème non résolu à ce jour de la légitimité démocratique du normalisateur international.

## I. L'IPSAS Board, organisme international de normalisation comptable du secteur public

### 1. Un organisme de l'IFAC

D'un point de vue institutionnel, l'IPSASB est situé au sein de l'IFAC (il s'appelait d'ailleurs, avant 2004, comité du secteur public de l'IFAC). L'IFAC (International Federation of Accountants - Fédération

internationale des experts-comptables) est une organisation internationale de droit privé rassemblant la profession comptable et d'audit du secteur privé, avec environ 160 membres venant de quelque 130 pays. Les membres français de l'IFAC sont le conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables et la compagnie nationale des commissaires aux comptes. Il est important de souligner que l'IFAC n'est donc pas une organisation intergouvernementale : ses membres sont les instituts d'experts-comptables et d'audit et non pas les gouvernements.

### 2. Missions de l'IPSASB

L'IFAC a désigné l'IPSASB comme « l'organisme en charge du développement des normes comptables internationales du secteur public »<sup>1</sup>. Ces normes ont vocation à être appliquées dans les organismes du secteur public non marchand, ce qui correspond en France au secteur des « administrations publiques » au sens de la comptabilité nationale dans ses trois composantes : État, collectivités territoriales et sécurité sociale, ainsi que leurs établissements. L'activité de l'IPSASB s'oriente aussi depuis quelque temps vers des projets non comptables comme le reporting de la performance des services publics ou encore la soutenabilité budgétaire à long terme des finances publiques. On glisse ainsi du champ comptable à celui plus vaste de l'information financière. Cette extension des compétences sans mandat pose problème. À la consultation lancée par l'IPSASB sur la soutenabilité budgétaire des finances publiques, plusieurs réponses ont posé ouvertement la question de la compétence de l'IPSASB, d'un point de vue professionnel (l'IPSASB est formé d'experts-comptables alors qu'il s'agit d'un thème intéressant les économistes, les actuaires et d'autres professions) et politique (qui a donné mandat à l'IPSASB pour traiter de ces sujets ?).

### 3. Composition

L'IPSASB comprend 18 membres, assistés chacun par un conseiller technique, provenant du secteur public et du secteur privé, de divers horizons géographiques et professionnels (auditeurs publics et privés, normalisateurs comptables, ministères des finances, etc.). Nommés par le conseil d'administration de l'IFAC en leur qualité d'experts pour un mandat de trois ans renouvelable une fois, les

<sup>1</sup> Extraits du « Mandat intérimaire de l'IPSASB »

membres de l'IPSASB ne représentent pas leur pays et n'ont pas de mandat gouvernemental.

Bien que les pays représentés soient divers<sup>2</sup>, la scène est dominée par un nombre restreint d'entre eux, de tradition comptable anglo-saxonne, qui consacrent des ressources pour les activités de normalisation comptable. L'influence des pays comme la Nouvelle-Zélande, l'Australie, Le Royaume-Uni ou encore le Canada (qui abrite le siège de l'IPSASB à Toronto) notamment est particulièrement marquée. Ajoutons que la seule langue officielle et de travail est l'anglais et que les débats se déroulent tous en anglais sans service d'interprétariat.

#### 4. Procédures d'élaboration des normes

Les normes comptables sont arrêtées par l'IPSASB après consultation des « parties intéressées » et « notamment les organismes membres de l'IFAC, les auditeurs, les préparateurs (y compris les ministères des finances), les normalisateurs comptables, et les individus »<sup>3</sup>. Une fois que le document de consultation a été publié sur le site Internet de l'IFAC, les parties intéressées ont en règle générale un délai de quatre mois pour répondre, fournir leurs observations et faire valoir leurs analyses.

Lors de nos sessions (quatre sessions annuelles d'une semaine chacune), nous examinons les réponses reçues, les discutons, et au final, nous adoptons les normes par voie de vote à main levée. Les sessions sont publiques, elles font l'objet de comptes rendus officiels publiés sur le site de l'IFAC. Mon conseiller technique, Baudouin Griton, associé KPMG, et moi-même rédigeons un compte rendu pour nos interlocuteurs français et le diffusons largement (nous les tenons à votre disposition).

Les procédures de consultation mises en œuvre par l'IPSASB pourraient, en théorie, permettre d'atténuer le biais culturel anglo-saxon en portant le débat au-delà du cercle restreint évoqué plus haut. Toutefois, en pratique, les réponses, qui doivent obligatoirement être rédigées en anglais, proviennent d'un nombre limité de pays et souvent des mêmes, et ne font en fin de compte qu'amplifier le biais. En outre, les réponses provenant des institutions intéressées au premier chef, à savoir les gouvernements, les cours des comptes, les organismes nationaux de normalisation du secteur public, les universitaires spécialistes de finances publiques et de comptabilité publique, sont très peu nombreuses. Plusieurs raisons peuvent être avancées pour expliquer l'échec à ouvrir le débat. D'abord, la consultation se fait sous la forme d'une publication du projet de norme comptable sur le site de l'IFAC. Peu de gouvernements iront spontanément consulter le site d'une organisation privée où ils ne sont pas représentés. Ils devraient être au moins informés, ce qui n'est pas garanti, y compris pour les pays représentés à l'IPSASB. En effet, les membres de l'IPSASB de certains pays ne sont pas toujours à même d'assurer un relais adéquat lorsqu'ils ne sont pas, dans leur vie professionnelle, en contact étroit avec les acteurs de la sphère publique de leur pays. Il faut ici saluer une particularité française : les membres français de l'IFAC (comme dit supra, ce sont la compagnie

nationale des commissaires aux comptes et le conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables) ont fait le choix de confier le mandat de l'IPSASB à un magistrat de la Cour des comptes, ce qui semble approprié en raison tant de l'expertise technique que de la connaissance des administrations et de l'indépendance que cette fonction suppose. La France est d'ailleurs l'un des très rares pays où les parties directement intéressées répondent à l'IPSASB (ministère du budget, CNoCP, Cour des comptes, notamment). Sa voix est critique et constructive mais il faut bien reconnaître qu'elle n'est pas souvent écoutée.

## II. L'état des lieux du référentiel comptable IPSAS

### 1. Un référentiel en cours de construction

Il existe, en décembre 2011, un jeu de 32 normes de comptabilité d'exercice et une norme destinée aux entités tenant une comptabilité de caisse (Cf. liste annexée à la présente intervention), téléchargeables gratuitement sur le site de l'IFAC. La dernière norme, la norme n° 32 sur les « concession service arrangements » a été adoptée en septembre 2011.

### 2. Le principe de la convergence avec les normes IFRS

La « préface aux normes IPSAS » indique que « l'IPSASB élabore des normes qui convergent avec les IFRS publiées par l'IASB en les adaptant au contexte du secteur public lorsque c'est approprié. Dans ce processus, l'IPSASB tente, lorsque c'est possible, de maintenir le traitement comptable et le texte original des IFRS sauf s'il y a une problématique importante du secteur public qui justifie une dérogation ». Ce choix, fait dès l'origine du processus de normalisation des normes comptables, à la fin des années 1990, explique que sur les trente-deux normes IPSAS en comptabilité d'exercice publiées à ce jour, vingt-sept sont directement calquées sur les normes IFRS, applicables dans l'Union européenne aux comptes consolidés des sociétés cotées. Le tableau, donné en annexe, en donne la liste et indique la référence correspondante de la norme IAS/IFRS.

### 3. Qui applique les IPSAS ?

Il faut bien sûr rappeler que l'IFAC et en son sein l'IPSASB n'ont pas le pouvoir d'imposer l'application des normes IPSAS, les États et les organismes publics restant souverain en la matière. Il est très difficile de savoir qui applique les IPSAS. Plusieurs listes de pays appliquant les IPSAS circulent ; elles laissent sceptique mais elles montrent aussi que progressivement, au niveau international, le terme « IPSAS » est devenu synonyme de comptabilité d'exercice ou de comptabilité en droits constatés. Il y a donc parfois des malentendus. En fait, les principales entités appliquant les IPSAS sont les organisations internationales, comme l'ONU ou l'OTAN, plus que les États, qui sont de nature différente. D'autres pays, c'est le cas de la France, examinent le référentiel IPSAS à l'heure d'élaborer les normes comptables du secteur public et peuvent s'en inspirer au même titre que les règles du plan comptable général.

### 4. Les limites des normes IPSAS

La principale limite du référentiel IPSAS est que les spécificités de l'État et du secteur public non marchand sont peu prises en compte. Ainsi, dans les normes existantes, la norme IPSAS 31 sur

<sup>2</sup> La répartition géographique des 18 membres en 2011 est la suivante : États-Unis, Canada (deux membres), Chine, Japon, Israël, Afrique du Sud, Kenya, Pays-Bas, Uruguay, Australie, Nouvelle-Zélande, Grande-Bretagne, Allemagne, Roumanie, Suisse, Italie et France. Le président de l'IPSAS Board est M. Bergmann (Suisse) qui en 2010 a succédé au Britannique M. Hathorn.

<sup>3</sup> Article 29 de la préface des normes IPSAS.

les actifs incorporels, calqué sur la norme IAS 38, traite des actifs incorporels similaires à ceux des entreprises privées sans traiter des actifs incorporels du secteur public<sup>4</sup>. La norme IPSAS 19 sur les provisions et les passifs éventuels, basée sur la norme IAS 37, exclut de son périmètre la problématique des provisions et passifs liés à la protection sociale (il n'existe toujours pas de norme IPSAS sur ce qui constitue une part substantielle de la dépense publique à savoir les prestations de la sécurité sociale). La norme IPSAS 25, qui porte notamment sur les retraites des fonctionnaires, est calquée sur la norme IAS 19, destinée aux entreprises ayant institué des retraites par capitalisation. Les implications comptables du financement des retraites de la sécurité sociale financées par la répartition ne sont pas abordées par l'IPSASB.

Les trois normes IPSAS sur les instruments financiers (IPSAS 28, 29 à 30) adoptées en décembre 2009 sont elles aussi problématiques. Elles ont été calées sur les trois normes IAS/IFRS telles qu'existant au 31 décembre 2008, c'est-à-dire avant les changements ultérieurs qui sont intervenus en 2009, ayant conduit l'IASB à adopter IFRS 9. À l'automne 2008, en pleine crise financière mondiale et alors que le rôle des normes comptables et de la « juste valeur » dans la crise était discuté, l'IPSASB a tenu à Zurich une session sans en débattre. L'opinion majoritaire du Board était que la seule réponse rapide qu'il pouvait apporter à la crise financière était d'adopter au plus vite les trois normes IAS/IFRS sur les instruments financiers même si elles allaient être modifiées et qu'elles faisaient l'objet de critiques. L'IPSASB a persisté dans cette stratégie jusqu'à la fin, de sorte qu'en décembre 2009, l'IPSASB a adopté 3 normes IFRS, qui sont aujourd'hui en partie obsolètes au regard du référentiel IFRS vu les changements opérés par IFRS 9. Le paradoxe est que le secteur public a aujourd'hui des normes IPSAS sur les instruments financiers encore plus complexes que celles des entreprises privées.

### III. Les enjeux des débats comptables internationaux en cours

À la fin de 2006, l'IPSASB a lancé un chantier important, celui du cadre conceptuel des normes comptables du secteur public. Il s'agit notamment de définir quels sont les objectifs des états financiers des organismes publics, quels sont les principaux utilisateurs, définir ce qu'est un passif, ce qu'est un actif s'agissant de l'État. Les travaux en cours montrent bien qu'il existe des spécificités fortes de l'État qui devraient se traduire en comptabilité. Ainsi, à la différence des IFRS, les utilisateurs des états financiers ne sont pas les seuls investisseurs, il y a aussi le Parlement, les comptes ne servent pas seulement à la prise de décision financière, ils sont établis car les gouvernements doivent rendre compte à leurs parlements et à leurs citoyens de leur gestion et de l'emploi des fonds publics, de l'utilisation des produits provenant de l'impôt. Bref, lorsque le cadre conceptuel sera arrêté, aux environs de 2013 ou 2014, certaines normes IPSAS devront sans doute être revues si elles sont en conflit avec les principes du cadre conceptuel. Le projet conceptuel affirme clairement qu'il n'est pas un projet de convergence avec le cadre conceptuel, ce qui peut être lourd de conséquences.

<sup>4</sup> Les réponses françaises avaient pourtant insisté sur la nécessité de traiter les actifs incorporels du public. La réponse de l'APIE (agence du patrimoine immatériel de l'État) contenait des exemples intéressants. Les réponses du CNoCP, de la Cour et de la DGFiP étaient aussi centrées sur les spécificités publiques.

### IV. La question de la gouvernance de l'IPSAS Board

La gouvernance de l'IPSASB n'est guère satisfaisante dans la mesure où les pouvoirs publics ne sont pas représentés ni associés. Cela pose un problème certain de légitimité et de crédibilité pour un organisme chargé d'établir les normes comptables des États, des collectivités territoriales et des organismes de sécurité sociale. Il est en effet difficile de concevoir que les normes comptables publiques soient élaborées, comme elles le sont actuellement, par un organisme privé dans lequel rien ne garantit que le secteur public soit bien représenté et où, de facto, le débat est circonscrit à un nombre limité de pays de même culture comptable. En même temps, force est de reconnaître que jusqu'à présent les États ne se sont guère préoccupés de la normalisation des comptes publics au niveau international, laissant ainsi l'IPSASB en situation de monopole.

En outre, l'IPSASB ne fait l'objet d'aucune supervision. Ainsi personne par exemple n'est en mesure de garantir que les réponses reçues aux consultations ont bien été examinées avant l'arrêt d'une position du Board. Au printemps 2011, l'IFAC, consciente de cette lacune, a consulté de manière informelle plusieurs pays, dont la France, sur le mécanisme de supervision à mettre en œuvre pour remédier à la carence. L'IFAC proposait deux modèles : une supervision par le PIOB, groupe composé de représentants des régulateurs des marchés financiers internationaux, ou une supervision par un organe ad hoc. L'IFAC précisait la portée du mandat de l'organe de supervision : approuver la nature et l'étendue du mandat de l'IPSASB ; évaluer la procédure officielle de l'IPSASB ; approuver les nominations des membres de l'IPSASB, approuver ou commenter le plan stratégique et le programme de travail de l'IPSASB, etc. La France a clairement fait savoir que le modèle PIOB semblait particulièrement inadapté en raison de la méconnaissance du secteur public et, de nouveau de son manque de légitimité, qui le rendait inapte à être l'organe de surveillance de l'IPSASB.

### Conclusion

La normalisation comptable internationale du secteur public est restée longtemps confinée à quelques pays et alignée sur les normes IFRS, référentiel comptable obligatoire en Europe pour les comptes consolidés des sociétés cotées. Dans les années 1990, l'IFAC a pris l'initiative, les premières normes IPSAS ont été édictées, et aujourd'hui encore l'IPSASB est le seul normalisateur international du secteur public. Il est d'ailleurs étonnant qu'en matière de comptes publics, les États ne se soient pas préoccupés de la normalisation comptable des comptes publics au niveau international ou au niveau européen, qu'ils n'aient pas cherché à harmoniser leurs comptabilités générales (il existe toutefois une harmonisation en comptabilité nationale, réalisée en Europe sous l'égide d'Eurostat, utilisée notamment pour mesurer la dette publique et les déficits publics).

Le poids des dépenses publiques et l'exigence démocratique devraient inciter les pouvoirs publics à être des acteurs de la normalisation comptable internationale. Comme le rappelle l'inscription de la Grand'chambre de la Cour où se tient le colloque, « la société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration » (article 15 de la déclaration de 1789 des droits de l'homme et du citoyen). ■

Aymeric POTTEAU

*Maître de conférences à l'Université de Lille 2  
Laboratoire « Droits et Perspectives du droit »*

# L'incidence du droit de l'Union européenne sur la certification des comptes publics

L'Union européenne (UE) s'est engagée sur la voie de la certification de ses comptes depuis une vingtaine d'années. C'est en effet le traité de Maastricht du 7 février 1992 qui confère à la Cour des comptes européenne le soin de fournir « au Parlement européen et au Conseil une déclaration d'assurance concernant la fiabilité des comptes ainsi que la légalité et la régularité des opérations sous-jacentes »<sup>1</sup>. Dans le même esprit, étant donné que le budget de l'UE est, de manière prédominante, exécuté « en gestion partagée » en ce sens que des tâches d'exécution budgétaire sont déléguées aux États membres<sup>2</sup>, l'UE met à la charge de ces derniers, dans le cadre de la procédure d'apurement des comptes, l'obligation de lui fournir des déclarations de dépenses certifiées par un service ou un organisme fonctionnellement indépendant des organismes ayant effectué les dépenses et disposant des compétences techniques nécessaires<sup>3</sup>. Le droit de l'UE impose donc la certification dans le domaine des finances européennes. Mais va-t-il au delà en exigeant la certification des comptes publics<sup>4</sup> dans les États membres (I) et/ou en encadrant cette activité nationale (II) ? C'est à ces deux questions que nous répondrons successivement.

## I. Vers une obligation européenne de certification des comptes publics ?

Deux branches bien distinctes du droit de l'UE sont susceptibles de receler une obligation de certification des comptes publics. Il s'agit du droit européen des sociétés (A) et des instruments de la politique économique et monétaire de l'UE (B).

### A. L'influence du droit européen des sociétés

C'est de longue date en effet que l'UE s'intéresse au contrôle légal des comptes des sociétés. Dès la fin des années 1970, la CEE adopte une directive n° 78/660 qui impose que les comptes annuels de ces sociétés soient contrôlés par une ou plusieurs personnes habilitées par les États membres à procéder au contrôle légal des comptes<sup>5</sup>. L'UE tire sa compétence en la matière des dispositions du traité portant sur la liberté d'établissement. En application de l'article 50 sous g) du traité sur le fonctionnement de l'UE (FUE), le législateur

ordinaire de l'UE dispose ainsi de la faculté de coordonner, par voie de directives, les garanties qui sont exigées des sociétés pour protéger les intérêts tant des associés que des tiers. Il est vrai que cette compétence est bornée par la notion européenne de « société » visée à l'article 54 du traité FUE qui n'exclut que les sociétés ne poursuivant pas de but lucratif. À l'inverse, sont expressément intégrées, outre les sociétés de droit civil ou commercial, « les autres personnes morales relevant du droit public ». Sur le fondement de l'article 50 traité FUE, l'UE dispose donc de la compétence pour imposer la certification des comptes de certains établissements publics.

Cette compétence n'a cependant pas été exercée puisque la directive n° 78/660 ne s'applique, s'agissant de la France, qu'aux sociétés anonymes, aux sociétés en commandite par actions, aux sociétés à responsabilité limitée, à certaines sociétés en nom collectif et à certaines sociétés en commandite simple<sup>6</sup>. Au titre de la directive n° 78/660, s'impose donc uniquement la certification des comptes des entreprises publiques prenant la forme d'une de ces catégories de société.

L'obligation de certification mise à la charge des établissements publics non soumis aux règles de la comptabilité publique par la loi du 1<sup>er</sup> mars 1984<sup>7</sup> et par celle du 1<sup>er</sup> août 2003<sup>8</sup> ne peut donc s'analyser comme la mise en œuvre d'une obligation européenne. Il reste que le dispositif européen a manifestement influencé le droit national. Ainsi le législateur n'impose pas la certification aux établissements publics dont le nombre de salariés, le montant du chiffre d'affaires ou de ressources ainsi que le bilan ne dépassent pas, pour deux de ces critères, certains seuils. Or il se trouve que la directive n° 78/660 reconnaît aux États membres la faculté de prévoir une exemption parfaitement identique à l'adresse des sociétés auxquelles la directive s'applique<sup>9</sup>. Les seuils fixés pour les établissements publics sont au surplus soit identiques à ceux prévus par la directive (50 salariés) soit nettement inférieurs (et donc compatibles)<sup>10</sup>. D'ailleurs, on ne peut s'empêcher de relever que les seuils applicables aux établis-

5 Art. 51 de la quatrième directive n° 78/660/CEE du Conseil du 25 juillet 1978 fondée sur l'article 54 § 3 sous g) du traité et concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés, JOCE n° L 222 du 14 août 1978, p. 11, tel que modifié par la directive n° 2003/51/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2003, JOUE n° L 178 du 17 juillet 2003, p. 16.

6 Art. 1<sup>er</sup> de la directive n° 78/660/CEE précitée tel que modifié par la directive n° 90/605/CEE du Conseil du 8 novembre 1990, JOCE n° L 317 du 16 novembre 1990, p. 60.

7 Art. 30 de la loi n° 84-148 du 1<sup>er</sup> mars 1984 relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises, JORF du 2 mars 1984, p. 751.

8 Art. 135 de la loi n° 2003-706 du 1<sup>er</sup> août 2003 de sécurité financière, JORF n° 177 du 2 août 2003, p. 13220.

9 Art. 51 § 2 de la directive n° 78/660/CEE précitée.

10 Art. premier du décret n° 2005-747 du 1<sup>er</sup> juillet 2005, JORF n° 155 du 5 juillet 2005, p. 11081.

1 Actuel art. 287 § 1 deuxième alinéa du traité sur le fonctionnement de l'UE (FUE).

2 Art. 53 ter du règlement (CE, Euratom) n° 1605/2002 du Conseil portant règlement financier applicable au budget général des Communautés européennes, JOCE n° L 248 du 16 septembre 2002, p. 1, tel que modifié par le règlement n° 1995/2006 du Conseil du 13 décembre 2006, JOUE n° L 390 du 30 décembre 2006, p. 1.

3 Art. 42 du règlement (CE, Euratom) n° 2342/2002 de la Commission établissant les modalités d'exécution du règlement n° 1605/2002 précité, JOCE n° L 357 du 31 décembre 2002, p. 1.

4 Définis pour la circonstance comme les comptes des personnes publiques.

sements publics sont parfaitement similaires à ceux fixés pour les sociétés à responsabilité limitée par le code de commerce dans le cadre ici de la transposition de la directive n° 78/660<sup>11</sup>.

Et on pourrait tenir un discours assez similaire s'agissant de la certification des comptes consolidés.

Si l'obligation de certification à laquelle sont soumis certains établissements publics ne résulte donc pas directement de la mise en œuvre d'engagements européens, le droit européen des sociétés a largement influencé la législation nationale qui s'est, dans une très large mesure, bornée à étendre à certains établissements publics les obligations de certification mises à la charge des seules sociétés par les directives de l'UE.

Le droit européen des sociétés n'est pas la seule branche du droit de l'UE de laquelle pourrait émerger une obligation européenne de certification de certains comptes publics. La politique économique et monétaire de l'UE pourrait également conduire à un encadrement européen en la matière.

## B. La contribution de la procédure concernant les déficits excessifs

Il n'est guère nécessaire de rappeler qu'en application de l'article 126 du traité FUE et du protocole concernant les déficits excessifs, les États membres doivent éviter que leur déficit public et leur dette publique n'excèdent respectivement 3 % et 60 % du PIB. Or, s'il revient à la Commission européenne de veiller au respect de cette discipline budgétaire, elle ne peut le faire qu'à la condition d'être exactement informée par les États membres de la réalité de leur situation budgétaire, ce qui pose inmanquablement la question de savoir si l'UE s'est dotée d'un dispositif de nature à garantir la fiabilité des données transmises par les États membres. L'affaire grecque a démontré que cette question n'est pas purement théorique<sup>12</sup>.

Il serait certainement excessif d'affirmer que le législateur européen est resté inerte face à cette situation. Force est cependant de constater que, jusqu'ici, l'UE s'était davantage astreinte à affermir la qualité du système statistique européen (SSE) (1) qu'à se tourner vers une exigence de certification des comptes publics. Les choses sont peut-être en train d'évoluer (2).

### I. L'encadrement européen de la production des données statistiques budgétaires

Si le législateur européen s'est d'abord préoccupé de la qualité des statistiques, c'est que les données transmises dans le cadre de la procédure concernant les déficits excessifs (PDE) constituent en réalité des statistiques élaborées conformément au système européen des comptes (dit SEC 95)<sup>13</sup> et il peut difficilement en être autrement dès lors que le droit budgétaire comme la comptabilité publique diffèrent d'un État membre à l'autre.

En vue d'améliorer la qualité des données transmises, le législateur de l'UE agira pour l'essentiel dans deux directions.

D'une part, à partir de 2005<sup>14</sup>, il met à la charge des États membres l'obligation de prendre toutes les mesures appropriées pour s'assurer

que les institutions responsables des données à transmettre dans le cadre de la PDE agissent dans le respect des principes statistiques européens<sup>15</sup> au premier rang desquels on trouve l'indépendance professionnelle impliquant que les statistiques doivent être produites à l'abri de toute pression émanant de groupes politiques, de groupes d'intérêts ou d'autorités nationales et européennes. Le code de bonnes pratiques des statistiques européennes<sup>16</sup> auquel se réfère explicitement la réglementation de l'UE<sup>17</sup> mentionne d'ailleurs les indicateurs à mobiliser pour veiller à l'application de ce principe d'indépendance professionnelle.

Plus récemment – en novembre 2011 –, le législateur européen a manifestement souhaité affermir le caractère contraignant de ce code de bonnes pratiques puisqu'à l'occasion de la réforme du règlement sur le renforcement de la surveillance des positions budgétaires, il a inséré une section intitulée « principe d'indépendance statistique » comportant une disposition unique affirmant qu'« en vue de garantir que la surveillance multilatérale se fonde sur des statistiques fiables et indépendantes, les États membres garantissent l'indépendance professionnelle des autorités statistiques nationales, lesquelles respectent le code de bonnes pratiques de la statistique européenne, prévu par le règlement (CE) n° 223/2009 du Parlement européen et du Conseil du 11 mars 2009 relatif aux statistiques européennes. Cela nécessite au minimum: a) des processus transparents de recrutement et de licenciement, fondés exclusivement sur des critères professionnels; b) des allocations budgétaires qui doivent avoir une base annuelle ou pluriannuelle; c) la date de publication de données statistiques clés qui doit être fixée très tôt »<sup>18</sup>. On ne peut s'empêcher de relever au passage que les parlementaires européens souhaitent étendre ces prescriptions aux cours des comptes nationales<sup>19</sup>, ce qui a apparemment buté sur l'hostilité du Conseil.

En tout état de cause, si la législation européenne impose une certaine forme d'indépendance fonctionnelle aux autorités nationales chargées d'établir les données à transmettre dans le cadre de la PDE, elle ne va guère au-delà, veillant manifestement à respecter la diversité des dispositifs nationaux en la matière qui sont, pour reprendre les termes de la Commission elle-même, « l'expression de leurs traditions politiques et culturelles respectives »<sup>20</sup>.

Il n'en demeure pas moins que, depuis 2005<sup>21</sup>, l'UE a instauré une forme d'audit externe des données transmises dans le cadre du PDE. Il appartient désormais à la Commission (Eurostat) d'évaluer régulièrement la qualité des données notifiées par les États membres, c'est-à-dire de s'assurer de leur exhaustivité, de leur fiabilité, de leur actualité, de leur cohérence et de leur conformité aux règles

11 Art. R. 223-27 du code de commerce.

12 Rapport de la Commission européenne sur les statistiques du déficit et de la dette publics de la Grèce, COM (2010) 1 final du 8 janvier 2010, p. 4.

13 Règlement (CE) n° 2223/96 du Conseil du 25 juin 1996 relatif au système européen des comptes nationaux et régionaux dans la Communauté, JOCE n° L 310 du 30 novembre 1996, p. 1. (modifié à de nombreuses reprises depuis).

14 Règlement n° 2103/2005 du Conseil du 12 décembre 1995, JOUE n° L 337 du 22 décembre 2005, p. 1 (désormais abrogé).

15 Art. 16 § 2 du règlement n° 479/2009 du Conseil relatif à l'application du protocole sur la procédure concernant les déficits excessifs annexé au traité instituant la Communauté européenne, JOUE n° L 145 du 10 juin 2009, p. 1, tel que modifié par le règlement n° 6479/2010 du Conseil du 26 juillet 2010, JOUE n° L 198 du 30 juillet 2010, p. 1.

16 COM (2005) 217 final du 25 mai 2005, p. 14 & suiv.

17 Art. 2 du règlement n° 223/2009 du Parlement européen et du Conseil du 11 mars 2009 relatif aux statistiques européennes, JOUE n° L 87 du 31 mars 2009, p. 164.

18 Art. 10 bis du règlement (CE) n° 1466/97 du Conseil relatif au renforcement de la surveillance des positions budgétaires ainsi que de la surveillance et de la coordination des politiques économiques, tel que modifié par le règlement (UE) n° 1175/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2011, JOUE n° L 306 du 23 novembre 2011, p. 12.

19 Rapport du 29 avril 2011 de Mme Corien Wortmann-Kool, Document A7-178/2011, article 2 bis, § 6.

20 COM (2005) 217 précité, p. 5.

21 Règlement (CE) n° 2103/2005 du Conseil du 12 décembre 2005 précité.

comptables<sup>22</sup>, et d'établir régulièrement un rapport à cet égard à destination du Conseil et du Parlement.

Pour permettre à la gardienne des traités d'assurer cette fonction d'évaluation, le législateur l'a dotée de plusieurs instruments qui sont autant d'obligations mises à la charge des États membres. Ceux-ci devront tout d'abord fournir à Eurostat non seulement un inventaire détaillé des méthodes, procédures et sources pour établir les données de la dette et du déficit publics mais aussi adresser les comptes publics sur la base desquels les données notifiées sont établies<sup>23</sup>. Les obligations étatiques ne s'épuisent cependant pas dans l'information documentaire. La Commission se voit ainsi investie de la mission d'entretenir un dialogue permanent avec les autorités statistiques nationales sous la double forme des visites régulières de dialogue et des éventuelles visites méthodologiques. Les premières, ordinaires, visent à identifier les risques ou les problèmes potentiels concernant la qualité des données notifiées, et ce par le truchement de l'examen des processus, des sources statistiques et de l'évaluation de la conformité aux règles comptables<sup>24</sup>. Conçue à l'inverse comme exceptionnelle, ie uniquement en cas d'identification de risques ou de problèmes importants affectant la qualité des données, la visite méthodologique a pour objet de contrôler les processus et de vérifier les comptes sur la base desquels les données ont été établies<sup>25</sup>. Dans le cadre de cette visite méthodologique, la Commission s'est d'ailleurs vu reconnaître le droit « d'accéder aux comptes de toutes les entités publiques » ainsi que « le droit de se voir fournir les informations comptables et budgétaires détaillées existantes sur la base desquelles ces comptes ont été établis »<sup>26</sup>. Enfin, la législation européenne met à la charge des États membres, dans le cadre de la visite méthodologique, l'obligation de veiller à ce qu'il soit apporté aux fonctionnaires de la Commission toute l'assistance nécessaire à l'accomplissement de leur mission. Or cette obligation d'assistance concerne non seulement les autorités nationales participant à la notification au titre de la PDE, l'ensemble des services participant directement ou indirectement à l'établissement des comptes publics et de la dette publique mais aussi « les autorités nationales qui ont une responsabilité fonctionnelle dans le contrôle des comptes publics »<sup>27</sup>. Si la Commission est donc en charge de l'évaluation de la qualité des données transmises dans le cadre de la PDE, elle dispose au surplus du pouvoir non seulement d'exprimer des réserves s'agissant des données fournies mais aussi et surtout de celles de les modifier lorsqu'il est manifeste qu'elles n'ont pas été établies conformément à la législation européenne<sup>28</sup>.

L'UE vient au surplus de se doter d'un arsenal visant à réprimer la manipulation par les États de leurs données statistiques relatives à leur déficit ou à leur dette publics. Sur recommandation de la Commission, le Conseil pourra en effet décider d'infliger une amende à un État qui a, intentionnellement ou par grave négligence,

fait des déclarations inexactes en la matière<sup>29</sup>. Pour pouvoir étayer ses accusations, la Commission se voit reconnaître le pouvoir d'engager une enquête lorsqu'apparaissent des indices sérieux de manipulation statistique, ce qui pourra conduire la gardienne des traités à des inspections sur place comportant le droit à l'accès aux comptes de l'ensemble des entités publiques<sup>30</sup>.

Il reste que la qualité des données statistiques est largement tributaire de la fiabilité des comptes publics. C'est la raison pour laquelle elle ne peut se désintéresser de la comptabilité publique.

### 2. L'obligation européenne d'audit du système national de comptabilité publique

Le Conseil a ainsi adopté le 8 novembre 2011 une directive visant à fixer des exigences uniformes pour les règles et les procédures formant les cadres budgétaires des États membres<sup>31</sup>. Cette directive vise à préciser les obligations étatiques au titre notamment de l'article 3 du protocole sur la procédure concernant les déficits excessifs qui prévoit que « les États membres veillent à ce que les procédures nationales en matière budgétaire leur permettent de remplir les obligations qui leur incombent dans ce domaine en vertu des traités ». Or, dès son troisième considérant, la directive affirme que « l'application de pratiques de comptabilité publique exhaustives et fiables dans tous les secteurs de l'administration publique est une condition préalable à la production de statistiques de grande qualité qui soient comparables d'un État membre à l'autre ». La directive met donc logiquement à la charge des États membres l'obligation de disposer d'un système national de comptabilité publique couvrant de manière exhaustive et cohérente tous les secteurs de leur administration publique et contenant les informations nécessaires à la production de données fondées sur la comptabilité d'exercice en vue de la préparation de données établies selon les principes du « SEC 95 »<sup>32</sup>. Mais la directive ne s'arrête pas là. En vue manifestement de garantir la fiabilité des systèmes nationaux de comptabilité publique, elle contraint au surplus les États membres à les soumettre non seulement à un contrôle interne mais aussi à un audit indépendant<sup>33</sup>. Le troisième considérant de la directive précise que cet audit pourra être mené soit par des institutions publiques telles que les cours des comptes soit par des organismes d'audit privé. La directive ne va certes pas, dans la formulation retenue, jusqu'à exiger une certification des comptes publics. Elle devrait néanmoins assez logiquement y conduire. Si le droit de l'UE ne semble donc pas imposer, formellement et explicitement tout au moins, la certification des comptes publics, cela ne signifie pas pour autant qu'il n'encadre pas dans une certaine mesure cette activité.

### II. L'encadrement européen de la certification des comptes publics

Depuis quelques années, on assiste à une extension tout à fait considérable du champ des personnes publiques soumises à l'obligation

22 Art. 8 du règlement (CE) n° 479/2009 du Conseil du 25 mai 2009 relatif à l'application du protocole sur la procédure concernant les déficits excessifs annexé au traité instituant la Communauté européenne, JOUE n° L 145 du 10 juin 2009, p. 1 tel que modifié par le règlement (UE) n° 679/2010 du Conseil du 26 juillet 2010, JOUE n° L 198 du 30 juillet 2010, p. 1.

23 Idem, article 9.

24 Idem, art. 11 bis.

25 Idem, art. 11 ter.

26 Idem, art. 12 § 2.

27 Ibidem.

28 Art. 15 du règlement n° 479/2009 précité.

29 Art. 8 § 1 du règlement (UE) n° 1173/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2011 sur la mise en œuvre efficace de la surveillance budgétaire de la zone euro, JOUE n° L 306 du 23 novembre 2011, p. 1

30 Idem, article 8 § 3.

31 Directive 2011/85/UE du Conseil du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres, JOUE n° L 306 du 23 novembre 2011, p. 41.

32 Idem, art. 3 § 1.

33 Ibidem.

de certification de leurs comptes, et ce en application du droit national. Il reste que le législateur opte en la matière pour des dispositifs de certification assez différents qui ne sont pas sans effet sur l'emprise du droit européen et qu'il est possible de ranger en trois catégories. Il y a tout d'abord le dispositif applicable à l'État qui résulte de la « LOLF » et qui consiste à conférer le soin de certifier à la Cour des comptes, c'est-à-dire à un organe de l'État<sup>34</sup>. A l'opposé, doivent être mentionnés les dispositifs législatifs applicables à certains établissements publics nationaux<sup>35</sup>, aux Universités<sup>36</sup>, à certaines chambres consulaires<sup>37</sup> et qui confèrent la certification aux commissaires aux comptes. Enfin, ne peut être passé sous silence le dispositif mixte retenu par le législateur pour certains établissements publics de santé dont les comptes devront être certifiés par un commissaire aux comptes ou par la Cour des comptes<sup>38</sup>.

En envisageant le recours aux commissaires aux comptes, les deux derniers dispositifs conduisent à un encadrement européen direct et indirect de la certification des comptes publics. Dans ce cadre en effet, la certification des comptes publics apparaît alors comme une prestation de service, ce qui aura des effets sur les conditions de désignation du certificateur (A). Le recours aux commissaires aux comptes conduira au surplus à placer indirectement la certification des comptes publics sous l'emprise de l'encadrement européen du contrôle légal des comptes (B).

### A. L'application du droit européen des marchés publics

En prévoyant que la tâche de certifier les comptes de certaines personnes publiques pourra voire devra être confiée aux commissaires aux comptes, le législateur place cette activité dans le champ des activités économiques menées contre rémunération par une profession libérale réglementée, ce qui pose la question de la soumission aux règles européennes en matière de marchés publics.

Force est tout d'abord de constater que le législateur prévoit parfois expressément la soumission au droit des marchés publics. L'article 14 de la loi du 23 juillet 2010 relative aux réseaux consulaires, au commerce, à l'artisanat et aux services dispose ainsi que « les établissements du réseau des chambres des métiers et de l'artisanat sont tenus de nommer au moins un commissaire aux comptes, choisi conformément au code des marchés publics ». Cette précision fait cependant souvent défaut, ce qui ne signifie pas pour autant que les règles relatives aux marchés publics ne devront pas être observées.

Il ne fait tout d'abord guère de doute que la certification des comptes constitue un service au sens de la directive 2004/18/CE du 31 mars 2004 relative à la coordination des procédures des marchés publics de travaux, de fourniture et de services puisque son annexe II, qui recense les services, mentionne « les services comptables, d'audit et de tenue de livres »<sup>39</sup>. À cela, il convient d'ajouter que les

personnes publiques assujetties à l'obligation de certification de leurs comptes par les commissaires aux comptes apparaissent, pour nombre d'entre-elles, comme des pouvoirs adjudicateurs au sens de cette même directive 2004/18/CE qui range, sous ce vocable, outre l'État et les collectivités territoriales, les organismes qu'elle qualifie de « droit public ». De cette dernière notion d'organisme de droit public, la directive donne en effet une définition particulièrement extensive puisqu'elle intègre les organismes dotés de la personnalité juridique visant « à satisfaire spécifiquement des besoins d'intérêt général ayant un caractère autre qu'industriel et commercial » et dont soit l'activité est majoritairement financée par d'autres organismes publics soit la gestion ou les organes de direction sont contrôlés par d'autres organismes publics<sup>40</sup>.

C'est dans ce contexte qu'il convient d'aborder le dispositif assez spécifique retenu pour les établissements publics de santé. Dans son projet de loi portant réforme de l'hôpital déposé à l'automne 2008, le Gouvernement se bornait à indiquer que la Cour des comptes coordonnerait, dans les conditions fixées par voie réglementaire, la certification des comptes des établissements publics de santé qui seraient soumis à cette obligation de certification. En première lecture, le Sénat a estimé, à l'initiative de son rapporteur, qu'il convenait tout de même de préciser que la certification serait effectuée par un commissaire aux comptes. Mais, en comité mixte paritaire, le rapporteur de l'Assemblée nationale a soutenu qu'il ne fallait pas imposer le recours aux commissaires aux comptes, et ce en vue de permettre de faire appel à la Cour des comptes pour la certification des comptes des établissements de grande taille. Cette position ayant manifestement convaincu, la loi du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital (dite HPST) prévoit que la certification pourra être confiée à un commissaire aux comptes ou à la Cour des comptes. Elle ajoute que les modalités de certification sont fixées par voie réglementaire, ce qui a fait dire au Conseil constitutionnel qu'il appartiendra au pouvoir réglementaire d'établir les critères d'intervention respective de la Cour et des commissaires aux comptes<sup>41</sup>.

Le Parlement s'intéresse cependant toujours à la question sans effet, il est vrai, pour le moment. Il reste que les travaux parlementaires ont tout de même permis de soulever quelques questions quant aux effets du droit européen sur le dispositif retenu pour les établissements publics de santé.

Pour le rapporteur de l'Assemblée nationale sur le projet de loi portant réforme des juridictions financières (projet qui n'a finalement pas été porté à l'ordre du jour), « la Cour des comptes ne doit pas être en position de concurrence avec les commissaires aux comptes et elle ne doit pas répondre aux appels d'offres lancés par les établissements publics de santé dans le cadre de marchés publics de services de certification »<sup>42</sup>. C'est la raison pour laquelle le parlementaire propose que la loi confère à la Cour des comptes un droit exclusif de certification d'un nombre limité d'établissements. Et il estime nécessaire de fonder ce droit exclusif sur l'article 18 de la directive 2004/18/CE qui dispose que ses prescriptions ne s'appliquent pas « aux marchés publics de services attribués par un pouvoir adjudicateur à un autre pouvoir adjudicateur (...) sur la base d'un droit exclusif dont [ce dernier] bénéficie en vertu de dispositions législatives,

34 Art. 58 de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances, JORF n° 177 du 2 août 2011, p. 12480.

35 Art. 30 de la loi n° 84-148 du 1<sup>er</sup> mars 1984 relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises tel que modifié par les articles 46 et 135 de la loi n° 2003-706 du 1<sup>er</sup> août 2003 de sécurité financière, JORF n° 177 du 2 août 2003, p. 13220.

36 Art. 18 de la loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités universitaires, n° 479/2009

37 Art. 6 et 14 de la loi n° 2010-853 du 23 juillet 2010 relative aux réseaux consulaires, au commerce, à l'artisanat et aux services, JORF n° 169 du 24 juillet 2010, p. 13650.

38 Art. 17 de la loi n° 2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires, JORF n° 167 du 22 juillet 2009, p. 12184.

39 JOUE n° L 134 du 30 avril 2004, p. 114.

40 Idem, article 1<sup>er</sup>, §9.

41 Décision 2009-584 DC du Conseil constitutionnel du 16 juillet 2009, cons. n° 31.

réglementaires ou administratives publiées, à condition que ces dispositions soient compatibles avec le traité ». S'inscrivant manifestement dans ce dispositif, M. Warsmann ajoute que ce droit exclusif accordé à la Cour des comptes ne méconnaîtrait pas le droit de l'UE dès qu'il résulte d'un texte législatif confiant une mission de service d'intérêt économique général précisément définie.

Qu'il nous soit permis d'être sceptique face à cette argumentation surabondante. Il est vrai que la Cour des comptes peut apparaître comme un prestataire de service au sens de la directive 244/18/CE dès lors qu'il y est défini comme « toute personne physique ou morale ou entité publique (...) qui offre (...) des services »<sup>43</sup> de sorte que la Cour de justice a pu affirmer, dans un arrêt de grande chambre en date du 9 juin 2009, que : « la circonstance que le prestataire de services soit une entité publique ne fait pas obstacle à l'application de la directive »<sup>44</sup> marchés publics. Mais il faut rappeler que la directive 2004/18/CE ne s'applique qu'aux contrats conclus à titre onéreux<sup>45</sup> de sorte qu'en cas de certification des grands établissements publics de santé par la Cour des comptes à titre gratuit, la législation européenne en matière de marchés publics ne devrait pas trouver pas à s'appliquer.

## B. La soumission indirecte à l'encadrement européen du contrôle légal des comptes

Au-delà du cas particulier des établissements publics de santé et de l'éventuel droit exclusif attribué à la Cour des comptes pour certains d'entre-eux, se pose la question plus générale de l'accès au marché de la certification des comptes publics pour les contrôleurs légaux établis dans d'autres États membres.

On serait assez tenté de se référer en la matière à la directive 2006/43/CE puisqu'elle fixe les conditions que doivent remplir les personnes chargées de la certification des comptes annuels et des comptes consolidés<sup>46</sup>.

Cette directive impose tout d'abord que la certification soit réalisée par des contrôleurs légaux agréés par l'État membre qui prescrit le contrôle<sup>47</sup>. Elle définit ensuite les conditions minimales à réunir en particulier du point de vue de l'honorabilité, de la formation théorique et pratique, aux fins de pouvoir obtenir l'agrément national. La directive veille enfin à faciliter la libre circulation des contrôleurs légaux sans – il est vrai – aller jusqu'à la reconnaissance mutuelle des agréments nationaux. En revanche, elle marque une avancée significative sur le terrain de la reconnaissance des qualifications puisque, si elle laisse effectivement aux États membres le soin de fixer les procédures à suivre pour l'agrément des contrôleurs légaux agréés dans d'autres États membres, elle indique que ces procédures ne peuvent aller au-delà d'une épreuve d'aptitude réalisée dans une des langues prévues par le régime linguistique en vigueur et portant sur la connaissance de la législation de l'État membre concerné en rapport avec le contrôle légal des comptes<sup>48</sup>.

Sur le fondement de cette directive, on serait donc tenté de considérer que les contrôleurs légaux des comptes établis au sein de

l'Union peuvent avoir accès au marché de la certification des comptes publics à la condition d'obtenir l'agrément des autorités nationales dans les conditions prévues par la directive 2006/43.

Les choses sont en réalité plus complexes dans la mesure où la directive 2006/43 ne s'applique pas à la certification des comptes publics puisqu'il ressort de la combinaison de ses articles 1<sup>er</sup> et 2 (sous 1) qu'elle régit le contrôle légal des comptes requis par le droit de l'UE. Or, comme on a déjà pu le constater, le droit de l'UE n'impose pas la certification des comptes des personnes publiques. Ce faisant, au plan européen, l'accès au marché spécifique du contrôle légal des comptes publics demeure régi par les seules dispositions du traité sur la liberté de prestation de services.

En France néanmoins, ces conditions d'accès sont en réalité les mêmes que celles applicables aux « certificateurs des comptes privés ». Elles sont prévues par le code de commerce<sup>49</sup> qui, dans ce domaine, transpose dans une large mesure, les dispositions de la directive 2006/43 précitée. On peut donc dire qu'indirectement, cette directive définit les conditions d'accès au marché de la certification publique, ce qui pose la question de la compatibilité de ce dispositif – uniquement pour les certificateurs publics – avec les dispositions du traité sur la libre prestation de service dès lors que, sur ce terrain, la Cour de justice considère qu'une législation indistinctement applicable aux prestataires nationaux et à ceux des autres États membres peut constituer une restriction à la liberté de prestation de services « lorsqu'elle est de nature à prohiber ou à gêner autrement les activités du prestataire établi dans un autre État membre, où il fournit légalement des services analogues »<sup>50</sup>. Il reste que pareille entrave peut ne pas enfreindre le traité dès lors qu'elle s'applique de manière non discriminatoire, qu'elle se justifie par des raisons impérieuses d'intérêt général, qu'elle est propre à garantir l'objectif qu'elle poursuit et qu'elle ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour l'atteindre<sup>51</sup>. À cet égard, on ne peut s'empêcher de relever que le Conseil d'État a considéré, dans son arrêt d'Assemblée du 24 mars 2006, Société KPMG, que « l'intérêt général qui s'attache à ce que les comptes donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat des sociétés constitue une raison impérieuse, au sens donné à ce concept par la CJCE, justifiant des limitations à la libre prestation de services »<sup>52</sup>. Les conditions d'agrément, d'honorabilité, de qualification applicables aux commissaires aux comptes « privés » devraient donc pouvoir s'appliquer dans la même mesure aux commissaires aux comptes « publics ».

La même conclusion doit être tirée s'agissant de l'encadrement plus général du contrôle légal des comptes publics puisque la directive 2006/43 comprend des dispositions – il est vrai – très générales sur l'exercice des fonctions de contrôleur légal des comptes, notamment en matière de déontologie, d'indépendance, d'objectivité et de confidentialité. Or, étant donné que les dispositions du code de commerce transposent cet encadrement très général et qu'elles sont *a priori* en principe applicables aux commissaires aux comptes, y compris lorsqu'ils certifient les comptes des personnes publiques, la directive encadre – indirectement il est vrai – la certification des comptes publics. ■

42 Rapport fait au nom de la Commission des lois constitutionnelles, de la législation sur le projet de loi portant réforme des juridictions financières, par M. Warsmann, député, 15 septembre, pp. 88-90.

43 Art. 1er, § 8, de la directive 2004/18/CE précitée.

44 CJCE, 9 juin 2009, Commission c/ Allemagne, Aff. C-480/06, Rec. p. I-4747, pt 33.

45 Art. 1er, § 2, sous a) de la directive 2004/18/CE précitée.

46 Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels, JOUE n° L 157 du 9 juin 2006, p. 87.

47 Idem, art. 3 § 1.

48 Idem, art. 14.

49 Art. 820-1 du code de commerce.

50 CJCE, 25 juillet 1991, Säger, Aff. C-76/90, Rec. p. I-4221, pt 12.

51 CJCE, 9 juillet 1997, Parodi, Aff. C-222/95, Rec. p. I-3899, pt 21.

52 CE Ass., 24 mars 2006, Société KPMG, Rec. p. 154. Également, CJCE, 20 mai 1992, Ramrath, Aff. C-106/91, Rec. p. I-3351, pt 35.

# Comment font les autres ? L'exemple du NAO et de la certification des comptes en Grande-Bretagne

**Emma TOWNSEND**

Audit principal, National Audit Office

## I. Le « National Audit Office » : une introduction

### A. Introduction

La vision du National Audit Office (NAO) est « *to help the nation spend wisely* » - c'est-à-dire de vérifier que la Nation dépense l'argent de l'État judicieusement. Cela signifie, en pratique, que le NAO s'assure du bon emploi des fonds publics et que le Gouvernement est rendu responsable pour ses actions et décisions. Pour cela, il est nécessaire de toujours s'assurer que :

- L'État obtient le meilleur rapport qualité-prix dans le cadre de l'achat de biens et de services;
- Le compte-rendu des résultats et de la position financière sont fidèles à la situation financière véritable;

Dans cette optique, la mission du NAO est comparable à la Cour des comptes. Cependant, la manière dont cette mission est réalisée varie par rapport à la Cour des comptes.

### B. Vue d'ensemble des missions du NAO

Afin d'accomplir sa mission, le NAO est chargé de deux fonctions principales - la certification des comptes et les études « *VFM* ».

#### I. La certification

La certification des comptes a pour objet d'obtenir des assurances raisonnables sur la sincérité et la fiabilité des comptes. Le NAO est le contrôleur légal du gouvernement central et ses personnels ont une compétence spécialisée sur la gestion des fonds publics et la comptabilité publique.

La certification des comptes constitue le cœur des travaux du NAO ; et lui permet de développer une connaissance unique et profonde du fonctionnement du gouvernement central. Chaque année, le NAO certifie 470 comptes des organisations nationales, pour des dépenses et recettes d'un montant global d'environ 950 milliards de livres sterling.

#### 2. Les rapports « Value for Money »

A part son travail sur la certification des comptes, le NAO publie une soixantaine de rapports « *Value for Money* » (VFM) chaque année. Ces rapports, semblables aux « audits de performance », fournissent au Parlement les assurances indépendantes sur la question de savoir si le gouvernement fait un bon emploi des fonds publics.

En termes pécuniaires, le résultat de ces efforts en 2010-11<sup>1</sup> s'est traduit par l'identification d'économies d'un milliard de livres sterling ainsi que vérification des dépenses de 950 milliards de livres sterling.

## II. La structure interne du NAO

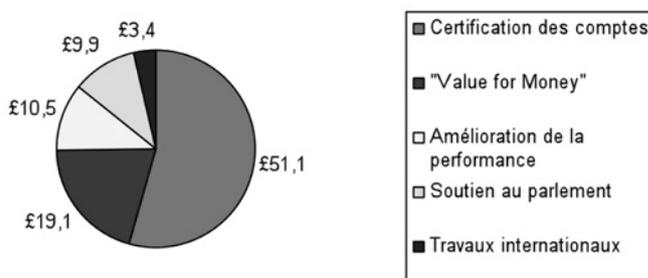
Afin d'assurer le bon fonctionnement du NAO et des ressources suffisantes, il faut qu'existe une structure très spécifique et bien adaptée à ses fonctions.

### A. Répartition du travail

À côté de la certification, objet de cette intervention, et du VFM, l'autre part principale du travail du NAO, il existe d'autres travaux qui comprennent l'assistance au Parlement, l'amélioration des performances des clients<sup>2</sup>, et les travaux internationaux.

Au regard de l'emploi de ses ressources, en 2010-11, le coût de la certification au NAO a été 51,1 m £ (54,4 % des coûts totaux). Après la certification le coût le plus cher a été les rapports VFM avec un total de 19,1 m £ (20,3 %).

### Les coûts du travail du NAO en 2010-11 (millions)



Source : National Audit Office Annual Report and Accounts 2010-11

<sup>1</sup> National Audit Office Annual Report and Accounts 2010-11  
[http://www.nao.org.uk/publications/1012/annual\\_report\\_2011.aspx](http://www.nao.org.uk/publications/1012/annual_report_2011.aspx)

<sup>2</sup> Une petite coutume au NAO : la terminologie pour une organisation qui est le sujet d'une certification est « client ». La décision d'utiliser la même terminologie que les cabinets d'audit privés doit montrer que le NAO leur témoigne le degré de respect nécessaire.

Il est évident que l'on attache plus d'importance aux certifications au NAO – cette exigence s'illustre aussi par les chiffres suivants : la certification de 470 états financiers par an équivaut à 9 certifications par semaine pendant l'année.

Vu que la certification à la Cour des comptes française ne représente que 15 % de ses activités, il est évident qu'on accorde encore plus de moyens aux certifications au NAO.

### B. Niveau hiérarchique du personnel

#### I. Stagiaires

Le NAO recrute 70 nouveaux stagiaires (*trainees*) chaque année. Leur formation dure 3 ans. Donc, il se trouve au NAO, à un moment donné, 210 stagiaires. Pour pouvoir candidater à ce concours pour devenir stagiaire, il faut être titulaire d'une licence universitaire d'un niveau au moins d'un « upper-second class honours » (2:1), une note qui est l'équivalent d'une mention « bien » en France. Cette licence peut être de n'importe quelle matière – on n'est pas obligé de choisir un sujet spécialiste à l'université afin d'être éligible à travailler au NAO. Cela permet l'organisation d'être composée de spécialistes variés.

Le concours lui-même comporte plusieurs étapes. Après avoir soumis le CV, le candidat doit passer un examen en ligne sur le raisonnement mathématique. Si le candidat réussit, il sera invité à une évaluation préliminaire qui constitue un entretien d'évaluation des compétences qui permettra au NAO de déterminer si le candidat est capable d'exercer les fonctions de stagiaire. En cas de succès, le candidat sera invité à une deuxième évaluation plus approfondie qui dure une journée entière. Cette deuxième évaluation est constituée d'entretiens additionnels, d'exercices individuels et en groupe. Une décision finale est prise suivant cette évaluation finale.

Pendant la formation, les stagiaires travaillent à mi-temps au NAO pour acquérir l'expérience professionnelle qui est indispensable pour obtenir le titre expert comptable. Le NAO assure un stage bien équilibré : chaque état financier certifié par le NAO se compose de plusieurs domaines d'audit - les immobilisations, les actifs à court terme, les provisions pour risques et charges, les fournisseurs, les régularisations, les dépenses et les recettes, pour n'en citer que quelques-uns - et dès la fin de la formation, chaque stagiaire aura travaillé sur chaque domaine de comptes..

Les stagiaires travaillent aussi à mi-temps sur leurs études de comptabilité. Pendant les périodes les plus calmes du cycle d'audit les stagiaires sont libérés de leurs fonctions professionnelles et envoyés en formation afin de préparer les examens professionnels.

Ces contrats de travail sont avantageux pour le NAO et les stagiaires : le NAO a besoin d'une main-d'œuvre bon marché pour les tâches moins complexes, et les stagiaires acquièrent de l'expérience professionnelle et au même temps reçoivent une formation – les deux étant essentiels pour devenir expert-comptable.

#### 2. « Principaux »

Après 3 ans, si le stagiaire réussit à tous les examens, et il y en a plusieurs, il devient expert-comptable. Au même temps, il est promu à un poste de « *audit principal* ».

Bien sûr comme dans la plupart des entreprises privées, le NAO n'a de place que pour un certain nombre des « *principaux* » - on n'a

pas besoin d'une soixantaine de nouveaux *principaux* chaque année. Mais, habituellement, une moitié des stagiaires prend un emploi dans le secteur privé dès l'examen obtenu. De cette façon, l'équilibre du NAO est préservé.

On reste *audit principal* quelques années ; mais chaque année on se voit confier des certifications de plus en plus complexes. Un *principal* est chargé de la gestion quotidienne des certifications ou des études VFM. Les *principaux* de certification sont chargés de gérer environ 4 certifications chaque année. Dans une équipe typique il y aura 4 stagiaires pour lesquels le *principal* est le responsable. Cependant, pour les clients les plus petits il y aura peut être 1 stagiaire, et pour les clients les plus grands peut être 20 stagiaires.

#### 3. Managers et Directeurs

Chaque équipe a aussi un manager et un directeur qui seront chargés de la surveillance de l'équipe et de la révision du travail.

#### 4. La gestion

L'organisation est gérée par le *Comptroller and Auditor General*, l'équivalent du Premier Président à la Cour des comptes.

Il est appuyé par une équipe de direction, notamment des *Assistant Auditors Generals* et des *Directors General*. Le cadre de gestion à ce niveau est semblable à celui des secrétaires généraux à la Cour.

### C. Répartition du personnel

En total environ neuf cent personnes travaillent au NAO.

Au niveau de directeur et de rang inférieur, le NAO est divisé en deux. 55 % des ressources humaines (vers 500 personnes) travaillent sur les certifications et 45 % travaillent sur les projets VFM et sur les autres travaux dont est chargé le NAO.

## III. Le NAO : la structure interne – structure des équipes

### A. Division de départements

Il existe au NAO un nombre de départements spécifiques. Chaque département correspond à un département gouvernemental (ministère). Dans cette façon les départements du NAO ressemblent aux chambres de la Cour des Comptes.

En plus, chaque département chez le NAO est divisé en deux : une section travaille sur la certification des comptes du département et ses filières et une section est chargée avec les rapports VFM. Donc, par exemple, il existe pour le domaine de la santé un département « santé certification » et un département « santé VFM ». Ces départements sont en effet des grandes équipes, qui sont menées par un, ou quelquefois deux, directeurs, chacun avec son propre portefeuille d'activités.

### B. La composition d'un département

#### I. Vue d'ensemble

Chaque grande équipe est située dans le même bureau. Le bureau est « *open-space* » pour que tout l'équipe, même les directeurs puissent travailler ensemble. Cela permet une discussion continue et le partage des informations sans avoir besoin de convoquer une réunion formelle. Les thèmes qui sont régulièrement discutés comprennent les stratégies centrales du NAO, les nouvelles du département gouvernemental, les thèmes communs entre les projets spécifiques et les observations qui pourraient avoir un effet sur un autre projet.

Au total, une équipe départementale typique consiste en un (ou deux) directeurs, cinq managers et huit *principaux*. L'équipe bénéficie d'environ 25 stagiaires. Un *principal* pourrait être le responsable de 4 clients, un manager d'une dizaine de clients et un directeur d'environ 35. Cependant, les chiffres exacts dépendent de nombreux facteurs comme la nature du client et l'expérience professionnelle du personnel.

## 2. Détails spécifiques

### a. Réunions formelles

Au-delà du partage informel des informations, les départements du NAO ont aussi des réunions mensuelles, ou même hebdomadaires pendant les phases les plus critiques de la certification. Sauf pour les stagiaires, tout le monde est obligé d'être présent.

### b. Le « principal du client »

Afin d'assurer un canal de communication bien défini entre le NAO et le client, un membre de chaque équipe départementale NAO (normalement le directeur ou un manager) est désigné comme « principal du client ». Il est chargé avec la communication formelle entre le NAO et le ministère audité. Dans le cas où le ministère est complexe et se constitue de plusieurs agences importantes, plusieurs principaux du client pourraient coexister dans une équipe NAO.

Ces principaux du client sont chargés avec la mission de la communication formelle avec le client. Ils garantissent que toutes les communications formelles centrales du NAO sont diffusées au client et qu'un dialogue ouvert et clair est maintenu entre les deux côtés. La nomination d'une personne assure que le flux d'informations n'est pas fragmenté, les informations clés ne sont pas perdues, et le risque de la répétition des mêmes questions est réduit.

Dans des réunions internes au NAO, le principal du client communique toutes ces nouvelles informations à son équipe départementale entière. Ainsi, l'ensemble de l'équipe NAO est toujours au courant des développements qui pourraient avoir un effet sur les certifications.

## IV. Les « objets » de certification

### A. Le processus de la consolidation

Les 470 certifications faites par le NAO chaque année peuvent être divisées en trois niveaux de base : les agences, les départements et les comptes de l'État.

Le processus de certification au NAO commence toujours avec la certification au niveau le plus bas : les agences individuelles car il n'est pas possible de vérifier les consolidations départementales avant que les chiffres de base soient vérifiés. De la même manière il n'est pas possible de certifier les comptes de l'État avant que toutes les consolidations au niveau départemental sont certifiées.

Le produit final, les « *Whole of Government Accounts* », sont les seuls comptes à consolider non seulement les comptes du gouvernement central mais aussi les administrations déconcentrées, le gouvernement local, le service de santé et les entreprises publiques. Ces comptes consolidés, comme tous les comptes constitutifs individuels, sont réglés par les normes IFRS, interprétées et adaptées au secteur public. Ces normes particulières figurent dans le *Government Financial Reporting Manual* (FReM) qui est mis à jour annuellement<sup>3</sup>. Ces

adaptions et interprétations ont été approuvées par le *Financial Reporting Advisory Board* (FRAB), normalisateur comptable pour le gouvernement.

Il y a une interdépendance importante entre les diverses équipes d'audit : il est souvent nécessaire de s'appuyer sur les chiffres qui ont été validés par une autre équipe. Donc, il est important d'adopter un plan de certification aussi efficace que possible pour éviter la duplication du travail.

### I. Les agences

Le NAO est chargé de la certification annuelle des comptes financiers des organisations « sous la direction » de chaque département ministériel, par exemple les agences. Ces organisations sont effectivement des filières départementales.

Donc, chaque département peut être l'objet de 40 mini-certifications (au niveau plus bas) avant que le NAO ne commence la certification des comptes ministériels consolidés.

### 2. Les « resource accounts »

Les comptes financiers au niveau ministériel, autrement dit les comptes départementaux consolidés, s'appellent les « Resource Accounts ». Par exemple le Ministère de la santé consolide les résultats de tous ses organes constitutifs, que le NAO a déjà certifié au niveau local, et produit le « *Department of Health Resource Account* » - les comptes consolidés de l'ensemble du Ministère de la santé entière.

Normalement chaque Ministère a une équipe financière centrale qui rassemble tous les résultats « locaux ». Ils distribuent un modèle Excel à chaque filière pour être rempli. Par ce fait, l'équipe centrale peut être assurée que tous les résultats seront présentés dans le même format. Celui-ci facilite leur consolidation, qui, au moins en théorie, sera plus facile.

### 3. Les « whole of government accounts »

L'étape finale est la certification de la consolidation centrale des comptes de l'État. Le nom en anglais : « *Whole of Government Accounts* ». Les comptes consolidés sont formés selon le même principe que les *Resource Accounts*. 2011-12 ne sera que la deuxième fois que ces comptes seront publiés.

## V. La sous-traitance des certifications

Afin de pouvoir certifier tous les comptes du Gouvernement central, le NAO recourt, dans les périodes de grande activité (après la fin de l'année financière), à des ressources supplémentaires.

Le NAO sous-traite certaines certifications aux sociétés d'audit privées. En choisissant les engagements à sous-traiter, le NAO apprécie toujours les risques particuliers (s'il y en a) et tous éléments de la sécurité nationale. Il existe une interdiction absolue de sous-traiter la certification des comptes des organisations d'une nature « sensible ».

## VI. L'utilisation des experts

Les comptes de quelques clients sont particulièrement techniques, par exemple ceux du ministre de la trésorerie, qui tiennent plusieurs dérivés complexes. Le NAO a un nombre des experts internes auquel les équipes individuelles posent leurs questions techniques à la première instance.

<sup>3</sup>Téléchargeable sur le site de HM Treasury

### A. Experts internes

#### I. Experts centraux

Le groupe d'experts centraux auquel les questions préliminaires sont posées est « l'équipe de la qualité et les meilleures pratiques de la certification ». C'est un groupe d'experts avec une connaissance approfondie d'une large éventail de diverses normes comptables<sup>4</sup> et des meilleures pratiques de la certification.

Ils répondent à un nombre important de questions méthodologiques spécifiques, par exemple les valorisations complexes ou les interprétations des standards IFRS. L'existence de ce groupe assure la cohérence dans les pratiques des diverses équipes de certification : en raison du fait que toutes les certifications individuelles seront finalement consolidées dans les comptes de l'État, il est impératif que le traitement comptable global soit cohérent.

#### 2. Autres experts internes

Le NAO a des autres groupes de spécialistes en interne qui comprennent, sans toutefois se limiter :

- La gestion et les informations financières ;
- Les consommateurs et la concurrence ;
- L'informatique et l'inspection des systèmes ;
- Les sciences économiques et les statistiques ; et
- La réduction structurée des coûts.

Il est donc évident que le NAO a un bon cadre de soutien pratique. Ces divers groupes, particulièrement ceux qui s'intéressent à des questions plus qualitatives, sont également consultés par nos équipes VFM.

### B. L'utilisation des experts externes

Après avoir consulté les experts internes, s'il reste encore des questions très techniques ou spécifiques, une équipe d'audit est autorisée à soumettre une requête pour avoir recours aux services d'un expert externe.

## VII. Les produit de la certification

### A. Le certificat d'audit

Le NAO émet un certificat d'audit pour chaque client. Ce certificat doit être attaché aux comptes publiés. Il est le seul « produit » qui soit publié.

### B. La lettre de gestion

Bien que ce certificat d'audit soit le produit « principal », le NAO écrit des rapports supplémentaires.

Pendant les certifications, il est inévitable que l'auditeur identifie des possibilités de gains d'efficacité supplémentaire. Donc, le NAO écrit une lettre supplémentaire au client. Cette lettre, dite « *lettre de gestion* » regroupe toutes les observations formulées par l'équipe pendant la mission d'audit relatives à :

- La bonne gestion du client ;
- L'efficacité des processus utilisés par le client ; et
- Des autres recommandations relatives au fonctionnement du client.

La lettre inclut aussi des autres observations qui pourraient être utiles ou intéressantes. Par exemple, elle inclut :

- Une liste des erreurs qui ont été identifiées pendant la mission. Ces erreurs sont quantifiées et expliquées dans la lettre ; et
- Une évaluation des solutions apportées aux recommandations faites l'année précédente.

Cette lettre de gestion est envoyée à l'autorité gestionnaire du client, normalement le directeur général et le chef comptable, et aussi au comité d'audit.

En envoyant la lettre au comité d'audit, le NAO s'assure que l'organe de surveillance est au courant de ses observations. Le comité d'audit pourra utiliser ces informations et poser des questions et faire des exigences sur la gestion. Il pourrait demander, par exemple, pourquoi il y avait tant d'erreurs dans les comptes qui ont été soumis au NAO, ou pourrait demander que certains processus soient améliorés. De cette manière, le NAO apporte aux clients et au Gouvernement une valeur ajoutée.

Le NAO regarde toujours si le client a suivi ses recommandations précédentes et le relève. Le suivi des recommandations précédentes est nécessaire pour que le NAO puisse œuvrer pour l'amélioration continue du client. Une partie de la lettre de gestion est donc un résumé, principalement destiné au comité d'audit, des progrès du client et des recommandations qui n'ont pas été suivies. Si une recommandation n'a pas été suivie, le NAO est autorisé à la reprendre.

### C. L'amélioration de performance

Au-delà de la certification des comptes, et à la lettre de gestion qui est établie à la fin de la certification, le NAO effectue un travail distinct qui vise à améliorer la performance du gouvernement.

En utilisant son expertise et sa connaissance spécialisée que lui donne sa vision globale du gouvernement central, le NAO identifie les domaines où se trouvent des faiblesses récurrentes. Ces domaines peuvent être aussi identifiés au cours d'une certification particulière ou d'un autre contrôle du NAO. Ces travaux peuvent prendre des formes diverses.

Le NAO pourrait faire du travail direct pour un client spécifique, par exemple, la performance d'un exercice de « *benchmarking* » avec le but de la comparaison de son performance avec les pratiques exemplaires. Le rôle du NAO ici est celui d'un conseiller ou d'un ami critique.

Le NAO partage aussi son expertise dans une façon plus indirecte : il publie des guides de bonnes pratiques, des questionnaires d'autoévaluation et des « boîtes à outils ». Ces outils, divisés en trois thèmes clés, « le gouvernement bien-informé », « la gestion financière » et « la provision de services efficace » sont disponibles sur son site internet. Ces outils sont disponibles à tous ; plusieurs clients les utilisent volontairement, mais si une équipe d'audit identifie des faiblesses particulières pendant une certification, elle peut orienter le client vers le site. ■

<sup>4</sup> Par exemple :

- *International Financial Reporting Standards (IFRS)* - les normes internationales de l'information financière ;
- *Government Financial Reporting Manual (FRM)* - Les normes IFRS interprétées et adaptées au secteur public figurent dans le FRM. Ces adaptations et interprétations sont approuvées par le Financial Reporting Advisory Body (FRAB), normalisateur comptable pour le gouvernement et sont mis à jour annuellement ;
- *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* - les normes comptables internationales du secteur public.

**Marine PORTAL**

Maître de conférences, IAE de Poitiers <sup>1</sup>

# Certification des comptes publics et qualité, le cas de la Cour des comptes

L'étude sur la qualité de la certification des comptes publics s'inscrit dans un contexte d'exigences croissantes en termes de qualité de l'information financière. L'environnement réglementaire plus contraignant mais aussi la volonté d'accroître la lisibilité et l'accessibilité à l'information financière de l'État ont fait émerger de nouveaux besoins liés à la qualité de cette information financière. Ceci peut s'expliquer par la médiatisation des questions de finances publiques et des contraintes financières (restrictions budgétaires). Plus précisément, l'évolution de l'environnement réglementaire se caractérise par une refonte du système comptable du fait de la mise en œuvre de la LOLF<sup>2</sup> de 2001 qui engendre un rapprochement de la comptabilité publique avec la comptabilité privée.

Selon l'article 15 de la déclaration des Droits de l'Homme de 1979, « *La société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration* ». Ainsi, chaque citoyen est en droit de s'interroger et d'obtenir des réponses sur l'utilisation de l'argent des contribuables. La Cour des comptes répond à cette attente depuis 1807 en contrôlant les comptes de l'État. Il s'agit d'une mission fondamentale inscrite dans l'histoire de l'institution. Cette mission a pourtant dû s'adapter à son environnement et aux besoins de l'État. Si le champ de cette mission était circonscrit au jugement des comptes des comptables publics et au contrôle de la gestion, il inclut désormais la certification des comptes de l'État. Ainsi, l'article 58 de la LOLF indique que : « la Cour des comptes doit dans sa mission d'assistance au Parlement assurer la certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes ».

La certification s'intéresse à la qualité de l'information comptable. Toutefois, qu'en est-il de la qualité de la certification ? C'est la question au cœur de cette recherche qui s'intéresse à la politique qualité développée pour la certification des comptes de l'État français. En effet, le développement de l'audit amène inéluctablement au développement de l'assurance qualité (Power, 2003). Ce besoin croissant d'assurance qualité modifie directement les structures

d'audit avec le développement du « contrôle du contrôle » et de la régulation.

Afin d'étudier la qualité de la certification des comptes publics, cet article propose dans un premier temps de s'intéresser au contexte international et institutionnel de l'étude pour ensuite apporter une grille de lecture de la qualité de l'audit et finalement étudier le cas de la Cour des comptes.

## Le contexte de l'étude, un environnement international et institutionnel

Pour développer le contexte de l'étude, cette première partie propose de situer dans un premier temps l'organisation étudiée pour ensuite élargir la vision du lecteur en introduisant le contexte international.

### I. Un contexte institutionnel marqué par l'histoire et la culture

La Cour des comptes est une institution supérieure de contrôle et également une juridiction administrative compétente dans le domaine financier créée en 1807, elle est le fruit d'un héritage napoléonien. Le terme juridiction financière signifie qu'elle fait partie des institutions de justice spécialisées en matière de finances publiques.

À l'origine la Cour des comptes est centralisée et surtout unique. Les chambres régionales des comptes n'apparaissent que 170 ans plus tard. Les contrôles exercés par la Cour sont alors des audits de conformité comptable et reprennent les traditions de l'ancien régime : le contrôle est exercé selon une procédure contradictoire écrite et s'achève par des décisions prises collégialement.

Le positionnement de la Cour des comptes à égale distance entre le pouvoir exécutif et le pouvoir législatif apparaît en 1822. La Cour assiste alors le Parlement pour le contrôle et l'exécution des lois de finances. C'est en 1832 que le rapport annuel de la Cour est pour

<sup>1</sup> mportal@iae.univ-poitiers.fr

<sup>2</sup> Loi Organique relative aux Lois de Finances.

la première fois transmis au Parlement (rapport jusqu'alors seulement transmis au Souverain). La dimension publique et citoyenne de la Cour prend toute son ampleur en 1938 avec une première publication accessible à l'ensemble des citoyens.

C'est en 2005 que la Cour des comptes gagne son autonomie budgétaire, son budget ne faisant plus partie du budget du ministère des Finances mais étant maintenant rattaché au budget du Premier Ministre (nécessitant tout de même une autorisation du Parlement).

L'histoire et la tradition de la Cour des comptes sont toujours présentes puisqu'elle garantit encore aujourd'hui la régularité et le bon emploi des fonds publics, rend compte au citoyen et éclaire le Parlement grâce à ses différentes missions synthétisées dans l'encadré suivant.

### Encadré I : Une typologie des missions de la Cour des comptes

**1. L'arrêt des comptes des comptables publics.** À l'origine, en 1807, la Cour avait pour mission de juger les comptes des comptables publics principaux, ceux qui produisent un compte de gestion (les trésoriers payeurs généraux). Elle devait juger la responsabilité du comptable public à la fois pécuniaire et personnelle vis-à-vis de l'État. Pour cela, la Cour devait s'assurer que les conditions dans lesquelles le comptable recouvrait les dépenses et les recettes étaient correctes. Ce contrôle aboutit à un arrêt qui décharge le comptable de sa responsabilité ou met en jeu sa responsabilité et le déclare donc débiteur de l'État. Ce contrôle a une portée contraignante sur le comptable. Le jugement de la responsabilité est un contrôle de la gestion qui comprend le contrôle de la sincérité et de la régularité des comptes des comptables publics ainsi que le contrôle de l'efficacité et de la performance de l'utilisation des fonds publics.

**2. Le contrôle des comptes et de la gestion.** Il s'agit d'un développement du contrôle de la gestion, première compétence historique de la Cour. Au début, le contrôle des comptes s'effectuait seulement sur les organismes dotés de comptables publics puis s'est étendu aux organismes sans comptable public par extension.

**3. La certification des comptes de l'État et des comptes de la sécurité sociale.**

Pour présenter la culture de la Cour des comptes, cette étude adopte la définition de Hofstede (1980) et Goodenough (1971) : la culture est un système partagé de représentations et de significations. La culture est alors perçue comme un élément du contexte et non comme un élément prévisionniste ou déterministe.

Selon Godelier (2009, p. 104), la culture en sciences sociales présente quatre principales caractéristiques :

1. la culture résulte d'un processus collectif d'accumulation au cours de l'histoire ;
2. la culture articule en système à la fois des objets matériels (techniques, pratiques, langages) et des éléments idéels (représentations, valeurs) ;

3. les valeurs, les principes ou idéaux sont au cœur de la culture et ont des fonctions normatives sur les façons de penser et de se comporter ;

4. la culture est un phénomène avant tout collectif et qui s'inscrit dans l'inconscient des membres d'un groupe social. C'est en cela qu'elle se distingue de la notion d'identité, marquée par une dimension plus individuelle et consciente.

Ces quatre caractéristiques permettent de relever l'importance de l'histoire, du mélange matériel et idéal, des valeurs et du collectif pour la notion de culture. Les éléments suivants représentent ainsi les éléments centraux de la culture pour la Cour des comptes :

- l'histoire de la Cour des comptes ;
- les éléments matériels (techniques de contrôle, pratiques, connaissances, mécanismes de collégialité et de contradiction) et idéels (indépendance, haut corps de l'État, magistrature, le fait de rendre compte aux citoyens et d'assister le Parlement) ;
- et le pouvoir du collectif (collégialité).

## II. Un contexte international marqué par une forte normalisation

La certification des comptes de l'État en France n'est pas un phénomène isolé mais s'inscrit dans un mouvement international encadré par une approche de la convergence au sens de Welch et Wong (2001) qui postulent que la société suit une trajectoire évolutionniste poussant à converger vers un modèle commun en raison de forces exercées par les institutions internationales<sup>3</sup>. Cette approche de la convergence est matérialisée par un mouvement commun de la part des institutions supérieures de contrôle : la certification des comptes publics encadrée par le même référentiel normatif, les normes ISA (*International Standards on Auditing*) émises par l'IFAC (*International Federation of Accountants*) et initialement conçues pour le secteur privé.

Pour la qualité de l'audit financier, les normes internationales d'audit constituent un référentiel normatif permettant de considérer un processus acceptable ou non même si la détermination précise des travaux est une tâche impossible selon Wright (1988). La normalisation n'est cependant pas une condition indispensable à la qualité car la qualité de l'audit financier préexistait à la reconnaissance internationale des normes d'audit.

Au sein de ce référentiel, la norme ISQC1 (*International Standard on Quality Control*) est dédiée à la qualité de l'audit. Le premier apport de ces normes est celui d'une définition à visée pratique de la qualité de l'audit. Pour cela, elles différencient tout d'abord les deux éléments constitutifs de la qualité de l'audit, le contrôle qualité (*engagement quality control review*) de l'assurance qualité ou le suivi du contrôle qualité (*monitoring*).

<sup>3</sup> Les institutions internationales agissant dans le cas de la certification des comptes publics sont l'IFAC (International Federation of Accountants) et les institutions regroupant les ISC comme l'INTOSAI (International Organizations of Supreme Audit Institutions). Ces institutions exercent une pression qualifiée de « pression globale » (Welch et Wong, 2001, p. 374) car elles ont le pouvoir ou l'autorité suffisante pour influencer le choix des pays.

La norme ISQC1 s'appuie sur un champ d'adaptation et d'application relativement large. Cependant, au sens général, une norme est par essence prescriptive et fonde la modalité d'un contrôle social au regard de la conformité (Pesqueux, 2008). De plus, la norme ISQC1 exige que l'organisation de l'auditeur traduise une « culture interne fondée sur la reconnaissance de la qualité », et entend que la qualité soit considérée comme une priorité depuis le terrain jusqu'au plus haut niveau de l'institution.

Le contrôle qualité désigne les politiques et procédures formalisées et mises en œuvre afin de couvrir chacune des composantes suivantes :

- le *leadership* et la responsabilité ;
- l'éthique ;
- l'acceptation et le suivi des missions et des relations auditeurs-audités ;
- les ressources humaines ;
- la réalisation de la mission ;
- la revue du contrôle de qualité et le suivi du système.

Le contrôle qualité et l'assurance qualité sont donc les fondements du processus qualité de l'audit qui vise à donner un niveau d'assurance raisonnable que les acteurs de l'audit se sont conformés aux normes professionnelles, aux textes législatifs et règlements en vigueur et que les rapports d'audit sont appropriés. Le contrôle qualité et l'assurance qualité forment ce que nous appelons « la démarche qualité » qui a pour objectif de résoudre les problèmes de « non-qualité » (Pesqueux, 2008). Cette démarche qualité se rapproche de la notion de « politique qualité » défini par les normes ISO comme « une orientation et intentions générales d'un organisme relatives à la qualité telles qu'elles sont officiellement formulées par la direction ».

La norme ISQC 1 dispose finalement que le certificateur « doit mettre en place un système de contrôle qualité destiné à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que ce dernier et son personnel se conforment aux normes professionnelles et aux obligations légales et réglementaires, et que les rapports émis par [le certificateur] sont appropriés en la circonstance ».

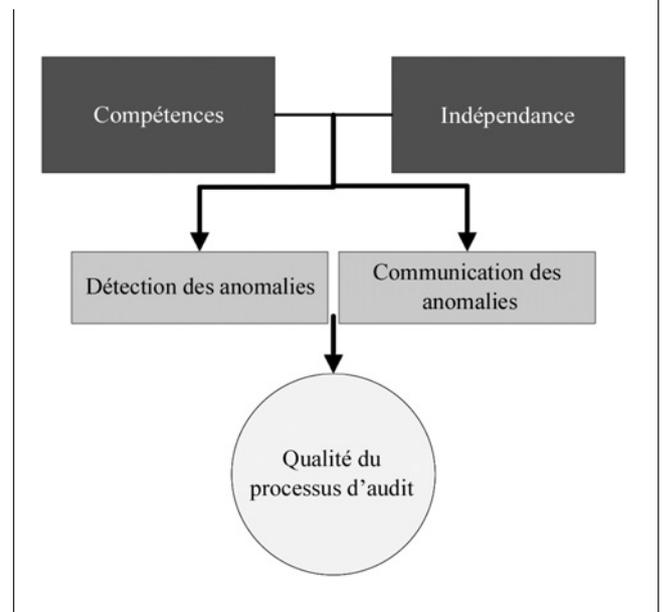
Si l'environnement permet de proposer une première grille de lecture de la qualité de l'audit, celle-ci peut être complétée par une approche théorique, objet de la seconde partie.

## Proposition d'une grille de lecture pour la qualité de l'audit des comptes publics

La qualité, entendue au sens général, est qualifiée par Pillard (2003) de terme polysémique car sujet à interprétation. D'après Wilding (1994, p. 58) « la qualité est toujours un concept contestable parce que sa définition dépend des valeurs et des rôles ». La notion de la qualité est un « construit » contingent des valeurs, des rôles mais également des expériences de chaque acteur.

Afin de clarifier cette notion de qualité en l'appliquant au contexte de l'audit, c'est l'approche de DeAngelo (1981) qui est retenue pour cette étude : les compétences et l'indépendance de l'auditeur

Schéma 1 : La qualité de l'audit selon la définition de DeAngelo (1981)



permettent de déceler et de communiquer les anomalies lors de l'audit ce qui concourt alors à la qualité du processus d'audit. La qualité de l'audit est ainsi la somme de deux notions qui en constituent sa base : la compétence et l'indépendance de l'auditeur.

L'approche de la qualité de l'audit pour cette recherche est ensuite fondée sur le concept de processus. Cette approche permet de substituer la démonstration de la méthode à celle du résultat (Herrbach, 2000) en étudiant le processus d'audit (Carcello *et al.*, 1992) et plus particulièrement le processus de qualité de l'audit en d'autres terme la politique qualité. La qualité de l'audit est donc étudiée à travers les procédures et outils mis en œuvre au sein d'une politique qualité pour s'assurer que l'audit est conforme aux normes et textes en vigueur.

Il est donc nécessaire de replacer le processus d'audit dans son contexte constitué d'un cadre théorique et d'un cadre normatif (présenté précédemment) au sein desquels se dégagent des attributs ou critères explicatifs de la qualité permettant de la mesurer et donc de l'évaluer.

Le cadre théorique (issu d'une revue de littérature sur la qualité de l'audit<sup>4</sup>) en tant que grille de lecture pour la qualité de l'audit comporte trois niveaux : organisationnel, individuel-collectif et systémique. Ce cadre théorique permet d'identifier les critères explicatifs de la qualité de l'audit selon la dichotomie entre qualité de détection (compétence) et qualité de révélation (indépendance) comme le présente le schéma de synthèse suivant.

<sup>4</sup> Ci-après quelques auteurs sollicités pour la revue de littérature: Behn & al., 1997 ; Beattie & Fearnley, 1995 ; Carcello & al., 1992 ; Casta & Mikol, 1999 ; Deis & Giroux, 1992 ; Duff, 2004 ; Francis, 2004 ; Otley & Pierce, 1995 ; Palmrose, 1988 ; Richard & Reix, 2002 ; Schwartz & Mayne, 2005 ; Sutton, 1990 ; Sutton & Lampe, 1991 ; Trompetta, 2003; Wooten, 2003.

Schéma 2 : Synthèse des critères explicatifs de la qualité de l'audit



Ces approches théorique et normative de la qualité de l'audit permettent ainsi de proposer une grille de lecture qui peut être appliquée au cas de la mission de certification des comptes publics de la Cour des comptes.

## La qualité de l'audit pour la Cour des comptes, adaptation et évolutions

L'approche utilisée pour étudier le cas de la Cour des comptes et plus particulièrement la politique qualité de l'audit financier à la Cour des comptes est celle d'une étude de cas réalisée sur une période courant de 2006 à début 2009. Cette période distingue trois phases temporelles :

1. la préparation à l'exercice de certification, 2006 ;
2. la première campagne de certification et le début de la deuxième campagne 2007-2008 ;
3. la deuxième campagne de certification et le début de la troisième campagne 2008-2009.

Caractérisée par une étude de cas approfondie longitudinale et instrumentalisée par des séries d'entretiens semi-directifs, la méthodologie mise en œuvre dans le cadre de cette recherche a permis de faire émerger une étude temporelle de la politique qualité de la Cour des comptes.

Cette étude de cas sera présentée en trois temps : une étude des pratiques suivie d'une étude des critères explicatifs de la qualité puis d'une étude des changements et évolutions.

### I. Une étude des pratiques et outils

En conformité avec les pratiques prônées par les référentiels normatifs, la Cour distingue deux principaux axes pour sa politique qualité, le contrôle qualité et l'assurance qualité explicitement intitulés « le suivi du contrôle qualité ».

La principale composante du contrôle qualité est la revue des travaux. Les étapes successives des revues des travaux s'organisent selon les étapes suivantes :

- revue par l'auditeur ;
- revue par le responsable de cycle et de sous-cycle (découpage des comptes retenu pour l'audit) ;
- revue par le responsable de la certification ;
- revue en fin de mission par le contre-rapporteur devant la formation interchambres en charge de la certification et devant la Chambre du Conseil<sup>5</sup> et le CRPP<sup>6</sup> (mécanismes de collégialité).

<sup>5</sup> Formation collégiale de la Cour des comptes comprenant tous les magistrats de l'institution.

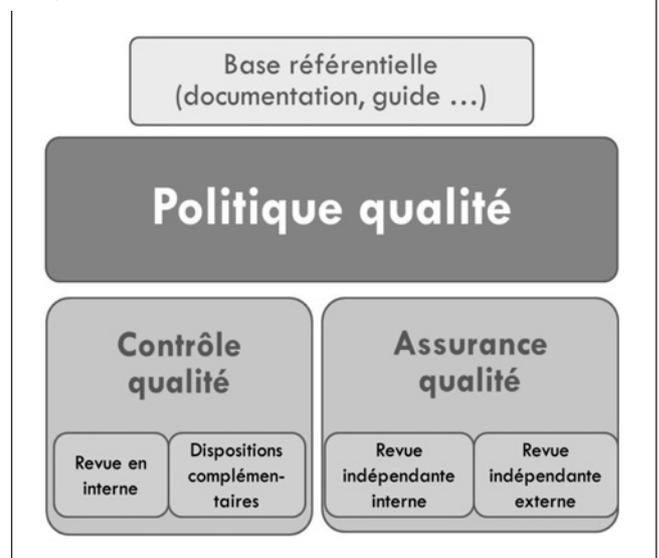
<sup>6</sup> Les décisions en matière de programme et de publication sont prises après consultation des présidents des chambres de la Cour et du Procureur général réunis au sein du comité du rapport public et des programmes.

Finalement le contrôle qualité se compose de deux derniers éléments, la procédure de contradiction et la collégialité. La procédure de contradiction est un droit de réponse accordé de manière systématique et normée à l'audité.

Le suivi du contrôle-qualité ou assurance qualité est assuré à la Cour par le Procureur général qui s'assure de la conformité du système de contrôle qualité mis en œuvre pour les travaux de certification aux dispositions du code des juridictions financières et des normes internationales d'audit. Il présente ses observations sur l'efficacité du contrôle qualité en chambre du Conseil.

Finalement, la pratique de la qualité de l'audit des comptes publics pour la Cour peut être représentée selon le schéma suivant :

Schéma 3 : La pratique de la qualité de l'audit pour la Cour des comptes



### Une étude des critères explicatifs de la qualité

Pour compléter cette approche par les pratiques, l'utilisation de grilles catégorielles préparées avec les données récoltées lors des entretiens a permis de dégager les critères explicatifs de la qualité de l'audit pour la Cour des comptes. Il s'agit des critères explicatifs perçus car, si certains sont issus de la littérature de la qualité de l'audit (sur fond blanc), d'autres sont directement nés de la perception des acteurs de la certification (sur fond gris). (voir Schéma 4 page suivante)

### II. Une étude des changements et évolutions

L'étude des pratiques et des critères explicatifs de la qualité de l'audit pour la Cour des comptes a été réalisée selon une approche longitudinale qui permet donc également d'étudier l'évolution de la qualité au sein de l'institution pour *in fine* caractériser les

Schéma 4 : Les critères explicatifs de la qualité pour la certification des comptes publics



changements induits. Cette approche longitudinale se traduit par une étude en trois temps :

- une première phase correspondant à la préparation du premier exercice de certification (2006-2007) ;
- une deuxième phase correspondant au premier exercice de certification et à la préparation du deuxième exercice de certification (2007-2008) ;
- une troisième phase correspondant au deuxième exercice de certification et à la préparation du troisième exercice de certification (2008-2009).

Les outils et les procédures de la politique qualité de la Cour n'apparaissent pas ou peu durant la première phase de l'étude, la préparation de la certification. Même si des éléments importants de la qualité comme les ressources, la revue des travaux ou le processus de contradiction sont abordés dans les documents clés de la certification, la notion de qualité n'est pas développée dans les guides alors disponibles. On note cependant une prise en compte de

l'environnement normatif de la qualité avec une note explicative et descriptive des normes internationales s'y rapportant, la norme ISQC1 et la norme ISA 220.

Il faut attendre la deuxième phase de notre étude se situant après la première campagne pour voir apparaître les premiers développements sur la qualité. Elle est présentée selon les deux piliers normatifs, le contrôle qualité et l'assurance qualité en présentant les étapes successives des revues des travaux, les procédés de contradiction et de collégialité, la documentation des travaux et enfin les notions importantes de la qualité adaptées au cas de la Cour : l'indépendance, les ressources humaines, la définition des responsabilités, la relation avec l'audité et l'éthique. Concernant cette première déclinaison de la politique qualité de la Cour on note une nette prépondérance du contrôle qualité par rapport à l'assurance qualité.

C'est durant la troisième phase de l'étude longitudinale que l'on observe une évolution importante pour la politique qualité de la

Cour: On note une prise en compte plus approfondie de la qualité avec une organisation de la politique qualité plus détaillée. Le guide de la certification, dans sa deuxième version, est également révélateur d'une réorganisation et d'une appropriation de la politique qualité par la Cour car les principaux termes de la qualité évoluent vers une appellation spécifique de la politique qualité pour la Cour: La politique qualité devient le « système de contrôle qualité » composé du contrôle qualité et du suivi du contrôle qualité (assurance qualité). Cette nouvelle version du guide propose une définition claire des rôles et développe davantage la notion d'assurance qualité.

Le changement observé tout au long de cette étude est qualifié de changement évolutionnaire et convergent (Greenwood et Hinings, 1996). Il s'agit plus particulièrement d'un changement de doctrine et non pas seulement de méthodologie puisque lors de la troisième phase, la Cour « théorise » sa politique qualité en développant la méthodologie mais également en s'appropriant par le biais d'une nouvelle terminologie cette politique qualité.

Cette approche du changement conduit à la caractérisation des trois phases :

- la préparation du premier exercice de certification : une place marginale de la politique qualité ou la *désinstitutionnalisation de la notion de qualité* ;
- la première campagne de certification : un déploiement détaillé de la politique qualité mais un déficit de structuration et de prise en compte ou la *pré-institutionnalisation de la qualité* ;
- la deuxième campagne de certification, une adaptation et une appropriation de la politique qualité ou la *théorisation de la qualité*.

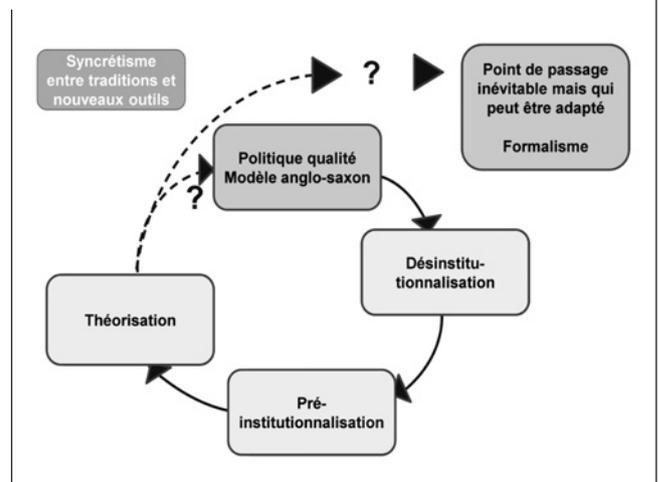
Cette caractérisation de l'évolution de la politique qualité de la Cour des comptes met tout d'abord en avant une influence de la politique qualité issue des pratiques normées sur la politique qualité de la Cour des comptes qui doit adopter les outils et procédures préconisés par les normes et qui s'attache donc à les retranscrire. Cette première étape représentée par la désinstitutionnalisation et l'institutionnalisation de la qualité fait ressortir le besoin d'appropriation des méthodes ou encore le besoin d'expérience. La Cour doit gérer l'influence de la politique qualité et recherche une légitimité morale ou cognitive pour se conformer à son environnement normatif.

Dans un deuxième temps, en phase de théorisation, la politique qualité de la Cour influence à son tour le modèle de politique qualité issue des pratiques normées et anglo-saxonnes. En effet, la politique qualité de la Cour est renommée selon sa propre terminologie et intègre complètement des outils et méthodes propres à la Cour des comptes (collégialité et contradiction par exemple). La Cour des comptes recherche alors une légitimité réglementaire et veut faire la démonstration de sa cohérence. Elle va ainsi avoir un impact important sur sa politique qualité.

On relève ainsi une double influence qui s'exerce sur la politique qualité de la Cour des comptes. La première influence est celle du modèle normatif anglo-saxon qui infléchit la construction de la politique qualité notamment par le biais d'une zone de contrainte (le formalisme et la distinction entre le contrôle et l'assurance de la qualité). La deuxième influence est celle des spécificités liées au

contexte, à l'histoire, aux modalités de fonctionnement de la Cour des comptes qui vont permettre à l'institution de s'approprier et d'adapter sa politique qualité pour l'audit des comptes publics (avec notamment les mécanismes de contradiction et de collégialité). Le schéma suivant synthétise le chemin parcouru par la politique qualité de la Cour des comptes.

Schéma 5 : L'évolution de la politique qualité de la Cour des comptes



L'adoption d'une politique qualité normée engendre finalement la création d'un syncrétisme pour la politique qualité de la Cour entre ses outils traditionnels (comme la collégialité et la contradiction) et de nouveaux outils issus des pratiques normées anglo-saxonnes (les étapes successives des revues des travaux ou la structuration du travail en équipe par exemple).

La mise en place d'une politique qualité pour la Cour et son exercice de certification des comptes engage donc une modification des pratiques qui infléchissent à leur tour la politique qualité mise en place. Cette influence réciproque correspond à la logique institutionnelle (Townley, 1997) de la Cour construite par les pratiques, l'expérience et l'histoire de l'institution. Cette logique institutionnelle a conduit à mettre en œuvre, tout au long de la période observée, des « supra-normes » ou règles générales<sup>7</sup> qui ont dicté le degré et l'évolution d'appropriation des pratiques constituant une politique qualité selon les normes d'audit et les pratiques des institutions supérieures de contrôle anglo-saxonnes. ■

<sup>7</sup> Les règles générales ou « supra-normes » de la Cour procurent une source normative pour l'institution en ce qui concerne sa politique qualité et sont matérialisées par la politique qualité de la Cour définie dans les deux éditions du guide de la certification (édition 2007 et 2008). Ce concept de logique institutionnelle présente des similitudes avec le concept d'archétype organisationnel (Greenwood et Hinings, 1988). La logique institutionnelle s'établit cependant à un niveau plus large que l'archétype organisationnel qui ne reconnaît qu'un nombre limité de configuration et de structures organisationnelles pour une organisation. La logique institutionnelle permet ainsi de créer des archétypes organisationnels en fonction des intérêts, des valeurs, des motivations et de l'environnement à l'image de la Cour des comptes qui développe son propre archétype organisationnel pour sa politique qualité.

## Bibliographie

- Beattie, V. and S. Fearnley** (1995). The Importance of Audit Firm Characteristics and the Drivers of Auditor Change in UK Listed Companies. *Accounting and Business Research* 25 (100):227-239.
- Behn, B. K., Carcello, J. V., Hermanson, D. R.** (1997). The determinants of audit clients satisfaction among client of big 6 firms. *Accounting Horizons* 11 (1):7-24.
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H., McGrath, N. T.** (1992). Audit quality attributes: The perception of audit partners, preparers and financial statement users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 11 (1): 1-15.
- Casta, J.-F. and A. Mikol** (1999). Vingt ans d'audit: de la révision des comptes aux activités multiservices. *Comptabilité-Contrôle-Audit*: 107-121.
- DeAngelo, L. E.** (1981a). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3: 183-199.
- DeAngelo, L. E.** (1981b). Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3: 113-127.
- Deis, D. R. and G. A. Giroux** (1992). Determinants of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review* 67(3): 462-479.
- Duff, A.** (2004). *AUDIQUAL: Dimension of Audit Quality*. The Institute of Chartered Accountants of Scotland.
- Francis, J. R.** (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting Review* 36: 345-368.
- Godelier, E.** (2009). La culture d'entreprise, source de pérennité ou source d'inertie? *Revue Française de Gestion* 35 (192):95-111.
- Goodenough, W.** (1971). *Culture, language and society*. MA : Addison - Wesley.
- Greenwood, R., Hinings, C. R.** (1996). Understanding radical organizational change: Bringing together the old and the new institutionalism. *Academy of Management Review* 21 (4): 1022-1054.
- Greenwood, R., Suddaby, R., Hinings, C. R.** (2002). Theorizing change: The role of professional associations in the transformation of institutionalized fields. *Academy of Management Journal* 45 (1): 58-80.
- Herrbach, O.** (2000). *Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audits financiers : Une approche par le contrat psychologique* Thèse de doctorat : Toulouse : Université Toulouse 1.
- Hofstede, G.** (1980). Motivation, leadership and organizations: Do American theories apply abroad? *Organizational Dynamics Summer*:42-63.
- Otley, D. T., J. Pierce, B.** (1995). The control problem in public accounting firms: An empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, Organization and Society* 20 (5): 405-420.
- Palmrose, Z.-V.** (1988). An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality. *The Accounting Review* LXIII(1): 55-73.
- Pesqueux, Y.** (2008). *Qualité et Management, Une analyse critique*, Economica.
- Pillard, S.** (2003). *La certification, leurre ou nécessité pour l'obtention de la qualité orientée client, le cas du Crédit Agricole Anjou-Maine*. Mémoire CNAM d'ingénieur en organisation. Paris.
- Power, M.** (2003). *La société de l'Audit, L'Obsession du Contrôle*.
- Richard, C. and R. Reix** (2002). Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit: le rôle de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes. *Comptabilité-Contrôle-Audit* 8(1): 151-174.
- Schwartz, R. and J. Mayne** (2005). Assuring the quality of evaluative information: theory and practice *Evaluation and Program Planning* 28: 1-14.
- Sutton, S. G. and J. C. Lampe** (1991). A Framework for Evaluating Process Quality for Audit Engagement. *Accounting and Business Research* 21(83): 275-288
- Townley, B.** (1997). The institutional logic of performance appraisal. *Organization Studies* 18 (2):261-285.
- Trombetta, M.** (2003). International regulation of audit quality: full harmonization or mutual recognition? An economic approach. *European Accounting Review* 12(1): 3-27.
- Wooten, T.** (2003). Research about quality audit. *The CPA Journal* (January): 48-51.
- Welch, E. W., Wong, W.** (2001). Effects of global pressures on public bureaucracy, modelling a new theoretical framework. *Administration & Society* 33 (4): 371-402.
- Wilding P.** (1994). Maintaining quality in human services, *Social Policy and Administration*, 28(1):57-72

## &gt;&gt;&gt; Échanges avec la salle &lt;&lt;&lt;

**M le Professeur Matthieu Conan :** Merci Mademoiselle, et merci à tous les intervenant qui nous ont offert un panorama très complet, très pédagogique de la certification qui est significative de la capacité de la Cour des comptes à s'enrichir à la fois de ce qui est sur l'extérieur, de ce qui nous vient de l'international. Et surtout à cette capacité en très peu de temps, cinq ans, à acquérir et développer un nouveau métier.

**Mme Yvonne Muller :** Je me pose une double question : est-ce très réaliste d'envisager un alignement alors que vous avez précisé auparavant que les destinataires des normes n'étaient pas les mêmes ? IFRS, nous savons que ce sont les investisseurs, et IPSAS vous avez précisé que c'était citoyen-Parlement. Nous savons bien que l'identification du destinataire a une forte influence sur le contenu de la norme. La deuxième question, qui est plus politique : n'y-a-t-il pas un coup d'État de l'IASB sur l'IPSAS ? Est-ce qu'il ne faut pas craindre une mise sous tutelle de l'IPSAS par l'IASB. Et si c'était le cas, c'est d'abord très inquiétant, mais cela me paraît totalement irréaliste.

**Mme Marie-Pierre Cordier, conseiller-maître à la Cour des comptes :** Merci pour votre double question qui est au cœur des débats actuels. Deux précisions. D'abord, le principe d'aligner les normes comptables du secteur public non marchand sur les normes comptables du secteur privé marchand est un principe qui existe depuis l'origine de l'IPSAS Board. Ce n'est pas nouveau. Comme le rappelait le Président Lefas il y a un instant, c'est le même principe qui a été adopté en France pour l'État avec l'article 27 de la LOLF. Cela se justifie assez largement parce qu'on ne va pas inventer à nouveau la roue. La nouvelle problématique que vous esquissez c'est que l'on définit maintenant au niveau international un cadre conceptuel qui affirme très clairement qu'il ne s'agit pas d'un projet de convergence avec les IFRS. Les normes comptables du secteur public ne sont pas un projet de convergence avec le cadre conceptuel des normes IFRS. Le projet de l'IPSAS Board n'est pas d'interpréter le cadre conceptuel des normes IFRS. Donc il y avait un espoir, notamment en France, que l'IPSAS Board soit, en dépit de sa gouvernance un peu particulière pour nous français, souriante vers une prise en compte des spécificités du secteur public plus grand que ce qui avait été fait jusqu'à présent.

Jusqu'à présent les quatre seules normes spécifiques au secteur public ont été adoptées lorsque Philippe Adhémar, Conseiller-maître à la Cour des comptes était Président de l'IPSAS Board. Depuis son départ en décembre 2006, on est reparti sur les IFRS, sauf depuis deux ans avec le nouveau cadre conceptuel. Je termine de répondre à votre seconde question en disant que je faisais allusion à la mise sous tutelle que vous évoquez, je faisais référence à quelque chose de très récent qui nous surprend tous ici, la Cour des comptes, le CNOCP, la Commission des finances mais également les experts comptables. C'est un accord signé le 22 novembre 2011 entre le Board de l'IFAC et le Board de l'IPSAS, on ne dit pas tout

de suite dans cet accord qu'il y aura à terme un seul organisme de normalisation.

Mais il y a un article 17 qui est assez inquiétant, puisqu'il évoque deux options : la première est de mettre les deux organismes sous un seul conseil d'administration, or entre les deux boards il n'y a aucune commune mesure ; la deuxième option est d'envisager un seul organisme par une fusion complète. Je précise tout de suite que seulement quelques jours ont passé depuis la signature donc cela va nous demander du temps pour nous concerter et de voir comment nous réagissons notamment au niveau de l'Union européenne, car il n'y a aucune harmonisation des comptes publics en comptabilité générale. Il faut voir s'il peut y avoir une initiative française, avec d'autres pays de l'Union européenne, s'il s'avérait que l'accord du 22 novembre aille plus loin. Mais prenons les devant et voyons comment réagir face à cet accord qui n'est pas spécialement le bienvenu pour beaucoup d'entre nous.

**M. Jean-Philippe Vachia, conseiller-maître à la Cour des comptes :**

Je voulais faire une petite réaction par rapport à l'exposé de Monsieur Potteau sur le choix du dispositif de certification dans la sphère publique. Vous avez évoqué l'État, les établissements publics, type Universités, et le cas apparemment non résolu des hôpitaux avec le débat sur le droit exclusif. Il y a un quatrième cas de figure qui est intéressant car il n'y a pas eu de débat du tout, c'est la sécurité sociale, car pour le régime général on a en quelque sorte défini une mission de nature régaliennne dans la loi organique de 2005, avec un rapport de certification des comptes combiné des différentes branches du régime général de sécurité sociale, et nous sommes alors dans la sphère du droit public financier. Et puis, pour les autres régimes de sécurité sociale, on est complètement sur l'autre face, c'est-à-dire une mission confiée par la loi à des commissaires aux comptes, nous faisons donc un renvoi à la mission des commissaires aux comptes telle qu'elle est définie dans la loi dans le code des sociétés, avec toutes les prescriptions européennes que vous avez rapporté, et qui s'appliquent effectivement avec obligation de marchés. Ces questions sont intéressantes, mais elles laissent devant nous une très grande question qui est de savoir comment on va faire le jour où on va se poser la question de la certification des comptes des collectivités territoriales, ou au moins des principales collectivités territoriales.

Puisque j'ai le micro, je voudrais en profiter pour faire une deuxième réflexion par rapport à l'exposé de Madame Portal, que j'ai trouvé très intéressant et qui a, à travers la science de gestion essayé d'illustrer l'évolution de la Cour des comptes, et comment elle avait réussi à intégrer dans ses us et coutumes la démarche de certification. Je pense qu'il faudrait faire exactement le même exposé : comment le droit public financier a intégré la démarche de certification dans ses propres logiques ? Parce que tous ces exercices dont on a parlé sont quand même très étroitement encadrés par des lois organiques, dans une relation de la Cour avec le Parlement dans un cadre constitutionnel avec une jurisprudence constitutionnelle sur laquelle on peut s'interroger. Il y a déjà des décisions que l'on

pourrait citer, des avis du Conseil d'État intéressants. Je dirais qu'il manque une facette, mais la table ronde ici présente ne pouvait pas y répondre, mais une facette droit public. Je le dis aussi pour inciter et rassurer les universitaires en droit public ici présents.

**Question d'une participante :** Je voudrais juste poser une question concernant les normes comptables que vous évoquiez. Vous aviez dans votre exposé précisé que ces normes comptables devraient s'adapter aux collectivités territoriales. Je voudrais savoir en quoi précisément ces normes comptables pourront résorber le risque pris par les collectivités territoriales en plaçant des fonds en action. Même si ces normes comptables pourront anticiper des provisions à venir, en quoi un placement en action, en sachant qu'il y a effectivement des risques, pourrait permettre de provisionner ces risques.

**Mme Marie-Pierre Calmel, CNOCP :** Je vous propose de répondre à votre question en commentant la façon dont le système budgétaire et comptable du secteur local a été bâti. Aujourd'hui, il existe un lien extrêmement fort entre la comptabilité et le budget, dans le sens où la règle budgétaire s'adapte à la règle comptable, ou la règle comptable s'adapte à la règle budgétaire ; il est parfois difficile de dire laquelle des deux prime sur l'autre. Mais il est certain que ce fort lien entre règle budgétaire et règle comptable a eu un certain nombre de conséquences. Par exemple, dans les petites communes, lorsque le patrimoine se dégrade, on ne constate ni l'obsolescence lié au passage du temps (sous forme d'amortissement) ni de dépréciation en cas de sinistre. Cette absence d'amortissement « comptable » est liée principalement à la règle d'équilibre budgétaire, dont je ne critique évidemment pas le bien-fondé. Néanmoins, dès lors que l'on grève le résultat « comptable » par des écritures de dépréciation et d'amortissement, cette règle d'équilibre « budgétaire » impose une levée d'impôt pour financer ces dépréciations « comptables ». Ce système a des limites, car il freine la constatation des dépréciations du patrimoine mais également l'inscription dans les comptes de provisions pour risques. Ce qui arrive sur les emprunts structurés est sur ce point révélateur. Si on avait pu calculer et évaluer les risques, puis inscrire les provisions nécessaires dans les comptes, ces risques auraient pu être anticipés et il y aurait peut-être des clignotants rouges qui se seraient allumés un peu plus tôt ; certaines entités locales ne seraient donc pas dans la situation que nous connaissons. Ainsi, l'idée d'organiser l'articulation entre une comptabilité générale et une comptabilité budgétaire permettrait d'assouplir le système pour que le secteur local fasse des provisions sans que cela ait pour autant des conséquences immédiates sur la fiscalité directe.

**M le Professeur Luc Saidj :** Il y a une ou deux choses que je ne comprends pas. Les emprunts, ce sont des ressources des collectivités locales, il y a le problème des emprunts structurés. Les place-

ments en action, c'est autre chose. Les placements en action, c'est très rare parce que c'est interdit par la législation. Je parle des collectivités territoriales françaises, puisque les sommes doivent être déposées à la caisse du Trésor, avec des possibilités de dérogation accordées par la loi de finances pour 2004, mais qui sont très minimes. Donc le placement en actions, la question se pose beaucoup effectivement en comptabilité dans beaucoup de pays, notamment dans certains États des États-Unis, dans lesquels la possibilité de placer en actions a conduit à des résultats que vous connaissez, proches de la faillite. En ce qui concerne les collectivités locales françaises, en l'état, le principe dit d'unité de trésorerie limite de façon considérable les risques, d'autant que même les actions permises de placement ne peuvent pas être fait de n'importe quelle façon. Donc je présume que la question que vous posez n'est pas tellement pour les collectivités locales françaises, mais est plutôt pour l'ensemble des collectivités locales, et là effectivement on tombe dans la comptabilité à cet égard.

**Intervention :** En complément, effectivement l'élément central est bien que les collectivités territoriales ont l'obligation de déposer leurs fonds au Trésor public, et donc la problématique du placement, c'est une problématique du côté de l'État. L'État a une possibilité de placement de trésorerie, mais qui est enfermée dans des contraintes très fortes puisque finalement il est comme une banque, il a des dépôts à vue qui peuvent être tirés dans le courant d'une journée, ou d'un jour à l'autre. Donc sa politique de placement est une politique au jour le jour, sur le marché monétaire, et il a en fait les problématiques des risques afférents au fonctionnement du marché monétaire, même s'il est protégé par le fait qu'on sera dans une situation asymétrique. C'est-à-dire lorsque celui à qui on a prêté les fonds voit sa note dégradée, il y aura un appel de marge et un système de cautions et de garanties qui fait qu'à tout moment l'État voit son placement sécurisé. Il y a des problématiques de risque, et d'équivalents trésorerie, donc des placements qui sont soit des pensions livrées soit des dépôts en blanc, mais qui sont enfermés par la politique de risque qui est strictement supervisée en interne par l'agence France Trésor, et bien sûr c'est quelque chose que nous vérifions de manière très précise à chaque fois que nous allons voir l'AFT. Cette problématique action ne va pas se poser, elle peut se poser pour des établissements publics qui ont une liberté de placement, et qui ont par exemple, comme la Caisse des dépôts et consignations, des actions dans leur bilan. Elle a logé dans des portefeuilles d'investissement, et n'est pas soumise à l'obligation dès lors que cette stratégie de garder les investissements jusqu'à leur terme n'est pas mis en cause, elle n'a pas à constater dans ses comptes des moins-values latentes à chaque fois qu'elle arrête ses comptes au 31 décembre.

**M. Matthieu Conan :** Je remercie nos intervenants pour nous avoir éclairés sur la certification. ■

**Michel LASCOMBE**

Professeur Sciences Po Lille,  
Centre Droits et perspectives  
du droit, Université Lille 2

# La responsabilité comptable en devenir ?

Dix ans déjà que la loi organique relative aux lois de finances est votée et cinq ans qu'elle s'applique. Mais dix ans aussi que chacun sait que la LOLF, si novatrice qu'elle soit, ne peut, à elle seule, permettre d'atteindre l'objectif qui était le sien : améliorer la performance de la décision publique.

Pour ce faire — et dès lors en voulant améliorer la performance du support le plus évident de la décision publique qu'est la dépense publique —, il fallait nécessairement modifier la chaîne de décision et de contrôle qui, jusque là, permettait de s'assurer de la régularité de la dépense. C'est tout l'esprit de la LOLF. Pourtant deux interrogations subsistent.

— A-t-on mis en place les moyens de s'assurer de la performance de la dépense ? Dès lors que le contrôle de la régularité a montré ses limites et l'impossibilité qui était la sienne d'assurer la performance de la dépense publique, il fallait replacer celle-ci au centre de la décision. Or dès lors qu'on n'a pas substitué au contrôle de la régularité un contrôle nouveau permettant de s'assurer, cette fois, que la dépense est performante, tel n'est pas le cas. L'ancien système de contrôle est « toilette », légèrement modernisé mais il reste encore fondé sur ses bases classiques : la responsabilité pécuniaire personnelle du comptable et l'irresponsabilité des gestionnaires.

— Peut-on se contenter du seul contrôle de la performance ? Si l'on peut facilement admettre qu'une dépense régulière n'est pas nécessairement performante, on ne peut conclure que toute dépense performante est nécessairement régulière. Il faut à la fois l'un et l'autre c'est-à-dire la performance et la régularité<sup>1</sup>. Il ne serait pas tolérable qu'un gestionnaire public puisse justifier n'importe quelle irrégularité affectant une dépense par l'efficacité de celle-ci.

Ces réflexions sont celles qui animaient, dès 2005, le colloque sur « L'autre réforme »<sup>2</sup>. Or celle-ci n'a pas encore eu lieu, rendant le mécanisme boiteux.

Le couple logique ancien « Ordonnance de 1959 / Règlement Général sur la Comptabilité Publique de 1962 (RGCP) » est dissout : la LOLF s'est substituée à l'Ordonnance sans que le RGCP soit changé. L'un et l'autre sont donc en « lévitation » juridique. Alors que le fondement de la LOLF est la performance, les contrôles d'exécution des décisions financières restent fondés sur la seule

régularité. Dès lors que la LOLF induit un allègement du contrôle a priori, une simplification de la réglementation et une plus grande liberté des gestionnaires, il faut, en contrepartie, que ces gestionnaires rendent compte de l'usage de la liberté qu'ils ont ainsi acquise. Le Procureur général près la Cour des comptes, Hélène Gisserot, le rappelait :

« Dans le sillage de la LOFL, vecteur fondamental de la réforme de l'État, une culture de résultats est appelée à se substituer à la culture des moyens qui prévalait jusqu'alors. La gestion par objectifs, la globalisation et la fongibilité des crédits, l'allègement de contrôles a priori, la simplification de la réglementation et des procédures accroissent la liberté d'action des gestionnaires mais leur imposent en contrepartie de rendre compte de l'usage qu'ils en ont fait... L'opinion publique... supporte d'autant moins qu'irrégularité et mauvaise gestion restent sans suite qu'il s'agit de l'argent public »<sup>3</sup>.

Les gestionnaires sont certes responsables devant la CDBF mais cette responsabilité reste largement théorique. On sait que la juridiction est à l'agonie. Quant aux comptables, la loi du 23 février 1963<sup>4</sup> continue de faire peser l'essentiel de la responsabilité sur eux par l'intervention du juge des comptes pendant que le ministre se charge, lui, de garantir leur quasi irresponsabilité par la remise gracieuse, décourageant le juge des comptes d'exercer ses fonctions juridictionnelles.

Après tant d'année d'atermoiements la situation est entrée dans une zone de turbulences. Comme si l'on avait trop attendu et qu'il faille rattraper le temps perdu, pouvoir réglementaire et législateur multiplient les propositions de réformes dans notre domaine. Il semble qu'enfin la nécessaire modernisation des contrôles soit prise en compte (I) pour repenser la responsabilité des comptables (II) sans pour autant que la réflexion avance sur la responsabilité des ordonnateurs. Ce dernier point ne sera pas traité ici. On renvoie à la contribution de notre collègue Luc Saïdj qui en fera l'étude. Disons simplement avec D. Migaud, que l'on « pense que la question de la responsabilité des gestionnaires est un vrai sujet et qu'il faudra le traiter à l'avenir »<sup>5</sup>.

<sup>3</sup> Discours d'ouverture préc. note n° 1 spéc. p. 15.

<sup>4</sup> Loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963, en son article 60.

<sup>5</sup> Interrogé, dans la même interview, sur la raison pour laquelle la réforme des juridictions financières et de la responsabilité des comptables n'a pu faire l'objet d'un texte unique mais a dû être répartie dans trois lois, le Premier président de la Cour des comptes indique : « J'aurais préféré que le projet de réforme soit examiné dans sa globalité, dans la mesure où il avait sa cohérence. Il y a eu un blocage sur le sujet de la responsabilité des gestionnaires... ». *AJDA* 2012. 460.

<sup>1</sup> « L'objectif d'efficacité développé par la loi organique ne fait pas disparaître pour autant celui de sécurité et de régularité des opérations financières publiques, qui est au cœur des exigences d'un État de droit et sur lequel repose la confiance des citoyens ». H. Gisserot, « Discours d'ouverture » du colloque « Finances publiques et responsabilité : l'autre réforme », 5 et 6 avr. 2005 : *RFFP* 2005, n° 92, spéc. p. 14.

<sup>2</sup> Voir note précédente.

## I. Une prise en compte de la modernisation des contrôles ...

La mise en œuvre de la LOLF devait générer une réforme. Si, dans la pratique, des nouveaux mécanismes ont bien été mis en place (A), ils n'ont trouvé de fondement juridique (encore partiel) que récemment (B).

### A. Une pratique, à l'origine, sans fondement

Dès lors qu'elle était sans fondement juridique, cette modification indispensable des contrôles opérés par le comptable (1) ne pouvait déboucher sur un changement des mécanismes classiques de mise en jeu de la responsabilité et donc sur une modification de la jurisprudence en la matière (2).

#### 1. Une modernisation indispensable des contrôles ...

Depuis les différentes réformes qui ont affecté le droit public financier et en particulier depuis la mise en œuvre de la LOLF, la Direction générale de la comptabilité publique d'abord puis, depuis la réorganisation des services de Bercy, la Direction Générale des finances publiques (DGFIP), ont voulu moderniser les contrôles qui pèsent sur l'exécution des dépenses publiques. L'idée qui préside à cette refonte des contrôles est relativement simple. La lourdeur des contrôles anciens étant un frein à l'initiative des gestionnaires publics, elle est une source de renchérissement du fonctionnement des personnes publiques ; l'allègement des contrôles devrait améliorer l'efficacité de la dépense et donc être, à terme, source d'économies. Pour cela deux méthodes se sont développées avec l'entrée en vigueur de la LOFL.

– La première consiste en une approche pragmatique. Certaines dépenses, par leur aspect mineur, ne présentent pas de risque important pour les finances publiques. Dès lors est-il indispensable de faire peser sur l'achat d'une gomme les mêmes contrôles que sur un contrat d'achat de chars d'assaut ou d'avions ? Sans doute pas. On en vient donc à « hiérarchiser » la dépense en fonction des risques financiers qu'elle peut faire courir et à limiter les contrôles sur les dépenses mineures pour les améliorer sur les dépenses les plus sensibles. C'est le « contrôle hiérarchisé de la dépense » (CHD). Pour l'essentiel, ce sont les services gestionnaires (de l'ordonnateur) qui assureront le contrôle de la régularité des dépenses de faible montant, le comptable ne contrôlant de manière approfondie que les dépenses importantes. Simplement, par sondage et contrôle inopiné, le comptable s'assurera que le contrôle des dépenses réduites est réellement fait.

– La seconde consiste à confier aux services gestionnaires l'essentiel du contrôle de la régularité de la dépense. Les services comptables, dans ce cas, agissent comme un organisme de certification en s'assurant que les services de l'ordonnateur respectent un protocole précis. Suite à cet audit comptable et financier le comptable détermine s'il est possible de se dispenser d'un contrôle *a priori* et donc, si l'on peut se contenter d'un contrôle *a posteriori* sur la base d'un échantillon limité. Cette approche a vocation à s'appliquer en premier lieu à des dépenses répétitives et relativement homogènes en termes de risques et d'enjeux. Certains imaginent pourtant qu'il pourrait s'agir de « l'étape ultime », le comptable pouvant alors renoncer à toute forme de contrôle *a priori* et se borner à vérifier la pérennité de la qualité des pratiques. Pour ce faire, une « convention » est passée entre le comptable et le gestionnaire, le premier vérifiant la capacité des services du second à respecter le protocole

de contrôle déterminé. C'est le « contrôle partenarial » (CP) ou « contrôle allégé en partenariat » (CAP). Les services comptables dans ce cas, vérifient régulièrement, là encore par sondages et contrôles inopinés, le respect du protocole et peuvent à tout moment décider de reprendre en tout ou partie, le contrôle des mandats de dépense en attendant, par exemple, que les services d'ordonnancement se réforment ou améliorent leur processus de contrôle.

Les comptables sont donc invités, par la DGFIP, à pratiquer prioritairement ces types de contrôle et à délaisser le contrôle exhaustif. Hélas, force est de constater que ces contrôles n'avaient pas de base juridique. Le RGCP n'en fait pas mention, la loi de 1963 les ignorait, et les comptables étaient donc toujours juridiquement astreints à effectuer un contrôle exhaustif. Dès lors, la situation des comptables vis-à-vis du juge des comptes était toujours plus délicate<sup>6</sup>.

### 2. Un contrôle juridictionnel inutile

Le juge des comptes applique les règles qui s'imposent à lui. Comment le lui reprocher ? Dans un État de droit, il est normal que le juge applique les lois et règlements. Considérer que le juge aurait pu (dû ?) modifier sa jurisprudence sans attendre que le législateur intervienne, c'est admettre le gouvernement des juges. Qui plus est, dans notre matière, la chose est encore moins concevable dès lors que l'office du juge des comptes est à la fois d'ordre public et objectif. Le juge des comptes, n'étant pas saisi d'un litige, il juge tous les comptes et procède en fait à un apurement juridictionnel. Il n'aurait pas été admissible qu'il puisse, par une évolution jurisprudentielle *contra legem*, tirer du seul esprit de la LOLF une modification de son office. Il pouvait d'autant moins le faire que son juge de cassation, le Conseil d'État, est très attentif à ce qu'il reste exactement dans l'épuration que le législateur lui impose.

Dans ces conditions, il était inévitable que s'accroisse le hiatus entre les décisions juridictionnelles et la réalité pratique.

Le juge des comptes se heurtait à trois difficultés :

– le RGCP n'est pas modifié. Le contrôle hiérarchisé et le contrôle partenarial ne sont donc pas prévus par ce texte et ils ne reposent que sur des « pratiques », au mieux issues d'instructions ministérielles ;

– la loi du 23 février 1963, qui renvoie au RGCP, n'était pas modifiée et la responsabilité des comptables n'était pas adaptée à ces nouveaux types de contrôle. Le comptable était donc toujours responsable dans tous les cas et devait toujours opérer un contrôle exhaustif de la régularité ;

– l'office du juge des comptes n'était pas changé et il devait donc toujours mettre en œuvre la loi de 1963 dans sa rédaction antérieure et mettre en jeu la responsabilité pécuniaire personnelle des comptables qui n'auraient pas effectué le contrôle exhaustif, dès lors qu'un déficit ou un manquant en monnaie ou en valeurs était constaté.

<sup>6</sup> Elle l'est, en fait, encore au moment où ces lignes sont rédigées (mars 2012). En effet, si le texte est modifié, son entrée en vigueur est prévue seulement pour le 1<sup>er</sup> juillet 2012. Par ailleurs, ces dispositions ne s'appliqueront pas aux déficits ayant fait l'objet d'un premier acte de mise en jeu de la responsabilité d'un comptable public ou d'un régisseur avant cette date. Compte tenu de la date présumée de publication de cette communication, nous avons choisi de parler au présent.

On voit immédiatement le hiatus : le droit était en complet décalage avec la pratique. Les comptables étaient invités, par l'administration centrale, à multiplier les contrôles hiérarchisés et partenariaux ; la mise en place du contrôle partenarial et/ou du contrôle hiérarchisé n'était absolument pas prise en compte par le juge pour lequel le contrôle exhaustif restait le principe. Les comptables étaient donc mis en débet par le juge pour n'avoir pas exercé ce contrôle exhaustif, c'est-à-dire pour avoir obéi aux instructions de leur ministre à qui, justement, ils doivent obéissance ; c'était kafkaïen.

Les comptables avaient beau faire et tenter de se réfugier derrière les instructions ministérielles, le juge n'en tenait pas compte :

« Si les ministres et le directeur de la comptabilité publique sont en droit d'interpréter la réglementation à l'usage des comptables, cette interprétation ne peut s'imposer au juge des comptes » (par ex. : C. comptes, 13 septembre 2007, ACCT : *Gestion et Finances publiques 2009. 206 et nos obs.*).

Dès lors qu'un comptable invoquait devant le juge que la dépense en question ne faisait pas l'objet de son contrôle du fait de la mise en place d'un contrôle hiérarchisé, le juge lui répondait :

Attendu que Mme C. a argué que le contrôle hiérarchisé de la dépense organise un contrôle qui ne porte plus sur toutes les opérations de dépenses ;

Attendu que ces modalités de contrôle de la dépense n'ont pas de conséquence sur la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable qui ne peut se limiter aux seuls mandats qui ont été visés par le comptable dans le cadre du contrôle hiérarchisé, mais porte sur la totalité des opérations de dépenses ;

Attendu que les moyens invoqués par Mme C. ne peuvent être admis par la Chambre ; que l'irrégularité des paiements est établie en l'espèce [CRC Alsace, 21 janv. 2010, Cne de Guebwiller : n° 2009-0026].

Ou encore :

Attendu, en outre, que l'appelant a soutenu à l'audience publique du 28 mai 2009, que les paiements qui lui étaient reprochés résultaient de l'application d'un plan de contrôle organisant un contrôle hiérarchisé des dépenses ; que l'organisation de ce type de contrôle ne saurait en l'état actuel du droit dégager la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable ; que ce moyen est dès lors inopérant [C. comptes, 25 juin 2009, Région Champagne-Ardenne, n° 55364 : *Gestion et fin. publ. Juin 2010 à paraître*].

## B. Vers une solution globale et une résolution du hiatus ?

Un double mouvement devrait permettre de résoudre la difficulté. Il s'agit non seulement d'inscrire ces contrôles sélectifs dans le RGCP (1) mais également d'en faire mention dans la loi du 23 février 1963 (2).

### 1. La naissance d'un RGBCP

Il fallut attendre 2009 pour que soit annoncée une réforme du RGCP. Celle-ci n'a pas encore abouti à la date de rédaction de ces lignes.

Nous connaissons actuellement l'avant projet de décret dans sa version du 21 juillet 2011. Ce nouveau décret, qui prendrait l'appellation de « décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (RGBCP ?), devrait confirmer le principe d'une séparation organique entre les ordonnateurs et les comptables en reprenant

à son article 6, les termes de l'article 20 du RGCP actuel : « Les fonctions d'ordonnateurs et de comptables sont incompatibles ». Mais cette séparation organique se double d'une collaboration fonctionnelle particulièrement en matière de dépense. En effet, l'article 40 du projet de décret dispose :

« Le comptable public peut hiérarchiser et moduler les contrôles prévus au II de l'article 16 et à l'article 17 en fonction des caractéristiques de la dépense et de la fiabilité des opérations d'engagement, de liquidation et d'ordonnement relevant de l'ordonnateur. A cet effet, il adapte le moment, l'intensité, la périodicité et le périmètre de ces contrôles.

Le comptable peut associer l'ordonnateur à l'exercice de ses contrôles selon des modalités arrêtées par le ministre chargé du budget ».

Le problème de la responsabilité des comptables devant les juridictions financières semble donc pouvoir être réglé par ce texte, l'article 60-VI al. 1<sup>er</sup> de la loi du 23 févr. 1963 disposant :

« 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 »,

Il faut admettre qu'une fois le nouveau décret en vigueur, le juge des comptes devra tenir compte de ces possibilités de modulations des contrôles pour, à son tour, moduler la responsabilité des comptables. Le hiatus entre réalité et état du droit semble donc pouvoir être comblé.

Restent pourtant deux éléments essentiels qui ne sont pas réglés par ce nouveau décret. D'une part, les comptables sont toujours responsables, en application de l'alinéa 3 de l'art. 60-I de la même loi de 1963 :

« dès lors qu'un déficit ou un manquant en monnaie ou en valeurs a été constaté, ..., qu'une dépense a été irrégulièrement payée ».

D'autre part, le VI du même article, dispose :

« Le comptable public dont la responsabilité pécuniaire mise en jeu par le ministre dont il relève, le ministre chargé du budget ou le juge des comptes a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels une somme égale, soit au montant de la perte de recette subie, de la dépense irrégulièrement payée ... ».

Ces textes ne réservent pas clairement le cas des contrôles « non exhaustifs » et il convenait de donner une base juridique plus certaine encore au futur RGBCP, et partant, à une nouvelle jurisprudence financière, en indiquant clairement dans la loi de 1963 la possibilité que des contrôles limités existent et peuvent être pris en considération par le juge des comptes.

### 2. Une réécriture de la loi de février 1963

On vient de le dire, la seule modification du RGCP pouvait être insuffisante. Il est préférable de légiférer. Il est vrai qu'on pouvait, se référant au précédent de 1962/1963 (du reste encore une fois appliqué lors de la révision du RGCP intervenue en 1992<sup>7</sup>), écrire la loi après le règlement. Cette méthode présente un avantage : la

<sup>7</sup> Lascombe et Vandendriessche, Commentaire du décret n° 92-1362 du 29 déc. 1992 modifiant le décret n° 62-587 du 29 déc. 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, AJDA 1993. 357.

question de la « légalité » du règlement est réglée par l'absurde dans la mesure où, évidemment, le législateur pourra rédiger la loi pour qu'elle soit conforme au règlement... Le législateur a préféré devancer le pouvoir réglementaire, mais il est vrai que le projet de décret semble lui-même tarder. En agissant ainsi, le législateur réglait la question à coup sûr :

Un amendement déposé par M. Bouvard proposait<sup>8</sup> de modifier l'article 60-IX de la loi du 23 févr. 1963. Le texte fut adopté<sup>9</sup> et la disposition se lit désormais comme suit :

« Les comptables publics dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu dans les cas mentionnés au deuxième alinéa du VI ne peuvent obtenir du ministre chargé du budget la remise gracieuse des sommes mises à leur charge.

Les comptables publics dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu dans les cas mentionnés au troisième alinéa du 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 aux comptables publics 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 du VI ».

Nous reviendrons ci dessous sur les éléments relatifs à la remise gracieuse. Les termes les plus intéressants, à ce stade, sont : « **Hormis le cas (...) de respect par celui-ci, sous l'appréciation du juge des comptes, des règles de contrôle sélectif des dépenses** ». Cette formule a l'avantage de « légaliser » la mise en place des contrôles « sélectifs », qui sont les contrôles hiérarchique et partenarial que le RGBCP futur prévoit. Il ne fait plus de doute désormais, que le juge des comptes pourra, dès le texte en vigueur, décharger le comptable ayant respecté ces contrôles même s'il y a un manquant dans sa caisse, dès lors que ces contrôles auront été mis en œuvre de façon satisfaisante.

Mais cette mise en conformité du droit avec la réalité n'est pas le seul élément qui vient modifier la responsabilité des comptables publics dans le cadre de l'« autre réforme » tant attendue.

## II. ... Débouchant sur une refonte de la responsabilité des comptables

Depuis longtemps déjà, deux questions sont régulièrement soulevées dans le cadre de la mise en jeu de la responsabilité des comptables et ce, indépendamment de la prise en compte ou non des nouveaux contrôles qu'il leur appartient de mettre en œuvre. Il s'agit d'une

part de la question des « débet sans préjudice » (A) et d'autre part de celle de la remise gracieuse (B).

### A. La question du « débet sans préjudice »

La notion de manquant sanctionné par le juge des comptes est purement mécanique et distincte de celle de préjudice. Dans l'état ancien des textes, un comptable ne pouvait s'exonérer de sa responsabilité en excipant de l'absence de préjudice financier pour la collectivité publique (1) d'où l'appellation le plus souvent retenue de « débet sans préjudice ». Une nouvelle rédaction de la loi du 23 févr. 1963 change enfin cette situation (2).

#### 1. État de la jurisprudence

L'engagement de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable n'a pas pour objet de réparer le dommage subi par la collectivité mais de sanctionner l'inobservation des contrôles qui, comme on vient de le voir, s'imposent à lui et qui se traduisent par la constatation d'un manquant.

L'existence d'un manquant sans préjudice est suffisante à engager la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public qui doit alors reverser<sup>10</sup>, sur ses deniers propres, le manquant dans la caisse de l'organisme dont les comptes ont certes été irrégulièrement tenus mais sans que l'organisme soit lésé<sup>11</sup>. Ce raisonnement permet même d'admettre qu'il puisse en résulter pour la collectivité publique un éventuel enrichissement sans cause<sup>12</sup> ce qui, au regard de la Convention Européenne des Droits de l'Homme ne manquerait pas de constituer une violation des dispositions de l'article 1<sup>er</sup> du protocole additionnel n° 1. On imagine aisément que le juge européen ne pourrait pas admettre une telle situation nonobstant l'éventuelle remise gracieuse.

Là encore, il faut remarquer que les comptables invoquent de plus en plus souvent l'argument selon lequel, la somme payée étant effectivement due au créancier désintéressé, la personne publique n'a subi aucun préjudice financier<sup>13</sup>. Certes, le paiement a été effectué selon une procédure irrégulière (mauvaise imputation budgétaire ; paiement d'un service effectivement fait mais en l'absence de certaines pièces, etc.), mais les sommes versées auraient, en tout état de cause, dû l'être, qui plus est parfois avec rappels ou intérêts. Pourtant le juge répond jusqu'alors toujours de la même manière : Il est de jurisprudence constante que l'absence de préjudice financier pour l'organisme dont les comptes sont jugés ne s'oppose pas, par elle-même, à la mise en jeu de la responsabilité du comptable public [CRC Lorraine, 4 nov. 2010, Cté de communes d'Epinal Golbey : préc.].

<sup>8</sup> On peine à savoir d'où vient cette initiative dans sa dernière rédaction. La modification de la loi de 1963 n'était pas présente dans l'amendement voisin (V. infra nos développements sur le débet sans préjudice) présenté par MM. Bouvard et de Courson le 9 nov. 2011 (II – 528) sur le projet de loi de finances pour 2012 (n° 3775). Elle apparaît dans la version rectifiée de l'amendement n° CF 31, déposé en commission par M. Bouvard seul, sur le quatrième projet de loi de finances rectificative pour 2011 (n° 3952). Cet amendement (désormais n° 30), dont on dit qu'il a reçu l'accord complet, es qualité, du Premier président de la Cour, paraît en fait être le résultat d'une rédaction commune des députés et du gouvernement (V. infra note n° 25).

<sup>9</sup> Loi n°2011-1978 du 28 décembre 2011 - art. 90

<sup>10</sup> On peut évidemment affirmer que dans ce cas, le comptable obtiendra la remise du ministre du budget. Mais celle-ci étant discrétionnaire, rien ne le garantit.

<sup>11</sup> C. comptes, 31 janv. 2002, Cne de Villefranche-sur-Saône : Rev. Trésor 2003. 229, obs. Lascombe et Vandendriessche. C. comptes, 23 juin 2004, Lycée Edouard Le Corbusier à Saint-Etienne-du-Rouvray : Rev. Trésor 2005. 315, obs. Lascombe et Vandendriessche ; RFD adm. 2006. 827.

<sup>12</sup> C. comptes, 10 juill. 2003, Cnes et établ. de Bourg-Madame : Rev. Trésor 2004. 692, obs. Lascombe et Vandendriessche.

<sup>13</sup> Par ex. CRC Nord-Pas-de-Calais, 9 nov. 2007, Caisse de Crédit municipal de Lille : n° 2007-0082. CRC Pays de la Loire, 29 avr. 2010, Cne de Saint-Philbert de Grand-Lieu : n° 2010-0003. CRC Pays de la Loire, 25 janv. 2011, Cté d'aggl. « Saumur Loire développement » : n° 2010-0017. CRC Pays de la Loire, 25 janv. 2011, Synd. mixte Angers Nantes opéra : n° 2010-0016. CRC Pays de la Loire, 11 févr. 2011, Cne d'Aizenay : n° 2011-0001].

Attendu que (...) que l'argument tiré du fait que les dépenses irrégulières n'ont pas causé de préjudice à la commune est inopérant au regard de l'appréciation objective de l'engagement de la responsabilité du comptable [CRC Midi-Pyrénées, 23 sept. 2009, *Cne de Carmaux*, n° 2009-0018. CRC Midi-Pyrénées, 10 déc. 2009, *Cne de Tounefeuille* : n° 2009-021].

Mais, s'il est vrai que le caractère objectif<sup>14</sup> du jugement des comptes semble interdire au juge de faire droit aux prétentions du comptable dans ce domaine, on a déjà des décisions audacieuses. Ainsi le juge a-t-il admis :

« Cons. qu'en l'occurrence, le comptable, en ouvrant sa caisse, s'il a partiellement méconnu l'obligation de vérifier l'exactitude des calculs de la liquidation, n'a pas occasionné de manquant au détriment du Département » [CRC Haute-Normandie, 29 avr. 2010, *Dpt de Seine-Maritime*, n° 2009-0387 : *Gestion et fin. publ. 2011. 260, obs. Girardi, Renouard et Rocca*].

De même, le juge a estimé que le fait que les paiements erronés aient été réorientés après avoir été payés à une personne autre que celle mentionnée au contrat pouvait décharger le comptable dès lors que la collectivité n'avait pas subi de préjudice. Il s'agissait pourtant et de toute évidence d'une violation du principe selon lequel le comptable doit s'assurer du caractère libératoire du paiement<sup>15</sup>. Ces solutions restaient pourtant exceptionnelles.

Enfin, ne faut-il pas désormais, avec l'apparition de la question prioritaire de constitutionnalité, poser la question sous l'angle de la constitutionnalité ? Il semble qu'il soit possible d'invoquer ici la rupture de l'égalité devant les charges publiques protégée par l'article 13 de la Déclaration de 1789. N'est-il pas anormal de faire supporter par le comptable une charge qui est normalement due par la personne publique ou de participer à l'enrichissement de celle-ci ? Cela mérite sans doute d'être tenté. Mais on en aura peut-être pas le temps.

## 2. La fin du « débet sans préjudice »

Un amendement, déposé le 9 novembre 2011 au nom de la commission des lois et défendu par MM. Bouvard et de Courson<sup>16</sup> allait dans ce sens et prévoyait également une forte réduction des possibilités de remise gracieuse du Ministre de finances. Discuté le 15 novembre dernier, il a été retiré en séance à la demande de Mme Péresse. Celle-ci, après avoir fait l'éloge de la remise par la formule suivante :

« Le ministre, qui est le supérieur hiérarchique des comptables publics, doit conserver la possibilité d'effectuer des remises gracieuses. Il doit en tout cas pouvoir moduler ce que devra

supporter financièrement le comptable, lorsque l'environnement du dossier fait apparaître que celui-ci a agi au mieux et qu'il a agi dans l'intérêt général. Cela peut arriver, et il s'agit d'assurer le fonctionnement de l'État en toutes circonstances. »,

a en effet indiqué

« Je vous demande donc, messieurs, de bien vouloir retirer cet amendement. En contrepartie, le Gouvernement s'engage à vous proposer un texte, élaboré en concertation étroite avec la Cour des comptes, dès le collectif budgétaire de fin d'année. Ce texte reposerait sur les trois principes suivants, qui à mon avis respectent l'esprit de votre amendement. »

En fait, c'est de nouveau sous la forme d'un amendement des mêmes auteurs<sup>17</sup> que la question est revenue en débat dans le cadre du projet de loi de finances rectificative pour 2011 (quatrième du nom). Cet amendement ayant été adopté, l'article 60-VI de la loi du 23 février 1963 se lit désormais de la manière suivante :

« La responsabilité personnelle et pécuniaire prévue au I est mise en jeu par le ministre dont relève le comptable, le ministre chargé du budget ou le juge des comptes dans les conditions qui suivent. Les ministres concernés peuvent déléguer cette compétence.

Lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I n'a pas causé de préjudice financier à l'organisme public concerné, le juge des comptes peut l'obliger à s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce. Le montant maximal de cette somme est fixé par décret en Conseil d'État en fonction du niveau des garanties mentionnées au II.

Lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné 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, le comptable a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante.

On le voit, un paiement irrégulier, s'il n'a pas causé de préjudice, ne conduit plus à constituer le comptable en débet. Si une sanction pécuniaire vient encore frapper le comptable il ne s'agit plus d'obliger le comptable à reverser le montant du manquant. La somme qui viendrait ainsi sanctionner le comptable est fixée par le juge des comptes par exercice en fonction des circonstances de l'espèce dans la limite d'un maximum<sup>18</sup>, fixé par décret en Conseil d'État. Il s'agit donc cette fois de mettre en place une sanction pécuniaire prononcée par le juge. La nature juridique de la sanction qui sera ainsi prononcée n'est pas clairement définie mais il ne fait pas de doute qu'il ne s'agit

<sup>14</sup> Rappelons que, d'une part, ce caractère objectif est de moins en moins net. En matière de recettes, le comptable n'est mis en débet que s'il n'a pas accompli les "diligences" adéquates, ce qui conduit le juge à examiner son attitude. En matière de dépenses, le comptable n'est pas mis en débet en raison de la possibilité désormais donnée au juge de se prononcer sur l'existence de circonstances de force majeure. D'autre part, les stipulations internationales l'emportant sur la loi interne, il est possible d'écarter celle-ci pour faire prévaloir celles-là. Et même s'il ne souhaite pas consacrer ce revirement sur un fondement international, lui préférant une référence au droit interne, l'enrichissement sans cause pourrait être évidemment utilisé dans ce cas au lieu et place de l'art. 1<sup>er</sup> du PA 1.

<sup>15</sup> CTC Saint-Pierre et Miquelon, 27 déc. 2007, *CH François Dunan*, n° 07-7099 : *Rev. Trésor* 2008. 674.

<sup>16</sup> Amendement n° II-528, préc. note n° 8.

<sup>17</sup> V. supra note n° 8.

<sup>18</sup> C'est évidemment dans la fixation de ce maximum que réside l'essentiel de l'intérêt du nouveau mécanisme. Trop faible, il découragerait le juge. Trop élevé, il pourrait être contre productif. Il conduirait en effet les comptables à maintenir des contrôles importants et aurait incontestablement un impact sur la nature juridique de la « sanction » elle-même (V. note n° 19). Une détermination « raisonnable » de ce minimum est d'autant plus importante que celui-ci détermine à son tour le minimum du « laissé à charge » que le comptable devra acquitter lorsqu'il est mis en débet sans avoir respecté les règles de contrôle sélectif des dépenses (V. infra). On ose espérer que la Cour des comptes sera associée à la rédaction de ce décret pour que le choix du minimum évite ces écueils.

plus de rétablir la régularité comptable mais simplement de sanctionner une faute<sup>19</sup>.

Cette sanction est prononcée à titre définitif dès lors qu'elle n'est pas rémissible. Le texte règle ici, les deux aspects de la question.

Mais s'agissant des irrégularités ayant entraîné un préjudice, le comptable continue d'être constitué en débet et donc d'avoir l'obligation de reverser : la question de la remise gracieuse se pose donc toujours.

## B. La question de la remise gracieuse

Dans l'hypothèse d'un débet « avec préjudice », donc, la question de la remise gracieuse reste non réglée. Et pourtant, ce n'est pas faute de l'avoir demandé ni du reste de l'avoir tenté à plusieurs reprises. Récemment encore, dans l'amendement du 9 novembre 2011, des parlementaires le proposaient. Ils se voyaient répondre par Mme Péresse :

« Si vous privez la ministre du budget de tout pouvoir hiérarchique sur les comptables, vous donnez toute liberté à l'administration contre le pouvoir politique ! Je ne crois pas que ce soit ce que vous voulez. Il faut donc absolument que vous mainteniez en partie ce pouvoir : »

### 1. Un procédé laissé pour compte de l'ancien régime

De quoi s'agit-il ? Il ne faut pas se le cacher ! Il s'agit là du dernier exemple de justice retenue dans notre pays. En fait, le juge financier n'a en matière de débet qu'un pouvoir consultatif. On nous reprochera cette analyse et ce raccourci. Et pourtant c'est bien de cela dont il s'agit<sup>20</sup>.

Certes, juge financier peut prononcer un débet et, « au nom du peuple français », émettre une décision exécutoire, revêtue de la formule exécutoire « La République mande et ordonne ». Le ministre garde néanmoins la possibilité de dispenser le comptable d'avoir à exécuter la décision juridictionnelle en tout ou partie. En effet, si le juge des comptes juge les comptes des comptables publics (art. L. 1111-1 CJF), c'est au ministre qu'il appartient de juger les comptables.

La Cour des comptes, qui est compétente pour juger les comptes des comptables publics, ne peut légalement fonder les décisions qu'elle rend dans l'exercice de sa fonction juridictionnelle que sur les éléments matériels des comptes soumis à son contrôle, à **l'exclusion notamment de toute appréciation du comportement personnel des comptables intéressés** ; à défaut, elle serait conduite à méconnaître les compétences du ministre des Finances<sup>21</sup>.

<sup>19</sup> Incontestablement la « sanction » n'est pas une amende ; les comptables ne l'auraient pas acceptée. Mais si l'on sait ce que cette « somme » n'est pas, il est impossible actuellement de terminer ce qu'elle est. Sera-t-elle versée dans la caisse de l'organisme dont les comptes étaient tenus ? Mais dès lors qu'elle ne répare pas de préjudice (puisque c'est la raison même qui conduit à son prononcé), on ne voit pas pourquoi il en serait ainsi sans qu'un risque d'enrichissement sans cause apparaisse. Si la somme est versée, en toute hypothèse, dans les caisses de l'État, il semble bien alors que l'on soit face à une « sanction ayant le caractère d'une punition », surtout si elle est élevée. Notre question n'est pas sans intérêt dès lors qu'elle conditionnera le caractère « assurable » ou non de cette « sanction ». Les comptables l'ont bien compris : une amende n'est pas assurable.

<sup>20</sup> On renvoie à l'intervention de Charles de Courson en commission des finances le 23 novembre 2011, reproduite dans la suite de notre développement.

<sup>21</sup> CE ass., 23 juin 1989, *Min. des finances c/ Vêque* ; Rec. CE 151 ; RFD adm. 1990. 101, *concl. Frydman* ; AJDA 1989. 437, *chron. Honorat et Baptiste* ; GAJF, 4<sup>e</sup> éd., n° 23.

Les comptables ne peuvent arguer devant le juge des comptes d'aucun élément pouvant atténuer leur responsabilité ou les en exonérer.

Les circonstances dans lesquelles ont été réalisées les opérations irrégulières, (...), ne sauraient dispenser le juge des comptes de constater le manquant<sup>22</sup>.

Éventuellement admissible s'agissant de la bonne foi, de la situation personnelle du comptable ou encore de son ignorance, cette solution est évidemment aberrante lorsqu'il s'agit, pour le comptable, de justifier par l'insuffisance ou l'instabilité des moyens en personnel du poste ou encore par des difficultés techniques ou par l'inadaptation ou le dysfonctionnement des moyens informatiques. Enfin et surtout, on l'a vu, il n'est pas normal qu'il ne soit pas tenu compte des ordres reçus par son ministère de tutelle.

De deux choses l'une, ou l'ordre donné est légal et il doit permettre l'exonération de la responsabilité du comptable. Ou l'ordre est illégal et le comptable doit pouvoir refuser d'y obéir (théorie des baïonnettes intelligentes). Ici rien de tel. Le comptable n'a pas à refuser. Au contraire, il doit exécuter l'ordre éventuellement illégal du ministre dès lors que le comptable est responsable, non devant un juge mais devant le ministre.

Le juge prononcera le débet ? La belle affaire ! Si le comptable a obéi à ses ordres, le ministre prononcera la remise gracieuse. En fait la remise est un moyen de faire en sorte que les comptables soient obéissants à tous ordres. Ce n'est plus rien d'autre qu'un élément de la GRH dans le ministère, comme en témoigne les propos précédemment cités de Mme Péresse.

Or, pourquoi le ministre du budget aurait-il besoin de la remise gracieuse pour que son pouvoir hiérarchique soit respecté, si les ordres donnés étaient réguliers ? C'est donc qu'ils ne le sont pas nécessairement... La preuve nous en est donnée par le Président de la commission des lois. Il rapporte dans le débat parlementaire les propos tenus par un directeur d'administration centrale lors d'une audition devant sa commission :

« Vous voyez, monsieur le député, il faut que vous me laissiez donner des ordres illégaux à mes fonctionnaires [lorsque] je n'ai aucune base juridique pour leur ordonner de (...) payer. Si je suis poursuivi, je dirai au tribunal que c'est un ordre du ministre, et comme celui-ci est irresponsable et qu'il ne peut pas être entendu, l'affaire s'arrêtera là ».<sup>23</sup>

Il n'est pas admissible que de tels propos puissent être tenues dans un État de droit. Voilà donc la réalité de la remise gracieuse. Il faut la connaître et la combattre.

Du reste en proposant de revenir (en partie seulement hélas) sur ce mécanisme, MM. de Courson et Bouvard ne disent rien d'autre. Reproduisons un extrait du débat en commission des finances ce 23 novembre 2011<sup>24</sup>.

**M. le rapporteur général.** Mais qu'en pensent les comptables ?

<sup>22</sup> C. comptes, 20 avril 1995, *Lycée professionnel Pierre-Mendès-France à Villiers-le-Bel* ; Rec. C. comptes 46 ; *La Revue du Trésor* 1996. 660

<sup>23</sup> J.-L. Warsmann, Deuxième séance du lundi 4 juill. 2011 ; intervention sous l'art. 24 quater.

<sup>24</sup> Séance de 16 h. 15 ; compte-rendu n° 40.

**M. Charles de Courson.** J'ai rencontré les représentants de l'association des comptables publics, auxquels j'ai reproché leur conservatisme. L'amendement est éminemment républicain, puisqu'il met fin à la dernière justice déléguée d'Ancien régime.

**M. Michel Bouvard.** C'est un acte révolutionnaire !

On ajoutera, mais était-il nécessaire de le dire, que cette survivance de la théorie du ministre juge heurte de toute évidence l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme qui stipule que « Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue... Par un tribunal indépendant et impartial établi par la loi ». On a peine à croire qu'un ministre puisse répondre à cette définition.

## 2. Une réforme encore imparfaite

Evidemment, le ministère ne pouvait valider ouvertement l'explication que nous venons de donner pour justifier le maintien de la remise gracieuse. Il prenait donc, jusqu'alors, prétexte de l'existence du débet sans préjudice pour expliquer qu'il fallait pouvoir rétablir, par la remise, une certaine équité. La disparition du débet sans préjudice aurait donc dû sonner le glas de la remise. Il n'en est rien. Si elle est écornée, elle subsiste néanmoins, laissant entière la question de la conventionnalité du mécanisme.

En effet, l'amendement de M. Bouvard/de Courson est encore bien timide. Que propose-t-il<sup>25</sup> ? Référons nous à l'exposé sommaire des motifs de l'amendement :

Lorsque la responsabilité du comptable public a été mise en jeu par le juge des comptes, il est proposé de substituer au système d'avis préalable actuellement rendu par la Cour des comptes, mis en place en 2008<sup>26</sup> par la voie réglementaire, une nouvelle procédure dans laquelle le pouvoir de remise gracieuse du ministre chargé du budget est ainsi encadré :

- aucune remise gracieuse totale ne peut être accordée, sauf cas prévus limitativement par la loi (en cas de décès du comptable ou de respect d'un plan de contrôle hiérarchisé de la dépense) ;
- une somme minimale est systématiquement laissée à la charge du comptable par le ministre chargé du budget. Un barème fixe ce montant minimum à hauteur de deux fois le plafond retenu pour une irrégularité n'ayant pas causé de préjudice.

Il en résulte que la remise gracieuse totale est toujours possible dès lors que le comptable respecte, « sous l'appréciation du juge, les règles de contrôle sélectif des dépenses » (Art. 60-IX de la loi du 23 févr. 1963), c'est-à-dire les principes du contrôle hiérarchisé ou partenarial mis en place. On admettra qu'il s'agira de l'hypothèse la plus fréquente.

Dans les autres cas, il est également possible au ministre d'accorder la remise mais il ne peut plus accorder de remise totale. Il doit laisser à la charge du comptable un minimum égal au double de la somme laissée à la charge du comptable lorsque la personne publique n'a pas subi de préjudice<sup>27</sup>.

Dès lors que le comptable commet l'erreur de ne pas exercer son contrôle « sélectif », il ne pourra donc obtenir qu'une remise partielle.

La remise est donc toujours possible y compris si le comptable respecte l'ordre illégal du ministre. Eventuellement, le comptable y sera de sa poche, mais un peu seulement. Le pouvoir du ministre est presque intact : il peut toujours faire pression sur l'administration.

Il en irait évidemment tout autrement si les ordonnateurs, au premier rang desquels les ministres, étaient eux-mêmes responsables et si, dans ce cas, l'ordre du ministre entraînait également un transfert de responsabilité du comptable vers l'ordonnateur. Or cet aspect de la réforme reste encore vierge de toute proposition de modification : les gestionnaires restent essentiellement irresponsables comme le déplore D. Migaud. ■

<sup>25</sup> Les grandes lignes de cet amendement ont été présentées par le ministre dans le cours du même débat du 15 décembre.

« [Le texte que le Gouvernement s'engage à présenter] distinguerait les débetés avec et sans préjudice ; dans les deux cas, un barème des sommes laissées à la charge personnelle du comptable public serait établi, en proportion de l'importance du poste et de la nature du préjudice.

Ensuite, pour les débetés sans préjudice financier, le laissé-à-charge à l'intérieur du barème serait fixé par la Cour des comptes, sans pouvoir de remise du ministre chargé du budget.

Enfin, pour les débetés avec préjudice, le laissé-à-charge serait fixé par le ministre chargé du budget, dans le cadre d'un barème qui sera le double de celui des débetés sans préjudice.

Nous aurons ainsi le système objectif et maîtrisé que vous appelez de vos vœux, tout en conservant un dispositif de régulation ministérielle encadré ».

Il est clair dès lors que cet amendement est en fait le fruit de la volonté gouvernementale. Il diffère du reste, sur ce plan, de ce que prévoyait le premier amendement déposé par ces parlementaires.

<sup>26</sup> Art. 9, D. 2008-228 du 5 mars 2008 relatif à la constatation et à l'apurement des débetés des comptables publics et assimilés.

<sup>27</sup> On retrouve ici le questionnement sur l'importance de ce minimum fixé par le décret en Conseil d'État mentionné plus haut (V. note 18 et le texte correspondant). Mais ici la faiblesse du minimum retenu serait, en plus d'être un facteur de découragement du juge, un élément laissant entier la question de l'obéissance à l'ordre illégal. On mesure encore mieux l'importance de cette détermination.

**Christian DESCHEEMAER**

Président de chambre  
à la Cour des comptes

# Bilan de la réforme des procédures juridictionnelles de 2008

Remontons vingt ans en arrière : la règle du double arrêt était encore considérée comme un moyen original mais efficace d'appliquer le principe du contradictoire au jugement des comptes ; les critiques qui étaient formulées par une poignée d'érudits visaient les conditions de mise en jeu de la responsabilité des comptables publics – comptables patents et comptables de fait – bien plus que les procédures applicables. L'ancienneté valait justification et la compatibilité de la procédure avec la Convention européenne des droits de l'homme commençait à peine à devenir un sujet de débat. Ni la Cour des comptes, ni son juge de cassation, le Conseil d'État, ne manifestaient de réelle envie de bouleverser ces règles. Rien n'annonçait le changement. Fin 2011, le changement est là : la Cour des comptes et les chambres régionales des comptes ont connu une importante réforme de leurs procédures juridictionnelles avec la loi du 28 octobre 2008 et les décrets du 19 décembre 2008 applicables à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2009.

La réforme de 2008 a bien sûr une histoire mais, quand on se place à la fin de 2011, après moins de trois ans d'application, le sujet est à la fois la mise en oeuvre de la réforme et sa gestation, les résultats étant appréciés non seulement par des chiffres, mais aussi par référence aux objectifs<sup>1</sup>. Le bilan qui peut en être fait est provisoire, car le recul est faible. Il l'est d'autant plus que l'extinction de l'ancienne procédure est progressive et que certaines instances se déroulent encore selon l'ancienne procédure, ce qui est un élément de complexité.

Intervenue plus tardivement que l'on aurait pu l'imaginer, la réforme a introduit de la clarté dans les procédures de jugement qu'elle a profondément modifiées. Elle n'est cependant qu'une réforme de procédure<sup>2</sup> ; elle ne touche pas aux conditions de la mise en jeu de la responsabilité des comptables publics qui ont été modifiées postérieurement au colloque par la loi de finances rectificative du 28 décembre 2011<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> C. Descheemaeker *La réforme des procédures juridictionnelles de la Cour des comptes et des chambres régionales des comptes* in Réformes des finances publiques et modernisation de l'administration, Mélanges en l'honneur du professeur Hertzog : éditions Economica 2011

<sup>2</sup> M. Lascombe et X. Vandendriessche *Réforme des juridictions financières, acte I* : AJDA, 8 décembre 2008.

<sup>3</sup> Loi n°2011-1978 modifiant l'article 60 de la loi du 23 février 1963.

## I. Une réforme tardive

### I. L'absence de réaction aux signaux d'alerte

Que la réforme des procédures de la Cour des comptes ait tardé est aveuglant lorsque l'on considère la création des chambres régionales des comptes en 1982-1983 : les procédures applicables au jugement des comptes, part importante de leur activité à l'origine, sont exactement les mêmes que celles que connaissait la Cour des comptes, avec en plus l'appel devant celle-ci. La Convention européenne des droits de l'homme n'a pas suscité la moindre modification à cette occasion.

Si la réforme des procédures n'est pas intervenue plus tôt, c'est certes parce que la Cour européenne des droits de l'homme n'a été saisie que tardivement de recours par des comptables de fait et des comptables patents. Pourtant, la commission européenne des droits de l'homme, à l'époque où l'institution juridictionnelle du Conseil de l'Europe était scindée en deux, a eu à connaître d'une affaire concernant un comptable belge, Mme Muyldermans, affaire qui avait valeur d'alerte. Dans un avis du 2 octobre 1990, cette commission a pris une position qui a conduit la Cour des comptes de Belgique à réformer profondément ses procédures pour les adapter aux exigences de la Convention européenne des droits de l'homme et cette réforme a eu lieu en 1995. L'avis de 1990 valait avertissement pour la France puisqu'il traitait explicitement du dispositif français auquel était comparé le dispositif belge. Un groupe de travail a certes été constitué à cette époque au sein de la Cour des comptes française, mais aucune mesure de réforme n'a été prise.

Même sans décision de la Cour de Strasbourg, le Conseil d'État aurait pu faire évoluer les procédures en vigueur. En effet, les avocats ont été de plus en plus nombreux à faire valoir devant le juge de cassation l'incompatibilité des règles de procédure des juridictions financières, en particulier celles applicables à la gestion de fait, avec les principes de la Convention européenne des droits de l'homme : la place du rapporteur et l'absence d'audience publique étaient les moyens les plus souvent invoqués ; le délai déraisonnable est venu ensuite. Le fait, plus grave sans doute, que le juge des comptes puisse se saisir lui-même de faits présumés constitutifs d'une gestion occulte de deniers publics a été principalement analysé par la doctrine, mais n'a guère été utilisé comme un moyen dans les pourvois. Quant aux comptables patents et à la direction générale de la comptabilité publique, ils ne souhaitaient pas que le système de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics change, ni dans ses procédures, ni dans ses fondements.

Le contexte était indéniablement favorable au statu quo. Le Conseil d'État, dans sa fonction de juge de cassation des arrêts de la Cour des comptes, a pourtant fait évoluer les procédures, mais avec une grande prudence ; et, dans sa fonction administrative, il a manqué une occasion de provoquer une réforme « à froid » des procédures lorsqu'il a examiné en 1994 le projet de loi portant codification des dispositions relatives aux juridictions financières.

Quant à la Cour des comptes, elle restait pour l'essentiel attachée à ses procédures traditionnelles, largement antérieures à la Convention européenne des droits de l'homme. Son ministère public se montrait plus ouvert<sup>4</sup> à des changements, mais sans parvenir à faire démarrer un processus de réforme.

## 2. Les chocs jurisprudentiels

La réforme n'ayant pu ni se faire, ni même être engagée lors de la publication du Code des juridictions financières (partie législative en 1994 puis partie réglementaire en 2000), elle va se faire « à chaud » et de façon quelque peu désordonnée. Des décisions du Conseil d'État modifient par touches successives les règles de procédure, provoquant de fréquents changements, avant que la Cour de Strasbourg, enfin saisie, déclare les procédures de jugement des comptes incompatibles sur plusieurs points avec les stipulations de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

Le premier changement, symboliquement important, est toutefois réglementaire et non jurisprudentiel : un décret du 23 avril 1995 introduit l'audience publique dans les procédures de condamnation à l'amende devant les chambres régionales des comptes et cette mesure de réforme est étendue à la Cour des comptes un an plus tard<sup>5</sup>.

Toutes les évolutions jurisprudentielles n'ont pas été brutales mais deux décisions du Conseil d'État ont constitué des chocs, l'un en 2000, l'autre en 2001. La première affaire est l'arrêt du 23 février 2000, société *Labor Métal*, qui concerne le principe d'impartialité. Selon cette décision inattendue, la Cour ne peut statuer en matière juridictionnelle sur des faits constitutifs d'une gestion occulte de deniers publics dès lors qu'elle a mentionné cette qualification dans son rapport public. La décision est sévère puisqu'elle disqualifie non pas certains membres de la Cour des comptes – ceux des magistrats qui auraient eu à connaître de l'insertion au rapport public et qui seraient amenés ensuite à statuer sur l'existence d'une gestion de fait – mais l'institution elle-même. Le résultat fut désastreux : de nombreuses procédures de gestion de fait, portant souvent sur des irrégularités graves, se trouvèrent atteintes par le vice de procédure ainsi créé.

La deuxième affaire qui peut être qualifiée de choc jurisprudentiel date du 6 février 2001 : il s'agit de la décision du Conseil d'État *Razel*. Selon cet arrêt, aussi important que le précédent, le principe d'impartialité fait obstacle à ce que le rapporteur participe au délibéré dans une procédure de gestion de fait dont il a eu à connaître dans un examen de gestion. À dire vrai, cette décision qui imposait au rapporteur de ne plus participer au délibéré – en tous cas, de ne plus voter – était prévisible et le choc s'en trouvait amorti. En effet, la question avait déjà été fréquemment soulevée devant la Cour des

comptes, notamment dans sa fonction de juge d'appel, et la réponse consistant à retirer sa voix au rapporteur se devinait. Bien des procédures se trouvèrent frappées, « razelisées » selon l'expression qui se répandit dans les juridictions financières.

La Cour européenne des droits de l'homme ne statue qu'à partir de 2003. Elle le fait à propos des gestions de fait et des gestions patentes en procédant comme à son habitude en deux temps : recevabilité d'abord, mais en interprétant cette notion de façon large ; décision au fond ensuite. La Cour de Strasbourg se prononce le 7 octobre 2003 et le 1<sup>er</sup> juin 2004 sur les gestions de fait de la commune de Noisy-le-Grand (*Mme Richard-Dubarry*) et le 13 janvier 2004 et le 12 avril 2006 sur le cas d'un agent comptable de lycée (*M. Martinie*). Les questions posées depuis longtemps ont enfin une réponse : les stipulations de la Convention sont bien applicables aux procédures du juge des comptes, qu'il s'agisse des gestions de fait (*affaires Richard-Dubarry*) dans leurs trois phases (déclaration, jugement du compte, amende) ou des gestions patentes (*affaire Martinie*) (jugement du compte ; amende pour retard dans la production du compte)<sup>6</sup>.

## 3. La réforme

Les arrêts de la Cour de Strasbourg, ce qui est normal, ne donnent pas de réponses à toutes les questions de procédure qui se posaient. Mais la ligne tracée paraît claire, de sorte que le Premier président Philippe Séguin lance la préparation de la réforme dès la fin de l'année 2005<sup>7</sup>. Les différences de positions au sein de la Cour des comptes sont sensibles au cours de cette phase et expliquent le temps nécessaire pour aboutir à la réforme de 2008 (loi et décrets), les textes concernant les territoires d'outre-mer venant ultérieurement<sup>8</sup>. Rien de surprenant dans ce délai, vu l'ampleur des changements et la tentation chez certains de repousser tout changement jusqu'au moment où les conditions de mise en jeu de la responsabilité des gestionnaires publics seraient modifiées. La sagesse était pourtant de séparer la réforme des procédures de la « grande réforme » touchant la responsabilité soit des seuls comptables publics (article 60 de la loi du 23 février 1963), soit de l'ensemble des gestionnaires publics. C'est ce qui fut fait.

L'aboutissement de la réforme est l'instruction n° 633 du Premier président sur les procédures applicables aux contrôles juridictionnels de la Cour. Elle date du 23 juin 2009 alors que les dispositions législatives et réglementaires étaient entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2009. De ce fait, l'année 2009 est une période de transition, un certain nombre de dossiers ayant été placés en attente jusqu'à la signature de l'instruction.

Ainsi, 16 ans se sont écoulés entre l'avis de la commission européenne des droits de l'homme concernant la procédure belge et l'arrêt de la Cour de Strasbourg concernant la procédure française et un délai presque aussi long sépare la réforme des procédures de la Cour des comptes de Belgique de celle de la Cour française. À titre personnel, l'auteur le regrette.

<sup>4</sup> Les conclusions sur les rapports à fin d'arrêt d'appel en gardent la trace. Une analyse fine pourrait un jour en être faite, année après année, pour faire ressortir l'émergence des idées nouvelles.

<sup>5</sup> C. Descheemaeker *Une innovation dans les chambres régionales des comptes : l'introduction de l'audience publique dans certaines procédures juridictionnelles* : Droit administratif, août-septembre 1995 – *L'audience publique dans les juridictions financières* : Courrier juridique des Finances, novembre 1997, n°81.

<sup>6</sup> C. Descheemaeker *La réception des exigences de la Convention européenne des droits de l'homme par la Cour des comptes* : Revue française de finances publiques, avril 2009, n°106, et les autres articles publiés dans les actes du colloque de Montpellier organisé par le professeur Douat les 30 et 31 octobre 2008.

<sup>7</sup> Voir article de l'auteur sur ce sujet dans *Philippe Séguin et la Cour des comptes*, ouvrage collectif du Comité d'histoire de la Cour des comptes (paru en 2012)

<sup>8</sup> M. Lascombe et X. Vandendriessche *Prolégomènes : la nouvelle procédure applicable devant les juridictions financières* : RFDA, juillet-août 2009.

## II. Des règles plus claires

### I. La séparation des fonctions

L'esprit de la réforme des procédures juridictionnelles, c'est la séparation des fonctions<sup>9</sup> : chaque fonction est confiée à un seul organe, chaque organe remplit une seule fonction. L'ouverture de l'instance juridictionnelle (dite de 2<sup>ème</sup> phase) incombe au ministère public, Procureur général près la Cour des comptes ou procureur financier (ancien commissaire du Gouvernement) près une chambre régionale ou territoriale des comptes. L'instruction du dossier revient au magistrat rapporteur, de grade indifférent, qui se place dans le cadre tracé par le réquisitoire du ministère public ; le jugement est dévolu à une formation collégiale et, si le rapporteur et le représentant du ministère public sont présents à l'audience et participent aux débats, ils se retirent l'un et l'autre avant le délibéré.

Auparavant, les mêmes fonctions et les mêmes organes existaient mais sans avoir nécessairement l'exclusivité d'une tâche : d'abord, une gestion de fait pouvait être ouverte par un réquisitoire du ministère public mais le juge des comptes pouvait aussi s'autosaisir ; ensuite, avant les mesures consécutives à l'arrêt du Conseil d'État Razel, le rapporteur était présent au délibéré et participait au vote ; enfin, la règle du double arrêt était une façon pour la collégialité de participer à l'instruction, un arrêt provisoire n'étant jamais qu'une mesure d'instruction.

En distinguant de façon tranchée l'ouverture de l'instance, l'instruction et le délibéré, la réforme modifie profondément la logique procédurale ; elle rend les rôles de chaque organe bien plus clairs qu'ils ne l'étaient jusqu'alors<sup>10</sup>. Ce sujet a fait l'objet de vrais débats au sein de la Cour des comptes en 2006 et 2007 lors des l'élaboration des textes qui seront votés ou publiés en 2008 – autrement dit, en langage moins convenu, de points de vue opposés.

### 2. La distinction de deux procédures juridictionnelles consécutives

Comme les chambres régionales des comptes, la Cour juge les comptes des comptables publics et contrôle la gestion des

ordonnateurs. Le plus souvent, et en particulier dans le cas d'un établissement public doté d'un comptable public ou d'une collectivité territoriale, il s'agit d'un seul et même contrôle. Pendant longtemps, le rapporteur rédigeait un seul rapport dont les observations débouchaient soit sur des apostilles de nature juridictionnelle (par exemple, injonction de versement au comptable), soit sur des apostilles de nature administrative (par exemple, mention dans une lettre d'observation). Avec l'exclusion du rapporteur du délibéré consécutif à l'arrêt Razel, il avait fallu changer la pratique et dédoubler le rapport du fait que le délibéré lui-même se trouvait dédoublé :

- Le rapport contenant les observations de gestion restait incommunicable car couvert par le secret du délibéré dans la mesure où il comportait les apostilles (donc l'opinion) du rapporteur qui continuait à participer au délibéré ;
- Le rapport contenant les observations à portée juridictionnelle devenait communicable aux parties puisque le rapporteur ne participait plus au délibéré et que, dès lors, ses propositions d'apostille n'étaient plus couvertes par un quelconque secret.
- La réforme de 2008 maintient l'existence, à l'issue du contrôle, de deux rapports sans changer la pratique qui avait été instaurée à partir de 2001. Le rapport sur les comptes et la gestion ne doit comporter aucune proposition de suites juridictionnelles, celles-ci ne devant figurer que dans le rapport à fin d'examen juridictionnel des comptes. La différence avec la situation antérieure est que le rapport juridictionnel n'est plus délibéré : il est transmis au ministère public qui décide ou non de prendre un réquisitoire introduisant une instance juridictionnelle (« juridictionnel 2<sup>ème</sup> phase »). Schématiquement, cela donne le tableau ci-après.

Ainsi, la procédure de jugement des comptes comporte désormais deux phases juridictionnelles successives :

- le contrôle d'un organisme public donne lieu nécessairement à un rapport juridictionnel de 1<sup>ère</sup> phase ; ce rapport peut être très mince si aucune irrégularité n'a été relevée mettant en cause la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public ;
- ensuite, une 2<sup>ème</sup> phase juridictionnelle peut s'ouvrir ; mais seulement si le ministère prend un réquisitoire à cette fin au vu du rapport juridictionnel de 1<sup>ère</sup> phase qui lui a été communiqué. Dans ce cas, le réquisitoire énumère des présomptions de charge à l'encontre de tel ou tel comptable. L'instruction est alors menée par un magistrat instructeur qui dépose un rapport au vu duquel un arrêt est rendu. Si aucun réquisitoire n'est pris ou si le réquisitoire ne vise pas tous

<sup>9</sup> C. Descheemaeker *Changer les procédures juridictionnelles de la Cour : une réforme attendue et de grande ampleur*. Gestion et finances publiques 2009 n° 10

<sup>10</sup> E. Thévenon *La réforme des procédures juridictionnelles devant les chambres régionales et territoriales des comptes* : Bulletin juridique des collectivités locales, n° 3/09 – G. Terrien *La réforme des procédures de jugement des comptes publics* : Revue Lamy des collectivités territoriales, février 2009, n° 43

	<i>Instruction</i>	<i>Délibéré</i>	<i>Suites</i>
<b>Avant la réforme</b>	Contrôle donnant lieu à 2 rapports	2 délibérés : un sur chaque rapport	Suites administratives (lettres du président, etc.) Suite juridictionnelle (arrêt)
<b>Après la réforme</b>	Contrôle donnant lieu à 2 rapports	Délibéré sur le seul rapport non juridictionnel	Suites administratives (lettres du président, etc.)
		Pas de délibéré ; communication au ministère public du rapport juridictionnel de 1 <sup>ère</sup> phase	Suite juridictionnelle (ordonnance de décharge) ; éventuellement, réquisitoire du ministère public ouvrant une 2 <sup>e</sup> phase

les comptables concernés ou tous les comptes en jugement, une ordonnance de décharge (et de quitus si le comptable est sorti de fonctions) est prise par le président de la formation délibérante.

Là se trouve l'élément de complexité de la réforme : l'instance juridictionnelle de 2<sup>ème</sup> phase se greffe sur une première instance juridictionnelle (« 1<sup>ère</sup> phase »). Ce juridictionnel emboîté dans du juridictionnel peut intriguer. Il s'explique principalement par le maintien du principe selon lequel « le juge des comptes juge les comptes des comptables publics ». Si ce principe était modifié, le dispositif serait plus aisé à comprendre : la 1<sup>ère</sup> phase cesserait d'avoir ou de prétendre avoir une nature juridictionnelle. N'aurait cette nature que la 2<sup>ème</sup> phase et la procédure se résumerait de façon simple :

- la juridiction financière mène un contrôle (activité non juridictionnelle)
- elle peut à cette occasion relever des faits susceptibles de conduire à la saisine d'une institution juridictionnelle :
  - le juge des comptes (donc, la même institution dans une formation différente)
  - la Cour de discipline budgétaire et financière,
  - le juge pénal.

L'enchaînement de deux phases juridictionnelles à l'occasion du contrôle d'un organisme public soulève ainsi une difficulté, plus conceptuelle que pratique d'ailleurs. Elle pourrait être résolue par la disparition du caractère juridictionnel de la 1<sup>ère</sup> phase, comme c'est déjà le cas dans l'apurement dit administratif des comptes des comptables publics (article L. 211-2 du Code des juridictions financières en particulier).

### 3. Les innovations

Les ordonnances de décharge sont en elles-mêmes un innovation de la réforme. En effet, elles élargissent le domaine des décisions prises par un juge unique, jusqu'alors extrêmement restreint dans les juridictions financières, et elles apportent une simplification. Leur existence fait disparaître des délibérés sans contenu réel : ainsi, lorsqu'un débet se trouve apuré, il est de tradition que le juge des comptes lui accorde quitus de sa gestion. Quelle pouvait être la signification d'un délibéré portant sur l'apurement du débet ? En quoi y avait-il matière à débat ? Désormais, une telle décision juridictionnelle revêt la forme d'une ordonnance (décharge et éventuellement quitus).

La procédure de gestion de fait est profondément remaniée. Elle comporte aujourd'hui deux stades successifs initiés par un unique réquisitoire du ministère public :

- Le premier stade doit cerner les opérations constitutives de gestion de fait et délimiter le périmètre des irrégularités et de leurs responsables. Le juge rend un arrêt de déclaration de gestion de fait ;
- Le second stade résulte de l'examen du compte produit par les comptables de fait. Il aboutit éventuellement à la mise en débet des comptables de fait et à leur condamnation à une amende.

Grandement simplifiée, la gestion de fait continue de comporter une difficulté que la réforme de 2008 n'a pu surmonter, la nécessité de la reconnaissance par l'autorité budgétaire de l'utilité publique des dépenses. Mal comprise et critiquée à juste titre pour son excessive complexité, cette formalité devrait disparaître pour que la procédure de gestion de fait soit réellement simplifiée : un changement législatif est nécessaire dans certains cas (gestions de fait de deniers de collectivités territoriales) et le législateur n'en a pas voulu, mais une évolution jurisprudentielle suffirait dans les autres cas (gestions de fait de deniers de l'État ou d'établissements publics).

Dernière innovation procédurale, l'audience publique devient systématique. Il n'y a plus d'arrêt provisoire et donc de délibéré à fin d'arrêt provisoire sans caractère public ; il n'existe plus qu'un type d'arrêt et qu'un type d'audience, l'audience publique. Les spécificités de la procédure juridictionnelle de mise en jeu de la responsabilité des comptables publics s'amenuisent fortement.

La réforme de 2008 apporte plus de clarté et plus de simplicité aux procédures juridictionnelles. Quelques éléments de complexité subsistent toutefois : ils ont été mentionnés et pourraient disparaître ; par ailleurs, un période transitoire existe et les mérites de la réforme apparaissent mieux au fur et à mesure que s'éteignent les anciennes procédures, la gestion d'anciennes procédures dans le nouveau cadre, transition inhérente à toute mesure réformatrice, étant parfois ardue.

## III. Des résultats dans l'ensemble positifs

### I. Le maintien de l'activité juridictionnelle

Comme il a été dit, la préparation de la réforme de 2008 a donné lieu à de réels débats internes. Des réticences existaient, à la Cour plus que dans les chambres régionales des comptes, et se cristallisaient sur deux points :

- Les pouvoirs donnés au ministère public ;
- Les pouvoirs donnés au magistrat instructeur.

Ces craintes peuvent suspendre mais n'en avaient pas moins été exprimées par certains : risque d'arbitraire du ministère public, les uns craignant sa sévérité, les autres son laxisme lors de l'élaboration des réquisitoires introductifs d'instance ; risque d'insuffisante expérience du rapporteur, amené à travailler sans contre-rapporteur, le réviseur nouvellement institué n'étant nommé qu'après le dépôt de son rapport par le magistrat instructeur et ne pouvant de ce fait lui apporter son appui au cours de l'instruction.

Les esprits ont évolué et les craintes se sont apaisées. Un des facteurs d'accoutumance à la nouveauté a été le dispositif 1<sup>ère</sup> phase / 2<sup>ème</sup> phase dans le jugement des comptes patents. Les instructions internes ont en effet rendu possibles deux cas de figure :

- Magistrat A en 1<sup>ère</sup> phase / réquisitoire / magistrat A en 2<sup>ème</sup> phase
- Magistrat A en 1<sup>ère</sup> phase / réquisitoire / magistrat B en 2<sup>ème</sup> phase

Dans le premier cas de figure, le magistrat A peut avoir le sentiment que le ministère public, dans son réquisitoire, ne l'a pas suffisamment suivi et a « laissé tomber » des présomptions de charge qui auraient pu prospérer.

Dans le second cas, le magistrat B voit mieux à quel point une instruction plus poussée peut amener à abandonner des présomptions de charge. Parfois, il arrive même à la conclusion que le filtre du ministère public aurait pu être plus sévère.

Être successivement dans le rôle de magistrat instructeur de 1<sup>ère</sup> phase puis d'instructeur de 2<sup>ème</sup> phase est, au fond, très formateur et incite à mieux comprendre les raisons pour lesquelles toutes les charges relevées dans la 1<sup>ère</sup> phase ne prospèrent pas nécessairement.

Le succès de la réforme ne peut se mesurer au nombre de débets mais cet élément statistique a son importance : une diminution marquée du nombre de débets aurait en tous cas été un signe d'échec. L'année 2009 n'est statistiquement pas significative à cet égard pour deux raisons : l'achèvement d'anciennes procédures et le délai constaté dans l'ouverture des procédures selon les nouvelles règles du fait que les règles internes précises n'ont été fixées qu'à la fin du premier semestre. Le bilan chiffré de la réforme nécessite

donc que soient analysées les données 2010 et 2011, ces dernières non encore disponibles lors du colloque.

À la Cour, le nombre d'arrêts<sup>11</sup> en tous genres (ce qui inclut une proportion non négligeable d'arrêts « blancs », c'est-à-dire sans charge à l'encontre des comptables), était de 391 en 2008 et de 343 si l'on exclut les arrêts d'appel pour s'en tenir aux arrêts rendus en première instance. À partir de 2009, le nombre comparable est celui des arrêts hors appels majoré du nombre d'ordonnances, soit 214 (118+96), nombre qui passe à 193 (87+106) en 2010 et à 161 (87+74) en 2011<sup>12</sup>. Le nombre d'arrêts de débet (hors appel) passe de 39, juste avant la réforme, à 53 et 51 en 2010 et 2011, après la réforme, avec une année de transition (20 arrêts de débet en 2009). Dans les chambres régionales des comptes, le nombre de débet s'établit à 498 en 2010 et 590 en 2011. Grosso modo, on peut parler de stabilité, voire même d'augmentation si l'on s'attache aux débet.

## 2. L'incidence d'autres mesures : un nouveau raccourcissement du délai de prescription et un nouveau relèvement du seuil de l'apurement administratif

Porter une appréciation sur la réforme des procédures de 2008 est rendu délicat en raison de l'existence d'une autre réforme, concomitante mais de nature différente, touchant les délais de prescription. S'agissant du jugement des comptes, le délai avait été réduit de 30 ans à 6 ans par la loi du 30 décembre 2004. La loi du 28 octobre 2008 a fait passer le délai à 5 ans.

Ce raccourcissement fait que désormais la Cour, comme les chambres régionales des comptes, doit jongler avec des subtilités dont elle n'avait pas l'habitude. Le résultat n'est pas nécessairement simple : ainsi, quand un débet portant sur un exercice donné se trouve apuré, il convient de donner décharge au comptable concerné. Mais on constate à cette occasion que l'ordonnance à prendre est peu lisible, l'exercice comptable visé se trouvant souvent placé entre des exercices antérieurs et postérieurs pour lesquels la décharge des comptables leur est acquise par l'effet de la loi : la séquence des décharges, gestion par gestion et comptable par comptable, ressemble de ce fait à une dentelle difficile à interpréter.

Les raccourcissements successifs du délai de prescription ont conduit la Cour et surtout les chambres régionales des comptes à user de la prescription comme d'un mode d'apurement. Par un moyen ou par un autre, le nombre de comptes jugés a été fortement réduit comme le montrent les chiffres suivants : 4668 ordonnances en 2009 dans l'ensemble des chambres régionales et territoriales des comptes, 3513 en 2010, 2654 en 2011, mais 476, 498 et 590 débet au cours de ces trois années.

Une formule utilisée pour se servir de la prescription sans trop diminuer l'effet des contrôles consiste, dans les chambres régionales des comptes, à sélectionner dans chaque réunion comptable (comptes de collectivités et établissements publics locaux tenus par un même comptable), un compte qui fait l'objet d'un examen attentif, la prescription jouant pour les autres. Sous des formes

variées, il faut en effet qu'une analyse des risques soit à la base d'une telle utilisation de la prescription afin d'éviter le reproche de l'arbitraire ou de l'inefficacité aussi longtemps que le nombre d'organismes publics dotés d'un comptable public dépasse en France le nombre considérable de 100 000.

Une autre réforme complique encore l'interprétation que l'on peut faire de l'application de la réforme de 2008, même si elle n'est pas concomitante : les relèvements successifs du seuil de l'apurement administratif, qui transfèrent aux services de la direction générale des finances publiques la charge de contrôler un nombre toujours plus élevé de comptabilités locales : c'est un troisième motif d'évolution du nombre de décisions juridictionnelles (ordonnances, jugements et arrêts), mais différé dans le temps puisqu'il découle d'une loi postérieure de trois ans à la réforme dont le bilan provisoire est dressé ici<sup>13</sup> et que son effet ne se fera sentir qu'à partir de 2012. Une chambre régionale des comptes comme celle d'Ile-de-France, qui, avec celle de Rhône-Alpes, a le plus grand nombre de comptabilités publiques à contrôler et donc de comptes à juger, va voir ce nombre passer de 4200 environ pour les comptes 2011 à 3000 pour les comptes 2012 et à 1500 pour les comptes 2013. Toutefois, l'apurement administratif, faut-il le rappeler, ne fait pas disparaître l'activité juridictionnelle des chambres des comptes : pour résumer, si ce qui correspond à la 1<sup>ère</sup> phase est assuré par les comptables supérieurs de la direction générale des finances publiques, la 2<sup>ème</sup> phase (débet) continuant de relever des juridictions financières.

Ces changements importants (prescription, seuil de l'apurement administratif) servent ou doivent servir de stimulant aux chambres régionales des comptes pour qu'elles trouvent la meilleure façon de contrôler efficacement, avec des moyens nécessairement limités, les collectivités territoriales et leurs établissements publics. Après tout, juger un compte ne signifiait plus depuis longtemps en examiner toutes les opérations ; il faut admettre que l'activité juridictionnelle est devenue sélective et que certains comptes ne sont plus jugés. Ce n'est pas le résultat de la réforme des procédures de 2008, mais c'est un constat de la période présente. Les années récentes ont d'ailleurs montré, au sein de la Cour des comptes, que les méthodes de contrôle utilisées dans la certification des comptes de l'État pouvaient conduire à un renouveau de la fonction juridictionnelle, en détectant plus efficacement des irrégularités engageant la responsabilité des comptables publics.

\* \* \*

La réforme de 2008 a eu pour objet de mettre la Cour des comptes et les chambres régionales des comptes en phase avec les exigences procédurales posées par la Convention européenne des droits de l'homme. Elle s'est faite sans difficultés excessives et c'est le premier enseignement à tirer des trois premières années d'application. Elle était le premier acte d'une refonte du régime de responsabilité des gestionnaires publics et a été conçue pour être adaptée ou adaptable à l'acte suivant. L'acte II qui est intervenu avec la loi du 28 décembre 2011<sup>14</sup>, et qui ne sera probablement pas le dernier, ne devrait par conséquent imposer aucune réécriture de la réforme. Sans doute décèlera-t-on un jour une lacune dans la réforme de 2008, mais, pour l'instant, la réforme procédurale a atteint ses objectifs et, pour provisoire qu'en soit le bilan, il est positif. ■

<sup>11</sup> Pour comprendre de façon aussi concrète que possible le fonctionnement de la nouvelle procédure, et à défaut d'assister à des audiences publiques, on se reportera notamment aux chroniques de jurisprudence financière des années 2010 et 2011 de la Revue Gestion et finances publiques (M. Lascombe et X. Vandendriessche pour la Cour des comptes ; J.-L. Girardi, L. Renouard et P. Rocca pour les chambres régionales et territoriales des comptes), de l'AJDA (par Christian Michaut et Patrick Sitbon) et de la Revue française de finances publiques (n° 116, 2011, par A. Doyelle et N. Pehau).

<sup>12</sup> Source : rapport public annuel de la Cour des comptes, février 2012, tome III, les activités ; tableau n° 3 ; rapport public annuel février 2011, tome 2.

<sup>13</sup> En application de la loi du 13 décembre 2011

<sup>14</sup> Après le colloque.

# Où en est-on de la responsabilité des gestionnaires publics ?

Luc SAÏDJ

Professeur d'université émérite

Les « gestionnaires publics », faut-il le rappeler, ne sont pas seulement les gestionnaires de l'État, mais sont aussi les gestionnaires des autres personnes morales de droit public (notamment ceux des collectivités locales) et même de personnes morales de droit privé soumises au contrôle des juridictions financières donc à la juridiction de la Cour de discipline budgétaire et financière (on pense, en particulier, aux dirigeants des entreprises publiques, dont les « fautes de gestion » ont donné lieu à une jurisprudence parfois novatrice) ; mais ce seront surtout les gestionnaires de l'État qui seront évoqués ci-dessous.

Ces « managers » (pour reprendre l'expression de la Cour des comptes) englobent-ils ou non les « politiques » (ministres, exécutifs locaux) dont on sait qu'ils sont « à double visage » ? La question de principe ne sera pas discutée d'emblée car le statut de ces autorités, quel que soit le qualificatif de ces dernières, influe directement et fondamentalement sur le régime de responsabilité des (autres ?) gestionnaires et on ne peut donc pas ne pas l'évoquer.

Ceci étant précisé, où en est-on, au début de décembre 2011, d'une part du (ou des) régime(s) applicable(s) (I), d'autre part des perspectives de réforme (II) ?

## I. Où en est-on du régime applicable ?

S'agissant du régime applicable, et sous réserve des modifications substantielles qui se dessinent pour les comptables publics, on peut, sans exagérer, dire que, pour l'essentiel, on en est encore au statu quo, c'est-à-dire au régime d'avant la LOLF (A) mais que cela pose de plus en plus de problèmes depuis cette dernière (B).

### A. Le régime hérité du passé est, on le sait, marqué par deux éléments essentiels (et partiellement complémentaires).

1. La première caractéristique est la très large *irresponsabilité des ministres*. L'histoire est connue : depuis 1791 ont été édictés une série de textes (dont le dernier marquant est la loi du 10 août 1922) prévoyant une responsabilité pénale et civile particulièrement sévère pour les irrégularités financières commises par les ministres. Mais la sévérité même, ou le caractère inéquitable, de ces textes les a rendus inapplicables ou, en tout cas, inappliqués ; puis la loi du 25 septembre 1948 sur la Cour de discipline budgétaire a exclu les ministres de la compétence de cette Cour (actuel article L.312-1-II du Code des juridictions financières), le règlement général de comptabilité publique de 1962 en étant dès lors réduit à indiquer (art. 9) que « les ministres, ordonnateurs principaux de l'État, encourent, à raison de l'exercice de leurs attributions, les responsabilités que prévoit la Constitution ». Cette dernière envisage deux types de

responsabilités : d'une part, une responsabilité individuelle devant le Premier Ministre et le Président de la République (art. 8) et collective devant le Parlement (art. 20), mais cette responsabilité est mal déterminée et n'a jamais été mise en œuvre (en tout cas directement) pour des raisons financières (les précédents, datant du XIX<sup>e</sup> siècle, étant peu probants car simples prétextes à des règlements de compte politiques : affaires Peyronnet, Montbel, Don Carlos...) ; d'autre part, une responsabilité pénale, proclamée par l'article 68-1, aux termes duquel « les membres du Gouvernement sont pénalement responsables des actes accomplis dans l'exercice de leurs fonctions et qualifiés crimes ou délits au moment où ils ont été commis » ; cette responsabilité est mise en œuvre, depuis 1993, par la Cour de justice de la République (art. 68-2) mais la procédure, lourde et délicate, ne peut et n'a pu s'appliquer que dans des circonstances tout à fait exceptionnelles (affaire du sang contaminé, requête en diffamation...) qui n'ont concerné que ponctuellement les affaires financières (utilisation frauduleuse de fonds publics par un secrétaire d'État aux handicapés...).<sup>1</sup> Le Conseil d'État a cependant jugé que ces dispositions constitutionnelles « n'ont ni pour objet, ni pour effet de faire obstacle à ce que le juge des comptes, en application des pouvoirs qu'il tient de la loi [du 23 février 1963] déclare un membre du gouvernement comptable de fait à raison d'actes commis dans l'exercice de ses fonctions » (arrêt du 6 janvier 1995 concernant un ministre dans l'affaire du Carrefour du développement) : position qui mériterait peut-être une QPC (d'autant que la gestion de fait a un caractère répressif) mais qui, en l'état, ajoute aux dispositions constitutionnelles un régime législatif et jurisprudentiel qui, applicable (et parfois appliqué) en matière proprement financière, apporte (traditionnellement) la seule exception notable au principe d'irresponsabilité des ministres et autres ordonnateurs devant le juge des comptes (art. L.131-2 du CJF).

2. La seconde caractéristique du régime hérité du passé est la *responsabilité limitée des gestionnaires* (autres que les ministres). Là aussi, l'évolution est connue. Jusqu'à la seconde guerre mondiale, on peut dire que le principe était celui de l'irresponsabilité financière des agents publics à l'égard de l'État, à l'exception, traditionnelle et au départ jurisprudentielle (Cour des comptes, Ville de Roubaix, 23 août 1834), de la gestion de fait ; dont, on le sait, le régime, les possibilités d'application et le zèle à l'appliquer sont assez largement édulcorés depuis la réforme des délais et procédures votées depuis

<sup>1</sup> V. pour ses aspects les plus récents, Joseph Pierre Effa, *La responsabilité pénale des ministres sous la V<sup>e</sup> République*, éd. L'Harmattan, 2011.

2008, et dont les perspectives sont incertaines compte tenu de l'évolution de la séparation des ordonnateurs et des comptables et des projets en cours. Pour le reste, la fin de la seconde guerre mondiale a entraîné un certain inflexionnement en la matière avec l'apparition d'une certaine responsabilité pécuniaire introduite par la jurisprudence du Conseil d'État Laruelle (1951) et Jeannier (1957) et, surtout, par la création, à la suite des critiques émises par la Cour des comptes, d'une Cour de discipline budgétaire (et financière depuis 1963) par la loi du 25 septembre 1948 « tendant à sanctionner les fautes de gestion commises à l'égard de l'État et de diverses collectivités... ». Sa compétence a été plusieurs fois étendue (« réforme permanente » écrivait le conseiller Nicolas Groper, puis opérée par près d'une vingtaine de textes législatifs et réglementaires) et la jurisprudence a elle-même été affinée pour permettre d'atteindre certaines « fautes de gestion »<sup>2</sup>. Mais le régime instauré a montré ses limites pour trois raisons bien connues : une lourdeur organique et procédurale, qui empêche un fonctionnement courant, le poids de l'immunité juridictionnelle des ministres, qui est reconnu juridiquement par l'exception d'ordre reçu (CJF, art. L.313-9 et L.313-10) et pratiquement dans l'hésitation, bien compréhensible, à condamner un subordonné, et à la difficulté à élaborer une véritable « doctrine » de la responsabilité des gestionnaires (qui faut-il sanctionner ? comment le sanctionner ? est-il réaliste et opportun de sanctionner ?).

**B. L'ensemble de ce système traditionnel** pose de plus en plus de problème depuis le vote de la LOLF et, plus généralement, la proclamation de la nécessité de promouvoir une nouvelle gestion publique.

**1. Les exigences apportées ou accentuées** par la LOLF sont trop connues pour être développées ici. Il s'agit, d'une part, de l'émergence de responsables de programmes et de sous-programmes (BOP, UO) auxquels sont ouverts, dès le vote de la loi de finances, des crédits relativement globaux et théoriquement (et asymétriquement...) fongibles. Il s'agit, d'autre part, de la nécessité corrélative (rappelée notamment au « colloque pour l'autre réforme » organisé en 2005 par la Cour des comptes au Palais d'Iéna) de mettre en oeuvre une « responsabilité managériale », adaptée au fait que les programmes ont été conçus, non plus dans une optique de moyens, mais dans une optique de performance et de résultats ; la responsabilité n'est donc plus seulement appréciée en fonction de la régularité mais aussi (d'aucuns diront surtout) de l'aptitude des gestionnaires à atteindre les objectifs fixés grâce à des résultats en rapport avec les moyens engagés (ce qui conduit notamment à apprécier autant ce qu'ils n'ont pas fait que ce qu'ils ont fait). En somme, écrivait (mais ici ingénument) M. de la Palisse, il faut des responsables avec une responsabilité à la mesure de leurs responsabilités.

**2. Or, vient notamment de constater la Cour des comptes** dans son rapport thématique (de novembre 2011) sur la mise en oeuvre de la LOLF (p. 73), « les gestionnaires tardent à s'affirmer, les marges de manoeuvre attendues apparaissent inexploitées [et] malgré la LOLF, la responsabilisation de l'ensemble des acteurs – l'Exécutif, le Parlement et les administrations – est apparue [...] insuffisante pour conduire le redressement des finances publiques ». Sur le plan

juridique, les responsables de programmes ne sont pas devenus équivalents ordonnateurs (même s'ils peuvent, bien sûr, être ordonnateurs délégués) et sont donc dépendants des délégations et prérogatives financières que le ministre veut bien leur attribuer (on rappellera que les crédits sont spécialisés par programme mais sont au départ « mis à la disposition » des ministres et que les autorisations d'emplois sont, elles, spécialisées par ministère). Sur le plan pratique, la marge de manoeuvre laissée aux gestionnaires n'a pas été à la mesure de ce que ces derniers pouvaient espérer, parfois pour des raisons qui peuvent paraître légitimes, voire impératives (austérité financière, nécessité d'« interministérialité »), mais aussi pour des considérations traditionnelles et parfois plus discutables (interventions, parfois intempestives, des « politiques », souci, bien jacobin, de maintenir la suprématie – même quotidienne – des administrations centrales)<sup>3</sup>.

Comment, dans ces conditions, établir sur des bases saines une pleine imputabilité de la situation aux gestionnaires et mettre en oeuvre, à due concurrence, leur responsabilité ? Leur responsabilité juridique ? Elle ne peut être totalement établie, d'autant que celle du principal responsable, le ministre, ne peut, en l'état actuel, être mise en jeu. Leur responsabilité managériale ? Comment l'apprécier dès lors que le présumé responsable n'avait pas toutes les responsabilités ? Équité et cohérence sont des besoins élémentaires en l'absence desquels aucun système de responsabilité ne peut paraître légitime donc porteur de progrès.

## II. Quelles sont les perspectives de réforme ?

S'agissant des perspectives, on peut approximativement distinguer les réformes envisagées (A) et les réformes envisageables (B).

**A. Les réformes envisagées** sont d'ordre législatif et réglementaire.

**1. Les réformes législatives** découlent du projet gouvernemental de réforme des juridictions financières déposé en novembre 2009 à l'Assemblée nationale et des amendements à ce texte proposés en septembre 2010 par les commissions des Finances et des Lois à la suite, notamment, de l'audition, en juillet 2010, du nouveau Premier président de la Cour des comptes, Didier Migaud. S'agissant de la responsabilité (qui ne constitue qu'une des questions importantes auxquelles s'attachent ces dispositions), on peut relever trois éléments notables.

Le premier est la proposition des commissions de l'Assemblée de réformer fondamentalement la responsabilité des comptables publics en la fondant sur un système d'amendes proportionnelles au traitement (et en supprimant ou en limitant le pouvoir de remise gracieuse du ministre) ; cette proposition est en passe d'aboutir grâce à un article à insérer dans le (quatrième) projet de loi de finances rectificative pour 2011 (une proposition d'insertion dans le projet de la loi de finances pour 2012 ayant été retirée pour concertation à la demande du Gouvernement) ; cet article distingue, pour l'essentiel, les débits sans préjudice (avec amendes possibles mais sans remise) et les débits avec préjudice (avec amendes possibles et possibilité de remise) ; il est exposé et commenté par ailleurs ; il

<sup>2</sup> On ne peut, ici, que renvoyer à la somme rédigée par Nicolas Groper « Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier », 2010, Dalloz.

<sup>3</sup> Au besoin par l'attribution de la qualité de responsable de programme à des directeurs d'administration centrale : en somme les supports administratifs sont devenus des programmes (v. sur ce point le rapport précité de la Cour des comptes, p. 77).

ne concerne pas directement les gestionnaires patents mais concerne, par analogie, les gestionnaires de fait et, surtout, rapproche ou peut rapprocher sensiblement les régimes de responsabilité des administrateurs/ gestionnaires et des comptables, ce qui paraît conforme à l'actuel rapprochement, voire à l'interpénétration, des fonctions de ces deux catégories d'agents.

Le deuxième élément notable, d'ordre organique et d'avenir peut être plus incertain, serait la suppression de la Cour de discipline budgétaire et financière et le transfert de ses attributions (rénovées) à la Cour des comptes : solution retenue par les autres pays dotés d'une juridiction de discipline budgétaire et financière<sup>4</sup> - mais dont un des obstacles serait la création d'une juridiction spéciale d'appel, prévue par le projet gouvernemental mais refusée par la commission des Lois.

La troisième série d'innovations serait l'assouplissement de la procédure et l'extension (sur proposition des commissions de l'Assemblée) des compétences de la juridiction disciplinaire, notamment pour rechercher et sanctionner un supérieur qui aurait donné instruction (« quelle qu'en soit la forme ») de commettre une irrégularité ; logique poussée à son terme par les commissions, qui proposent de supprimer toutes les immunités, non seulement pour les élus locaux (et sociaux) (en incluant les actes ou tentatives d'avantage à soi-même) mais également pour les ministres qui seraient donc passibles (sous certaines conditions, notamment de saisine) de la juridiction de discipline financière ; situation que l'on justifie par l'existence de procédures semblables dans d'autres pays (Italie, Portugal) et par deux « arguments négatifs ». Le premier, d'ordre juridique, est qu'aucune disposition constitutionnelle ne l'interdirait ; l'affirmation semble mériter à tout le moins examen approfondi car les sanctions financières sont des mesures répressives qui sont un succédané à des mesures juridiquement pénales et qui appartiennent au « volet pénal » de l'article 6-1 de la Convention européenne des droits de l'homme ; peut-on donc, par des voies en quelque sorte, obliques, attirer le ministre devant une juridiction autre que celle prévue par la Constitution, c'est-à-dire la Cour de justice de la République ? Le second argument est qu'aucune raison d'opportunité ne justifierait d'exonérer le ministre ; tout semble dépendre ici du système que l'on veut bâtir : s'il s'agit d'une continuation du système ancien, la démarche peut paraître logique car elle vise à supprimer les « poches » d'irresponsabilité (encore que le ministre soit une autorité essentiellement politique, on y reviendra) ; s'il s'agit de mettre sur pied un nouveau système, tel que celui suggéré ci-dessous, la question n'aurait peut-être plus à se poser car le ministre ne devrait plus être en mesure de commettre des irrégularités de ce type mais serait, en revanche, le pivot de la responsabilité managériale des gestionnaires.

**2. Certaines réformes réglementaires** incluses dans le projet de décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (dans sa version connue à l'été 2011) vont dans le sens de ce nouveau système ; ainsi, est officiellement consacré un « responsable de la fonction financière ministérielle » (art. 70) et précisé, que « le responsable de la fonction financière ministérielle, le responsable de

programme, le responsable de budget opérationnel de programme et le responsable d'unité opérationnelle doivent avoir la qualité d'ordonnateur » (art 74) : amorce bien venue d'un nouveau système.

**B. Les réformes envisageables** consisteraient, en effet, à poursuivre dans la logique de la LOLF en faisant coïncider les responsabilités et la responsabilité, ce qui permettrait peut-être de passer à « l'autre réforme » en suivant trois lignes directrices.

**1. Il faudrait, en premier lieu,** que les responsables de programme, de BOP et d'UO soient pleinement responsables, ce qui supposerait qu'on augmente leurs prérogatives (ce que fait le projet de règlement général précité) et leur autonomie vis-à-vis de l'autorité politique (ministre et cabinet ministériel) et même des directions et services administratifs traditionnels (propositions qui figuraient déjà dans les rapports A. Lambert – D. Migaud de 2005 et 2006 sur la mise en œuvre de la LOLF) ; il faudrait, en contrepartie, qu'on aille au-delà de leur responsabilité devant la juridiction de discipline financière, qui est nécessairement répressive car fondamentalement attachée à des irrégularités, pour organiser véritablement une « responsabilité managériale » qui, elle n'est pas seulement « sanctionnatrice » mais peut, au contraire, être gratifiante (promotion, rémunération... ) ; le pivot d'une telle responsabilité ne peut être une juridiction, qui, même rénovée, ne peut faire « acte d'administrateur » (ce qui n'empêcherait évidemment pas les évaluations et observations de gestion) ; le centre d'une telle responsabilité ne peut être que le ministre.

**2. Aussi faudrait-il, en deuxième lieu,** que le statut du ministre soit clarifié et recadré en conséquence<sup>5</sup>. On fait peut-être fausse route en cherchant à étendre la responsabilité du ministre : outre le fait qu'il peut contribuer ou retarder (ce qui paraît déjà être le cas) la réforme, ce souhait revient à négliger à la fois l'histoire française (qui a prouvé l'irréalisme de telles dispositions) et, ceci explique cela, le caractère foncièrement politique de l'autorité ministérielle. Il conviendrait donc plutôt, semble-t-il, de mieux distinguer le politique de l'administratif.

Le ministre et son équipe ont une mission politique, qui n'est pas de même nature et qui n'obéit pas aux mêmes lois et exigences que la mission administrative ; l'autorité ministérielle donne les directives issues de la politique du Gouvernement, veille à leur mise en œuvre, en répond devant le Gouvernement et le Parlement et, à la lumière de ces éléments, apprécie la gestion managériale effectuée par ses services et prend les mesures, positives ou négatives, en conséquence ; en quelque sorte, le ministre gouverne (c'est bien son rôle) mais n'administre pas.

L'administration et la gestion appartiennent, elles, aux administrateurs et gestionnaires. La qualité de leur gestion est appréciée par leur supérieur hiérarchique et, in fine, par l'autorité politique qui examine et organise, en conséquence, leur responsabilité managériale. S'ils commettent des irrégularités, ils doivent en répondre devant des juridictions sans qu'ils puissent opposer le caractère politique de leur mandat ou du mandat de ceux auxquels ils auraient obéi car ils n'auraient pas à recevoir, en ce domaine, d'ordre de l'autorité

<sup>4</sup> V., pour un aperçu, Luc Saïdj, *Le modèle des Cour des comptes : traits communs et diversité*, Rev. française de finances publiques n° 101, 2008, p. 51 (présenté au colloque international organisé les 25 et 26 juin 2007 à Marseille par la Cour des comptes à l'occasion de son bicentenaire).

<sup>5</sup> Selon un point de vue développé notamment par Luc Saïdj, *Réflexions sur le statut du ministre en droit financier français*, Mélanges en l'honneur de Pierre Beltrame, Presses universitaires d'Aix-Marseille, 2010, p. 531, repris dans la revue Gestion et Finances publiques, octobre 2010, p.692.

politique (le ministre cessant, en particulier, d'être ordonnateur) ; en revanche, les subordonnés pourraient, cela va de soi, recevoir des ordres de leur supérieur administratif, qui aurait alors à en répondre et qui pourrait, sans restriction, être condamné car il n'est pas une autorité politique.

**3. La question se pose alors** de savoir qui serait cette « autorité administrative supérieure ». La réponse existe déjà dans certains pays (Allemagne, Canada, Royaume-Uni...) en la personne de « sous-ministres » chargés des fonctions administratives. En France, elle pourrait se traduire, notamment en matière financière, sous deux formes possibles : celle, suggérée dans le projet de règlement général, d'un « responsable de la fonction financière ministérielle » (art. 74 précité) ; celle plus originale et plus « LOLFienne », suggérée par la Cour des comptes dans son tout récent rapport (novembre 2011) sur la mise en œuvre de la LOLF, d'un secrétaire général ayant sous son autorité les responsables, notamment financiers, mais qui serait responsable d'une mission (qui, rappelons-le, peut être interministérielle). L'auteur de ces quelques lignes n'a pas la compétence et l'expérience requises pour apprécier les mérites de l'une ou l'autre solution (ni même pour suggérer un « conseil de ministère » réunissant ministre et hauts responsables) mais se permet seulement d'écrire que l'une et l'autre vont dans le bon sens.

\*  
\* \* \*

La question qui, en guise de conclusion, pourrait être posée serait celle de savoir dans quelle mesure ce schéma général de partage de responsabilités serait transposable aux collectivités territoriales

locales. La réponse à donner, plus délicate qu'il n'y paraît, concerne, en réalité, deux catégories d'agents publics.

S'agissant des agents administratifs (lorsqu'ils existent au-delà des secrétaires de mairie et autres agents traditionnels des petites communes), leur « responsabilité managériale » existe déjà dans nombre de grandes collectivités, où elle est appréciée par les responsables administratifs supérieurs et, in fine, par les élus ; mais la responsabilité juridique devant la juridiction disciplinaire butte, on le sait, assez fréquemment sur l'immunité qui, sauf exceptions limitées, est actuellement accordée aux élus et que les projets de réforme visent à diminuer ou à faire disparaître.

S'agissant de l'Exécutif local, l'argument généralement avancé par les élus partisans du statu quo est le « caractère politique » de son mandat. Raisonnablement certainement valable pour leur « responsabilité managériale », appelée à principalement jouer devant leur conseil et leurs électeurs (éventuellement éclairés par les observations de gestion des chambres des comptes ou autres instances de contrôle). S'agissant, en revanche, des irrégularités financières, on voit moins en quoi l'immunité devrait être acquise (elle ne l'est d'ailleurs pas en matière pénale), sauf à déplacer la fonction d'ordonnateur vers les responsables administratifs et à cantonner le chef de l'Exécutif dans un rôle politique, ce qui est d'ailleurs loin d'être inconcevable pour les plus grandes collectivités, appelées à fonctionner (comme dans certains États étrangers) sur un modèle « para-étatique ». Mais ne chatouillons pas trop (ce serait peut-être prématuré) la fibre jacobine, ou au mieux, « jacondine » de nos dirigeants, y compris locaux. ■

**Michel BAZEX**

*Professeur Émérite (Droit Public) à l'Université de Paris Ouest Nanterre La Défense*

# Quel régime de responsabilité pour les gestionnaires publics financiers ?

L'analyse de la situation présente et de l'évolution des juridictions financières est l'occasion de s'interroger une nouvelle fois sur le régime de responsabilité applicable aux gestionnaires publics financiers : l'observation amène en effet à se demander si, d'un mécanisme de répression, on n'est pas passé à la recherche de la bonne gestion, pour déboucher maintenant sur la poursuite de préoccupations de performance.

## I. Responsabilité et répression

On sait que, à côté du régime traditionnel de contrôle des agents comptables publics, la responsabilité des ordonnateurs devant la Cour de Discipline Budgétaire et Financière (CDBF) a été organisée par la loi n° 48-1484 du 25 septembre 1948 « tendant à sanctionner les fautes de gestion commises à l'égard de l'État et des diverses collectivités publiques et portant création de la Cour de Discipline Budgétaire », ces dispositions étant à présent codifiées aux articles L 311-1 et suiv. du code des juridictions financières (CJF). Jusque là, en effet, il n'existait pas de dispositif spécifique de contrôle et les mécanismes traditionnels de responsabilité pénale, disciplinaire, administrative ou même politique n'étaient pas jugés comme présentant des garanties d'effectivité satisfaisantes. D'où la mise en place d'un « système répressif de droit public financier » pour reprendre l'expression de la Doctrine, et dont il n'est pas inutile de rappeler les éléments essentiels pour comprendre les interrogations actuelles (v. pour des explications détaillées C Descheemaekers, La Cour de Discipline Budgétaire et Financière, Juris-Classeur Administratif Fasc. 1270 et mise à jour ; N Groper, La responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier, Dalloz 2009).

Ainsi, sont justiciables de la Cour, en principe, « tout fonctionnaire ou agent civil ou militaire de l'État, des collectivités territoriales » y compris les membres des cabinets ministériels. De même sont visés « tout représentant, administrateur, ou agent des autres organismes qui sont soumis, soit au contrôle de la Cour des Comptes, soit au contrôle d'une Chambre Régionale des Comptes ou d'une Chambre Territoriale des Comptes (art. L 312-1 du CJF), ce qui permet de soumettre à la juridiction de la CDBF les agents compétents des entreprises publiques et de leurs filiales, des organismes de protection sociale percevant des concours financiers de l'État ou d'autres organismes soumis au contrôle de la Cour des Comptes, des associations subventionnées, etc.. (art. L 312-1 CJF renvoyant aux articles L 131-1 et suiv. du code). Toutefois, le CJF réserve le jeu de la responsabilité politique en excluant la compétence de la CDBF pour connaître des actes accomplis dans l'exercice de leurs fonctions par les ministres ainsi que au moins partiellement par les présidents

des Exécutifs locaux (art. L 312-1-II du CJF ; v. pour des explications exhaustives, notamment en ce qui concerne les exceptions au principe, les commentaires du code administratif Dalloz sous les articles L 312-1-I et II du CJF). D'ores et déjà ce premier élément est significatif, dans la mesure où il montre que le mécanisme de responsabilité institué par la loi de 1948 s'exerce vis-à-vis de l'ensemble des gestionnaires publics, quel que soit le statut ou le mode de gestion, public ou privé, des organismes au nom desquels ils interviennent

S'agissant des infractions, le principe posé par le CJF est la sanction de toute non-observation des règles d'exécution des recettes et des dépenses, si elle est d'une gravité suffisante, et ce indépendamment de tout préjudice subi par l'organisme intéressé et de toute intention de la part de l'agent. Là aussi l'élément est intéressant, car il montre bien que l'objet du contrôle est le respect de la régularité objective, avec cette réserve importante cependant qu'aucune sanction ne peut être prononcée contre le gestionnaire s'il peut exciper d'un ordre écrit de son supérieur hiérarchique ou de la personne habilitée à donner un tel ordre, et dont la responsabilité est alors substituée à la sienne si la CDBF a compétence à son égard (art. L 313-9 et 10 du CJF).

Le CJF détermine les infractions (art. L 313-1 et suiv.) en distinguant deux catégories d'incriminations. En premier lieu, il définit une liste d'irrégularités très spécifiques : non-respect des règles applicables en matière de contrôle financier, imputation irrégulière d'une dépense pour dissimuler un dépassement de crédit, etc. ; (v. les articles L 313-1 à L 313-3 et L 313-5 à L 313-14 du CJF).

En deuxième lieu, sont prévues deux infractions dotées chacune d'un champ d'application général. La première est celle de l'article L 313-4 visant « les règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses... ou à la gestion des biens » concernant l'État, les collectivités territoriales ou les autres organismes soumis au contrôle de la Cour des Comptes. La jurisprudence a interprété cette disposition comme autorisant la sanction d'irrégularités particulières venant s'ajouter à celles qui viennent d'être mentionnées (et par exemple la violation des règles en matière d'engagement de dépense, ou l'omission de déclarations fiscales, etc...). Mais, plus encore, elle y a vu la reconnaissance de l'existence d'un principe général obligeant au respect de l'ensemble des règles applicables à la gestion financière des organismes publics, et dont on verra qu'il a ainsi servi de point de départ à une nouvelle approche de la responsabilité des gestionnaires publics (v. infra II et

pour des explications détaillées concernant ces différents cas de figure les ouvrages déjà cités de MM Descheemaeker et Groper).

La deuxième infraction qui revêt un caractère de généralité analogue à celui de l'article L 313-4 est celle de l'article L 313-7-1. Sans doute ne vise-t-elle que les personnes occupant un « rôle de direction » dans les entreprises publiques (art. L 133-1 et 2 du CJF ; disposition insérée dans le CJF par la loi n° 95-1251 du 28 novembre 1995 suite à l'affaire dite du Crédit Lyonnais). Mais elle permet de sanctionner de manière générale le dirigeant pour « les agissements manifestement incompatibles avec les intérêts de l'organisme, les carences graves dans les contrôles qui lui incombent, ou des omissions ou négligences répétées dans son rôle de direction ». Cette disposition n'a jamais été appliquée à ce jour, la CDBF ayant eu recours à l'article L 313-4 précédemment analysé chaque fois que le problème s'est présenté (v. infra II)

La sanction, lorsqu'elle est prononcée, revêt la forme d'une amende, modulable selon l'incrimination en cause, l'implication de la hiérarchie et les circonstances dans lesquelles l'irrégularité est intervenue (absolutoires, aggravantes, ou atténuantes ; v. les articles du CJF L 313-1 et suiv. cités plus haut). A quoi peut s'ajouter la publication au Journal Officiel.

Tout ceci confirme donc le caractère répressif de ce régime de responsabilité des gestionnaires dans sa version initiale, qui en faisait l'originalité tant dans notre système administratif, que vis-à-vis des autres régimes européens (v. en ce sens l'analyse très éclairante présentée par S Flizot, La responsabilité financière des gestionnaires publics en Europe, AJDA 2005 p. 708 ainsi que l'Etude d'impact jointe au projet de loi portant réforme des juridictions financières Doc. de l'Assemblée Nationale n° 2001 p. 12-13)

Et on peut se demander si ce n'est pas cette considération qui a amené les observateurs à envisager des perspectives nouvelles, et en particulier celle de la responsabilité ouvrant la voie au principe de bonne gestion

## II. Responsabilité et bonne gestion

C'est dès la discussion de la loi de 1948 que des interrogations se sont trouvées posées sur l'orientation du nouveau mécanisme institué par le législateur, en particulier parce que son aspect répressif ne faisait pas l'unanimité dès ce moment. Dans son ouvrage déjà cité (p. 33-34), N Groper rapporte ainsi que les milieux politiques faisaient observer que « la tradition de solidarité » qui domine les administrations françaises ferait que les autorités seraient tentées de couvrir une grande partie des irrégularités ». Dans le même sens, la Doctrine contemporaine attirait l'attention sur « les difficultés psychologiques que comporte la dénonciation d'un fonctionnaire par ses chefs ou par ses pairs devant un tribunal pénal » (G Devaux, La comptabilité publique, Les principes, PUF 1957). Mais l'argument qui paraît maintenant le plus intéressant devait être fourni par les autorités publiques elles-mêmes, comme cela ressort par exemple de l'exposé des motifs du Décret du 9 août 1953 sur la responsabilité des comptables publics (Journal Officiel du 10 août 1953) : « Les ordonnateurs ont un rôle actif. Ils disposent de l'initiative. Leur souci essentiel doit être d'assurer, dans le cadre qui leur est tracé, et avec les moyens qui leur sont fournis, le fonctionnement aussi rationnel que possible d'un service public. Les plus importants d'entre eux sont les ministres qui répondent de leurs actes devant

les assemblées élues. Pour ceux d'entre eux qui ont la qualité de fonctionnaire, le ministre dont ils dépendent est tout naturellement porté à les juger beaucoup moins d'après la régularité financière de leurs décisions que d'après la valeur technique des résultats qu'ils obtiennent. En définitive, leur responsabilité est rarement mise en cause, autrement que par la constatation du succès ou de l'échec... Encore convient-il de se garder d'aller trop avant. Une gestion efficace exige des administrateurs moins soucieux du respect de la forme que d'initiatives hardies, n'excluant pas certains risques ». Et aux parlementaires venant alors s'inquiéter de ce que les institutions de contrôle pourraient s'intéresser à l'opportunité des décisions des ordonnateurs, la loi du 22 juin 1967 relative à la Cour des Comptes de répondre dans son exposé des motifs que ces institutions se voyaient seulement « reconnaître le droit de contrôler la qualité de la gestion des ordonnateurs... et de s'assurer du bon emploi des fonds publics » (extraits cités par L Di Qual, Droit de la comptabilité publique, A Colin 1971 p.73 et 179)

C'est en cet état que, progressivement, la CDBF a été conduite à interpréter les dispositions de la loi de 1948 de manière à pouvoir prendre en considération la faute de gestion en elle-même, au-delà des infractions ponctuelles prévues par le texte et intégrées au CJF. Sans doute, son intitulé désignait-il une « loi tendant à sanctionner les fautes de gestion commises à l'égard de l'État et de diverses collectivités », mais le terme lui-même de « faute de gestion » ne devait pas être repris dans le texte lui-même de l'article L 313-4 (première des infractions générales prévues par la loi), pas plus que dans celui de l'article L 313-7-1 (deuxième des infractions générales, ajoutée comme on l'a vu en 1995 et où n'est utilisé que le terme de « rôle de direction »). De telle sorte que, à l'heure actuelle, la jurisprudence et la doctrine présentent la « faute de gestion » comme la violation du principe général de bonne gestion ayant son fondement dans les diverses incriminations prévues par les articles L 313-1 et suiv. du CJF : « ...l'article L 313-4, qui réprime toute infraction aux règles relatives à l'exécution des recettes, des dépenses et de gestion des biens des organismes dont les agents et responsables entrent dans le champ des justiciables de la CDBF, constitue le cœur du régime de responsabilité des gestionnaires publics, et traduit bien la nature profonde de ce dernier, qui se fonde sur la volonté de sanctionner une faute commise au regard d'une règle ou d'une obligation, dans ce domaine vaste et divers qu'est la gestion publique » (N Groper, ouvrage déjà cité p. 169 ; v. dans le même sens C Descheemaeker, ouvrage également déjà cité n° 114)

C'est le cas d'abord lorsqu'est en cause la gestion des organismes soumis aux règles de la comptabilité publique. Pour prendre un exemple parmi bien d'autres, dans un arrêt du 21 février 2008 ANVAR, la CDBF a considéré comme engagée la responsabilité des dirigeants de cette institution sur la base de l'article L 313-4 du CJF, au motif que « ...en tant que respectivement ordonnateur et ordonnateur délégué, ils ont été à l'origine et ont participé activement à la mise en oeuvre de la réforme comptable et à la mise en place des systèmes d'information au cours desquelles les irrégularités précitées sont apparues ; il leur incombait, en vertu des obligations attachées à leurs fonctions, une obligation générale d'organisation des services soumis à leur autorité ; cette obligation vaut également pour tous les éléments liés à la tenue des comptes qui relève de la

responsabilité des services de l'ordonnateur ; les irrégularités commises en l'espèce témoignent de l'insuffisante attention portée aux modalités de mise en oeuvre de la réforme engagée et de ses conséquences sur la tenue des comptes » (v. également, pour la violation des « principes fondamentaux associés aux règles de prévision, d'exécution et de gestion de la dépense publique », l'arrêt de la CDBF du 25 décembre 2008 Ministre de la Défense, AJDA 2010 p. 1254 avec la note N Groper ; cet arrêt concerne la vente de sous-marins au Pakistan...)

C'est également le cas lorsqu'est en cause un organisme non soumis aux règles de la comptabilité publique, mais justiciable du contrôle de la Cour des Comptes et donc de la CDBF comme l'est une entreprise publique. Il faut alors se référer aux activités propres de l'organisme pour pouvoir apprécier la régularité de sa gestion. La Cour l'a admis très tôt, et par exemple dans son arrêt du 19 juillet 1974 de Grailly (Recueil des arrêts du Conseil d'État p. 803), dans lequel elle a sanctionné pour violation de l'article L 313-4 du CJF le dirigeant de l'organisme qui avait « ignoré certain des aspects fondamentaux de la situation financière de la société et n'a pas pu assurer assez complètement la direction générale de celle-ci, enfreignant les dispositions législatives, réglementaires ou statutaires qui s'imposaient à lui ;... il n'a pas davantage informé les autorités de tutelle, ni demandé en temps utile les autorisations et approbations exigées, notamment l'approbation préalable des programmes, plans et devis, celle du programme d'ensemble comportant une estimation de la dépense, celle des modifications apportées à ces programmes et celle enfin des engagements de travaux supérieurs à un montant déterminé... »

Ultérieurement, la CDBF a jugé que l'article L 313-4 du CJF peut prendre en considération toutes les règles applicables à la gestion financière de l'organisme justiciable « indépendamment de la finalité commerciale ou concurrentielle » de son activité (CDBF 24 février 2006 Société Althus Finance, AJDA 2006 p. 1249 avec la note Groper et Michaut ; solution confirmée par le Conseil d'État intervenant comme juge de cassation dans son arrêt du 16 janvier 2008 Haberer et Henin, AJDA 2008 p. 100 avec la note Collet). Cette position a été encore élargie dans un arrêt du 25 juillet 2008 Société France Télécom, dans lequel il a été admis que l'article L 313-4 sanctionne « les personnes justiciables de sa compétence dès lors que leurs agissements ont méconnu les règles applicables à la gestion des organismes concernés, quelle qu'en soit la nature ; à cet égard peuvent être visées les règles du code de commerce aussi bien que les dispositions d'organisation interne ou les principes traditionnels et constants qui constituent les fondements d'une saine gestion industrielle et commerciale, ou encore les règles relatives aux obligations de surveillance, de contrôle et de bonne organisation d'un organisme » (AJDA 2008 p. 2435 et Droit Administratif 2009 n° 31)

A noter que, dans ces deux affaires, était également en cause la sanction autorisée par l'article L 313-7-1 du CJF, dont on a vu ci-dessus qu'il vise les fautes de gestion commises dans leur rôle de direction par les personnes chargées de responsabilité dans les entreprises publiques justiciables de la CDBF. Mais l'application de cet article a été écartée dans les deux cas pour des raisons étrangères à l'objet de cette étude. Depuis lors, il ne semble pas qu'il y ait eu d'occasion de prononcer une sanction sur cette base, mais il

n'en reste pas moins que, comme l'article L 313-4, le texte a vocation à garantir le respect du principe général de bonne gestion

Au total par conséquent, ce sont toutes les règles susceptibles d'avoir une incidence sur les intérêts matériels des organismes justiciables de la CDBF et rattachables à leur statut ou à leur activité, auxquelles il faut prêter attention. C'est dire la variété des dispositions à faire respecter, compte tenu des différences de solution entre gestion publique et privée. De surcroît, l'observation de la pratique jurisprudentielle montre que les irrégularités peuvent découler de la violation de règles écrites comme non écrites (v. ci-dessus les exemples tirés de la gouvernance des entreprises, des règles prudentielles, etc.). Pour toutes ces raisons, on ne peut qu'être d'accord avec la Doctrine lors qu'elle évoque « l'ordre public financier en général que doit protéger la CDBF » en consacrant le principe de bonne gestion (note Groper et Michaut déjà citée sous l'arrêt Société Althus Finance du 24 février 2006)

Cela dit, une limite est toujours reconnue au contrôle exercé par la CDBF comme elle l'a admis elle-même de manière explicite dans l'arrêt qui vient d'être cité : « La Cour n'est pas juge de l'opportunité des décisions de gestion et doit seulement déterminer et apprécier les infractions qui auraient été commises dans les affaires portées devant elle ». A première vue, la chose paraît difficilement contestable, puisqu'il est reconnu que, si l'ordonnateur doit être jugé sur la régularité financière de sa gestion, sa mission essentielle est de s'interroger sur l'opportunité de l'opération de recette et de dépense (v. L Di Qual, ouvrage déjà cité p. 73)

Pourtant, la mise en oeuvre des préoccupations de performance qui se fait jour depuis quelques années n'ouvre-t-elle pas de nouvelles perspectives ?

### III. Responsabilité et performance

C'est une notion spécifique de performance qui a été introduite dans le droit budgétaire par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 (texte actualisé et commenté dans le code administratif Dalloz). Le Rapport public thématique de la Cour des Comptes relatif à la mise en oeuvre du texte a bien relevé que l'un de ses objectifs est « d'améliorer les résultats de la gestion publique, en termes d'efficience, d'efficacité et de qualité du service rendu au citoyen, grâce à la formulation d'objectifs, présentés au Parlement, et à l'introduction d'indicateurs de performance permettant d'améliorer les résultats, et d'affirmer la responsabilité, à tous les niveaux, des décideurs publics, mieux éclairés dans leurs choix, en élargissant leurs marges de manoeuvre et en les dotant de nouveaux outils de gestion » (Documentation Française, novembre 2011, p. 10)

À cette fin, les nouveaux outils de gestion créés par le texte concernent d'abord la présentation du budget, organisé en « missions » (ensemble des programmes constituant une politique publique ; 33 pour l'État), « programmes » (ensemble d'actions de caractère ministériel ou interministériel ; 143 pour l'État) et « actions » (opérations affectées à une politique). La mise en oeuvre relève de la responsabilité des « opérateurs » qui, dans cette nouvelle approche, désignent « les entités dotées de la personnalité juridique (établissements publics, GIP, entreprises publiques, etc.) exerçant

une mission de service public sous le contrôle de l'État ». Doit enfin être mentionnée la notion de « performance », « mesurée par des objectifs assortis de cibles, et par des résultats déclinés en 3 catégories : efficacité socio-économique pour juger les bénéfices attendus des politiques publiques pour le citoyen, qualité du service rendu à l'utilisateur et efficacité c'est à dire optimisation des moyens employés. Elle est mesurée par des indicateurs chiffrés (894 à l'heure actuelle). Chaque objectif fait l'objet d'une présentation dans le Projet annuel de performance (PAP) et d'un compte rendu dans le Rapport annuel de performance (RAP) établi pour chacun des programmes » (Rapport de la Cour des Comptes déjà cité, p. 10 et suiv.; pour une illustration concrète de cette méthodologie, v. la note « Performance et service public » établie par Service-Public.fr en 2012)

Au stade de la gestion, est ainsi instituée une « responsabilité managériale », ... inspirée de celle qui existe dans les entreprises... et qui se définit comme l'ensemble des activités dont un manager a la charge et dont il est redevable... Le travail d'un manager est de prendre des initiatives : il est responsable d'un secteur d'activité... Son rôle est de trouver ce qu'il faut faire pour rendre cette activité plus performante... » (Rapport de la Cour des comptes déjà cité, p. 74)

D'où les interrogations au plan proprement juridique sur le régime de cette nouvelle responsabilité, ses gestionnaires, leur rôle et leur situation par rapport aux personnels ordonnateurs et comptables déjà en place, leurs pouvoirs pour assurer la mise en oeuvre des politiques publiques dont ils ont la charge, les contrôles à exercer pour permettre l'évaluation de la performance et leur conciliation avec les mécanismes existants, etc... Le Rapport de la Cour des Comptes déjà cité formule un certain nombre de recommandations concernant notamment la reconnaissance de ces nouvelles responsabilités (p. 148 et suiv.) ainsi que le « pilotage de la performance dans l'action de l'État » (p. 192 et suiv.)

Ces questions n'ont pas été tranchées par la LOLF, comme a pu le déplorer une partie de la Doctrine : « Une lacune : la LOLF ne modifie pas les régimes de responsabilité. La LOLF organise principalement une réforme budgétaire reposant sur une logique de responsabilisation par rapport aux résultats, et elle prévoit les jalons d'une réforme de la gestion publique. Ce deuxième volet est bien incomplet, puisque les mécanismes de sanction ne sont aucunement abordés par la nouvelle loi organique... Pourtant, la question de la responsabilité des ordonnateurs et des comptables, acteurs de la gestion publique, se pose avec acuité... A plus grandes libertés de gestion, plus de grandes responsabilités. Mais les règles héritées du passé sont inadéquates » (M Paul, l'essentiel de la LOLF, Gualino Editeur 2005 p. 133 ; v. pour les modifications préconisées dans cette direction l'article prémonitoire de A Froment-Meurice et N Groper, La responsabilité des acteurs de la gestion publique en matière budgétaire, financière et comptable : l'heure du bilan, AJDA 2005 p.714 et suiv.)

Faisant (probablement) suite à ces réflexions, le projet de loi portant réforme des juridictions financières déposé devant l'Assemblée Nationale le 28 octobre 2009 (Document n° 2201, complété par l'Etude d'impact) devait proposer une solution. En particulier, l'Etude d'impact reprenait l'analyse doctrinale résumée ci-dessus, aux termes de laquelle « le droit en vigueur apparaît largement inadéquat aux nouveaux enjeux de la gestion publique... Il ne reflète pas les nouvelles exigences comptables (celles concernant notamment la qualité comptable) ni les règles de contrôle des comptes... En

raison de l'imbrication croissante des rôles respectifs du comptable et de l'ordonnateur, le régime des juridictions financières doit s'inscrire dans la perspective d'une refonte globale du régime de responsabilité des gestionnaires publics, ordonnateurs comme comptables... » (Etude d'impact déjà citée p6 et suiv.). L'Etude d'impact faisait encore valoir que « l'évaluation des politiques publiques est un nouveau métier qu'il faut maintenant organiser... Cette notion est utilisée... pour définir la mission d'examen de la gestion en indiquant qu'elle porte sur la régularité des actes de gestion, sur l'économie des moyens mis en oeuvre et sur l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés par l'Assemblée délibérante ou par l'organe délibérant, l'opportunité de ces objectifs ne pouvant faire l'objet d'observations » (idem p. 18). Enfin, déterminant ce qui pourrait être « un mode rénové de responsabilité des gestionnaires », l'Etude d'impact envisageait d'abord que, en raison de l'enchevêtrement de leurs compétences, anciennes ou actuelles, « comptables, ordonnateurs et plus globalement gestionnaires... pourraient relever de la même juridiction financière » (Cour des Comptes ou Chambre des Comptes du ressort territorial concerné) et que les procédures de mise en cause de la responsabilité des gestionnaires soient calquées sur celles retenues pour le jugement des comptes. En outre, plusieurs modifications étaient envisagées pour ce qui concerne la définition et l'objet des infractions et par exemple, sans préjudice de nouvelles dispositions destinées à satisfaire à des exigences d'impartialité ou d'équité formulées par la jurisprudence européenne, une nouvelle incrimination d'avoir indument provoqué une « charge au sens de la comptabilité générale... en plus de celle d'avoir indument provoqué une dépense au sens de la comptabilité budgétaire », ou encore celle « d'avoir enfreint la règle de comptabilisation des produits et des charges en plus de celle d'avoir enfreint les règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses budgétaires », ou enfin celle créant l'infraction « visant les manquements graves et répétés dans l'exécution des mesures de redressement prévues en matière de contrôle budgétaire » - autant de signes révélateurs de la nouvelle dimension économique de toutes ces dispositions

Cela dit, et malgré tout leur intérêt, ces propositions ne devaient pas être adoptées par le Parlement, faute de consensus entre les deux Chambres et le Gouvernement (v. les deux articles de S Damarey, La réforme des juridictions financières, un goût d'inachevé, JCP Édition Administrations Publiques et Collectivités territoriales, 2012 n° 32 ; L'Acte manqué de la réforme des juridictions financières, AJDA 2012 p.316)

Il reste qu'on ne voit pas de raison de dénier l'intérêt de la démarche de performance introduite par la LOLF. Et pour s'en convaincre, il suffit de lire la conclusion du Rapport d'activité de la CDBF pour l'année 2011 (p. 45) : « Il importe en effet que soit mise en oeuvre une véritable responsabilité des administrateurs et des gestionnaires publics, en contrepoint de la nécessaire démarche de performance introduite par la loi organique relative aux lois de finances, car la culture du résultat n'exclut en rien le respect de la règle. De même, la défense de l'ordre public financier passe, non seulement par l'examen de la gestion publique qui ressortit à la compétence de la Cour et des Chambres régionales et territoriales des comptes, mais également par la poursuite et par la sanction effective des fautes de gestion, qui constituent la mission de la CDBF » ■

# L'évaluation des politiques publiques par la Cour des comptes

Jean-Marie BERTRAND

Président de Chambre,  
rapporteur général

Mesdames, Messieurs,

Mon intervention a pour objet de vous présenter la mission d'évaluation des politiques publiques impartie à la Cour des comptes et la démarche que nous avons adoptée pour mettre en œuvre cette compétence. Ma légitimité à traiter de ce sujet tient moins à ma fonction de rapporteur général de la Cour qu'au mandat que m'a confié, fin 2010, le Premier président d'animer les premiers développements de l'évaluation des politiques publiques au sein de notre institution.

Permettez-moi de commencer par un bref rappel des quatre principaux champs d'activité de la Cour :

1. En premier lieu, les comptes publics : d'une part, la Cour juge les comptes des comptables publics ; d'autre part, elle certifie les comptes de l'État et du régime général de la sécurité sociale, et, plus généralement, veille à la qualité des comptes des administrations publiques ;

2. En deuxième lieu, les finances publiques, dont elle assure un audit permanent, portant notamment sur la soutenabilité budgétaire et financière et qui donne notamment lieu à la publication, chaque année, de trois grands rapports sur l'exécution du budget de l'État, sur la situation et les perspectives des finances publiques et sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale (un quatrième sur les finances publiques locales s'y ajoutera à partir de 2013) ;

3. En troisième lieu, les gestions publiques : la Cour les contrôle aussi bien s'agissant des services de l'État et de ses opérateurs que des organismes de sécurité sociale ou des entreprises publiques (les chambres régionales et territoriales des comptes exercent les mêmes contrôles pour les collectivités territoriales et les organismes qui en relèvent) ;

4. Enfin, l'évaluation des politiques publiques : c'est la quatrième domaine qui nous occupe aujourd'hui.

L'évaluation des politiques publiques a été érigée en mission à part entière de la Cour des comptes par la réforme constitutionnelle du 23 juillet 2008.

Auparavant, la Cour appréciait souvent l'efficacité et l'efficience des politiques publiques à l'occasion - et, en quelque sorte par extension - de son travail de contrôle des gestions publiques. Pour autant, ses appréciations évaluatives ne procédaient pas d'une démarche spécifique d'évaluation.

Comme nous allons le voir, la spécificité de la démarche d'évaluation consiste à partir des objectifs des politiques publiques et de leurs

résultats pour les comparer (mesure de l'efficacité) et pour rapprocher les résultats des moyens mis en œuvre (mesure de l'efficience) voire, le cas échéant, pour s'interroger sur la pertinence de la politique.

## I. Le cadre des activités d'évaluation à la Cour

### A. Les bases juridiques

#### 1. Deux fondements constitutionnel et législatif déjà posés

L'évaluation des politiques publiques est, depuis juillet 2008, une mission constitutionnelle de la Cour des comptes.

La révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 a amendé les articles 24 et 47-1 de la Constitution de la manière suivante :

- à l'article 24, l'évaluation des politiques publiques a été ajoutée parmi les attributions du Parlement : « Le Parlement vote la loi. Il contrôle l'action du Gouvernement. Il évalue les politiques publiques. » ;

- à l'article 47-1, devenu l'article 47-2, l'assistance de la Cour des comptes au Parlement et au Gouvernement a été étendue à l'évaluation des politiques publiques (premier alinéa du nouvel article) : « La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et de l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l'évaluation des politiques publiques ... ».

Cet ajout constitutionnel concernant la Cour et sa nouvelle mission en matière d'évaluation des politiques publiques a ensuite reçu une traduction législative par la loi, dite « Accoyer », du 3 février 2011 tendant à renforcer les moyens de contrôle du Parlement et d'évaluation des politiques publiques.

Deux nouveaux articles ont été introduits, par cette loi, dans le code des juridictions financières :

- l'article L 111-3-1 dispose que « La Cour des comptes participe à l'évaluation des politiques publiques dans les conditions prévues par le présent code. » ;

- l'article 132-5 précise les modalités selon lesquelles la Cour assiste le Parlement et le Gouvernement dans l'évaluation des politiques publiques : « Au titre de l'assistance au Parlement dans le domaine de l'évaluation des politiques publiques prévues par l'article 47-2 de la Constitution, la Cour des comptes peut être saisie d'une demande d'évaluation d'une politique publique par le Président de l'Assemblée nationale ou le Président du Sénat, de leur propre initiative ou sur proposition d'une commission permanente [...]. L'assis-

*tance de la Cour des comptes prend la forme d'un rapport. Ce rapport est communiqué à l'autorité qui est à l'origine de la demande [...]»*

### 2. Des dispositions juridiques à compléter

Ce dispositif juridique devra, toutefois, encore être complété, au moins sur les deux points suivants :

- d'une part, la loi reste muette sur la saisine gouvernementale de la Cour des comptes en matière d'évaluation, de même que sur les évaluations réalisées par la Cour de sa propre initiative ;
- d'autre part, des mesures d'application réglementaires seront probablement aussi nécessaires.

Par ailleurs, il n'existe encore aucune disposition réglementaire d'application.

## B. Les innovations antérieures de la LOLF et de la LOLFSS

### 1. Les anticipations de la LOLF

La LOLF a anticipé par plusieurs apports décisifs, notamment en instituant :

- une approche par politique publique ;
- une information analytique et transversale sur l'action publique ;
- la notion de performance pour les politiques publiques.

Cette notion de performance, si elle ne coïncide pas exactement avec le triptyque de l'évaluation : efficacité, efficience, pertinence, en est proche. La compréhension et l'étude de la performance sont des étapes incontournables de l'évaluation d'une politique publique.

### 2. Les préfigurations de la LOLF

Le terme « évaluation » est mentionné 17 fois dans la LOLF. Certes, l'évaluation des politiques publiques n'y figure pas en tant que telle, mais la logique y est sous-jacente.

L'article 58-1° précise l'obligation d'assistance de la Cour dans « le cadre des missions d'évaluation et de contrôle. »

La LOLFSS, en août 2005, a prolongé, dans le champ de la sécurité sociale, les innovations apportées par la LOLF pour l'État.

## II La démarche adoptée

La Cour ne s'est ainsi véritablement lancée dans l'évaluation des politiques publiques qu'en 2011, en l'abordant de façon à la fois pragmatique et méthodique.

### A. Un parti pris pragmatique

Le parti pris de pragmatisme adopté par la Cour s'est manifesté de deux façons :

- le choix de commencer par un nombre limité de travaux, avec la première année (2011), deux commandes du Parlement (plus précisément du comité d'évaluation et de contrôle [CEC] de l'Assemblée nationale : la médecine scolaire, la politique de l'hébergement des personnes sans domicile, et quatre évaluations menées sur auto-saisine : la politique d'aide aux biocarburants, la politique de l'assurance vie, la politique des relations de l'administration fiscale avec les usagers, la sécurité des navires ;
- le choix de prévoir un premier retour d'expérience à l'issue de cette première vague d'évaluations.

Les deux évaluations conduites pour le Parlement seront publiées en 2011. Les quatre autres le seront début 2012 pour trois d'entre elles et probablement au deuxième semestre 2012 pour la quatrième (sécurité des navires). Le retour d'expérience sera réalisé

au deuxième trimestre 2012. Ses conclusions serviront à définir, au deuxième semestre 2012, un cadre plus précis pour les travaux ultérieurs.

Entre temps, une deuxième vague d'évaluations sera réalisée en 2012, dont deux pour le comité de contrôle et d'évaluation des politiques publiques de l'Assemblée nationale, sur la politique de lutte contre le tabagisme et la politique d'aide à la création d'entreprises.

### B. Quelques principes de départ

Dans l'attente d'un mode opératoire plus normé, six principes ont été retenus pour la première vague d'évaluations :

1. L'évaluation porte sur une politique publique ;
2. L'évaluation est conduite en partant des résultats, au sens des effets ou des impacts, pour les rapprocher des objectifs poursuivis et des moyens mis en œuvre ;
3. L'analyse consiste à apprécier l'efficacité (les résultats vs les objectifs) et l'efficience (les résultats au regard des moyens mis en œuvre), et s'il y a lieu la pertinence – avec prudence ;
4. L'évaluation appréhende la politique évaluée à la fois dans sa globalité et dans sa diversité, ainsi que de façon transversale et pluridisciplinaire ; les évaluateurs ont toute latitude pour utiliser des approches différentes ;
5. L'évaluation fait appel à des méthodes aussi rigoureuses que possible, mais sans exagération perfectionniste, tout en respectant quelques règles de base : une étude préalable de faisabilité, un protocole formalisé d'évaluation, etc. ; la rigueur théoriquement souhaitable ne peut pas toujours être atteinte : par exemple, un sondage mené auprès des bénéficiaires d'une politique publique peut être statistiquement non significatif et, pour autant, intéressant par son apport qualitatif ;
6. L'évaluation requiert nécessairement une association des principales parties prenantes à la politique évaluée : par exemple, l'évaluation de la politique d'aide aux biocarburants a été menée en impliquant les principaux acteurs de la sphère agricole, de l'industrie automobile, de la distribution de carburants, ainsi que les associations de consommateurs.

### B. L'acculturation à l'évaluation

La nouvelle mission d'évaluation des politiques publiques a été prise en charge dans le cadre de l'organisation, des méthodes et des procédures habituelles de la Cour. Les travaux sont conduits par les chambres selon leurs champs de compétence.

Ces évaluations ont été inscrites dans la programmation pluriannuelle (triennale) et annuelle des travaux.

Une chargée de mission, dotée d'une longue expérience – en France et à l'étranger – en matière d'évaluation a été recrutée il y a plusieurs années par la Cour, Mme Sylvie Trosa. Elle dispense conseils et appui aux équipes des différentes chambres concernées.

Une formation à l'évaluation est assurée sous la forme d'un module intégré dans la formation de tous les personnels de la Cour. Par ailleurs, des sessions spécialisées de formation de deux jours aux méthodes de l'évaluation sont organisées conjointement pour les membres de la Cour et les administrateurs de l'Assemblée nationale et du Sénat.

Des réunions périodiques permettent aux équipes d'échanger sur leurs méthodes et leurs expériences.

Il s'ensuit une acculturation progressive à l'évaluation des politiques publiques, dont le retour d'expérience de l'été 2012 dira si elle a été suffisante et appropriée.

### III Les premiers enseignements

#### A. Les travaux déjà effectués

D'ores et déjà deux rapports d'évaluation ont été livrés à l'Assemblée nationale et la Cour publiera en janvier et février 2012 les trois premières évaluations menées de sa propre initiative.

Un état des lieux des pratiques utilisées lors de l'année d'expérimentation montre que celles-ci ont été variées.

Les équipes ont recours aux différents outils de l'évaluation. Toutes ont fait appel à des experts, qui sont soit intégrés dans des groupes permanents soit conviés à des réunions *ad hoc* dont la composition dépend des besoins de l'évaluation.

La prise en compte des points de vue des usagers s'appuie classiquement soit sur des enquêtes qui apportent un éclairage aussi bien statistique que qualitatif, soit sur la constitution de groupes témoins.

Ces travaux faisant appel à des compétences dont la Cour ne dispose pas toujours en son sein, par exemple, pour les traitements statistiques ou les analyses sociologiques, il est fait appel à des expertises et à des prestations externes.

#### B. Quelques constats préliminaires

Un format méthodologique type émerge, autour de trois temps :

- tout d'abord, une étude des enjeux, des problématiques et des objectifs inhérents à la politique publique étudiée ;
- ensuite l'analyse des résultats sous l'angle du triptyque « efficacité, efficience, pertinence » ;
- enfin, un avis de la Cour sur les résultats de l'évaluation, assorti de recommandations.

Ce déroulement des travaux ne constitue pas un cadre rigide ; il est seulement le reflet des approches généralement adoptées par les équipes.

Dans le cours de l'évaluation, la Cour est conduite à la fois à s'appuyer sur des experts et à associer les parties prenantes. Or, il n'est pas toujours aisé de distinguer experts – indépendants donc – et parties prenantes – par hypothèse engagées.

Par ailleurs, l'évaluation met souvent en évidence des oppositions de points de vue, parfois brutales et irréconciliables, au regard desquelles la Cour se trouve, en tant qu'évaluateur, dans une position nouvelle (pour elle), différente de celle du contrôleur. Un inventaire systématique et aussi complet que possible des principales positions est incontournable, là où le contrôleur est avant soucieux de ses propres constats et analyses.

Pour autant, les équipes de la Cour ont pour règle de ne pas composer avec les grands principes applicables à toutes les activités de la Juridiction, notamment la contradiction et la collégialité. L'expérience a d'ores et déjà montré que, non seulement il n'en résulte aucune difficulté particulière, mais, pour les évaluations aussi, ces principes apportent les meilleures garanties de qualité.

### Conclusion

Un recul d'une année est évidemment insuffisant pour tirer des conclusions définitives, mais il suffit malgré tout pour affirmer raisonnablement que l'évaluation des politiques publiques participe désormais pleinement de la mission fondamentale de la Cour des comptes, qui est de s'assurer du bon emploi des deniers publics et d'en rendre compte aux citoyens, conformément aux prescriptions des articles 14 et 15 de la Déclaration des Droits de l'homme et du citoyen.

La Juridiction a fait sienne cette nouvelle activité, qu'elle s'attache à faire monter en puissance progressivement, mais résolument et avec rigueur. D'ores et déjà, pour les méthodes et les savoir faire, de fécondes synergies apparaissent avec les autres activités. Les spécificités de la démarche évaluative par rapport aux pratiques habituelles en matière de contrôle sont de plus en plus reconnues, avec à la clé un constat tout aussi partagé : l'évaluation d'une politique publique est un exercice « lourd », qui requiert du temps et des moyens, notamment en expertise. ■

**Philippe DAUTRY**

Conseiller des services, chef du secrétariat  
du Comité d'évaluation et de contrôle  
des politiques publiques  
de l'Assemblée nationale

# Le nouveau Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques de l'Assemblée nationale et la Cour des comptes : assistance et complémentarité

En intégrant expressément l'évaluation des politiques publiques dans la mission dévolue au Parlement dans la Constitution de 1958, la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 a représenté l'aboutissement, au plus haut niveau juridique, d'une démarche initiée antérieurement en matière de contrôle et d'évaluation. Le Parlement avait ainsi adopté une proposition de loi instituant un Office parlementaire d'évaluation des politiques publiques dès 1996<sup>1</sup>, commun aux deux assemblées. L'Assemblée nationale a ensuite créé la Mission d'évaluation et de contrôle (MEC) au sein de sa commission des Finances en 1999, à la suite des conclusions du groupe de travail sur le contrôle parlementaire et l'efficacité de la dépense publique. Au plan juridique, les articles 59 et 60 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1<sup>er</sup> août 2001 ont introduit dans le droit budgétaire la notion de « mission de contrôle et d'évaluation ». Enfin, la Mission d'évaluation et de contrôle de l'exécution des lois de financement de la sécurité sociale (MECSS) a institué à l'Assemblée nationale le pendant de la MEC dans le domaine social dès 2004, avant que la réforme de la loi organique relative aux lois de financement de la sécurité sociale du 2 août 2005 ne lui confère un fondement organique<sup>2</sup>. Plus généralement, les commissions permanentes, dans le cadre de leurs missions d'information, voire les commissions d'enquête pour des sujets plus ponctuels, ont pu réaliser de manière régulière des évaluations de politiques publiques, même sans qualifier ainsi leurs travaux.

C'est dans cette perspective qu'a été institué un organe parlementaire nouveau, *ad hoc*, propre à l'Assemblée nationale, le Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques (CEC), dont les règles de fonctionnement ont été inscrites dans le Règlement<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Loi du 14 juin 1996.

<sup>2</sup> Cette mission interne à la commission des Affaires sociales de l'Assemblée nationale, initialement prévue par l'article 38 de la loi du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie, traduit maintenant la mise en œuvre des articles L.O. 111-9, L.O. 111-9-1, L.O. 111-9-3 et L.O. 111-10 du code de la sécurité sociale.

<sup>3</sup> Dans la suite, par souci de simplification, le terme Règlement renverra au Règlement de l'Assemblée nationale.

de l'Assemblée nationale (articles 146-2 à 146-7), dans sa rédaction résultant de la réforme, proposée par son Président M. Bernard Accoyer, adoptée le 27 mai 2009 et entrée en vigueur le 26 juin suivant.

Pour compléter les principaux dispositifs préexistants en ne supprimant que les moins actifs (Office parlementaire d'évaluation des politiques publiques, Office parlementaire d'évaluation des lois, dans une moindre mesure Office parlementaire d'évaluation des politiques de santé qui produisait au moins un rapport chaque année mais dans un champ d'évaluation limité), il a été proposé que le CEC puisse procéder à des évaluations de politiques publiques dont le champ dépasserait la compétence d'une seule commission.

Dans le même sens, aux fins d'associer l'ensemble des commissions permanentes, la composition retenue pour le CEC s'est caractérisée par une certaine singularité : en effet, elle comprend une moitié de membres de droit que sont les présidents des organes parlementaires permanents (commissions, groupes, délégation, office, ...) et une autre moitié composée de membres désignés par leur groupe pour atteindre une configuration globale proche de celle de l'Assemblée dans son ensemble. La présidence de ce Comité a, en conséquence, été confiée au Président de l'Assemblée nationale, es qualité.

Les missions du Comité ont à l'origine été voulues multiples. En particulier, le CEC s'est vu confier la faculté de rendre des avis sur les études d'impact accompagnant obligatoirement les projets de loi depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2009, en application de l'article 39 de la Constitution et de la loi organique du 15 avril 2009 prise pour son application<sup>4</sup>. Cette faculté est cependant insérée dans un faisceau de conditions : en effet, la demande doit être formulée par le Président de l'Assemblée ou par le président de la commission saisie au fond du projet de loi considéré, et la Conférence des présidents doit se prononcer sur le report ou non de l'inscription dudit projet à l'ordre du jour de l'Assemblée dans un délai de dix

<sup>4</sup> Article 146-5 du Règlement de l'Assemblée nationale.

jours – donc court – à compter du dépôt du projet. Le premier rapport d'information publié par le CEC a porté sur les critères de contrôle des études d'impact accompagnant les projets de loi<sup>5</sup>, mais, durant la XIII<sup>e</sup> législature, le CEC n'a pas été sollicité pour donner formellement un tel avis.

Dans le même ordre d'idée, a également été prévue la faculté de demander au CEC des évaluations préalables de certains amendements parlementaires, là aussi sous certaines conditions : à la demande du président ou du rapporteur de la commission saisie au fond, s'agissant d'un amendement de la commission ; ou à la demande de l'auteur de l'amendement, mais avec l'accord du président de la commission saisie au fond, dans le cas d'un amendement déposé par un autre député<sup>6</sup>. Il a par ailleurs été expressément précisé dans le Règlement que la discussion de l'amendement à évaluer n'était pas interrompue par le défaut de réalisation, d'impression ou de distribution de cette évaluation, pour éviter toute tentation d'utiliser ce dispositif comme instrument d'obstruction.

Enfin, le Comité s'est vu confier la possibilité de proposer à la Conférence des présidents d'inscrire des rapports ou des sujets à l'ordre du jour des « semaines de contrôle » laissées à l'initiative de l'Assemblée en application du nouveau partage constitutionnel de l'ordre du jour parlementaire également issu de la révision de 2008<sup>7</sup>.

La mission essentielle du CEC a cependant en pratique, à ce jour, été celle prévue par l'article 146-3 du Règlement, c'est-à-dire la réalisation de « travaux d'évaluation portant sur des politiques publiques dont le champs dépasse le domaine de compétence d'une seule commission permanente », concernant tant l'État que le cas échéant les collectivités territoriales, l'article 24 de la Constitution ne faisant pas de différences suivant la nature des initiateurs et des opérateurs des politiques publiques que le Parlement serait susceptible d'évaluer. On observera ainsi que le Comité s'est penché sur le fonctionnement des services municipaux de santé scolaire, ou sur la politique confiée aux conseils généraux en matière d'aide sociale à l'enfance, dans le contexte de l'évaluation de l'hébergement d'urgence.

Dans la perspective d'un élargissement des droits de l'opposition, le Règlement de l'Assemblée nationale a ouvert un « droit de tirage » annuel pour chaque groupe parlementaire. À l'issue de la XIII<sup>e</sup> législature, ce droit a été utilisé par trois groupes sur quatre, dont les deux groupes d'opposition qui ont demandé et obtenu l'inscription de trois sujets au programme de travail du Comité.

Les travaux du CEC ont été engagés à compter de sa réunion constitutive le 2 juillet 2009. Ils se sont en permanence caractérisés par l'implication personnelle du Président Bernard Accoyer, qui a présidé toutes les réunions du Comité depuis le début sauf deux, à raison d'une à deux par mois en session. Un programme de travail annuel a été défini au début de chaque session, tout en conservant la possibilité de le faire évoluer en cours d'année en fonction des

besoins. Pour chaque sujet, deux rapporteurs, émanant de la majorité et de l'opposition, présents conjointement pour tous les travaux sauf exceptions, ont été désignés par le Comité pour chaque rapport. Ils ont été accompagnés d'un groupe de travail, composé de membres des commissions permanentes les plus concernées et de membres du CEC, à raison de 4 à 15 membres, à ce jour, selon les sujets, mobilisant de deux à sept commissions permanentes. Les évaluations ont duré de 6 à 14 mois, selon le cas, et selon qu'une contribution a ou non été demandée à un partenaire extérieur, qu'il s'agisse de la Cour des comptes ou d'un prestataire dans le cadre d'un marché public sur appel d'offres.

Au début décembre 2011, sept rapports avaient été présentés au CEC et publiés. Dans l'ordre chronologique, il s'est agi d'évaluer :

- la mise en œuvre du principe de précaution,
- les aides aux quartiers défavorisés ;
- les autorités administrative indépendantes (AAI) ;
- l'aide médicale de l'État (AME) ;
- les dispositifs en faveur des heures supplémentaires, à la demande du groupe SRC (socialiste, radical, citoyen et divers gauche) au titre de la session 2009-2010 ;
- la médecine scolaire,
- la RGPP (Révision Générale des Politiques Publiques), également à la demande du groupe SRC pour la session 2010-2011.

À la fin février 2012, à l'issue de ses travaux pour la XIII<sup>e</sup> législature, le CEC aura publié quatre rapports supplémentaires, portant sur :

- la performance comparée des politiques sociales en Europe ;
- l'hébergement d'urgence ;
- les politiques d'aménagement du territoire en milieu rural ;
- enfin, les incidences de la stratégie de Lisbonne sur l'économie française, à la demande du groupe GDR (gauche démocrate et républicaine).

Cinq rapports de suivi ont complété ce bilan, portant notamment sur les rapports sur l'AME et sur les dispositifs en faveur des heures supplémentaires.

Globalement, le CEC a donc réalisé des travaux portant sur des objets très divers, démontrant ainsi son adaptabilité, puisqu'il a pu mener à bien :

- des évaluations de dispositifs ciblés, voire de programmes au sens de la LOLF (AME, dispositifs en faveur des heures supplémentaires, hébergement d'urgence) ;
- une comparaison internationale de performance (performance des politiques sociales en Europe) ;
- un contrôle à dimension évaluative (AAI) portant sur un mode de gestion administrative à la fois spécifique et multiforme ;
- des évaluations de politiques publiques d'ensemble, à l'échelon national (aménagement du territoire en milieu rural, aides aux quartiers défavorisés) ;
- des évaluations portant sur une procédure administrative conduisant à des mesures de réforme de l'administration de l'État (révision générale des politiques publiques, ou RGPP), ou sur une organisation administrative spécifique (médecine scolaire) ;
- ou encore l'évaluation de législations de différentes natures (mise en œuvre du principe de précaution inscrit à l'article 5 de la Charte de l'environnement adossée à la Constitution en 2005, évaluation de l'article 1<sup>er</sup> de la loi dite « Tepa » du 21 août 2007 portant dispositifs en faveur des heures supplémentaires).

<sup>5</sup> Rapport d'information n° 2094 présenté le 19 novembre 2009 par MM. Claude Goasguen et Jean Mallot, vice-présidents du CEC.

<sup>6</sup> Articles 98-1 et 146-6 du Règlement de l'Assemblée nationale.

<sup>7</sup> Article 146-7 du Règlement de l'Assemblée nationale, et 4<sup>e</sup> alinéa de l'article 48 de la Constitution.

Il importe de souligner que chacun de ces onze rapports d'évaluation, dans leur diversité, a donné lieu à l'élaboration d'un constat commun aux deux rapporteurs, à de rares exceptions près, de même qu'à des recommandations principalement communes avec un très faible nombre de cas présentant des divergences (notamment le rapport sur l'évaluation de l'AME, ou celui sur la RGPP sur deux points spécifiques et aux enjeux politiques marqués).

Après la publication des travaux, le Règlement de l'Assemblée nationale a organisé le suivi des conclusions de chaque rapport, en mobilisant plusieurs instruments. Dans l'ordre chronologique, les recommandations, c'est-à-dire les rapports, ont été transmis au Premier ministre et aux ministres compétents par le Président de l'Assemblée nationale, dès leur publication. Un rapport de suivi de la mise en œuvre des conclusions a été confié au même binôme de rapporteurs que le rapport initial, conformément aux dispositions de l'article 146-3 du Règlement de l'Assemblée nationale, donnant lieu à un questionnement systématique des ministres concernés et à des réponses plus ou moins circonstanciées de leur part. Ainsi, s'agissant du rapport de suivi du rapport relatif aux AAI, une réponse a été transmise par le Premier ministre sur chacune des 27 propositions. Au début décembre 2011, trois rapports de suivi avaient été publiés, portant sur les trois premiers rapports présentés au CEC<sup>8</sup>.

Par ailleurs, le Comité a utilisé la faculté qui lui est ouverte de demander à la Conférence des présidents d'inscrire à l'ordre du jour d'une semaine de contrôle des débats avec le Gouvernement, pour quatre des rapports qu'il a publiés. Ces débats se sont déroulés suivant une configuration nouvelle, dite en « petit hémicycle », identique à celle retenue également pour le débat sur le rapport annuel de la Cour qui a eu lieu le 1<sup>er</sup> mars 2011. Ces débats se sont tenus à chaque fois sous la présidence du Président de l'Assemblée nationale, qui souhaitait donner un relief particulier à ces séances publiques. Outre la différence de lieu, ils ont également été organisés d'une manière plus interactive que les débats traditionnels, en permettant des répliques des députés aux réponses des membres du Gouvernement présents, et le cas échéant des « contre-répliques » du Gouvernement.

Enfin, la mise en œuvre des recommandations retenues a pu prendre diverses formes, au-delà de la plus simple consistant à ce que le Gouvernement traduise lui-même spontanément certaines recommandations en amendements ou en articles de projets de loi, par exemple avec le changement de tarification hospitalière pour l'AME introduit par amendement du Gouvernement au Sénat dans le collectif budgétaire de juillet 2011, ou la suppression proposée par un article du PLFSS (projet de loi de financement de la sécurité sociale) pour 2012 d'une partie des avantages consentis aux employeurs pour les heures supplémentaires en application de l'article 1<sup>er</sup> de la loi Tèpa du 21 août 2007. Les initiatives parlementaires à proprement parler ont pris la forme d'amendements parlementaires (par exemple avec l'instauration de plafonds d'emploi pour les autorités indépendantes non couvertes par des plafonds ministériels), ou encore d'une résolution adoptée le

1<sup>er</sup> février 2012 en application de l'article 34-1 de la Constitution (sur la mise en œuvre du principe de précaution). Le dépôt de propositions de lois est également envisagé. Dans tous ces cas, les démarches ont été engagées de manière conjointe par les deux rapporteurs du Comité.

S'agissant des moyens à la disposition des rapporteurs du CEC, ils sont multiples.

En premier lieu, les rapporteurs peuvent s'appuyer sur des moyens juridiques solides : au-delà de la prescription constitutionnelle de l'article 24 précité, le Président de l'Assemblée nationale, M. Bernard Accoyer, a pris l'initiative de déposer une proposition de loi définissant les pouvoirs de communication et d'accès à l'information des rapporteurs du Comité, par référence à ceux des commissions d'enquête. Cette proposition est devenue la loi n° 2011-140 du 3 février 2011 tendant à renforcer les moyens du Parlement en matière de contrôle de l'action du Gouvernement et d'évaluation des politiques publiques. Son article 1<sup>er</sup> précise que les instances parlementaires transversales telles que le CEC peuvent bénéficier, à l'instar des commissions permanentes ou spéciales, et sur demande faite à leur assemblée suivant une procédure simplifiée, des pouvoirs des commissions d'enquête, pour une durée maximale de six mois et un objet défini. Dans ce cas, la loi impose que ces pouvoirs soient exercés conjointement par les deux rapporteurs, ce qui écarte tout risque d'utilisation polémique.

S'agissant des moyens d'études, les rapporteurs du Comité peuvent s'appuyer sur une batterie de dispositifs, alternatifs ou complémentaires.

Tout d'abord, ils disposent des moyens matériels et humains du secrétariat du Comité, au sein du secrétariat général de l'Assemblée et de la présidence. Ces moyens ont progressivement augmenté entre juillet 2009 et janvier 2010, date à laquelle ils se sont stabilisés.

Après une première étape indispensable consistant à procéder à une revue aussi complète que possible des travaux publiés ou entrepris récemment au sein de l'administration ou par des experts sur le sujet confié aux rapporteurs du Comité, ceux-ci ont tout loisir de mettre en œuvre, avec l'appui du secrétariat du Comité, l'ensemble des outils des missions parlementaires traditionnelles, notamment l'organisation : de réunions de travail internes ou ouvertes à des experts ; d'auditions des administrations et parties prenantes, individuellement ou sous forme de tables rondes ; de déplacements sur le terrain en Île-de-France, en régions, voire à l'étranger pour étudier des dispositifs comparables ; ou encore l'envoi et l'analyse de questionnaires écrits adressés aux parties prenantes, aux postes diplomatiques ou aux parlements étrangers.

Au-delà, les rapporteurs du Comité peuvent demander des conseils d'experts au titre des dispositions de l'article 146-3 du Règlement, ou demander au Comité à bénéficier de l'assistance de la Cour des comptes ou du concours de prestataires retenus dans le cadre de marchés publics sur appel d'offres.

En ce qui concerne la mission d'assistance de la Cour des comptes, la révision de la Constitution de 2008 a inscrit dans son article 47-2 le principe selon lequel « la Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement (...) dans l'évaluation des politiques publiques. »

<sup>8</sup> Deux autres rapports de suivi ont été publiés en janvier et février 2012, sur les deux rapports sur l'évaluation de l'AME et sur l'évaluation des dispositifs en faveur des heures supplémentaires prévus par la loi Tèpa de 2007.

Le Conseil constitutionnel a dans un premier temps (Décision n° 2009-581 DC du 25 juin 2009) censuré des dispositions adoptées au sein du Règlement de l'Assemblée nationale pour préciser les modalités de cette intervention de la Cour, considérant que si le premier alinéa de l'article 47-2 de la Constitution dispose notamment que la Cour des comptes « assiste le Parlement (...) dans l'évaluation des politiques publiques » ; et que la Cour des comptes a vocation à assister ledit comité dans l'évaluation des politiques publiques, « il n'appartient pas au règlement mais à la loi de déterminer les modalités selon lesquelles un organe du Parlement peut demander cette assistance. »

Aussi la disposition constitutionnelle précitée a-t-elle été précisée par l'article 3 de la loi du 3 février 2011 précitée, introduisant dans le code des juridictions financières un nouvel article L. 132-5. Celui-ci a défini plusieurs points décrivant l'organisation de cette mission d'assistance :

- en premier lieu, cette assistance prend la forme de la remise d'un rapport communiqué au président de l'autorité qui l'a demandé, laquelle est chargée de statuer sur les modalités de sa publication ;
- c'est au président de l'Assemblée nationale ou du Sénat qu'il incombe de transmettre ces demandes pour leur assemblée respective, qu'elles émanent d'une commission permanente, d'une instance transversale telle que le CEC, ou d'eux-mêmes, cette faculté leur étant également ouverte à titre personnel ; cette organisation résulte du souhait des parlementaires de mettre en place un dispositif évitant des demandes redondantes émanant de plusieurs instances au sein de la même assemblée ;
- le délai de transmission du rapport ne peut dépasser douze mois à compter de la demande, le délai effectif étant fixé par le président de l'assemblée concernée, après discussion avec le Premier président de la Cour des comptes ;
- dans le prolongement de la décision du Conseil constitutionnel précitée, certains sujets ne peuvent faire l'objet d'une demande d'assistance à la Cour des comptes, en l'espèce toute demande relative au suivi et au contrôle de l'exécution des lois de finances et des lois de financement de la sécurité sociale. Celles-ci sont en effet encadrées par d'autres textes (lois organiques du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances et du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale). Dans la mesure où la compétence du CEC implique le caractère transversal des évaluations à traiter, de telles demandes n'auraient en tout état de cause pas pu être inscrites au programme de travail du CEC puisque relevant d'une seule commission permanente.

Sur le fondement de ce nouveau dispositif, le Président Bernard Accoyer a demandé à la Cour des comptes d'assister le Comité pour quatre évaluations.

Les deux premières portaient sur la médecine scolaire et sur la politique d'hébergement d'urgence. Deux autres thèmes ont été transmis à la Cour des comptes en juillet 2011, « à cheval » sur la fin de la XIII<sup>e</sup> législature et le début de la future XIV<sup>e</sup>, concernant les politiques de lutte contre le tabagisme, et les politiques en faveur de la création d'entreprises.

À ce jour, seul le CEC a formulé des demandes d'assistance pour des évaluations de politique publique, aucune commission permanente n'ayant demandé le bénéfice du dispositif. Ces demandes se

sont naturellement ajoutées en revanche à celles émanant des commissions chargées des finances (au titre de l'article 58 2° de la LOLF) et des affaires sociales (article L.O. 132-3-1 du code des juridictions financières) des deux assemblées. La nouvelle commission sénatoriale pour le contrôle de l'application des lois, instituée le 26 novembre 2011, après le changement de majorité sénatoriale de septembre 2011, par l'article X bis de l'Instruction générale du Bureau du Sénat, avec pour mission d'informer le Sénat sur la mise en oeuvre des lois, pourrait sans doute également demander à l'avenir à bénéficier de l'assistance de la Cour<sup>9</sup>.

S'agissant des deux premières demandes d'assistance formulées par le CEC, celles-ci se sont caractérisées par des modalités substantiellement différentes, pour des raisons tenant entre autres au calendrier des travaux respectifs de la Cour et du Comité.

Le cas de l'évaluation de la médecine scolaire a correspondu à la forme la plus simple de coordination des travaux entre le Parlement et la Cour des comptes, dans la mesure où la demande d'assistance sur ce sujet – inscrit au programme de travail du Comité à l'initiative de son Président, M. Bernard Accoyer en octobre 2010 –, a été formulée alors que la chambre compétente de la Cour en matière de médecine scolaire (3<sup>e</sup> chambre) avait déjà engagé des travaux sur le sujet. Après la désignation des rapporteurs du CEC le 7 avril 2011, la chambre a alors procédé à des échanges périodiques et informels avec ceux-ci, jusqu'à la période de contradiction – sous forme écrite ou sous forme d'auditions – avec les parties prenantes. Le Premier Président Didier Migaud a transmis au Président Bernard Accoyer le rapport intitulé « Contribution à l'évaluation de la médecine scolaire » par la 3<sup>e</sup> chambre de la Cour, à la fin du mois de septembre 2011, avant de le présenter officiellement lui-même au CEC lors d'une audition publique tenue le 6 octobre 2011, ouverte à la presse, et retransmise sur le site internet de l'Assemblée nationale.

Les rapporteurs du Comité, forts de cette contribution de la Cour et éclairés par leurs propres travaux, auditions et questionnaires, notamment en direction des services municipaux dont la Cour des comptes n'a pas systématisé l'analyse compte tenu du fait qu'elle n'avait pas associé de chambres régionales à cette démarche, ont pu interroger le Gouvernement sur le constat et les recommandations formulés par la Cour, et présenter ensuite leur propre rapport, conclusions et recommandations au Comité le 15 novembre 2011. Ils ont notamment souhaité analyser dans leur rapport les limites et contradictions des multiples missions dévolues à la médecine scolaire, et souligner le manque de hiérarchisation des priorités en la matière. Le rapport de la Cour des comptes a été publié intégralement, en annexe au rapport du CEC, et conformément au principe de transparence qui régit le fonctionnement du Comité s'agissant de la publication de ses travaux, l'ensemble est naturellement accessible au sein des pages du site internet de l'Assemblée nationale consacrées au Comité<sup>10</sup>.

La deuxième demande d'assistance de la Cour des comptes, relative à l'évaluation de la politique menée en matière d'hébergement d'urgence, sujet inscrit au programme de travail du CEC à

<sup>9</sup> Son premier rapport d'information a été publié par son président, M. David Assouline, le 1<sup>er</sup> février 2012 sous le numéro 323 (2011-2012).

<sup>10</sup> [http://www.assemblee-nationale.fr/13/dossiers/medecine\\_scolaire.asp](http://www.assemblee-nationale.fr/13/dossiers/medecine_scolaire.asp)

l'initiative du groupe majoritaire (UMP) également en octobre 2010, a été traitée suivant une méthodologie sensiblement différente, du fait notamment que les travaux des rapporteurs du Comité ont commencé avant même que la chambre compétente de la Cour n'engage les siens. En l'espèce, les travaux réalisés par la Cour ont été voulus diversifiés. Outre les investigations traditionnelles de l'équipe des rapporteurs de la Cour, le rapport final a ainsi inclus une comparaison internationale *ad hoc* incluant l'analyse des dispositifs en vigueur et les résultats des éventuels travaux d'évaluation menés en la matière dans différents pays. Il a également été appuyé sur les résultats d'une enquête confiée à un institut de sondage, d'une part, auprès de « bénéficiaires » des dispositifs d'hébergement, et, d'autre part, auprès de travailleurs sociaux des centres concernés. Il s'agissait notamment de compenser partiellement le manque de connaissances et de données, dû, entre autres, à la période longue (10 ans) des enquêtes statistiques approfondies de l'Insee sur la population des personnes sans domicile<sup>11</sup>.

Le fait que les travaux de la Cour et des rapporteurs parlementaires devaient être menés parallèlement a imposé un dispositif de coordination spécifique, tant au plan interne que pour garantir la lisibilité de la démarche vis-à-vis des parties prenantes, souvent sollicitées dans un domaine riche d'actualités. On rappellera à cet égard que ce sujet, par nature politiquement sensible, en particulier à l'approche de l'hiver, a été marqué par la mise en œuvre d'une importante réforme (dénommée « refondation »), dans le prolongement du rapport remis en 2008 au Premier ministre par M. Etienne Pinte, député en mission pour le Gouvernement, et par la polémique liée à la démission du président du Samu social en septembre 2011.

Cette coordination a pris la forme d'une invitation systématique des rapporteurs de la Cour aux auditions et missions réalisées par les rapporteurs parlementaires, et par la participation de ces derniers et du secrétariat du Comité au comité de pilotage mis en place par la 5<sup>e</sup> chambre de la Cour spécifiquement pour cette évaluation. Ce comité de pilotage associait également plusieurs experts extérieurs du secteur, en dehors des parties prenantes. Par ailleurs, comme pour le sujet relatif à la médecine scolaire, les rapporteurs du Comité ont complété les travaux d'évaluation menés à leur demande par la Cour des comptes par leurs propres investigations sur le terrain, ainsi en particulier qu'auprès d'un échantillon d'une trentaine de conseils généraux, de façon à prendre en compte les problématiques propres à la sortie des jeunes majeurs des dispositifs d'aide sociale à l'enfance, ainsi qu'à la mise à l'abri des parents sans domicile accompagnés de leurs enfants mineurs.

Le rapport de la Cour concluant cette demande d'assistance a été présenté au CEC par son Premier président M. Didier Migaud lors d'une audition publique, dans les mêmes conditions que celle relative à la médecine scolaire, le 15 décembre 2011. Les rapporteurs du CEC, sur la base notamment de ce rapport, complété par leurs propres travaux et après audition du secrétaire d'État chargé du logement, M. Benoist Apparu, ont présenté au Comité leurs conclusions et recommandations, plus politiques et élargies, dès le 26 janvier 2012. De la même manière que pour le premier rapport

de la Cour, celui portant sur l'hébergement des personnes sans domicile a été publié *in extenso*, à la fois au sein des pages internet du CEC<sup>12</sup>, et sous la forme d'une annexe au rapport déposé au nom de celui-ci par ses rapporteurs. Le rapport du Comité, appuyé sur celui de la Cour, a par ailleurs été présenté par ses rapporteurs devant la commission des Affaires sociales de l'Assemblée, le 21 février 2012, conformément à une pratique en développement pour les rapports du Comité.

S'agissant de l'avenir, sur proposition de son président, le CEC a demandé en juillet 2011 l'assistance de la Cour pour deux sujets supplémentaires, dont les rapports sont attendus pour la fin de l'année 2012 et pourront alimenter la réflexion des rapporteurs qu'il appartiendra au nouveau CEC, issu des urnes au printemps 2012, de désigner. Ces sujets ont été retenus pour leur caractère *a priori* non politiquement « clivant », intéressant tant la majorité que l'opposition, et s'inscrivant dans des thèmes de natures variées : la demande d'évaluation des politiques de lutte contre le tabagisme a été confiée à la 6<sup>e</sup> chambre ; celle portant sur l'évaluation des politiques en faveur de la création d'entreprises l'a été à une formation interjuridiction associant la 2<sup>e</sup> chambre et une sélection d'une dizaine de chambres régionales des comptes, de façon à intégrer la forte dimension territoriale de ces politiques.

Enfin, outre l'assistance de la Cour, les rapporteurs du CEC peuvent bénéficier du concours de prestataires extérieurs, dans le cadre de marchés publics sur appels d'offres.

Pour ses premiers travaux, en 2010, le CEC a fait réaliser deux études ponctuelles, sur appel d'offres ouvert : une synthèse des travaux d'évaluation de la politique de la ville, confiée à un universitaire reconnu du secteur, ainsi qu'une synthèse des évaluations des contrats urbains de cohésion sociale (Cucs) mises en œuvre par une sélection de communes indiquées par le secrétariat général du Comité interministériel à la Ville comme pionnières en matière d'évaluation. Cette synthèse a été réalisée par un cabinet spécialisé.

En 2010-2011, dans la perspective d'un recours plus systématique à de tels prestataires, a été mis en place un accord-cadre, dont les avantages tiennent à sa souplesse procédurale et à ses délais courts, une fois les titulaires de l'accord cadre retenus sur appel d'offres ouvert. En l'espèce, neuf prestataires différents ont été retenus au total sur trois lots (politiques économiques, politiques sociales, politiques régaliennes), à raison de cinq par lot, certains ayant été retenus pour deux, voire pour les trois lots. La composition de cette sélection de titulaires est variée puisqu'elle comprend tant des groupements que des cabinets seuls, des prestataires privés comme publics, des entreprises mais aussi une université, des généralistes comme des spécialistes en évaluation, ... avec la possibilité, en tant que de besoin, en fonction des sujets à traiter et des compétences requises, de recourir à la sous-traitance – par exemple dans les cas typiques de la réalisation de sondages d'opinion ou pour associer un ou plusieurs experts français ou étrangers. Cet accord-cadre, passé pour une durée de un an, renouvelable au plus trois fois, a permis en 2011 la réalisation de cinq études (à raison d'au moins une ou deux pour chacun des trois lots précités). Ces études, qui n'ont constitué que des éléments d'une évaluation plus large, ont

<sup>11</sup> La dernière enquête de l'Insee date de 2001, les résultats de l'enquête en cours ne seront disponibles qu'en 2012-2013.

<sup>12</sup> [http://www.assemblee-nationale.fr/13/contrôle/com\\_cec/cec-pdf/rapport\\_cc\\_hebergement\\_urgence.pdf](http://www.assemblee-nationale.fr/13/contrôle/com_cec/cec-pdf/rapport_cc_hebergement_urgence.pdf)

été publiées intégralement sur le site internet de l'Assemblée nationale, ainsi qu'en annexe aux rapports du CEC correspondants.

L'approche de la fin de la XIIIe législature pose certes des questions, du fait des discontinuités possibles après les élections, qu'il s'agisse de la Présidence de l'Assemblée nationale; de la majorité qui sortira des urnes au printemps; de l'intérêt des nouveaux membres du Comité et des futurs groupes parlementaires pour les travaux du Comité... On peut cependant penser que, au vu du bilan de ce dernier; le nombre et la diversité des sujets qu'il a pu traiter; les divers débats qui se sont tenus en séance publique, la pratique systématisée des rapports de suivi, les multiples initiatives parlementaires prolongeant la publication des rapports... auront contribué à installer dans le paysage institutionnel un dispositif conçu comme pérenne, puisque son existence même, autant que ses règles de fonctionnement, sont inscrites dans le Règlement de l'Assemblée nationale. La logique institutionnelle transpartisane qui le régit plaidera sans doute dans le même sens.

Par ailleurs, le fait que le Comité ait d'ores et déjà, en juillet 2011, demandé à la Cour des comptes de traiter deux sujets, dont les rapports correspondants pourront être livrés en décembre 2012 aux rapporteurs qu'il appartiendra au nouveau CEC de désigner après les élections et sa propre reconstitution, est un facteur de continuité et de démarrage rapide des travaux après les élections législatives. Il en est de même de la faculté, sinon de la nécessité, de présenter des rapports de suivi portant sur les derniers rapports qui auront été publiés par le CEC durant les derniers mois de la XIIIe législature.

En tout état de cause, l'importance, le nombre et la diversité des enjeux des politiques publiques menées en France démontrent que leur évaluation ne peut être le fait d'un seul organe institutionnel,

et que la complémentarité s'impose, pour l'évaluation comme pour le contrôle. C'est ainsi que, si la Constitution a bien prévu que le Parlement évalue les politiques publiques, ce rôle est également ouvert :

- à la Cour des comptes, chargée à la fois d'assister le Parlement et le Gouvernement<sup>13</sup>, ou qui opère également en tant qu'organisme indépendant, en application des dispositions de l'article L.111-3-1 du code des juridictions financières, issu de l'article 4 de la loi précitée du 3 février 2011<sup>14</sup> ;
- au Conseil économique, social et environnemental dont les nouveaux statuts organiques prévoient qu'il «*contribue à l'évaluation des politiques publiques à caractère économique, social ou environnemental*»<sup>15</sup>;
- et, dans un cadre plus autoévaluatif, au Gouvernement lui-même, aux collectivités territoriales pour les politiques qui relèvent d'elles, aux organes de la sécurité sociale pour leur domaine de compétences, etc...

L'enjeu est vaste et ambitieux. La France n'est pas particulièrement en pointe par rapport aux autres démocraties de l'OCDE en matière d'évaluation des politiques publiques, mais le dispositif mis en place à l'Assemblée nationale présente des particularités intéressantes dans la définition d'un nouveau pouvoir parlementaire au sens récemment proposé par M. Pierre Avril<sup>16</sup>, qu'il appartiendra à la nouvelle Assemblée nationale de poursuivre, si elle le souhaite. En tout état de cause, et autant qu'il y a dix ans en matière de contrôle<sup>17</sup>, le Parlement – et en particulier en son sein le CEC –, et la Cour des comptes sont face à la possibilité de jouer, en matière d'évaluation des politiques publiques, une partition commune, pour le plus grand profit des citoyens, qu'ils soient bénéficiaires des politiques concernées ou contribuables. ■

<sup>13</sup> En application de l'article 47-2 de la Constitution, dont le texte précise que la Cour « assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et de l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l'évaluation des politiques publiques ». Cette disposition a été précisée par le nouvel article L.132-5-1 du code des juridictions financières, issu de la loi n° 2011-1862 du 13 décembre 2011, qui dispose que « le Premier ministre peut demander à la Cour des comptes la réalisation de toute enquête relative à l'exécution des lois de finances, à l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que de toute enquête sur la gestion des services ou organismes soumis à son contrôle ou à celui des chambres régionales ou territoriales des comptes. »

<sup>14</sup> Cet article dispose que « La Cour des comptes contribue à l'évaluation des politiques publiques dans les conditions prévues par le présent code [des juridictions financières]. »

<sup>15</sup> Article 3 de l'ordonnance n° 58-1360 du 29 décembre 1958 portant loi organique relative au Conseil économique et social, modifié par la loi organique du 28 juin 2010.

<sup>16</sup> Ainsi que l'indiquait M. Pierre Avril dans le cadre de la journée organisée à l'Assemblée nationale le 23 juin 2011 par le Centre d'études constitutionnelles et politiques (CECP) de l'Université Panthéon-Assas (Paris II) sur « Le Parlement et le nouveau droit parlementaire après la révision constitutionnelle de 2008 », in *Le contrôle. Exemple du Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques, Jus Politicum*, cette organisation nouvelle s'inscrit dans une conception renouvelée du contrôle parlementaire, « (...) œuvre commune de la majorité et de l'opposition, qui sont ensemble les interlocuteurs naturels du Gouvernement dans l'examen critique des politiques publiques ; ce contrôle manifeste ainsi l'identité de la représentation nationale en tant qu'institution face au Gouvernement et il désigne sa fonction spécifique au regard de l'exécutif ».

<sup>17</sup> Voir Philippe Dautry et Philippe Lamy, « Le contrôle de la gestion publique par la Cour des comptes et par le Parlement : concurrence ou complémentarité ? », *RFFP*, n° 80, décembre 2002.

**Stéphanie FLIZOT**

*Maître de conférences en droit public, HDR,  
Université Paris Ouest Nanterre La Défense, CRDP*

# Contrôle sur la qualité de la gestion et évaluation des politiques publiques au sein d'une juridiction financière, l'exemple italien

La Cour des comptes italienne a connu en deux décennies de profondes évolutions. Longtemps tournée vers le contrôle de la régularité de la gestion publique, possédant il y a encore vingt ans d'importants pouvoirs de contrôle a priori<sup>1</sup>, elle est l'une des dernières institutions supérieures de contrôle du vieux Continent à avoir été dotée du pouvoir d'apprécier la performance de la gestion publique<sup>2</sup>. Il faut, en effet, attendre 1994 pour que le législateur italien lui confie le soin d'examiner la correspondance entre les résultats et les objectifs, ainsi que les coûts et modalités de l'action administrative. Ce contrôle de la gestion s'exerce non seulement à l'égard des administrations de l'État, mais également à l'égard des régions et des collectivités locales. Son objectif est, dit la loi, de s'assurer du bon fonctionnement de l'administration<sup>3</sup>

Mais si le contrôle de la gestion porte sur l'efficacité, l'efficacités et l'économie, il s'inscrit également dans le cadre de préoccupations centrées sur le respect des équilibres financiers. Les italiens utilisent du reste les termes de saine gestion ou « sana gestione »<sup>4</sup>. La loi Brunetta n° 15/2009 du 4 mars 2009<sup>5</sup> sur l'optimisation de la productivité du travail public<sup>6</sup> illustre cet élément en renforçant les compétences de la Cour des comptes italienne qui peut désormais réaliser des contrôles concomitants sur la gestion des administrations publiques (administrations centrales, locales et régionales). Elle peut

donc réaliser, y compris à la demande d'une commission parlementaire, un contrôle en cours d'exercice. En cas de grave irrégularité, d'écart avec les normes de stabilité ou de retard important dans l'exécution des programmes, la Cour doit, dans le cadre d'une procédure contradictoire conduite avec l'administration, en déterminer les causes et en informer le ministre compétent qui pourra décider de suspendre l'emploi des crédits concernés.

Cette même loi affirme, par ailleurs, le principe de l'évaluation de l'action administrative au travers de standards de qualité et d'efficacité<sup>7</sup> qui ont également vocation à s'appliquer aux concessions de services publics<sup>8</sup>. Dans son avis rendu sur ce texte le 9 juin 2009, le Conseil d'État italien s'est référé à l'article 97 de la Constitution<sup>9</sup> pour considérer que l'action administrative, qu'il s'agisse de l'adoption d'actes ou de la délivrance de services, constitue un service rendu à la communauté nationale et que la publicité des évaluations constitue un élément de pression devant faciliter l'amélioration des résultats<sup>10</sup>. La loi Brunetta prévoit une comparaison entre administrations homogènes des services rendus sur les différents points du territoire. Elle pose le principe de la comparaison périodique des évaluations opérées à l'intérieur ou à l'extérieur de l'administration par des associations de consommateurs ou d'usagers, des centres de recherche, etc.

Si la Cour des comptes a, en 2011, orienté ses travaux de manière à pouvoir évaluer les effets de la réforme Brunetta quant à l'efficacité et à la transparence des administrations publiques, elle s'interroge aussi sur le rôle qui peut être le sien en matière d'évaluation des politiques publiques<sup>11</sup>, alors que divers organismes sont en charge de l'évaluation de politiques sectorielles, environnement, travail, Universités...

<sup>1</sup> S. Flizot, *La Cour des comptes italienne*, Revue Française de Finances Publiques, n° 61, 1998

<sup>2</sup> Loi du 14 janvier 1994 n° 20/1994 Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti

<sup>3</sup> article 196 du décret-loi consolidé n° 267 du 18/08/2000

<sup>4</sup> l'article 7 de la loi n° 131/2003 renvoie notamment à « la sana gestione finanziaria »

<sup>5</sup> La loi Brunetta tend à renforcer la transparence et la discipline financière au sein de l'administration : stricte distinction des fonctions de gestion et de contrôle, distinction des fonctions de direction politique et de direction administrative. Un volet important concerne la responsabilité renforcée des cadres administratifs en matière de gestion des ressources humaines qui permet dans le même temps de sanctionner les défauts de vigilance ou de surveillance des agents ou le défaut d'exercice des poursuites disciplinaires, dont l'exercice est facilité, tandis que la loi définit une série de fautes graves justifiant le licenciement. Il s'agit donc de renforcer les capacités managériales des cadres supérieurs, tout en clarifiant leurs responsabilités. Sur l'ensemble des aspects relatifs à la gestion des ressources humaines (négociations collectives, rémunération au mérite...) dans le cadre de la loi Brunetta, voir E. Brandolini, *La legge n. 15/2009 : una delega per l'ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico*, Azienditalia 4/2009.

<sup>6</sup> Loi du 4 mars 2009 n° 15/2009 et décret-loi du 27 octobre 2009 n° 150/2009

<sup>7</sup> La Commission pour l'évaluation, la transparence et l'intégrité de la fonction publique en a défini le cadre de référence.

<sup>8</sup> Un service s'écartant sensiblement de la moyenne standard observée pour des administrations homologues devant s'efforcer de s'aligner dans un délai raisonnable par la mise en œuvre d'un plan d'action adéquat.

<sup>9</sup> « Les services publics sont organisés (...) de manière à assurer le bon fonctionnement et l'impartialité de l'administration ».

<sup>10</sup> [www.giustizia-amministrativa.it/Parei/CDS\\_200901943\\_C\\_DE\\_09-06-2009.doc](http://www.giustizia-amministrativa.it/Parei/CDS_200901943_C_DE_09-06-2009.doc)

<sup>11</sup> Vincenzo Lippolis, *Il rapporto tra Corte dei conti e Parlamento e le prospettive della « valutazione delle politiche pubbliche »*, Rivista trimestrale di diritto pubblico, Giuffrè Editore, 2009, 659-671

La Cour a ainsi déposé en 2011 plusieurs rapports particuliers, qui sont le résultat d'enquêtes transversales, sur l'entretien des sites archéologiques, l'application des procédures alternatives au contentieux fiscal, la gestion des ressources en matière de modernisation technologique dans le domaine de la santé, ..., en s'appuyant sur sa mission d'assistance au Parlement et, en particulier, sur l'article 100 de la Constitution. La Cour estime que le contrôle externe a également pour objet de mesurer et d'évaluer « les résultats des politiques publiques par grands domaines »<sup>12</sup> et qu'il lui appartient « d'apprécier les interrelations existantes entre une politique publique et une autre; les points de contact, mais aussi les effets pervers ou les distorsions au regard des objectifs fixés ».

Récemment développée, l'approche évaluative pose naturellement la question de savoir si la mise en œuvre des politiques publiques répond de manière satisfaisante aux besoins collectifs<sup>13</sup>. Mais, dans le contexte italien de stratification des différents niveaux d'administrations résultant du renforcement de l'autonomie locale, tant sur un plan législatif que financier, et de la diversification croissante des modes de gestion, l'évaluation des politiques publiques s'intègre également à un processus d'analyse « complexe, d'un système de comparaisons croisées, d'une recherche attentive des coûts, indirects et directs » supportés par l'un ou l'autre niveau d'administration<sup>14</sup>.

Dans une interview faite au début de l'année 2011<sup>15</sup>, le président de la Cour des comptes expliquait ainsi que l'évaluation des politiques publiques se situe au point de rencontre des travaux du contrôle externe et qu'elle s'appuie tant sur les objectifs et indicateurs de résultats, l'analyse des facteurs organisationnels et la gestion proprement dite, que sur l'ensemble des données produites par les systèmes d'informations déployés au sein de l'administration. A ce niveau, la Cour des comptes devrait pouvoir s'appuyer à terme sur la rénovation des systèmes d'information et de monitoring qui se mettent progressivement en place<sup>16</sup>. On peut, par exemple, relever l'objectif d'harmonisation progressive des règles comptables applicables à l'ensemble des administrations publiques, hors régions et collectivités locales, posé par la loi n° 196 du 31 décembre 2009 dans le but de faciliter la coordination des finances publiques et le suivi de la mise en œuvre des politiques publiques par l'adoption d'un système unifié de comptabilité<sup>17</sup>. La Cour constitutionnelle italienne considère, du reste, que la coordination des finances publiques justifie la mise en place de traitement uniforme des données financières et comptables, ne serait-ce qu'au regard des exigences découlant du Pacte de stabilité<sup>18</sup>.

Il existe évidemment, au regard de l'ensemble de ces évolutions, de nombreux défis et le manque de compétences pluridisciplinaires au sein de la Cour des comptes est un élément fréquemment soulevé. La formation essentiellement juridique de ses membres constituerait pour plusieurs observateurs une difficulté pour faire évoluer le

contrôle a posteriori qui resterait à ce jour encore trop marqué par une approche centrée sur la régularité.

Parallèlement à ces évolutions touchant aux compétences de la Cour des comptes, la réforme budgétaire de 1997 a introduit au niveau du budget de l'État une classification en missions<sup>19</sup> et programmes, l'enjeu étant d'identifier clairement l'allocation des crédits au regard de la mise en œuvre des politiques publiques<sup>20</sup>. Ces évolutions ont naturellement influé sur les travaux de la Cour des comptes qui est, il faut le mentionner, destinataire des rapports de performance établis par les administrations. Mais ce qui semble fondamental est certainement l'influence que le juge constitutionnel italien a exercée sur l'évolution des missions de la Cour des comptes, érigée en garant impartial de l'équilibre économique et financier du secteur public. La Cour constitutionnelle considère qu'il appartient à la Cour des comptes de veiller à « la coordination des finances publiques<sup>21</sup> et à la correcte gestion des ressources au regard de l'efficacité, de l'efficience et de l'économie » (sentence n° 29/1995 et n° 470/1997). A cette fin, la Cour des comptes est définie en qualité d'organe de la République, et non d'organe de l'État ce qui laisserait filtrer l'idée de tutelle sur le secteur local<sup>22</sup>.

Trois éléments essentiels guident donc l'évolution des missions de la Cour des comptes depuis 1994. La jurisprudence constitutionnelle italienne relative à la nature et à l'objet du contrôle de la gestion (1), qui pose d'une manière particulière la question de la dualité fonctionnelle de la Cour (2), a fait de la coordination des finances publiques et de l'exigence d'efficience, d'efficacité et d'économie de la gestion publique le fil directeur des missions confiées à cette institution (3).

### I. La jurisprudence constitutionnelle relative au contrôle de la gestion confié à la Cour des comptes

La Cour constitutionnelle italienne a, dans plusieurs décisions, défini la nature, l'étendue et le fondement constitutionnel du contrôle de la gestion confié par la loi n° 20/1994 à la Cour des comptes. L'essentiel de ces principes résulte de la décision n° 29/1995 du 25 janvier 1995, qualifiée de « magna charta » du contrôle de la gestion<sup>23</sup>.

Ce contrôle présente plusieurs caractéristiques. Il est, tout d'abord, transversal puisqu'il ne s'agit pas d'apprécier un acte, mais un processus complexe. Le contrôle porte, en effet, sur l'activité de l'administration et examine les processus pour apprécier les résultats au regard du déroulement concret de l'action administrative. Cette appréciation, qui est globale, ne s'effectue pas par seule référence aux critères de la légalité, mais au regard des objectifs poursuivis par

<sup>19</sup> Les missions sont interministérielles

<sup>20</sup> Loi n° 94 de 1997. De nombreux autres textes ont complété ce dispositif. Les lignes directrices adoptées par le gouvernement le 12 mars 2007 ont également renforcé la mise en cohérence de la planification stratégique et de la programmation financière en mettant l'accent sur la définition des priorités, puis la fixation d'objectifs stratégiques et l'élaboration des programmes d'action. Sur la loi n° 94/1997, voir Carlo Chiappinelli, *La riforma del bilancio dello Stato per missioni e programmi: prime riflessioni a margine di un « cantiere aperto »*, Rivista della Corte dei conti, n° 1/2008 pp. 248-259

<sup>21</sup> La Cour des comptes italienne est chargée d'adresser au Parlement un rapport sur la coordination des finances publiques qui concerne l'ensemble des finances publiques : État, collectivités locales, organismes de prévoyance et entreprises publiques.

<sup>22</sup> La Cour constitutionnelle renvoie implicitement à l'article 114 de la Constitution qui précise que la République se compose des communes, des provinces, des villes métropolitaines, des régions et de l'État

<sup>23</sup> Francesco Battini, *I temi del Convegno, Breve storica: dalla legge n.20 del 1994 alla legge n.131 del 2003*, in I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro istituzionale, op. cit., p. 24

<sup>12</sup> Voir la conférence du Président de la Cour des comptes Luigi Giampaolino du 14/02/2011 sur le site de la Cour des comptes

<sup>13</sup> Voir la conférence précitée du Président de la Cour des comptes

<sup>14</sup> Manin Carabba, Président des Chambres réunies de la Cour des comptes, *Programmazione di bilancio e controlli di gestione*.

<sup>15</sup> 24/02/2011

<sup>16</sup> Tel en matière de santé le décret-loi n° 168/2011

<sup>17</sup> Décret-loi n° 123 du 30 juin 2011, article 4-5

<sup>18</sup> Voir, notamment, les sentences n° 36/2004 et n° 35/2005

le législateur afin de mesurer les résultats effectivement obtenus au regard des moyens mis en œuvre<sup>24</sup>. Le contrôle de la gestion portant sur l'efficacité, l'économie et l'efficience de la gestion publique, il s'agit de mesurer les résultats obtenus et de rechercher si des choix optimaux ont été faits quant aux moyens mis en œuvre, y compris quant aux modes organisationnels. En ce sens, l'existence d'irrégularités comptables ou de défaillances des systèmes de contrôle interne peuvent constituer des éléments, un indice dit la Cour constitutionnelle, de l'évaluation globale à laquelle se livre la Cour des comptes<sup>25</sup>.

Dans cette même décision n° 29/1995 la Cour constitutionnelle a précisé les fondements constitutionnels du contrôle sur la gestion en considérant que ce contrôle s'insère dans le cadre constitutionnel qui prévoit que les services publics sont organisés de manière à assurer le bon fonctionnement de l'administration (article 97 de la constitution), le principe de la responsabilité des fonctionnaires (article 28 de la constitution), ainsi que la coordination des finances publiques de l'État et du secteur public local (article 117 de la constitution).

Puis, par une décision qui a fait figure de « mantra » (sentence n° 267 de 2006), la Cour constitutionnelle a considéré que le contrôle sur la gestion découlant de la loi n° 20 de 1994 est un contrôle « impartial et collaboratif ». Cette qualification a inévitablement nourri d'innombrables débats et ne fait pas nécessairement l'unanimité. Il en découle cependant certaines conséquences. La difficulté qu'il y a eu à faire accepter le contrôle sur la gestion, en particulier au niveau des régions, et dont témoigne la « délicatesse » de la jurisprudence constitutionnelle a incité la Cour des comptes à attacher une grande importance à ce que ses appréciations apparaissent comme « un jugement pondéré et objectif »<sup>26</sup>. Cette volonté la conduit parfois à repousser la publication de certains de ces rapports, qui en raison de leur objet, pourraient apparaître comme une interférence dans le débat politique, en particulier en période électorale.

L'importance du changement induit par la loi n° 20 du 14 janvier 1994 dans les compétences de contrôle de la Cour des comptes a, par ailleurs, conduit à la mise en place d'un cadre de référence du contrôle sur la gestion<sup>27</sup>. L'article 3 alinéa 4 de la loi de 1994 précise que la Cour doit publier annuellement le programme de ses vérifications et les critères de référence qui seront utilisés dans le cadre de ce contrôle. Pour la Cour constitutionnelle, la fixation ex ante des critères qui seront pris en compte par la Cour des comptes pour examiner la gestion constitue une garantie et une exigence de transparence<sup>28</sup>. Il existe, en effet, des différences importantes entre le contrôle de la bonne gestion et le contrôle de régularité exercé antérieurement. Il est, dit la Cour constitutionnelle, de nature empirique<sup>29</sup>, puisqu'il ne s'agit pas de confronter l'action administrative à une norme juridique. Ce contrôle se différencie donc profondément

d'un contrôle de type juridictionnel, pour lequel la « tutelle » de l'ordonnement juridique constitue le point de référence<sup>30</sup>. Le contrôle de la gestion repose quant à lui sur les données de l'expérience et l'accumulation des savoirs techniques et de connaissances issues de diverses disciplines (économie, statistique, ...) qui sont appliquées à l'évaluation des résultats de l'action administrative, plus que sur un « canon normatif »<sup>31</sup>. Il importe donc que les critères d'appréciation soient autant que possible fixés par la loi ou tout au moins prédéterminés, puisque la loi ne peut déterminer tous les aspects du contrôle de la gestion. Pour la Cour constitutionnelle, la fixation préalable par la Cour des comptes de ses critères d'appréciation a donc deux objectifs : faciliter le processus d'auto-correction des administrations et poser un cadre permettant une rationalisation du contrôle de la gestion qui soit également auto-limitatif pour la Cour des comptes<sup>32</sup>.

Pour éviter toutefois que le contrôle collaboratif ne reste dans le registre des « d'acrobaties conceptuelles »<sup>33</sup>, la loi n° 266/2005 du 23 décembre 2005 prévoit expressément la possibilité pour les Chambres régionales de la Cour<sup>34</sup> de faire rapport sur les mesures correctives adoptées et, le cas échéant, sur les carences et l'inaction qu'elles relèveraient. Contestée, cette disposition a été déferée à la Cour constitutionnelle qui a considéré qu'il ne s'agissait en aucun cas d'un empiètement sur les compétences propres des administrations locales, mais que cette surveillance vigilante était la condition même de l'effectivité du contrôle et respectait une séparation claire entre contrôleur et administration<sup>35</sup>.

Les principes dégagés par la jurisprudence constitutionnelle ont invité la doctrine à réfléchir sur le rôle de la Cour des comptes en termes d'amélioration de la qualité de la gestion. L'idée étant qu'il convient d'arriver à un équilibre optimal entre contrôle démocratique et contrôle utile. Eclairer les organes élus des dysfonctionnements constatés dans la gestion des deniers publics relève du contrôle démocratique. Bien que fondamental et réaffirmé, ce modèle, et l'expérience l'atteste, montrerait cependant certaines limites. Il importerait donc que le contrôle sur la gestion soit orienté également au profit de l'administration de manière à devenir l'un des outils d'une gestion orientée vers la performance<sup>36</sup>. Pour certains, la faiblesse accordée à la sensibilisation sur les marges et les voies d'amélioration mine, en effet, une partie de la légitimité du contrôle sur la gestion<sup>37</sup>, certains auteurs n'hésitant pas à opposer le modèle français de contrôle, où le contrôle serait conçu comme une vérification, au modèle anglo-saxon où le contrôle serait davantage conçu comme une assistance, pour considérer que le contrôle

<sup>24</sup> Sentence n° 29/1995 considérant 9.1 §2.

<sup>25</sup> Sentence n°335/1995

<sup>26</sup> F. Battini, voir supra p. 55

<sup>27</sup> L'importance attachée au caractère contradictoire du contrôle de la gestion est, par ailleurs, marquée. Les auditions sont la norme et font l'objet d'un procès verbal.

<sup>28</sup> Sentence n° 470/1997

<sup>29</sup> Sentence n° 95/1995 considérant 11.2

<sup>30</sup> Sentence n° 335/1995

<sup>31</sup> op. cit.

<sup>32</sup> Sentence n° 29/1995

<sup>33</sup> L'expression est tirée de Francesco Pizzetti, in « I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro istituzionale, Atti del III convegno di studi di scienza dell'amministrazione, Milano, Dott. A. Giuffrè Editore, 2007, p. 229

<sup>34</sup> voir infra

<sup>35</sup> Décision n° 179/2007

<sup>36</sup> Voir, notamment, Francesco Battini, *Il ruolo della Corte dei conti nel contrasto alla maladministration*, in L. Vandelli, C. Tubertini, *Etica pubblica e buona amministrazione, Quale ruolo per i controlli ?* Franco Angelli, 2010, p. 53-68.

<sup>37</sup> Matteo Tutti, *Il controllo successivo sulla gestione della Corte dei conti : esame di un referto (la gestione dell'emergenza rifiuti effettuata dai commissari del Governo) in ottica economico-aziendale*, Rivista della Corte dei conti 1/2008, p. 226.

sur la gestion relèverait en Italie du second modèle<sup>38</sup>. Quoi qu'il en soit, la doctrine italienne sait se montrer critique lorsque les résultats du contrôle de la gestion n'apparaissent du point de vue du contrôlé que comme une forme d'examen critique de son action, la Cour des comptes renvoyant aux dispositifs traditionnels de responsabilité (y compris au Parlement) le soin d'en tirer les conclusions.

La Cour constitutionnelle a sur ce point un jugement plus modéré. Elle considère que les rapports établis par la Cour des comptes sur la gestion des administrations publiques doivent permettre l'adoption de solutions de nature législative et administrative permettant d'améliorer l'économie, l'efficacité et l'efficience de la gestion publique<sup>39</sup>. Il est vrai cependant que pour la Cour constitutionnelle a jugé que le contrôle de la gestion a pour objet de stimuler d'adoption de mesures d'autocorrection de la part des administrations contrôlées, soit au niveau de leur organisation, de leurs modes de gestion ou de l'organisation de leur contrôle interne<sup>40</sup>. Ces débats posent, en réalité, la question est de savoir où, entre « le bâton et la carotte », se situe le point d'équilibre permettant d'améliorer l'efficacité du contrôle, c'est-à-dire sa capacité à générer des retombées positives sur la gestion publique. L'idée étant, par ailleurs, qu'un contrôle utile doit être essentiellement tourné vers l'avenir<sup>41</sup>. La Cour des comptes a précisé, dans les lignes directrices applicables au contrôle sur la gestion dont elle s'est dotée<sup>42</sup>, que l'objectif du contrôle de la gestion est de signaler en temps opportun les anomalies ou retard constatés dans le fonctionnement ou l'action administrative, de manière à permettre l'adoption par les administrations intéressées des mesures propres à y remédier<sup>43</sup>.

Cela ne signifie pas pour autant que ce contrôle ne puisse, le cas échéant, déboucher sur des sanctions. Se pose alors la question de la frontière entre contrôle et juridiction.

## 2. Le rapport entre contrôle et juridiction

La Cour constitutionnelle a posé le principe selon lequel le contrôle sur la gestion ne peut être conçu comme une activité préliminaire à une action en responsabilité. Il ne doit ni être orienté en ce sens, ni être conçu à cette fin ; sa vocation est autre<sup>44</sup>, puisqu'il ne s'agit pas de sanctionner, mais de déboucher sur d'éventuelles mesures d'autocorrection. La question des rapports entre contrôle et juridiction a naturellement été abondamment discutée<sup>45</sup>, une même institution étant dotée du pouvoir de contrôler et de mettre en jeu

la responsabilité personnelle des personnes poursuivies pour avoir causé un dommage patrimonial à la personne publique<sup>46</sup>. Dans sa décision n° 29/1995, le juge constitutionnel italien a précisé qu'il convenait de distinguer les pouvoirs de contrôle déployés dans le cadre du contrôle exercé sur la gestion, des mesures d'instruction à mettre en œuvre dans le cadre d'une procédure juridictionnelle en responsabilité financière, identifiant bien clairement le problème de frontière pouvant exister entre ces deux missions dans l'organisation et le fonctionnement internes de la Cour.

Des critiques ont été adressées à cette jurisprudence, puisque la solution préconisée par la Cour constitutionnelle aboutirait à ce que si, au cours d'un contrôle de la gestion, des faits relevant d'une action en responsabilité financière sont identifiés, ils doivent déboucher sur l'ouverture d'une autre procédure, celle de l'action en responsabilité avec l'ensemble des garanties procédurales qui s'y appliquent, sous peine de violer l'article 24 de la Constitution relatif au respect des droits de la défense. La frontière est donc délicate, des investigations prolongées dans le cadre du contrôle de la gestion étant selon la Cour constitutionnelle, une atteinte illégitime aux droits inviolables de la défense garantis par la constitution<sup>47</sup>.

Pour la doctrine<sup>48</sup>, la question semble devoir être résolue dans l'application des principes du « juste procès » posés par l'article 111 de la Constitution et directement inspirés de l'article 6 § 1 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme relatif au droit à un procès équitable<sup>49</sup>. Les Chambres réunies de la Cour des comptes ont, du reste, décidé que lorsque les Chambres régionales de contrôle examinent l'équilibre financier des administrations publiques et le principe de bonne gestion il leur appartient de transmettre, conformément à la décision n° 29/1995 de la Cour constitutionnelle, au Procureur régional les faits illicites qu'elles découvrent<sup>50</sup>. Les compétences juridictionnelles de la Cour des comptes font, en effet, l'objet d'une séparation organisationnelle et fonctionnelle tout à fait particulière, tant au niveau central qu'au niveau régional. La Cour des comptes italienne dont le siège est à Rome possède des Chambres régionales d'une double nature : des Chambres régionales de contrôle<sup>51</sup>, au nombre de 21, et des Chambres régionales juridictionnelles, au nombre de 21 également, auprès desquelles se trouve un Procureur régional. Les Chambres de contrôle exercent le contrôle de la gestion, tandis que les Chambres juridictionnelles constituent le niveau de jugement de premier degré. Chaque Chambre régionale, juridictionnelle ou de contrôle, a son propre président.

Il existe évidemment un lien entre ces deux compétences et rien n'interdit au juge financier, lorsqu'il apprécie la responsabilité

<sup>38</sup> di Antonio Leo Tarasco, *Amministrazione di qualità e controlli efficaci : un'endiadi possibile nella nuova « azione per l'efficienza »*, Rivista della Corte dei conti, n° 1/2010 p. 274

<sup>39</sup> Sentence n° 29/1995

<sup>40</sup> loc. cit.

<sup>41</sup> Elena Brandolini, *La legge n° 15/2009 : l'evoluzione dei sistemi di controllo e il ruolo della Corte dei conti*, Azienditalia, il personale, n° 1/2009 p. 217

<sup>42</sup> et qui résultent à ce jour de la délibération adoptée le 3 mai 2011 par la Chambre centrale de contrôle de la gestion de l'État

<sup>43</sup> Dans son programme de contrôle pour 2011, la Cour a rappelé ce cadre méthodologique en précisant que l'examen de la gestion devait, en particulier lors de contrôles concomitants, identifier la cause des dysfonctionnements relevés afin de formuler des propositions de correction, voir Programme et critères de contrôle sur la gestion arrêtés par les chambres réunies pour 2011, Délibérations n° 56 et 57/CONTR/PRG/10, point 4 : Criteri metodologici di massima

<sup>44</sup> En particulier dans sa décision n° 29/1995 précitée. Sur ce point, voir Francesco Battini, op. cit.

<sup>45</sup> Sur ces questions, Mario Ristuccia, *I rapporti tra il controllo e le funzioni giurisdizionali della Corte dei conti*, in I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro istituzionale, Atti del LII Convegno di studi di scienza dell'amministrazione, Milano, A. Giuffrè Editore, 2007, p. 293-328.

<sup>46</sup> Pour le régime de responsabilité financière en Italie, di Pelino Santoro, *La funzione della giurisdizione contabile nel compiuto sistema costituzionale di responsabilità dei pubblici poteri* in Responsabilità amministrativa e giurisdizione contabile, Milano, Dott. A. Giuffrè Editore, 2006, p. 838 et F. Terzini, *La responsabilità amministrativa e contabile e la giurisdizione della Corte dei conti* in La corruzione amministrativa. Cause, prevenzione e rimedi, Pasigli Editore, 2010.

<sup>47</sup> Sentence n. 29/1995 point 11.4

<sup>48</sup> M. Ristuccia, op. cit.

<sup>49</sup> S. Flizot, *Les juridictions financières et l'article 6 § 1 de la CESDH : confrontation des expériences européennes*, RFFP n° 106, mars 2009, p. 88 s pour l'Italie

<sup>50</sup> Chambres réunies, Délibération n° 6 du 15 février 2005

<sup>51</sup> Les Chambres régionales de la Cour contrôlent tant les administrations déconcentrées de l'État que les administrations régionales et locales.

pécuniaire d'un agent public (la Cour des comptes italienne exerçant une compétence juridictionnelle sur l'ensemble des gestionnaires publics pour dommages causés au Trésor)<sup>52</sup> de tenir compte des faits de mauvaise gestion. Dans de nombreuses affaires, les juges ont considéré que les irrégularités et autres fautes graves commises avaient entraîné un dommage en raison des surcoûts qui en étaient résultés pour les budgets publics. Dans une affaire jugée par la session juridictionnelle de Vénétie, le Procureur indiquait, par exemple, que certains dysfonctionnements, en l'occurrence des détournements, avaient des répercussions sur l'appréciation à porter de la gestion du service, puisque les défaillances et carences de certains agents avaient des conséquences sur l'efficacité, l'efficience et l'économie de l'action administrative<sup>53</sup>.

### 3. La coordination des finances publiques et ses répercussions sur les missions de la Cour des comptes

L'article 117 de la Constitution italienne prévoit que l'État et les régions ont une compétence législative concurrente en matière « d'harmonisation des budgets publics et de coordination des finances publiques ». La Cour constitutionnelle a précisé que la notion de coordination des finances publiques repose sur la notion de « finances publiques élargies »<sup>54</sup> et qu'elle tend au respect des obligations découlant du pacte de stabilité interne et de l'appartenance de l'Italie à l'Union européenne<sup>55</sup>.

La Cour constitutionnelle italienne a tiré plusieurs conséquences de l'exigence de coordination des finances publiques au regard des missions confiées à la Cour des comptes. Elle a, dans plusieurs décisions<sup>56</sup>, considéré que les nécessités de la coordination des finances publiques justifiaient la coordination des moyens d'information et de contrôle, laquelle ne porte pas atteinte à l'autonomie des régions. La Cour constitutionnelle a validé sur ce fondement l'obligation qui pèse sur des organes de contrôle interne des régions de transmettre à la Cour des comptes leur rapport sur la gestion, qu'ils établissent du reste sur la base de lignes directrices définies par la Cour des comptes<sup>57</sup>. La coopération des organes de contrôle découle donc des exigences constitutionnelles de coordination des finances publiques. Le contrôle de la gestion confié à la Cour des comptes participe de cette exigence constitutionnelle en permettant une application uniforme de ses exigences à l'ensemble du secteur public<sup>58</sup>.

Le besoin d'évaluation des politiques publiques s'appuie lui aussi de manière très nette sur les exigences liées au maintien de l'unité nationale, de l'efficacité de la dépense et de la qualité de services au regard de la diversité des niveaux d'administration et de la

segmentation des acteurs<sup>59</sup>. La Cour des comptes s'est attachée, pour reprendre l'expression de l'un de ces magistrats, à faire de ses rapports annuels le « point de départ pour une évaluation des politiques publiques »<sup>60</sup>. Le contexte italien explique cependant que si ses travaux témoignent du souci de tenir compte de la globalisation de la gestion publique et de la nécessaire cohérence dans la mise en œuvre des politiques publiques, ils restent également marqués par l'exigence de renforcement de la discipline financière et de besoin croissant de maîtrise de la dépense.

Témoin de ces enjeux est l'évolution de son rapport sur le budget de l'État<sup>61</sup>. Celui-ci s'est au fil des ans considérablement enrichi. Composé de deux tomes pour un ensemble de plus de 1000 pages, il apparaît comme le fil conducteur de cette coordination des finances publiques. La Cour des comptes s'attache à examiner la politique budgétaire au regard des différents instruments de programmation et des résultats de la gestion. Après avoir présenté les dépenses publiques par acteurs : État, secteur public local, administrations de sécurité sociale, la Cour identifie de manière agrégée par grands domaines ces dépenses. Dans son rapport publié à l'été 2011 la Cour s'intéressait, par exemple, aux dépenses en matière d'infrastructure, santé, éducation et recherche dans un cadre temporel élargi afin de cerner les évolutions et tendances significatives. Ce qui, du reste, donne un sens à la présentation des dépenses par missions et programmes du budget de l'État s'agissant des matières qui sont de la responsabilité commune de l'État et des régions<sup>62</sup>. L'importance de ces postes de dépenses le justifie alors que parmi les cinq missions (sur 34) qui concentrent les 2/3 des dépenses budgétaires, se trouvent, outre la dette publique, les relations financières avec les collectivités locales (21 % des dépenses), l'instruction (8%) ou encore les dépenses sociales (près de 14 %). Il s'agit naturellement de sujets pour lesquels la coordination des dépenses de l'État et du secteur public local est déterminante au regard du maintien de l'unité nationale et de l'égal accès aux services publics de base. La Cour des comptes estime veiller ainsi au respect des grands équilibres économiques et financiers et à la manière dont sont gérées les ressources communes. Il est vrai, par ailleurs, que l'existence de dispositifs de péréquation et de financements complémentaires de l'État nécessite de concilier les exigences de solidarité et d'efficacité<sup>63</sup>.

La Cour a précisé sa démarche dans une note méthodologique présentée dans le cadre de son rapport sur l'exercice 2007. L'enjeu de cette approche est de mettre en perspective les missions et programmes du budget de l'État dans un contexte plus large tenant compte de la mise en œuvre des politiques publiques et cela tant au regard des axes déployés un niveau communautaire, qu'au niveau

<sup>52</sup> S. Flizot, *La responsabilité financière des gestionnaires publics en Europe*, AJDA, n° spécial « Finances publiques et responsabilité, l'autre réforme ? », 2005, n° 13, pp. 708-713.

<sup>53</sup> Sentence n°552/2006 Chambre juridictionnelle de Vénétie, mais surtout la sentence n° 130 du 14/12/2006 (point 2.2) de la Chambre juridictionnelle du Trentino qui présente une synthèse de cette jurisprudence

<sup>54</sup> Sentence n°376/2003, n°425/2004 et n°267/2006. Voir, L. Cavallini Cadeddu, *Il controlli sulla gestione delle autonomie nella sentenza della Corte costituzionale n.267 del 2006*, le Regioni 2/2007.

<sup>55</sup> Voir E. Tassa, *Il patto di stabilità interno : Evoluzione in Italia ed esperienze analoghe in alcuni paesi europei*, Studi e note di economia, 3/2002, p. 109-129

<sup>56</sup> Voir notamment, sentences n°376/2003 et n°417/2005

<sup>57</sup> Sentence n°417/2005

<sup>58</sup> Sentence n°425/2004

<sup>59</sup> Andrea Lippi, *La valutazione delle politiche pubbliche. Dai contesti d'uso al problema degli impatti*, Università di Firenze, Working Paper 03/2008. Pour la doctrine, l'interrogation sur l'objet et le champ respectif du contrôle de la gestion et de l'évaluation des politiques publiques tient essentiellement à ce que dans le premier cas, l'examen porte sur le bénéfice obtenu pour la collectivité ou l'usager au regard du coût, alors que l'évaluation pose la question supplémentaire de l'interaction des acteurs et cherche à répondre à la question « que s'est-il passé ? », op. cit. p.214-215.

<sup>60</sup> Manin Carabba, <http://www.dsonline.it/allegatidef/Manin%20Carabba30115.doc>

<sup>61</sup> Voir, notamment, le dernier rapport de la Cour adopté par les chambres réunies le 28 juin 2011 relatif à l'exercice 2010.

<sup>62</sup> Article 117 de la Constitution

<sup>63</sup> Sur ces questions, voir la loi du 5 mai 2009 n° 42/2009 relative au fédéralisme fiscal et à la mise en œuvre de l'article 119 de la Constitution

des collectivités locales. Ce qui est particulièrement important pour certains domaines : environnement, infrastructures ou transports.

Mais veiller à la coordination des finances publiques commence pour la Cour par la coordination du contrôle des finances nationales et locales. Les Chambres réunies de la Cour des comptes<sup>64</sup> fixent les lignes directrices applicables à la programmation des travaux en matière de contrôle de la gestion. Il s'agit en règle générale de sujets, de préférence transversaux, ayant une portée significative sur les finances publiques. Les Chambres réunies ont, par exemple, actualisé à l'automne 2010 la programmation pour 2011<sup>65</sup> en mettant l'accent sur un certain nombre de thèmes : évolution du poids de la fiscalité pesant sur la compétitivité des entreprises, innovation et encouragements des entreprises, financement des transports publics locaux... Il appartient, le cas échéant, aux Chambres régionales d'expliquer en quoi elles ne pourront s'associer à tel ou tel sujet, les Chambres réunies de la Cour décidant dans ce cas de leur contribution. Les Chambres régionales ne sont, en effet, « que des articulations autonomes de la Cour, qui est unique, comme l'est également le cadre des personnels. Cela permet l'exercice d'une coordination de type verticale, réalisée au moyen d'une programmation générale et contraignante pour toutes les Chambres »<sup>66</sup>.

La coordination qui existe entre les travaux de la Cour des comptes et ceux de ses Chambres régionales de contrôle a été récemment renforcée. En raison de la nécessité de garantir la cohérence et l'unité de l'activité de la Cour des comptes en matière de coordination des finances publiques, son Président peut demander à ce que les Chambres réunies adoptent des orientations générales pour les questions qui seraient résolues de manière différente au niveau des Chambres régionales de contrôle ; ces dernières doivent alors s'y conformer conformément à l'article 17, al. 31 du décret-loi n° 78 du 1<sup>er</sup> juillet 2009<sup>67</sup>.

Quant à la Chambre des autonomies de la Cour, la loi lui a assigné en 2003 une fonction de coordination destinée à renforcer l'homo-

généité des contrôles effectués au niveau des Chambres régionales de la Cour. Composée du Président de la Cour des comptes, des présidents de Chambres régionales et de conseillers de la Cour, elle fait rapport au Parlement sur la situation des finances locales et régionales au regard des engagements découlant du Pacte de stabilité interne et de ceux résultant de l'appartenance de l'Italie à l'Union européenne, et cela à partir des travaux conduits au niveau des Chambres régionales de contrôle<sup>68</sup>.

Dans une délibération adoptée en 2004, la Cour des comptes a défini le rôle de la Chambre des autonomies à l'égard des Chambres régionales de la Cour<sup>69</sup>. Il lui appartient de coordonner les travaux communs aux différentes Chambres régionales. Ce point est important au regard des caractéristiques du contrôle de la gestion qui est transversal et s'exerce par comparaison entre plusieurs services et administrations ayant les mêmes attributions<sup>70</sup>. Ce contrôle « comparatif et transversal » permet par l'examen d'une même compétence dans différentes localités d'identifier les dysfonctionnements communs, mais aussi les bonnes pratiques<sup>71</sup> et, au-delà des différences tenant aux modes de gestion décidées au niveau de la collectivité, de mesurer les coûts et la qualité du service rendu. La section des autonomies de la Cour des comptes a pour tâche essentielle d'identifier les points névralgiques sur lesquels cet examen doit prioritairement porter et fournir l'appui technique et méthodologique nécessaire, y compris par le recours à des experts, même extérieurs à la fonction publique qui seraient, par exemple, particulièrement qualifiés en matière économique, statistique ou financière<sup>72</sup>.

Il résulte donc de cette rapide étude du système italien que l'évolution des missions de la Cour des comptes traduit la recherche d'un équilibre entre contrôle et juridiction, d'une part, et entre efficacité de la gestion publique et respect des autonomies locales, d'autre part. ■

<sup>64</sup> Au niveau central, la Cour des comptes se compose de plusieurs chambres. S'agissant de l'État, la responsabilité du contrôle de la gestion pèse sur la Chambre centrale de contrôle. S'agissant du secteur local, la Chambre centrale des autonomies coordonne l'activité des différentes chambres régionales de contrôle, tandis que les Chambres réunies coordonnent précisément l'ensemble de l'activité des juridictions financières italiennes. Les Chambres réunies peuvent siéger en diverses formations : de contrôle, consultative, délibérative ou juridictionnelle, sa composition variant selon la formation. Pour l'exercice de ses missions juridictionnelles, la Cour se compose également d'une Chambre juridictionnelle.

<sup>65</sup> Délibération n°57/CONTR/PRF/10 du 18 nov. 2010

<sup>66</sup> Intervention du Président de la Cour des comptes italienne, Séminaire de l'EURORAI, « Articulation et coopération du contrôle entre les différentes institutions de contrôle externe » (31 mai 2001)

<sup>67</sup> Voir la loi de conversion n° 102/2009

<sup>68</sup> Le dernier rapport, publié en 2011, de la Session des autonomies relatif aux exercices 2009-2010 comprend deux tomes. Le premier détaille la situation financière des provinces et des communes, tandis que le second examine la situation des régions.

<sup>69</sup> Délibération n°1/2004 relative aux principes communs applicables au contrôle sur la gestion exercé par les chambres régionales.

<sup>70</sup> Délibération n°1/2004 précitée de la session des autonomies

<sup>71</sup> A. Carosi, *Le sezioni regionali di controllo della arte dei conti e la legge n. 131/03*, Atti del LII convegno di studi di scienza dell'amministrazione, Milano, Dott. A. Giuffrè Editore, 2007, p. 272

<sup>72</sup> Loi n° 266/05 du 23 décembre 2005, article 1 al. 169

# L'évolution récente des procédures non juridictionnelles

**M. Jean-François BÉNARD,**  
*Procureur général près  
la Cour des comptes*

Je ne me propose naturellement pas de faire maintenant un cours sur les procédures devant les juridictions financières. Je reconnais en effet dans la salle les visages amicaux de spécialistes plus familiers que moi de cet exercice. Je prendrai une autre approche en me limitant aux questions d'actualité et en supposant connu les fondements de nos procédures.

Par ailleurs, Christian Descheemaeker a déjà fait un exposé sur les procédures juridictionnelles. Je n'y reviendrai donc pas et je me limiterai aux procédures mises en œuvre par les juridictions financières dans leurs activités **non** juridictionnelles.

Une observation importante doit être formulée à titre liminaire. Même dans l'exercice de leurs activités non juridictionnelles, les juridictions financières demeurent des juridictions. Ce que nous sommes imprime sa marque sur ce que nous faisons. C'est ainsi que nous avons un goût prononcé pour les règles procédurales explicites, normatives et écrites. Il ya là une différence notable avec beaucoup d'institutions supérieures de contrôle étrangères, qui se fondent sur des règles générales sans disposer comme nous d'un corpus de niveau législatif ou réglementaire, complété par des prescriptions internes détaillées et contraignantes.

De même, nous sommes attachés à quelques grands principes qui fondent notre identité. Parmi ces principes, il y a l'obligation de contradiction. Dans tous les cas nous organisons une contradiction explicite avec les parties intéressées, étendue s'il y a lieu aux personnes mises en cause. Autre principe fondamental : la collégialité. Ce sont des formations collégiales qui sont habilitées à prendre les décisions. Autre exemple encore, le principe d'impartialité : nous prenons toutes les précautions possibles pour garantir que nos décisions ne soient pas biaisées par des considérations subjectives.

Ayant rappelé ce cadre général, je présenterai d'abord l'évolution des procédures dans notre domaine d'activité traditionnel, c'est-à-dire le contrôle. J'aborderai ensuite les missions nouvelles des juridictions financières.

### **I. L'évolution des procédures de contrôle**

Pour désigner les contrôles des juridictions financières, le code utilise des termes variés : vérifications, contrôles, examens de gestion ... mais on peut négliger ces nuances, au moins en première approche. Je vais essayer de montrer que l'évolution récente est dominée par trois préoccupations : accroître les garanties données aux contrôlés, améliorer la productivité des juridictions financières et adapter nos procédures à la société de l'information.

#### **A. Accroître les garanties données aux contrôlés**

Vous avez rappelé, M. le Président, qu'il fallait être bref. Je me limiterai donc à quelques têtes de chapitre.

En matière de contrôle, la première question qui se pose concerne la programmation des vérifications. Pendant longtemps, les chambres régionales des comptes ont adopté une politique d'exhaustivité. Elles voulaient examiner toutes les collectivités dont elles avaient la charge dans le délai de prescription. Aujourd'hui cette pratique est très généralement abandonnée parce qu'elle est apparue peu productive. Une démarche sélective est jugée préférable. Pour établir la liste des organismes qui seront vérifiés, il convient d'arrêter un programme de contrôle, selon des procédures explicites qui associent au président de la chambre les membres de la collégialité. Qui dit programmation des contrôles, dit aussi garanties données aux contrôlés parce que ceux-ci ont le droit de savoir que leur contrôle ne résulte pas d'un caprice de l'instant, mais qu'il a été décidé dans le cadre d'une démarche réfléchie et concertée. Ceci implique que les programmes de contrôles des chambres régionales soient conçus pour être communicables. Si un contrôlé venait à contester le déclenchement d'un contrôle, on pourrait fournir la décision qu'a prise le président de la chambre lorsqu'il a arrêté dans les formes requises le programme de l'année.

Deuxième sujet : après la programmation du contrôle, l'identification des gestionnaires auxquels le contrôle devra être notifié. La période récente est marquée par une extension des personnes qui reçoivent cette notification. Là aussi, c'est une garantie donnée aux contrôlés, garantie qui a d'ailleurs été consacrée par le législateur. L'article R. 241-2, complété par la loi du 19 février 2007 qui est à l'origine de la nouvelle rédaction des articles L. 241-6 et L. 241-7 du code des juridictions financières, prévoit qu'on doit informer du contrôle non seulement l'ordonnateur en fonction, mais aussi ceux qui étaient en fonction pendant la période contrôlée. Auparavant, on s'appuyait sur la thèse de la continuité de la personne morale, qui justifiait que l'ordonnateur ou le gestionnaire en fonction réponde pour l'ensemble de ses prédécesseurs. Maintenant, ce n'est plus le cas ; les chambres régionales informent les ordonnateurs qui sont sortis de fonction et ceux-ci peuvent exercer tous les droits attachés à la situation de personne contrôlée : entretien préalable, demande d'audition etc... Vous comprenez pourquoi ce sujet est apparu d'abord dans les chambres régionales plutôt qu'à la Cour. Lorsqu'il y a des changements de majorité dans une collectivité locale, il peut arriver que les ordonnateurs en fonction ne cherchent pas à défendre leurs prédécesseurs. Dans ce cas, il était équitable de leur donner des garanties de procédure.

Dernière remarque touchant l'évolution des garanties données aux contrôlés, la systématisation de la démarche en deux temps. Celle-ci consiste à notifier d'abord des observations provisoires, puis des observations définitives. Une telle pratique est traditionnelle dans les chambres régionales des comptes, et c'est un cas où les procédures en vigueur dans les CRC ont diffusé vers la Cour. Les CRC envoient d'abord un ROP (rapport d'observations provisoires) avec un délai

deux mois donné à l'ordonnateur pour répondre, puis le ROD1, (rapport d'observations définitives) avec un délai d'un mois pour répondre et enfin le ROD2, qui sera le document communiqué à l'assemblée délibérante en fin de procédure. Cette succession de documents donne la garantie d'une contradiction complète. La démarche en deux temps n'était pas de tradition à la Cour. Il était plus courant d'aller directement à la lettre définitive que le président de chambre adressait aux gestionnaires concernés. Maintenant, la Cour elle-même s'astreint à cette discipline. Mais il faut reconnaître que celle-ci n'a pas que des avantages. Quelquefois, les responsables se perdent dans la succession des documents qu'on leur adresse et qui se ressemblent peu ou prou. Ils reçoivent d'abord les observations provisoires, auxquelles ils répondent ; ils reçoivent ensuite des observations définitives, ils répondent à nouveau ; et pour peu qu'il y ait une publication, ils recevront, cette fois-ci sous la signature du rapporteur général, un troisième texte auquel ils devront de nouveau répondre, sachant que cette réponse sera publiée. On a voulu accumuler les garanties de qualité de la contradiction, mais au prix d'une certaine lourdeur du dispositif.

Je signale enfin, parmi les développements à noter mais que je n'ai pas le temps de commenter, la généralisation des auditions, procédure ancienne dans son principe mais utilisée beaucoup plus souvent qu'autrefois, et la publication plus fréquente des réponses. Tout ceci va dans le sens de l'extension des garanties données aux contrôlés.

## B. Améliorer la productivité des juridictions financières.

J'ai employé le mot productivité. Si j'avais utilisé ce terme il y a quelques années devant une assemblée de magistrats, les cheveux se seraient hérissés sur les têtes. Pourtant c'est bien la question à laquelle nous sommes confrontés aujourd'hui. Nous tenons à réaliser le programme que nous nous sommes fixés, et nous recevons en outre de plus en plus de demandes externes que nous devons satisfaire. Je vise principalement les demandes du Parlement, au titre de l'article 58-2 de la LOLF ou à d'autres titres. Le nouvel article L. 132-5-1 permettra aussi au Premier ministre de demander à la Cour de réaliser des enquêtes. Il faut de surcroît noter que la conduite de ces travaux est généralement enfermée dans des délais brefs : par exemple, pour le 58-2, nous disposons d'un délai de huit mois, pour l'évaluation, d'un délai d'un an. Compte tenu de l'allongement des procédures de contradiction déjà évoqué, il s'est créé une forte pression sur l'organisation de nos travaux.

Quelques indications sur les mesures qui ont pour objectif d'améliorer la productivité des juridictions financières. La première concerne la diversification des personnels de contrôle. Autrefois, les contrôles étaient menés par des magistrats, parfois secondés par des assistants. Maintenant le personnel de contrôle est d'une grande diversité : non seulement des magistrats, mais aussi des CMSE<sup>1</sup>, des rapporteurs extérieurs, souvent avec le concours d'experts ou d'assistants ... Il a fallu adapter le code pour donner à chaque catégorie de personnel de contrôle les pouvoirs d'investigation nécessaires. Par exemple les experts n'interviennent pas de leur propre initiative, mais à la demande des rapporteurs.

Autre sujet important, l'évolution du droit de communication. Celui-ci est exercé de façon de plus en plus extensive, ce qui suscite parfois la réticence des entités contrôlées. Vous savez que l'article L. 141-1 du code des juridictions financières définit le délit d'obstacle,

lorsqu'une collectivité tarde trop à donner les informations qui lui sont demandées, voire fournit des informations lacunaires ou mensongères. Jusqu'à présent lorsque des difficultés de cette nature apparaissaient, soit le rapporteur les réglait lui-même, soit le président de chambre montait au créneau. En dernier ressort, je faisais une belle lettre à l'intéressé pour appeler son attention sur l'existence de l'article L. 141-1 et l'affaire se terminait à ce stade. Ce temps est révolu. Il y a maintenant des cas de figures, rares heureusement, où je suis obligé d'aller jusqu'au bout et de saisir le procureur de la République au titre du délit d'obstacle pour demander l'application des sanctions pénales prévues par la loi.

Autre aspect intéressant pour améliorer la productivité des juridictions, la dématérialisation des échanges avec l'administration. Nous signons en ce moment des conventions avec les ministères pour permettre des échanges dématérialisés qui seront beaucoup plus rapides que les transmissions d'écrits par la voie postale.

Un autre problème que nous rencontrons fréquemment, c'est la difficulté d'organisation des contrôles ou des enquêtes due à la division des compétences entre la Cour et les chambres régionales des comptes. Ce sujet est à l'origine du projet d'unification des juridictions financières. Le projet, tel qu'il avait été conçu par Philippe Séguin, est aujourd'hui abandonné. Mais le problème qu'il visait à résoudre demeure. Dans de nombreux cas, il est nécessaire de coordonner les travaux de la Cour et des chambres régionales. C'est pourquoi le code permet de constituer ce qu'on appelle, dans le jargon de la maison, des FIC (formations inter-chambres) ou des FIJ (formations inter-juridictions). Mais celles-ci, en application du code, n'interviennent qu'aux deux extrémités d'une enquête : au départ, pour en fixer le cadre général et en fin de parcours pour adopter la synthèse ; le reste de la procédure est conduit par chacune des juridictions concernées selon ses propres règles. Nous souhaitons accélérer les choses en donnant aux FIJ une responsabilité de plein exercice, avec la faculté de mener la contradiction en totalité. Tel est l'objet d'un des articles du projet de loi sur la répartition des contentieux qui est actuellement soumis au Conseil constitutionnel. Nous saurons dans quelques jours ce qu'il en est de cette disposition<sup>2</sup>.

Enfin dernier point que je veux citer, parce qu'il se relie aussi à la productivité des juridictions financières, c'est l'attention portée aux suites. De plus en plus, nous recensons et nous analysons les suites qui sont données aux interventions des juridictions financières. Vous avez peut-être vu que vient d'être adopté un article L. 136-6 du code des juridictions financières. Il prévoit que lorsque nous interrogeons les administrations et les collectivités sur les suites qu'elles ont données, elles ont l'obligation d'y répondre pour alimenter le tome II du rapport public consacré au suivi de nos recommandations.

## C. S'adapter à la société de l'information

L'évolution de nos procédures de contrôle est marquée par une troisième ligne de force, l'adaptation à la société de l'information. Celle-ci a deux conséquences opposées. La société de l'information valorise la transparence, et nous devons répondre à cette exigence dans la conduite de nos travaux. Mais on observe aussi une sensibilité croissante aux différents types de secret à protéger et au respect des règles de confidentialité.

<sup>1</sup> Conseillers maîtres en service extraordinaire

<sup>2</sup> La loi du 13 décembre 2011, qui modifie l'article L. 111-9-1 du CJF, a été promulguée postérieurement à la tenue du colloque.

Sur l'exigence de transparence, j'évoquerai le fait que chaque année un nombre plus élevé de rapports est publié, soit à notre initiative, soit à celle du Parlement qui décide de la publication des rapports que nous lui adressons en application de l'article 58-2 de la LOLF ou de l'article LO. 132-3-1 du code des juridictions financières. De plus, nous mettons en ligne de plus en plus de documents, comme vous pouvez le constater par vous-même en allant sur le site [www.ccomptes.fr](http://www.ccomptes.fr). Encore tout récemment nous avons pris la décision de mettre en ligne les référés du Premier président, après le délai requis pour donner la priorité de l'information au Parlement.

Je disais que cette transparence de plus en plus affirmée avait pour corolaire une sensibilité accrue à la protection des secrets. Je donnerai trois exemples sans avoir le temps de les développer.

Le premier concerne la mise en œuvre du droit de communication qui nous est reconnu par la loi et qui nous permet d'accéder aux documents nécessaires à l'exercice des contrôles. Dans certains cas, le droit de communication des juridictions financières entre en conflit avec des règles de protection de secrets (secret fiscal, secret bancaire, secret médical etc.). Les modalités de règlement de ces conflits ne sont pas toujours explicites dans les textes législatifs. Nous sommes alors amenés à négocier avec les institutions intéressées. Une issue fréquente est la conclusion de conventions pour aboutir à un secret partagé.

Le deuxième exemple concerne le statut des ROP, dans lequel on observe une regrettable asymétrie. Les rapports d'observations provisoires sont confidentiels du côté des magistrats qui les ont élaborés ou délibérés. Mais il n'y a pas d'obligation de confidentialité pour ceux qui les reçoivent. Dès lors, il arrive qu'un ROP soit mis dans le public par la partie qui le reçoit, ce qui peut entraîner que des informations qui n'ont pas été contredites se retrouvent dans la presse. Une telle situation est évidemment fâcheuse.

J'évoquerai un dernier sujet, qui soulève un problème intéressant. Lorsque nous publions un rapport, nous devons simultanément publier les réponses que nous ont adressées les personnes contrôlées. Il peut arriver (ce fut le cas dans deux affaires récentes) que ces réponses contiennent des propos diffamatoires à l'égard de tiers. Nous sommes alors devant un dilemme. La solution que nous avons adoptée ces derniers temps a consisté à demander à l'auteur de la réponse de modifier son texte et, en cas de refus, à remplacer d'office les propos diffamatoires par des blancs, pour éviter d'être mis en cause au titre de la loi sur la presse.

### II. Les procédures applicables aux missions nouvelles

J'aborde ma deuxième partie. Je vous rassure, Monsieur le président, je serai rapide.

Les missions nouvelles doivent être exercées avec précaution. Il est plus facile d'intervenir dans un cadre classique et connu des parties, que de mettre en place de nouvelles règles. Je vais donner trois exemples.

#### A. La vérification des organismes qui bénéficient de dons ouvrant droit à un avantage fiscal

La loi du 30 décembre 2009 a ajouté trois alinéas à l'article L. 111-8 du code des juridictions financières. Ces dispositions nouvelles nous offre la possibilité (qu'à dire vrai nous n'avions pas spécialement demandée) de contrôler les associations ou les fondations qui bénéficient de dons lorsque ceux-ci sont déductibles de l'impôt sur le

revenu ou de l'ISF – ce qui est très fréquent. La déductibilité peut être remise en cause si les fonds n'ont pas été utilisés conformément à l'objet de l'organisme. Vous pourrez lire, c'est intéressant, cet article L. 118, 3<sup>ème</sup> alinéa et suivants. Vous verrez que la procédure est particulièrement compliquée. Des précautions sont nécessaires, d'autant que les associations ne sont pas habituées aux investigations de la Cour des comptes. Des questions de statuts, d'accès aux pièces, etc. vont se poser. Les premiers contrôles sont lancés et on verra à l'expérience quelles sont les difficultés rencontrées.

#### B. La certification des comptes

Deuxième mission nouvelle, la certification des comptes de l'État et du régime général de la sécurité sociale. En ce domaine il faut agir vite, car les délais sont courts entre la réception du compte et la date prévue par la loi pour la publication du rapport de certification. Le travail est en grande partie coopératif parce que l'objectif commun du teneur de comptes et de la Cour est d'aboutir à un compte certifiable. C'est seulement si cette démarche n'aboutit pas qu'en dernier ressort nous formulerons des observations, exprimerons des réserves, voire refuserons de certifier. Ceci nous a amené à adopter des procédures différentes de celles qui existent en matière de contrôle. Si vous vous intéressez à ce sujet, je vous invite à lire l'article R. 137-1 et les articles suivants du code. Ils dérivent d'un décret du 4 octobre 2007, qui prévoit une procédure nouvelle, la validation, différente de la contradiction. La validation permet de raccourcir les délais, qui ne sont plus que de 10 jours.

Notons par ailleurs que la loi a permis les échanges d'informations entre les commissaires aux comptes et la Cour, ce qui entraîne des gains appréciables en efficacité.

#### C. L'évaluation des politiques publiques

Je voudrais conclure sur la mission nouvelle qu'est l'évaluation. Comme vous le savez, depuis la révision de juillet 2008, la Constitution prévoit que la Cour des comptes assiste le Parlement et le Gouvernement dans l'évaluation des politiques publiques. Deux articles du code des juridictions financières, les articles L. 111-3-1 et L. 132-5, explicitent cette mission nouvelle. Ils renvoient à des dispositions réglementaires pour définir les procédures applicables. Ces dispositions ne sont pas encore intervenues. Nous menons donc les premiers travaux d'évaluation dans un cadre expérimental. De multiples questions se posent qu'il conviendra de résoudre. Je les énumère sans avoir le temps de les développer :

– comment choisir les experts qui sont nécessaires pour ces travaux d'évaluation, et quelle place leur donner dans l'élaboration du texte final ?

– comment permettre l'expression des multiples parties prenantes, qui est une caractéristique de l'évaluation, et comment valider cette expression ?

– enfin, à qui convient-il d'accorder un droit de réponse dans le rapport final qui sera publié ?

Toutes ces questions sont délicates. Le cadre juridique actuel est fondamentalement inadapté. Une évaluation n'est pas un contrôle ; on ne peut se contenter de transposer les procédures existantes. Un nouveau chapitre du code des juridictions financières est à écrire. Cela méritera certainement un autre colloque !

Merci, Monsieur le Président. J'espère que vous me pardonneriez d'avoir dépassé de trois minutes le délai que vous m'aviez fixé. ■

# L'évolution du métier de magistrat à la Cour des comptes

**Gilles Pierre LEVY**  
Président de chambre

On appelait autrefois parfois la Cour des comptes « La Vieille Dame de la Rue Cambon ».

Les plus anciens d'entre-nous se remémorent ce que leur racontaient les collègues du passé de la Cour : l'époque d'avant-guerre où c'est parfois le contre rapporteur qui présentait le rapport à la place du rapporteur, l'époque des aristocrates cultivés, etc...

L'arrivée après-guerre des recrutements issus de l'ENA, l'évolution de la demande des « clients » de la juridiction, comme l'évolution des techniques ont radicalement transformé cette maison.

Si le souci de rigueur et l'éthique sont demeurés inchangés, les métiers, les équipes, les procédures, les méthodes ont profondément évolué.

## I. Les métiers se sont multipliés

Traditionnellement la Cour des comptes avait une mission juridictionnelle de contrôle des comptes qu'elle étendait progressivement au contrôle de la gestion des administrations.

Aujourd'hui ses métiers principaux sont au nombre de quatre :

- le contrôle juridictionnel comme autrefois,
- le contrôle de la gestion, autrement dit de l'efficacité comme de l'efficience de celle-ci,
- la certification des comptes de l'État mais aussi de la sécurité sociale à la suite de l'adoption de la LOLF,
- l'évaluation des politiques publiques, domaine dont le champ a été étendu à plusieurs reprises à la demande du Parlement, la dernière fois en 2011.

Les domaines d'exercice de ces métiers se sont eux-mêmes largement développés, ajoutant aux traditionnelles administrations publiques, la sécurité sociale, les entreprises publiques ainsi que les commissariats aux comptes d'organisations internationales.

## II. Les « clients » et les « produits »

Au-delà de ces missions juridictionnelles et de contrôle de la gestion, la Cour travaille notamment pour « deux clients » dont les attentes se sont fortement accrues : l'opinion publique, d'une part, le Parlement, de l'autre.

L'opinion publique était destinataire traditionnellement d'un rapport par an, le fameux « rapport annuel de la Cour des comptes ». Aujourd'hui, elle attend une information indépendante et technique fondée sur des sollicitations de plus en plus nombreuses et cela d'autant plus que les débats publics se développent. Les rapports demandés à la Cour sur la comparaison des fiscalités française et

allemande ou sur le coût de production de l'électricité nucléaire répondent à cette demande en croissance rapide.

Le Parlement, autrefois essentiellement destinataire du rapport sur la loi de règlement, demande aujourd'hui des rapports portant aussi bien sur des sujets généraux de finances publiques que, comme prévu par l'article 58 § 2 de la LOLF, sur des points spécifiques qui retiennent son attention. Si les exigences de rigueur d'analyse et de raisonnement fondés sur des faits objectifs demeurent inchangées, la multiplication de travaux destinés à être publiés n'est pas sans incidence sur la façon de les mettre en forme. Ainsi, par exemple, les documents destinés à l'opinion publique ne peuvent pas ne pas inclure une dimension pédagogique qui était moins nécessaire lorsque les travaux de la Cour étaient essentiellement destinés à des spécialistes.

## III. Les « équipes »

L'expérience de ceux qui rapportent comme de ceux qui délibèrent a elle-même beaucoup évolué.

Il y a quelques dizaines d'années, la plupart des magistrats faisaient la plus grande partie de leur carrière à la Cour.

Il s'ajoutait à eux les collègues recrutés au tour extérieur qui apportaient des expériences diversifiées, sachant que ce tour extérieur privilégiait tout particulièrement les administrateurs issus du ministère de l'économie et des finances.

Au cours des dernières années, ce recrutement traditionnel s'est élargi aux membres issus des Chambres régionales des comptes, aux officiers, aux rapporteurs extérieurs venus de toutes les administrations et enfin à des experts recrutés spécifiquement pour la certification.

Globalement, la diversité des formations et des expériences de ceux qui rapportent et qui délibèrent s'est fortement accrue.

## IV. L'adaptation des procédures

Sans approfondir ici, ce n'est pas le sujet, la question des procédures, trois exemples d'évolution peuvent être évoqués :

- le développement de la contradiction depuis l'amendement Dosières conduit à deux délibérations pour un contrôle de la gestion et, partant, impose une rigueur renforcée si les magistrats ne veulent pas perdre toute crédibilité vis-à-vis des contrôlés ;
- le recours de plus en plus fréquent aux référentiels de comptabilité établis par des organisations internationales en dehors de la Cour, oblige à se positionner par rapport à des normes souvent d'inspiration anglo-saxonne,

- en matière d'évaluation, le recours aux experts extérieurs comme l'association renforcée des parties prenantes aux travaux d'instruction constituent, sinon une novation, du moins un enrichissement des approches tout en introduisant une complexité qu'il faut maîtriser.

### V. Le suivi des travaux

Une critique ancienne vis-à-vis de la Cour, est que ses travaux sont pertinents mais ne sont pas suivis d'effet : « vox clamans in deserto ».

Sous l'impulsion notamment de Philippe Seguin, la Cour a mis en place un suivi systématique de la mise en œuvre de ses recommandations.

Le deuxième tome du Rapport public annuel revient sur les suites données aux observations des juridictions financières. Il rend compte de l'impact effectif de leurs messages.

Ce suivi des travaux a imposé la mise en place d'une organisation au sein des chambres avec des responsables, des échéances, des statistiques.

### VI. Les méthodes quotidiennes de travail

L'évolution des techniques, la plus grande facilité des déplacements, comme l'élargissement du champ des contrôles ont fortement affecté la vie quotidienne des magistrats.

Les outils informatiques se sont imposés ici comme ailleurs. Les rapporteurs frappent eux-mêmes leur rapport. L'accès à la documentation est transformé par internet. L'accès aux sites étrangers facilite les comparaisons.

S'il n'est pas évident que les magistrats vont plus en province qu'il y a quelques années -ils le faisaient déjà beaucoup-, les déplacements à l'étranger sont devenus plus faciles.

S'est ajouté le besoin de mieux maîtriser la comptabilité privée compte tenu du nombre d'organismes contrôlés soumis à ces règles.

De même, les échanges avec d'autres institutions supérieures de contrôles imposent de mieux connaître les règles comptables qui les régissent.

Le travail en équipe s'est fortement développé à l'intérieur de chaque chambre à la fois parce que certains sujets sont trop larges pour être vus dans un temps raisonnable par un seul rapporteur mais aussi dans le souci de diversifier les compétences face à des thèmes complexes.

Les formations interchambres se sont multipliées mais aussi, du fait de la convergence dans de nombreux domaines des actions de l'État et des collectivités décentralisées, les formations interjuridictionnelles

qui rassemblent les magistrats de la Cour avec ceux des chambres régionales.

Partant les outils de travail partagés se sont développés : comités de pilotage multiples, visioconférences, conférences téléphoniques, sharepoint, etc...

Enfin, la Cour est conduite à doubler ses investigations traditionnelles par un recours à des expertises de plus en plus nombreuses. Ceci se traduit par l'accroissement du nombre des auditions devant les chambres, par la constitution de groupes de spécialistes pour soutenir tel ou tel travail, par la réalisation de sondages, etc...

\*  
\*   \*   \*

En conclusion, je voudrais formuler quatre remarques.

La première est que la complexité accrue de nos travaux comme la multiplication des intervenants, fait passer le métier de magistrat d'une situation non sans analogie avec celle des professions libérales à une fonction de plus en plus tournée vers la gestion de projet.

La deuxième concerne la complexification des outils et partant l'exigence accrue de formation permanente. Personne ne peut, ici encore moins qu'ailleurs du fait de la diversification des sujets traités, s'appuyer pour toujours sur une connaissance acquise il y a 15 ou 25 ans.

La troisième est que, plus on est visible, plus on est regardé. À leur tour, les juridictions financières comme ceux qui y travaillent, sont eux-mêmes de plus en plus évalués, formellement ou informellement. D'où notamment la mise en place d'audits croisés entre institutions supérieures de contrôle ; d'où pour les magistrats, le développement des évaluations annuelles.

Enfin, les membres de la Cour ne doivent jamais oublier que les services qu'ils rendent doivent être justifiés, non seulement par les textes, mais également par le fait qu'ils sont de qualité incontestée. Partant, ils doivent regarder en permanence ceux qui seraient susceptibles au moins au plan technique d'assurer des prestations analogues : autres institutions supérieures de contrôle, conseils en audit ou stratégie, autres corps de contrôle ou journalistes notamment. Ils doivent en permanence essayer de comprendre leurs méthodes dans le souci d'être à tout moment aussi efficaces et si possible meilleurs que ceux qui pourraient être des concurrents.

\*  
\*   \*   \*

À la Cour, comme ailleurs, les méthodes de travail changent. Le défi est plus que jamais de concilier la rigueur et l'indépendance de sa tradition, les méthodes de contrôle modernes, auxquelles beaucoup ont accès, et cette capacité de prendre du recul qui fait la différence. ■

Jean-Philippe VACHIA

Conseiller-maître  
à la Cour des comptes<sup>1</sup>

# L'évolution des travaux communs entre la Cour et les chambres régionales des comptes : les formations interjuridictions

Dès l'origine, la Cour des comptes et les chambres régionales des comptes ont été amenées à travailler ensemble dans la perspective de publier des observations communes au rapport public de la Cour :

L'article L. 136-2 du code des juridictions financières (devenu article L. 143-6)<sup>2</sup>, qui a codifié une disposition de la loi du 10 juillet 1982, dispose en effet que :

« Les rapports publics de la Cour des comptes portent à la fois sur les services, organismes et entreprises directement contrôlés par elle et sur les collectivités territoriales, établissements, sociétés, groupements et organismes qui relèvent de la compétence des chambres régionales et territoriales des comptes en vertu des dispositions du livre II »<sup>3</sup>. En outre, la codification de la loi de 1982 dans une autre de ses dispositions, à l'article L. 136-3 (désormais article L. 143-8 du CJF) fait ressortir la légitimité de la Cour des comptes à s'exprimer sur le secteur public local : « la partie du rapport public de la Cour des comptes établie notamment <sup>4</sup> sur la base des observations des chambres régionales des comptes et consacrées aux collectivités territoriales (...) ».

Aussi bien, dès 1986, la Cour s'est-elle mise en situation d'organiser un dispositif de collaboration avec les chambres régionales ayant deux finalités :

- sélectionner les observations renvoyées par les CRC et issues de leurs contrôles des collectivités ou organismes publics locaux, pour les inclure dans le rapport public ; on ne s'étendra pas plus sur cet aspect dans la présente intervention ;
- de manière plus ambitieuse, concevoir, réaliser et publier les résultats d'enquêtes communes aux CRC ou communes à la Cour et aux CRC. Il était clair, dès l'origine, en effet, que le traitement adéquat des problèmes du secteur public local dans les publications de la Cour ne pouvait se limiter à la juxtaposition de mono-

graphies critiques sur telle ou telle collectivité. De multiples questions communes se posent, exigeant une approche elle-même commune afin d'en tirer les observations de portée générale et utiles à l'amélioration de la gestion des collectivités locales prises dans leur ensemble.

Tel est l'objet de la disposition codifiée à l'article R. 136-3, premier alinéa : « Un arrêté du premier président, pris après avis du procureur général et consultation du conseil supérieur des chambres régionales des comptes, fixe la composition et l'organisation du comité qui détermine l'orientation des thèmes de vérification en vue de l'élaboration de la partie du rapport public consacré aux collectivités et organismes relevant de la compétence des chambres régionales des comptes ».

La réalisation, puis la publication, d'enquêtes communes à la Cour et aux chambres régionales est, en effet, apparue comme une nécessité : le dispositif de collaboration institutionnelle Cour/CRC construit pour ce faire a connu une avancée importante en 2005 avec la création des formations communes de délibéré (I). Si la production des nouvelles formations communes de délibéré est importante, néanmoins des problèmes se posent encore aujourd'hui, amenant à concevoir des solutions internes ou passant par la loi (II).

\*

\* \*

## I – Un nouveau dispositif institutionnel pour accompagner la multiplication des enquêtes interjuridictions

### A. L'organisation mise en place à l'origine

À partir de 1989 et plus encore de 1993<sup>5</sup>, la collaboration entre la Cour et les chambres régionales des comptes s'est développée pour la conception et la réalisation d'enquêtes communes, dans une optique de coordination des efforts. Au centre du dispositif se trouve le comité de liaison Cour/chambres régionales et territoriales des comptes. De 1993 à 2008 ce comité a fonctionné comme une instance paritaire : présidé par un conseiller maître de la Cour des comptes, il comportait sept conseillers-maître à la Cour (un par

<sup>1</sup> Les opinions ici exprimées n'engagent que leur auteur. Le présent article reprend la communication présentée au colloque le 2 décembre 2011, mise à jour au 25 février 2012.

<sup>2</sup> Article renuméroté comme d'autres, cités ensuite, par la loi du 13 décembre 2011 mentionnée plus loin.

<sup>3</sup> Voir Matthieu Conan, Alain Doyelle, Bernard Poujade et Jean-Philippe Vachia – *Code des juridictions financières* « annotations, commentaires, jurisprudence » – Le Moniteur, 2<sup>ème</sup> édition : commentaire sur l'article L. 136.2

<sup>4</sup> Souligné par nous

<sup>5</sup> Date de l'arrêté du premier président de la Cour des comptes (26 octobre 1993) qui a régi le comité de liaison Cour/CRC jusqu'à 2008.

chambre) et sept présidents de chambre régionale. S'y ajoutaient le rapporteur général du comité du rapport public et des programmes, le secrétaire général, un avocat général.

Ce comité :

- élaborait et arrêtaient les thèmes d'enquêtes interchambres et contribuait à la détermination des enquêtes communes entre la Cour et les chambres régionales, ces dernières étant arrêtées définitivement par le premier président dans le cadre du programme pluriannuel et annuel après consultation du comité du rapport public et du programme ;
- était destinataire de la synthèse des enquêtes communes aux chambres régionales des comptes ou à la Cour et aux CRC et destinées à une publication, soit sous forme d'insertion au rapport public, soit sous forme de rapport public thématique.

Ce système a longtemps bien fonctionné et s'est traduit par des travaux de grand intérêt<sup>6</sup>. On mentionnera à cet égard deux rapports publics thématiques issus d'une collaboration réussie de la Cour des comptes et des CRC, l'un et l'autre publiés en novembre 2005 :

- « Les personnes âgées dépendantes » ;
- « L'intercommunalité en France »<sup>7</sup>.

### B. Les problèmes posés

Très vite, il est apparu illusoire d'opérer un partage au sein des sujets de gestion publique entre ceux qui relèveraient uniquement de la compétence de la Cour des comptes et ceux qui seraient dévolus en propre aux CRC.

Deux raisons principales l'expliquent :

- d'une part, les collectivités territoriales, si elles s'administrent librement, le font « dans les conditions prévues par la loi » (article 72 de la Constitution) et il n'est pas de domaine où le législateur, suivi le cas échéant du pouvoir réglementaire, n'intervienne pour encadrer, voire orienter, l'exercice des compétences des collectivités ;
- d'autre part, tant l'acte I de la décentralisation (1983), que l'acte II (2004) et les lois de transferts de compétences de prestations sociales obligatoires aux départements des années 2000 se sont inscrits dans une logique qui reste plutôt celle du partage que du transfert entier de « blocs de compétences »

On ajoutera à cela que les chambres régionales étaient et restent compétentes pour le contrôle de diverses catégories d'établissements publics spécialisés, vecteurs de politiques publiques sectorielles dont l'État est encore responsable à titre éminent : établissements publics de santé<sup>8</sup>, offices publics d'HLM devenus offices publics d'habitat, établissements publics locaux d'enseignement.

Dès lors, pour la quasi-totalité des sujets d'enquêtes ou de contrôles des CRC – et malgré la suppression de la tutelle de l'État en 1982 – subsistait toujours une zone de compétence propre d'une ou plusieurs administrations de l'État – et à tout le moins celle de régu-

lateur. Ceci conduisait à ce que, pour presque tous les sujets d'enquêtes communes, il fallait associer au moins une chambre de la Cour aux chambres régionales des comptes participantes.

Le groupe de pilotage des enquêtes mandaté par le comité de liaison comportait ainsi, le plus souvent, des magistrats de la Cour et des magistrats de CRC. Tantôt il était piloté par un magistrat de la Cour si celle-ci était plutôt l'initiatrice de l'enquête, tantôt par un président de chambre régionale des comptes, si l'initiative venait plutôt de celle-là.

Tout ceci fonctionnait plutôt bien mais connaissait une limite importante : qui délibère sur quoi ? En effet, les enquêtes ainsi menées donnaient lieu à l'établissement d'un rapport de synthèse issu, d'une part, de rapports d'observations de gestion des CRC ayant suivi la procédure d'élaboration complexe prévue aux articles L. 243-1 à L. 243-6 du CJF<sup>9</sup>, d'autre part, de rapports d'instruction de la Cour délibérés par une ou plusieurs de ses chambres, les observations retenues faisant l'objet d'une contradiction avec les administrations concernées sur la base de l'article R. 141-8. Dans certains cas, le rapport de synthèse était à son tour délibéré par une chambre de la Cour, dans d'autres cas non. « Reformulée » le cas échéant, pour se prêter à une publication, la synthèse était portée à l'examen du comité de liaison qui le renvoyait alors au comité du rapport public et des programmes de la Cour<sup>10</sup>, compétent pour « préparer le rapport public » au vu des propositions transmises (art. R. 136-1). C'est à l'initiative de ce comité qu'est organisée, par le rapporteur général du CRPP, la contradiction préalable à la publication avec toutes les administrations et collectivités intéressées. Au vu des réponses, le projet d'insertion au rapport public ou le projet de rapport public thématique est arrêté par la Cour siégeant en chambre du conseil<sup>11</sup>.

Malgré tous ces filtres, il manquait un élément essentiel : une formation apte à délibérer sur le rapport de synthèse de l'enquête puis à proposer une publication et qui aurait organisé à son niveau une contradiction préalable avec les administrations nationales mais aussi (souvent) les grandes associations d'élus, voire d'autres organisations publiques ou privées représentatives au niveau national du secteur considéré.

Cela était d'autant plus nécessaire que, comme on sait, au rapport public annuel de la Cour s'étaient ajoutés, depuis 1991, des rapports publics thématiques destinés, entre autres choses, à être le vecteur des résultats d'enquêtes interjuridictions. Ce n'est pas un hasard si le premier rapport public thématique, publié en 1991, « la gestion de la trésorerie et de la dette des collectivités territoriales » était précisément issu d'une telle enquête. De 1991 à 2005, sur les 45 rapports publics thématiques 16 étaient ainsi le produit d'une

<sup>6</sup> Voir Danielle Lamarque et Gilles : « Les enquêtes communes des juridictions financières » AJDA 2005 p 766.

<sup>7</sup> L'un et l'autre ont fait l'objet d'une insertion de suivi au rapport public annuel de 2009 – deuxième partie.

<sup>8</sup> Devenus établissements publics nationaux depuis la loi de juillet 2009 « hôpitaux, santé, territoires » mais contrôlés effectivement par les CRC en vertu d'une délégation de compétences prise par arrêté du Premier président sur le fondement des articles L.111.9 et R.111.1 du CJF.

<sup>9</sup> La procédure contradictoire des CRC comporte obligatoirement : entretien de fin de contrôle du rapporteur avec l'ordonnateur en fonctions et les anciens ordonnateurs ; envoi à ceux-ci (et aux personnes mises en cause le cas échéant) d'un rapport d'observations provisoires après délibéré de la chambre ; réponse, dans le délai de deux mois, avec droit à être auditionné par la chambre ; délibéré de celle-ci sur les observations définitives ; premier envoi de celle-ci : « ROD 1 » ; réponse de l'ordonnateur et des prédécesseurs dans le délai d'un mois ; envoi à nouveau du rapport avec les réponses : « ROD 2 » ; communication du « ROD 2 » à la prochaine réunion de l'assemblée délibérante.

<sup>10</sup> Présidé par le Premier président, il comporte le procureur général, les sept présidents de chambre de la Cour ainsi que le président de chambre rapporteur général (Art.112.24 du CJF).

<sup>11</sup> Article R.112.17 du CJF.

enquête ayant associé une ou plusieurs chambres de la Cour à tout ou partie des CRC ou au moins d'une enquête inter CRC.

## C. La réforme de 2005 et ses suites

### 1. Les nouveaux textes

L'ordonnance n° 2005-647 du 6 juin 2005 consacre l'existence des rapports publics thématiques en complétant en ce sens le texte de l'article L.136-1 (devenu L.143-6) du CJF. La même ordonnance, et c'est là ce qui nous retient, introduit un nouvel article – le L.111-9-1 – au code des juridictions financières<sup>12</sup>. Dans sa version de 2005, il disposait que :

*« Lorsqu'une enquête ou un contrôle relève à la fois des compétences de la Cour des comptes et de celle d'une ou plusieurs chambres régionales des comptes ou de celles de deux ou plusieurs chambres régionales des comptes<sup>13</sup>, ces juridictions peuvent, dans l'exercice de leurs missions non juridictionnelles, mener leurs travaux dans les conditions suivantes.*

*Une formation commune aux juridictions est constituée par arrêté du Premier président dans des conditions fixées par voie réglementaire. Elle statue sur les orientations de ces travaux. Chaque juridiction conduit les travaux qui lui incombent et délibère sur les résultats. La formation commune en adopte la synthèse et les suite à donner ».*

Cet article législatif avait plusieurs mérites :

- il institutionnalisait les enquêtes interjuridictions, montrant par là-même que le législateur en reconnaissait la nécessité pour permettre aux juridictions financières d'accomplir utilement leur office dans le domaine du contrôle du bon emploi des deniers publics. On soulignera, a contrario, que la répartition des attributions juridictionnelles entre la Cour et les CRC demeure inchangée, le premier restant le juge d'appel des secondes ;
- il définissait la mission des formations communes et les limites de celle-ci : orientations des travaux d'un côté, adoption de la synthèse et des suites de l'autre, ce qui comblait (au moins en partie) le vide mentionné précédemment.

La disposition réglementaire d'application est l'article R.112-21-1<sup>14</sup>. Cet article indique que la formation est constituée par arrêté du premier président, à son initiative ou sur proposition du procureur général, d'un président de chambre de la Cour ou d'un président de chambre régionale des comptes. Puis après avis des mêmes, il en désigne le président, les membres délibérants, les rapporteurs et le greffier. La disposition la plus importante est le 3<sup>e</sup> alinéa de cet article : *« la procédure applicable à la formation commune aux juridictions est celle qui régit l'exercice des missions non juridictionnelles de la Cour des comptes ».*

Ce texte permet à ladite formation commune de statuer de manière adéquate sur le rapport de synthèse et de mener les contradictions nationales jugées nécessaires.

<sup>12</sup>Voir Code des juridictions financières annoté, déjà cité.

<sup>13</sup> Cet article ne s'applique qu'aux travaux communs entre la Cour et les chambres régionales des comptes. Il n'existe pas de dispositions équivalentes pour les chambres territoriales des comptes d'Outre-mer.

<sup>14</sup> Introduit au CJF par le décret du 21 mars 2006.

### 2. Les conséquences organisationnelles

Il convenait de redéfinir le dispositif interne aux juridictions financières par diverses mesures d'organisation prises par le premier président au titre des attributions que lui confie le code (article R.112-3).

D'une part une instruction prise par lui en date du 18 janvier 2007 (et complétée en décembre 2008) a précisé les modalités de création des formations communes, les principes devant régir leur composition, les phases successives de leur intervention et les procédures de contradiction, sujets sur lesquels on revient plus loin.

D'autre part la place et le rôle du comité de liaison ont été revus au regard du processus des enquêtes inter juridictions désormais encadrées, le plus souvent, par des formations communes. C'est l'objet de l'arrêté du premier président Philippe Seguin du 28 novembre 2008, pris pour l'application de l'article R.136-3 du CJF.

Le sens général de cet arrêté est celui d'une plus complète intégration de la programmation des enquêtes inter juridictions dans le processus propre de programmation de la Cour, ancré lui-même dans une perspective pluriannuelle déclinant les orientations stratégiques de contrôle arrêtées par elle. Le comité de liaison change de nature : il devient la réunion autour du premier président, du procureur général, des présidents de chambre de la Cour des comptes et des présidents de chambres régionales et territoriales des comptes. Ce comité *« réuni en conférence de programmation est chargé d'étudier et de proposer aux instances compétentes l'inscription aux programmes des juridictions de projets d'enquêtes thématiques communes soit à la Cour et aux chambres régionales et territoriales, soit à plusieurs chambres régionales et territoriales des comptes ».*

Les enquêtes communes à la Cour et aux CRTC sont inscrites aux programmes de la première<sup>15</sup> avec l'indication de la formation chargée de coordonner les travaux puis d'en assurer la synthèse. Le comité réuni en conférence se tient deux fois par an : au printemps et au début de l'automne ; c'est lui qui « acte » le lancement des enquêtes qui seront attribuées à une formation commune de délibéré.

Le comité de liaison dispose en son sein d'un « bureau de liaison », présidé par le président de chambre, rapporteur général du CRPP. Ce bureau, chargé de préparer les conférences de programmation et de suivre la mise en œuvre des propositions de celles-ci, se réunit selon un rythme mensuel ; il est constitué de quatre présidents de chambre régionale et des représentants de chambres de la Cour. Ce bureau est informé des propositions de composition de formation commune à la Cour et aux CRC. Lorsque celle-ci n'est pas constituée dès le début de l'enquête, ce qui est le cas général, le bureau de liaison désigne le groupe de travail chargé d'élaborer la note de faisabilité et le guide de contrôle de l'enquête. Ce groupe devient le comité de pilotage de l'enquête qui rapporte devant le comité de liaison jusqu'à la constitution de la formation commune : dès la constitution de cette dernière, elle prend en quelque sorte le relais. Le bureau de liaison assure en tout état de cause, essentiellement, un suivi d'ensemble des enquêtes sur la base de tableaux de bord et d'un calendrier prévisionnel des publications.

L'agencement de cette mécanique complexe et les indications visant à une conduite maîtrisée des enquêtes - depuis la première expres-

<sup>15</sup> Mais les programmes propres aux chambres régionales et territoriales des comptes comportent aussi, dès lors qu'elles ont choisi d'y participer, la mention de la, ou des enquêtes, auxquelles elles participent.

sion d'une suggestion appuyée sur une note de cadrage, jusqu'à la publication éventuelle – fait l'objet d'une « charte de qualité » des enquêtes communes. Approuvée dans une première version en 2002, celle-ci a elle-même été révisée fortement à la suite des évolutions qu'on vient d'indiquer et la version actuelle date de mai 2009. Elle a à nouveau été révisée fin 2011. Elle comporte un ensemble de recommandations pour les acteurs des enquêtes communes et explicite le rôle des formations communes.

On a assisté, au cours des dernières années, à un remarquable développement de la formule des formations communes de délégué – plus couramment appelées formations interjuridictions (FIJ). Il n'est pas trop tôt, en cette fin 2011, d'en voir les effets et les problèmes encore non résolus qui ont finalement justifié une modification législative.

\*  
\* \*

## II. Une production importante des FIJ, mais des problèmes restant à résoudre

### A. La production des FIJ depuis leur création a été importante mais leur fonctionnement a pu poser certaines questions

Si les textes du code des juridictions financières ont été modifiés, comme on l'a vu, en 2005 (loi) puis 2006 (décret) et si les mesures d'organisation interne sont intervenues dès le début 2007, il a fallu attendre 2008 pour que soient mises en place les premières FIJ<sup>16</sup>. Depuis lors, le rythme de création de celles-ci a été substantiel.

Au 15 novembre 2011 la situation était la suivante : 23 FIJ ont été créées depuis 2008 et ont achevé leurs travaux ; 8 FIJ étaient en activité et leurs travaux se situaient aux différents stades d'avancement.

#### 1. Les FIJ ayant achevé leurs travaux

On peut distinguer celles-ci par l'objet de leurs travaux qui ont conduit le plus souvent à une publication<sup>17</sup> :

- Ainsi les FIJ portant sur le mouvement même de la décentralisation :
  - « L'État face à la décentralisation » (RPT d'octobre 2009) ;
  - « La décentralisation du RMI/RSA » (RPT juillet 2011) ;
  - « Les transports régionaux de voyageurs » (RPT de novembre 2009) ;
  - « Les conséquences du transfert en 2004 des routes nationales aux départements » (insertion au RPA 2012 sous le titre « le bilan de la décentralisation routière »).
- D'autres FIJ portent sur le domaine de l'aide sociale, secteur par excellence du partage des compétences :
  - « Personnes âgées dépendantes » (enquête de suivi – insertion au RPA 2009)
  - « Protection de l'enfance » (RPT d'octobre 2009)
  - « Décentralisation du RMI/RSA » déjà citée.

- Des FIJ portent sur d'autres domaines de compétences partagées :
  - « La sécurité publique » (RPT de juillet 2011)
  - « Les services départementaux d'incendie et de secours » (RPT novembre 2011).
- Des FIJ ont eu pour objet les conditions même d'exercice de leurs compétences par les collectivités territoriales, dans le cadre réglementaire défini par la loi :
  - « Eau et assainissement » (enquête de suivi – insertion au RPA 2011, deuxième partie)
  - « Relations entre les clubs sportifs professionnels et les collectivités locales » (RPT de décembre 2009)
  - « Les collectivités locales et la gestion des déchets ménagers » (RPT de septembre 2011)
  - « La gestion prévisionnelle des ressources humaines dans les collectivités locales » (insertion au RPA de 2012)

On peut y ajouter les FIJ consacrées aux problèmes financiers des collectivités territoriales que nous connaissons depuis 2008 :

  - « Budgets locaux face à la crise »
  - « Situation financière des collectivités d'Outre-mer » (RPT de juillet 2011)
  - « La gestion de la dette » (RPT de juillet 2011).
- D'autres FIJ sont constituées pour statuer sur les enquêtes préparées par le « groupe hospitalier » du comité de liaison qui réunit la sixième chambre et des représentants des CRC :
 

Les FIJ successivement créées dans le cadre d'une programmation triennale définie selon le processus indiqué plus haut ont pour objet de statuer, chacune, sur une enquête annuelle dont les résultats sont destinés à alimenter un chapitre du rapport annuel sur les lois de financement de la sécurité sociale. Ceci répond d'ailleurs aux prescriptions de l'article L. 132.3-2, 2<sup>e</sup> alinéa, du CJF : « (La Cour) établit, en liaison avec les chambres régionales des comptes, un programme triennal de travaux à mener notamment sur l'évaluation comparative des coûts et modes de gestion des établissements financés par l'assurance maladie<sup>18</sup>. Elle en rend compte dans le rapport mentionné à l'article LO. 132-3 » (c'est-à-dire le rapport annuel au Parlement sur la sécurité sociale). C'est le cas des trois FIJ suivantes :

  - organisation des services de soins à l'hôpital (chapitre du RALFSS 2009) ;
  - situation financière des hôpitaux (chapitre du RALFSS 2010) ;
  - coopération inter-hospitalière et avec la médecine de ville (chapitre du RALFSS 2011).
- Pour terminer on citera des FIJ consacrées à des travaux interjuridictions sur des établissements publics nationaux dont l'examen de la gestion a été délégué aux CRC en application des articles L. 111-9 2<sup>e</sup> alinéa et R. 111-1 ou sur des établissements publics locaux vecteurs de politiques partagées entre l'État et les collectivités territoriales. Dans le premier cas il s'agit des « pôles de recherche et d'enseignement supérieur » ; dans le second cas il s'agit du « logement social et de l'aménagement urbain », ces derniers travaux ayant finalement conduit au RPT de mai 2011 sur « les aides à la pierre : l'expérience des délégations de l'État aux intercommunalités et aux départements.

<sup>16</sup> Hormis une créée dès 2007.

<sup>17</sup> On indique entre parenthèses les publications auxquelles ces enquêtes ont pu donner lieu : « RPA » : rapport public annuel ; « RPT » : rapport public thématique ; « RALFSS » : rapport annuel sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale.

<sup>18</sup> En réalité les juridictions financières n'ont de compétence de contrôle sur les seuls établissements publics de santé.

Ces FJ ont conduit des enquêtes qui, pour la très grande majorité, ont, comme on le voit, débouché sur une publication soit sous forme d'insertion au rapport public annuel, soit dans un rapport public thématique, soit dans le rapport annuel sur la sécurité sociale. Mais, dans quelques cas, il n'a pas été jugé opportun de porter dans un rapport public le résultat de l'enquête, ce qui ne veut pas dire que d'autres suites n'ont pu être données par la Cour.

## 2. Les FJ en cours d'activité

8 formations se trouvaient, comme on l'a dit, aux différents stades de leurs travaux. 7 sont des FJ qui correspondent à l'une ou l'autre des catégories énumérées plus haut. La dernière, la FJ « finances publiques locales », sera évoquée plus loin.

## 3. Les questions posées par le fonctionnement des FJ

Au-delà de questions pratiques d'organisation, on se limitera ici à 2 séries de questions qui touchent d'une manière ou d'une autre au fond :

– La présidence, la taille et la composition des FJ.

Certaines sont présidées par le président de la chambre compétente dans le domaine considéré à la Cour (ou par le président de la section hospitalière de la sixième chambre pour les FJ hospitalières) ; d'autres par un président de chambre régionale – la distribution se faisant souvent en fonction de la juridiction initiatrice des sujets ou de la compétence dominante (État ou secteur public local).

La taille des FJ est en général plus ramassée que celle des formations délibérantes de la Cour (entre 6 et 10 membres délibérants hors rapporteurs de l'enquête) et elle « mixe » le plus souvent conseillers maîtres de la Cour et magistrats de différents grades des CRC – dont on rappelle que ces derniers ont tous la capacité délibérative, ce qui n'est pas le cas à la Cour des comptes elle-même<sup>19</sup>.

La question a pu se poser de savoir si certaines FJ étaient bien dimensionnées dans leur composition par rapport à la tâche qui leur était confiée, et si la présence de la Cour au sein de celle-ci était suffisante au regard de l'étendue des questions soulevées. Ce genre de problèmes se règle sur la durée, l'expérience aidant.

– Ceci renvoie à une deuxième question, qui est celle de ce que l'on pourrait appeler « l'assurance qualité » des enquêtes communes conduisant à une publication.

En amont, c'est la question de la bonne programmation pluriannuelle des juridictions financières qui se pose : compte tenu de la lourdeur des procédures des CRC et du temps induit pour assurer le traitement d'un thème d'enquête (ou de plusieurs) dans le cadre de l'examen de la gestion d'une collectivité locale, la préparation en amont doit-être la plus poussée possible afin de permettre la bonne réalisation des enquêtes.

Il convient, pour ce faire, d'avoir une solide problématique et des objectifs clairs et, en même temps, un calendrier d'exécution articulant le mieux possible les efforts conjoints de la Cour et des CRC – sachant que la capacité d'action de la première est beaucoup plus rapide et souple au plan procédural que celle des secondes. En outre, la question de la taille optimale des échantillons de contrôle dans le champ de compétence des CRC est souvent très délicate.

<sup>19</sup> Les conseillers référendaires, auditeurs et rapporteurs extérieurs ne participent pas aux délibérés des chambres de la Cour sauf quand ils sont eux-mêmes rapporteurs.

En ce sens, le rôle de la FJ est précieux et sa création doit intervenir suffisamment tôt, ce qui n'a pas été toujours le cas. En outre, même si le texte de loi ne lui confie explicitement que les tâches de « statuer sur les orientations » et d'adopter la synthèse et les suites, il importe qu'elle se mette en mesure de suivre l'exécution de l'enquête qui peut s'étaler sur 2 ou 3 ans : la première année est consacrée à l'établissement de la note de faisabilité, du guide de contrôle et de l'échantillonnage local de l'enquête, voire à un ou deux contrôles tests, la seconde à la conduite des contrôles, la troisième année à la synthèse et à la publication. Tel est du moins le schéma type.

Une autre garantie de qualité est la désignation systématique d'un contre-rapporteur, lequel contrôle la qualité des travaux conduits par l'équipe de pilotage, elle-même animée par un magistrat « rapporteur général » de l'enquête<sup>20</sup>.

Tout ceci signifie qu'il s'agit de processus lourds et dont il ne faut pas perdre le contrôle si l'on veut aboutir à la publication souhaitée à l'origine.

À cet égard le comité du rapport public et du programme de la Cour joue un rôle clé. Dès lors qu'il retient un projet de publication, il doit, surtout lorsqu'il s'agit d'une enquête lourde, s'être prononcé en amont sur un avant projet afin que le message des juridictions financières soit le mieux cadré possible.

## B. Des problèmes de fond restaient à résoudre

Malgré le progrès que la formule des FJ représente, elle demeure insatisfaisante à divers égards. Plusieurs types d'exigences en ce qui concerne le contrôle du secteur public territorial ou des politiques publiques partagées militaient pour une évolution des FJ.

– En premier lieu, la Cour elle-même a ressenti le besoin d'un tel approfondissement.

Afin d'être en mesure de produire un rapport public périodique sur les finances publiques locales prises dans leur globalité et sur les problèmes qui s'y rattachent aujourd'hui<sup>21</sup>, et alors même que l'on assiste à un changement de paradigme dans le modèle de financement des collectivités territoriales, il vient d'être créé une formation commune permanente, pour la première fois<sup>22</sup>. L'enjeu est qu'elle puisse conduire elle-même des études et enquêtes ou fédérer, sur la durée, des travaux, tant des chambres compétentes de la Cour que du plus grand nombre de CRC, pour permettre à la Cour d'intervenir plus utilement dans le débat public, au-delà de ce qu'elle fait aujourd'hui.

– Mais la question qui se posait de manière plus pressante était celle de la capacité de la Cour à répondre aux demandes d'enquêtes et désormais d'évaluations<sup>23</sup> sur des sujets qui appelleraient des travaux coordonnés entre la Cour et les CRC :

<sup>20</sup> A ne pas confondre avec le président de chambre, rapporteur général du CRPP.

<sup>21</sup> De même qu'il existe, par application de la loi organique, des rapports annuels au Parlement sur les résultats de la gestion du budget de l'État et sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale.

<sup>22</sup> Il existe par ailleurs à la Cour, en application de l'article R.112.21 du CJF, une formation commune inter-chambres de délibéré de caractère permanent, celle relative à « l'exécution du budget et aux comptes de l'État ».

<sup>23</sup> À la suite de la réforme constitutionnelle de juillet 2008 on rappelle qu'aux termes de l'article 47.2 de la Constitution, la Cour « assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et de l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l'évaluation des politiques publiques ». (C'est nous qui soulignons).

- enquêtes demandées par la commission des finances du Parlement au titre de l'article 58.2 de la LOLF ;
- enquêtes demandées par la commission des affaires sociales du Parlement au titre de l'article L.O.132-1-1 du CJF ;
- autres enquêtes demandées au titre de l'article L.132-4 du CJF ;
- évaluations demandées par le président de l'Assemblée nationale ou celui du Sénat « de leur propre initiative ou sur proposition d'une commission permanente dans son domaine de compétence ou de toute instance permanente créée au sein d'une des deux assemblées parlementaires pour procéder à l'évaluation de politiques publiques dont le champ dépasse le domaine de compétence d'une commission permanente » au titre du nouvel article L.132-5 du CJF<sup>24</sup>.

L'une des caractéristiques des enquêtes est que, en droit pour celles au titre de l'article 58-2°, en fait pour les autres, la demande émanant du Parlement, si elle est bien concertée avec la Cour dans le cadre de la programmation des travaux de celle-ci, doit s'exécuter dans un délai maximal, fixé à huit mois en ce qui concerne les « enquêtes » 58-2°<sup>25</sup>. De même, les évaluations de l'article L.135-2 sont-elles enfermées dans un délai de réalisation de douze mois. Cela suppose une réactivité et une capacité d'agir que la Cour sait trouver en son sein mais qui empêchaient d'utiliser la formule des FIJ en leur état actuel.

En effet, s'il peut paraître judicieux de mobiliser les juridictions financières régionales pour répondre à certaines demandes, les contraintes procédurales de celles-ci en ce qui concerne la contradiction locale préalable (4 à 5 mois dans le meilleur des cas venant s'ajouter à plusieurs mois d'instruction) s'y opposent en pratique et, on l'a vu, le temps d'action des FIJ dépasse nécessairement aujourd'hui plus d'un an. Si la formule était néanmoins utilisée, la Cour risquerait de se mettre dans l'incapacité de répondre au Parlement dans les délais souhaités par ce dernier.

Dans le projet de réforme des juridictions financières de 2009, largement inspiré par Philippe Seguin, le problème était résolu de la manière la plus simple : il n'y avait plus qu'une Cour unique, apte à s'organiser pour répondre au mieux au Parlement et des dispositions prévoyaient comment échapper aux contraintes procédurales actuelles des CRC.

Dans le cadre du maintien de la dualité entre Cour des comptes et juridictions financières régionales, il existait une solution au problème posé : elle consistait à donner aux formations communes de délibéré de l'article L.119-1 la capacité de conduire en propre des enquêtes, aux plans à la fois national et local, sans avoir à passer par le détour de l'ouverture formelle d'un examen de gestion d'une collectivité locale ou, au moins, sans avoir à passer par la procédure contradictoire propre aux CRC. Tel est l'objet de la nouvelle rédaction du

deuxième alinéa de l'article L.111-9-1 du CJF telle qu'issue de la loi du 13 décembre 2011 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles. L'article L.119-1 du CJF a, en effet, été modifié par l'article 40 de ce texte de loi et les trois dernières phrases du deuxième alinéa que l'on a citées plus haut sont remplacées par les deux phrases qui suivent : « Elle (la formation commune) statue sur les orientations des travaux, les conduit et délibère sur les résultats. Elle en adopte la synthèse ainsi que les suites à lui donner ».

L'emploi du verbe « conduire » et la compétence entière pour délibérer sur les résultats, sans nécessité de délibérés spécifiques préalables des chambres de la Cour compétentes et des chambres régionales participantes, constituent une avancée majeure.

Elle met en effet la Cour en situation de répondre en temps utile aux différents types de demandes d'enquêtes ou d'évaluation du Parlement<sup>26</sup>. Il est d'ailleurs caractéristique que la même loi du 13 décembre 2011 a complété l'article L.132-4 du CJF (qui est la disposition générique du code sur les demandes d'enquêtes soumises par les commissions des finances et les commissions d'enquête du Parlement) en ajoutant que leur objet peut porter non seulement sur les services et organismes soumis au contrôle de la Cour elle-même mais aussi sur ceux soumis à celui des chambres régionales ou territoriales des comptes.

Dès lors, une nouvelle instruction du premier président, en date du 21 février 2012, redéfinit les conditions de composition, de fonctionnement et de contradiction régissant les « FIJ ». Elle conduit à considérer que la conduite des enquêtes peut, selon le cas, aboutir à ce que celle-ci mène l'ensemble des travaux et délibère sur leurs résultats à tous les stades jusqu'à l'adoption des suites définitives, selon la procédure propre à la Cour, ou à partager en tout ou partie les travaux avec les chambres régionales des comptes qui mènent alors les contrôles selon leurs procédures propres. La première option s'appliquera en principe chaque fois qu'il existera une contrainte de délai avérée.

\*  
\* \*

On voit par là que l'évolution des pratiques de l'État dans le contexte d'une République décentralisée et le constat du partage sans doute inévitable des politiques publiques dans tous les domaines amènent la Cour et les CRC à évoluer elles-mêmes fortement dans leur organisation.

Il leur faut ainsi « sublimer » le partage de leurs attributions non juridictionnelles en matière de contrôle de la gestion publique pour être en mesure, à travers les enquêtes menées selon des procédures sophistiquées, de répondre à la demande toujours plus forte, tant de la part du Parlement que de l'opinion publique, de transparence complète des différents secteurs des finances publiques.

Avec les formations inter juridictions telles que le législateur vient de les redéfinir la Cour est dotée des moyens d'agir pour mieux répondre à une telle exigence. ■

<sup>24</sup> Introduit dans le code par la loi du 3 février 2011 tendant à renforcer les moyens du Parlement en matière de contrôle de l'action du gouvernement et d'évaluation des politiques publiques.

<sup>25</sup> Voir la réserve d'interprétation à ce sujet du Conseil Constitutionnel dans sa décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001 sur la LOLF (considérant n° 107) : « Considérant (...) que ces obligations [réaliser des enquêtes] doivent être interprétées au regard du dernier alinéa de l'article 47 de la Constitution [assistance du Parlement et du Gouvernement] ; que par suite il appartiendra aux autorités compétentes de la Cour des comptes de faire en sorte que l'équilibre voulu par le constituant ne soit pas faussé au détriment de l'un de ces deux pouvoirs ; qu'il en sera ainsi, en particulier, du délai mentionné au 2° de l'article 58(...) ».

<sup>26</sup> Voire demain, le cas échéant, aux demandes d'enquêtes émanant du Premier ministre, dont la possibilité est désormais ouverte par l'article L.132-5-1 du CJF tel qu'issu de cette même loi du 13 décembre 2011.

# L'évolution des missions et des métiers des Chambres régionales des comptes

**Jean-Yves BERTUCCI**

Président de la Chambre régionale des comptes d'Île-de-France

Les Chambres régionales des comptes (CRC) sont nées, il y a presque 30 ans, du processus de décentralisation inauguré par la loi du 2 mars 1982. Ce processus a notamment impliqué, d'une part, un accroissement très significatif des compétences, des pouvoirs et des moyens financiers des collectivités locales, d'autre part, la suppression des tutelles administratives et financières qui encadraient jusque-là l'exercice de la libre administration de ces collectivités. Face à une telle évolution, il est en effet apparu indispensable de réorganiser profondément le contrôle des finances publiques locales. La loi du 2 mars 1982 a ainsi attribué trois missions principales aux nouvelles CRC :

- juger les comptes des collectivités et établissements publics locaux en se substituant à la Cour des comptes qui connaissait des plus importants d'entre eux et aux comptables supérieurs du Trésor qui apureraient les autres sous le contrôle de la Cour ;
- veiller au bon emploi des crédits de ces collectivités et établissements, vérifier le cas échéant les comptes des organismes de droit privé auxquels ils apportent un concours financier ou dont ils contrôlent la majorité du capital, compétence que la Cour ne parvenait à exercer qu'à l'égard des plus grandes collectivités ;
- participer à l'exercice du contrôle des actes budgétaires destiné à remplacer les pouvoirs de tutelle budgétaire détenus par les seuls préfets avant la décentralisation.

En trois décennies de pratique de la décentralisation, les missions et les métiers des CRC ont depuis lors connu trois évolutions majeures :

- une sensible évolution du poids respectif des différentes missions ;
- une évolution contrastée des procédures régissant l'exercice de ces missions ;
- une évolution des métiers vers toujours plus de diversité et d'exigence.

## I. Une évolution sensible du poids respectif des différentes missions des CRC

Le poids relatif des différentes missions confiées aux CRC a évolué au fil des années : la place du contrôle budgétaire est demeurée stratégique mais limitée, celle du contrôle juridictionnel a enregistré un recul plus apparent que réel et le rôle grandissant de l'examen de la gestion<sup>1</sup> s'est affirmé.

<sup>1</sup> La loi du 5 janvier 1988 a substitué le contrôle de l'« emploi régulier » des crédits à celui du « bon emploi des crédits » et a chargé les CRC d'examiner la gestion des collectivités et établissements publics locaux.

## 1. La place stratégique mais limitée du contrôle budgétaire

Malgré quelques ajustements mineurs, les contours du contrôle des actes budgétaires ont peu varié, qu'il s'agisse du rôle respectif joué par les différents acteurs : collectivités, préfets et CRC ou des conditions de sa mise en œuvre.

Conçus comme des exceptions au principe de libre administration des collectivités locales, les cas dans lesquels préfets et CRC peuvent intervenir et imposer des décisions aux collectivités sont demeurés limités à des situations manifestement anormales strictement définies par le législateur :

- budgets non votés dans les délais légaux<sup>2</sup> ;
- non-respect de la règle de l'équilibre budgétaire<sup>3</sup> ;
- exécution sensiblement déficitaire des budgets<sup>4</sup> ;
- défaut d'inscription au budget d'une dépense obligatoire<sup>5</sup>.

Le nombre des saisines a lui-même enregistré une très grande stabilité, notamment dans les trois premiers cas, pour lesquels le préfet est seul habilité à saisir la CRC : les saisines pour budgets non votés n'ont annuellement jamais sensiblement excédé la centaine (108 en 2009, 129 en 2010) face aux dizaines de milliers de budgets potentiellement concernés ; les saisines pour déséquilibre budgétaire ont oscillé entre 100 et 200 par an (116 en 2009, 170 en 2010) et il en a été de même pour les déficits excessifs de compte administratif (112 en 2009, 116 en 2010).

Discipline des élus, bienveillance des préfets, faible sensibilité jusqu'ici des ressources des collectivités aux fluctuations économiques expliquent sans doute cette tendance.

Le défaut d'inscription au budget d'une dépense obligatoire fait un peu exception. Seul cas dans lequel la saisine de la CRC est ouverte non seulement au préfet mais à toute personne physique ou morale y ayant intérêt, cette procédure permet d'obtenir dans un délai bref (moins de trois mois) l'inscription d'office au budget d'une collectivité des crédits nécessaires au paiement d'une dette exigible ou d'une dépense prévue par la loi. Or, après une rapide montée en puissance dans les années 80 ou 90 qui aurait pu laisser augurer, à terme, l'apparition d'un contentieux significatif, le nombre annuel des saisines s'est tassé, passant d'environ 500 à moins de 200 ces dernières années (180 en 2009, 160 en 2010), ce qui conduit à penser que

<sup>2</sup> Article L 1612-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT)

<sup>3</sup> Article L 1612-5 du CGCT

<sup>4</sup> Article L 1612-14 du CGCT

<sup>5</sup> Article L 1612-15 du CGCT

d'autres réglementations ont permis d'apporter des solutions aux litiges financiers opposant notamment les collectivités aux entreprises prestataires ou à d'autres collectivités.

### 2. Le recul plus apparent que réel du contrôle juridictionnel

Mission originelle de la Cour des comptes, inséparable de son statut de juridiction composée de magistrats inamovibles, le jugement des comptes produits annuellement par les comptables publics paraissait, à l'origine, devoir être une compétence primordiale et structurante pour les CRC.

En effet, la suppression de l'apurement administratif leur confiait le jugement de tous les comptes publics locaux et les règles alors en vigueur ne leur laissaient pas d'autre choix que de juger chaque compte pour que le comptable puisse obtenir, dans un délai raisonnable, décharge de sa gestion.

Aussi, lors de la constitution des CRC, l'effectif des magistrats et l'implantation des sections ont-ils largement été déterminés en fonction du nombre des comptes à juger, ce qui a donné un avantage initial aux régions rurales caractérisées par un important émiettement communal.

Le risque était dès lors que les CRC ne dispersent trop leurs efforts et n'en consacrent qu'une part trop réduite aux enjeux financièrement les plus significatifs. Conscient de ce risque, le législateur a, dès 1988<sup>6</sup>, rétabli l'apurement administratif pour les collectivités et établissements publics les plus petits, avant de l'étendre davantage encore en 2001<sup>7</sup> puis en 2011<sup>8</sup>.

Désormais, seules relèvent par exemple d'un jugement direct des comptes par la CRC, les communes dont la population excède 3500 habitants ou les recettes annuelles de fonctionnement 820.000 € (seuil financier revalorisé tous les cinq ans en fonction de l'évolution de l'indice des prix à la consommation hors tabac)<sup>9</sup>.

A cette première évolution, s'en est ajoutée une seconde qui a concerné les règles de prescription : trentenaire à l'origine, la prescription s'appliquant à la possibilité de mettre en jeu la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics est devenue décennale en 2001 (loi de finances rectificative du 28 décembre 2001). Surtout, la loi de finances rectificative du 30 décembre 2004 a introduit un mécanisme profondément novateur : non seulement, le délai de prescription a été ramené à six ans, mais dès lors que cette prescription est acquise, le comptable est réputé déchargé de sa gestion au cours de l'exercice concerné sans intervention du juge des comptes. Ce dispositif, renforcé par la réduction à cinq ans du délai de prescription en 2008<sup>10</sup>, a permis aux Chambres régionales des comptes, sans pénaliser les comptables, de limiter très sensiblement le nombre des contrôles juridictionnels.

<sup>6</sup> Loi du 5 janvier 1988

<sup>7</sup> Loi du 21 décembre 2001

<sup>8</sup> En application de la loi du 13 décembre 2011, à partir de l'exercice 2013, font l'objet d'un apurement administratif les comptes des communes dont la population n'excède pas 5 000 habitants et dont le montant des recettes figurant au dernier compte administratif est inférieur à trois millions d'euros, ainsi que ceux de leurs établissements publics, les comptes des établissements publics de coopération intercommunale dont la population n'excède pas 10 000 habitants et les recettes ordinaires, cinq millions d'euros, les comptes des associations syndicales autorisées et des associations de remboursement, les comptes des établissements publics locaux d'enseignement dont le montant des ressources de fonctionnement figurant au dernier compte financier est inférieur à trois millions d'euros.

Ces seuils financiers seront réévalués tous les cinq ans, à compter de 2013, en fonction de l'indice des prix à la consommation hors tabac (le principe de revalorisation quinquennale des seuils financiers remonte à la loi du 21 décembre 2001).

<sup>9</sup> Article L. 211-2 du code des juridictions financières (CJF)

Là où la Chambre régionale des comptes d'Île-de-France rendait annuellement un millier de jugements jusqu'en 2007 – 2008, de manière à assurer un apurement quadriennal des quelque 4200 comptabilités relevant de sa juridiction, elle n'a produit qu'environ 250 jugements et ordonnances en 2010.

Pour autant, le déclin de l'activité juridictionnelle n'est qu'apparent. Les moyens de contrôle sont aujourd'hui concentrés de manière sélective sur un plus petit nombre de comptes dont la vérification est, de ce fait, beaucoup plus approfondie. Il en résulte que le nombre de débets prononcés chaque année à l'égard des comptables publics (73 en 2010 pour la CRC d'Île-de-France) ne régresse nullement par rapport à la période antérieure.

### 3. Le rôle grandissant de l'examen de la gestion

La place grandissante tenue par l'examen de la gestion dans l'activité des CRC ne se mesure pas en nombre de rapports d'observations définitives (environ 700 en 2010), nombre qui est plutôt en légère régression car il atteignait près d'un millier il y a une dizaine d'années.

Elle se mesure surtout par le fait que les magistrats des CRC consacrent aujourd'hui près des deux tiers de leur temps de travail à cette mission.

Originellement simple sous-produit de l'activité juridictionnelle, le jugement des comptes faisant ressortir des anomalies imputables pour tout ou partie aux ordonnateurs, l'examen de la gestion s'est considérablement diversifié. Sur le terrain de la régularité, il a été enrôlé dans les années 90 au service de la lutte contre la corruption et autres atteintes à la probité pouvant entacher les gestions locales.

Sans abandonner sa dimension « organique » c'est-à-dire l'examen de la gestion de l'organisme contrôlé pris en tant que tel, il s'est également mis au service d'enquêtes thématiques interrégionales ou nationales, alimentant de multiples exemples tirés de centaines d'examins de la gestion, des synthèses publiées sous forme de rapports publics de la Cour des comptes.

Bénéficiant à la fois de l'écho local assuré aux rapports d'observations définitives (ROD) par leur communication, depuis la loi du 15 janvier 1990, aux assemblées délibérantes, puis à toute personne en faisant la demande, et de la notoriété apportée par les rapports publics de la Cour des comptes, l'examen de la gestion est devenu la mission emblématique des CRC.

Le souci manifesté par le législateur en 2001<sup>11</sup> de préciser que les observations des CRC ne sauraient mettre en cause les objectifs déterminés par les assemblées délibérantes n'a en rien bridé le développement de l'examen de la gestion dont la finalité est d'une autre nature.

## II. Une évolution contrastée des procédures régissant les missions des CRC

Si les procédures de contrôle budgétaire ont peu évolué, celles relatives au contrôle juridictionnel ont connu une importante mutation, tandis que les procédures d'examen de la gestion souffrent d'une complexité excessive, inadaptée à certaines de leurs dimensions.

<sup>10</sup> Loi du 28 octobre 2008

<sup>11</sup> Loi du 21 décembre 2001, article L.211-8 du CJF

## 1. La fixité des procédures de contrôle budgétaire

Depuis 30 ans, le dispositif de contrôle des actes budgétaires fait l'objet d'un large consensus.

Certes, les juridictions financières elles-mêmes ont eu, à plusieurs reprises, l'occasion d'en souligner les limites, qu'il s'agisse de son caractère insuffisamment préventif ou de son incapacité à surmonter l'opposition résolue d'un exécutif local décidé à ne pas suivre les préconisations de la CRC et les décisions préfectorales<sup>12</sup>.

Par ailleurs, des épisodes très médiatisés comme les très graves difficultés financières rencontrées par la ville d'Angoulême à la fin des années 80 auraient pu conduire à un durcissement du dispositif.

Mais il n'en a rien été : l'équilibre initial faisant place à la possibilité pour la collectivité de s'exprimer au cours de la procédure, mais sans que le souci de la contradiction ne ralentisse à l'excès des mécanismes conçus pour apporter des réponses rapides à des situations contraires de manière patente aux principes budgétaires, a été maintenu.

## 2. La mutation des procédures juridictionnelles

Sans revenir sur l'évolution majeure enregistrée par les règles de prescription ou évoquer dans le détail une réforme déjà exposée ce matin par le président Christian Descheemaeker, il convient de souligner que, par contraste avec des procédures de contrôle budgétaire quasiment immuables, les procédures juridictionnelles ont, sous l'effet de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, connu une mutation radicale.

Certes, cette mutation n'est pas spécifique aux CRC, les procédures juridictionnelles de la Cour des comptes ayant connu, par l'effet notamment de la même loi du 28 octobre 2008, une évolution identique.

Il n'en reste pas moins que la suppression de la possibilité d'auto-saisine au profit d'une saisine exclusive par le ministère public, la disparition des jugements provisoires, l'institutionnalisation de l'audience publique, l'exclusion du rapporteur du délibéré (qui s'était imposée un peu plus tôt au cours des années 2000) constituent de profonds bouleversements pour les CRC, même si leurs traditions juridictionnelles étaient par définition plus récentes que celles de la Cour.

## 3. La complexité croissante et parfois inadaptée des procédures d'examen de la gestion

À l'origine, la procédure entourant la formulation par la CRC d'observations faisant suite à l'examen de la gestion d'une collectivité ou d'un établissement public local était d'une grande simplicité : à l'issue du contrôle, une lettre du président de la CRC faisait connaître les observations de la Chambre au représentant légal de l'organisme examiné, lequel devait en principe répondre.

Avec la loi du 5 janvier 1988 et surtout après que la loi du 15 janvier 1990 a établi la publicité des observations, le législateur n'a cessé de renforcer les garanties procédurales offertes au contrôlé. Au terme d'un empilement de textes successifs (parmi lesquels, notamment la loi du 21 décembre 2001), les principales étapes de la procédure d'examen de la gestion sont aujourd'hui les suivantes<sup>13</sup> :

- notification de l'engagement du contrôle à l'ordonnateur en fonction (et le cas échéant, aux ordonnateurs précédents dont la gestion est concernée) ;
- à l'issue de l'instruction, entretien « préalable » entre le rapporteur (ou le président) et l'ordonnateur (ainsi que, le cas échéant, les anciens ordonnateurs) ;
- dépôt du rapport d'instruction ;
- conclusions du ministère public ;
- délibération par la CRC d'un rapport d'observations provisoires (ROP) ;
- notification du ROP à l'ordonnateur, aux anciens ordonnateurs, aux tiers éventuellement mis en cause par les observations (agents de l'organisme, prestataires ...) ;
- délai de deux mois minimum laissé aux destinataires du ROP pour apporter à la CRC une réponse écrite ;
- possibilité pour ces mêmes destinataires de demander à être entendus par la CRC ;
- dépôt d'un rapport analysant les résultats de la contradiction ;
- conclusions du ministère public ;
- délibération par la CRC d'un rapport d'observations définitives (ROD) ;
- délai d'un mois laissé à l'ordonnateur et, le cas échéant, aux anciens ordonnateurs pour formuler une réponse au ROD ;
- seconde notification à l'ordonnateur du ROD assorti des éventuelles réponses ;
- communication du ROD à la plus proche réunion de l'assemblée délibérante rendant celui-ci public ;
- possibilité pour toute personne concernée de demander pendant un an la rectification du ROD à la CRC ;
- recours possible devant le juge administratif en cas de refus de rectifier.

De surcroît, aucune observation ne peut être communiquée au cours des trois mois précédant un scrutin concernant la collectivité contrôlée, ce qui décale d'autant l'achèvement de la procédure.

Au total, la durée de la phase contradictoire égale dans bien des cas celle de l'instruction du contrôle et l'objectif que s'est fixé la CRC d'Île-de-France de ne pas excéder un délai de 15 mois entre l'annonce de l'engagement du contrôle et l'envoi des observations définitives est concrètement difficile à tenir.

À supposer qu'elles soient entièrement justifiées dans le cas d'un examen de l'ensemble de la gestion d'une collectivité locale, compte tenu des répercussions possibles de la publicité d'un ROD dans le débat politique, ces règles apparaissent trop lourdes, voire paralysantes, dans le cas d'enquêtes thématiques interjuridictions dont la synthèse fait à son tour l'objet d'une contradiction avec chacun des organismes mentionnés avant toute publication par la Cour des comptes. Elles sont, en particulier, peu compatibles avec les attentes du Parlement lorsque celui-ci exprime une demande d'enquête faisant appel tant aux compétences de la Cour qu'à celles des CRC, ce qui est souvent le cas, nombre de politiques publiques associant l'État et les collectivités locales.

Une adaptation des procédures existantes semble donc indispensable, au moins pour des travaux de cet ordre. L'extension du rôle des formations communes de délibéré en charge de ces travaux,

<sup>12</sup> Voir notamment, rapport public annuel 2009 de la Cour des comptes (pages 347 et suivantes) « Les limites des procédures de contrôle budgétaire des collectivités territoriales : le cas de la commune de Pont-Saint-Esprit (Gard) ».

<sup>13</sup> Article L.243-1 à L.243-6 et R.241-2 à R.241-31 du CJF

réalisée par la loi du 13 décembre 2011, en ouvre la possibilité car ces formations sont seulement astreintes à l'application des procédures contradictoires régissant la Cour des comptes.

### III. Une évolution des métiers vers toujours plus d'exigences

Dotées à l'origine d'un cœur de métier relativement circonscrit, les CRC doivent aujourd'hui s'adapter à une extension constante des compétences requises pour exercer leurs missions et au domaine toujours plus étendu couvert par leurs travaux.

#### 1. Un cœur de métier initialement circonscrit

En simplifiant un peu, le cœur de métier originel des CRC peut être ramené à deux enjeux principaux : le respect de l'équilibre budgétaire et celui des règles de la comptabilité publique.

Au premier, se rattachent le contrôle des actes budgétaires et la partie de l'examen de la gestion visant à détecter des risques de dégradation de cet équilibre (diagnostic de la situation financière au sens large).

Au second, se rapportent le jugement des comptes produits par les comptables publics et les aspects de l'examen de la gestion en relation étroite avec le respect des règles de la comptabilité publique en recettes et en dépenses (organisation du recouvrement des recettes, achats publics, paiement des dépenses de personnel ...). Le contrôle d'organismes non soumis aux règles de la comptabilité publique tels que les associations subventionnées et les sociétés d'économie mixte (SEM) s'est lui-même initialement développé en relation avec ces deux préoccupations.

Plus encore peut-être que d'examiner l'activité propre de ces entités, il s'agissait de déterminer si elles ne faisaient pas peser un risque indirect sur l'équilibre financier des collectivités auxquelles elles étaient liées. De manière significative, une disposition peu utilisée du code des juridictions financières<sup>14</sup> autorise le préfet à soumettre à l'avis de la CRC une délibération d'une SEM, non pas parce qu'elle mettrait en danger l'équilibre financier de cette société, mais dans le seul cas où elle constituerait un péril pour les finances d'une collectivité actionnaire.

De même, le contrôle des associations subventionnées a originellement été dominé par le souci de vérifier que leur création et leur fonctionnement n'ont pas eu pour objet, ou en tout cas pour effet, de contourner les règles de la comptabilité publique en instaurant des gestions de fait de deniers publics.

#### 2. Une extension constante des compétences requises et des domaines couverts par l'examen de la gestion

L'examen de la gestion dans ce qu'il a de plus classique (le « contrôle organique ») n'est pas resté figé.

L'entrée en vigueur de la LOLF et l'introduction d'une certification des comptes de l'État par la Cour ont stimulé l'intérêt des CRC pour la fiabilité des comptes des collectivités et établissements publics qu'elles contrôlent. Plusieurs insertions au rapport public de la dernière décennie en témoignent<sup>15</sup> et, dans la quasi-totalité des ROD, l'analyse de la fiabilité des comptes précède l'examen de la situation financière dont elle conditionne le caractère plus ou moins significatif.

Pour prendre un autre exemple, la question de la dette a longtemps été abordée sous le seul angle de la capacité de remboursement

de la collectivité. Le développement de ce qu'il est convenu d'appeler les « produits structurés » a amené les équipes de contrôles des CRC à acquiescer, dans un délai relativement bref, les compétences nécessaires pour analyser les implications des stipulations parfois complexes de ce type de contrats, afin de mettre en garde les organismes contrôlés contre une prise de risque dont ils n'ont pas nécessairement conscience<sup>16</sup>.

Dans un domaine plus technique, la dématérialisation sur support numérisé des comptes de gestion et de tout ou partie des pièces de recettes et de dépenses est récemment sortie d'une longue phase expérimentale pour devenir une réalité riche d'importantes potentialités pour les équipes de contrôle. Toutefois, s'agissant des pièces justificatives, la mise en œuvre du processus de dématérialisation reste liée à la libre décision de chaque collectivité ou organisme.

L'effort d'adaptation à un nouvel environnement de contrôle est ainsi freiné par l'hétérogénéité durable des situations rencontrées, une même équipe devant, par exemple, revenir au contrôle traditionnel sur bulletins de paye papier après avoir, pour la vérification précédente, travaillé dans un contexte dématérialisé.

Enfin, un simple tour d'horizon de thèmes couverts depuis dix ans par les enquêtes thématiques menées souvent en collaboration avec la Cour, souligne de manière évidente la diversification considérable des sujets traités par rapport au cœur de métier originel.

Si certaines équipes de contrôle alternent examen de la gestion plus traditionnel et participation à de telles enquêtes, d'autres comme celles qui ont en charge, à la Chambre régionale des comptes d'Île-de-France, le contrôle des collectivités parisiennes, ne travaillent quasiment que dans le cadre d'approches thématiques en permanence renouvelées. Stimulant sur le plan intellectuel, ce mode d'exercice de l'examen de la gestion requiert, pour chaque rapport, un investissement documentaire spécifique et permet beaucoup moins de capitaliser sur l'expérience des travaux antérieurs.

Face à une telle évolution, le métier des CRC peut-il conserver son unité ? Le modèle traditionnel du magistrat polyvalent est-il dépassé ?

Certes, un degré plus poussé de spécialisation peut permettre de gagner en professionnalisme, de limiter les temps d'apprentissage et de mieux maîtriser les délais de contrôle.

Ce serait toutefois un facteur d'appauvrissement pour les CRC que de voir se développer en leur sein des sous-ensembles clos entre lesquels la communication et donc toute forme de collaboration deviendrait peu à peu impossible.

Plutôt que d'encourager une forme de spécialisation qui aboutirait à la juxtaposition de métiers totalement distincts, il semblerait donc à la fois plus efficace et plus conforme à l'esprit des juridictions financières de favoriser des spécialisations limitées dans le temps, de développer des outils d'aide au contrôle permettant gains de temps et économies d'échelle ou encore de bâtir un réseau de magistrats et de fonctionnaires dépositaires d'une expertise dans un domaine déterminé et pouvant servir de référents et d'appui aux équipes de contrôle. ■

<sup>15</sup> Cf notamment, rapport public annuel 2004 de la Cour des comptes (pages 493 et suivantes) « La fiabilité des comptes des collectivités territoriales ».

<sup>16</sup> Cf rapport public thématique de la Cour des comptes sur « La gestion de la dette publique locale » (juillet 2011).

<sup>14</sup> Article L.235-1 du CJF reproduisant l'article L.1524-2 du CGCT

# Vers une refondation des juridictions financières

**Robert HERTZOG**

Professeur émérite de l'Université de Strasbourg  
Président de la Société Française de Finances Publiques

Les juridictions financières ont connu en moins d'une décennie de remarquables changements, tous considérables, quelques-uns inattendus. Les travaux ici réunis montrent que se crée sous nos yeux un système inédit, très éloigné de ses origines, malgré la force des traditions. Par leur nombre, leur diversité et leur effet sur des éléments constitutifs des institutions concernées, les réformes intervenues les transforment en profondeur dans une mesure dont on ne prend que progressivement conscience. Elles ont davantage touché la Cour des comptes que les Chambres régionales et territoriales des comptes (CRTC) parce qu'elles sont la conséquence de réformes de l'État ou de la Sécurité sociale et qu'elles portent principalement sur des fonctions non juridictionnelles propres à la Cour. Ce mouvement n'est pas abouti car on reste en attente d'autres mesures, potentiellement importantes, sur le sens et le rythme desquelles on n'est plus très assuré depuis l'abandon du vaste projet conçu par le premier président Philippe Seguin<sup>1</sup> destiné à répondre à des questions qui demeurent posées<sup>2</sup>.

Madame Hélène Gisserot, Procureur général près la Cour des comptes, déclarait dans son discours d'ouverture du colloque « Finances publiques et responsabilité : l'autre réforme »<sup>3</sup> que la Cour ne prend l'initiative d'organiser une telle manifestation que parce « qu'elle estime l'enjeu important et qu'elle [est] confrontée à une question qui, au-delà même des missions des juridictions financières, lui paraît concerner l'ensemble de la gestion publique. » En l'occurrence la Cour a accepté d'en co-organiser une avec les universités de *Paris-Ouest-Nanterre La Défense* et de *Lille2 Droit et Santé* qui, par son intitulé paraît centré sur la juridiction, mais dont les communications et débats ont montré qu'il met au cœur des évolutions de la gestion publique (LOLF, rénovation des règles et procédures de la comptabilité publique, évaluation des politiques publiques, nécessaire maîtrise des finances publiques) qui ont imprimé ici de fortes marques que personne ne pouvait prévoir à la fin du siècle dernier. « Nous avons besoin des juridictions financières » déclarait le Premier Ministre au colloque de l'Assemblée nationale sur les 10 ans de la LOLF (10 novembre 2011). À l'évidence de leurs fonctions, qui s'était imposée à travers les régimes

politiques, pour reprendre les propos du Premier Président, s'en sont ajoutées d'autres qui apparaîtront progressivement tout aussi indispensables. Les fonctions de la Cour et sa place parmi les pouvoirs publics d'État ont été modifiées plus qu'elles ne le furent à aucun autre moment de la longue vie de la bicentenaire<sup>4</sup> (I).

Ces bouleversements conduisent à revenir sur une question qui semblait avoir été tranchée : avons-nous encore besoin d'une *juridiction* des comptes ? L'expansion de la Cour s'est faite sur des fonctions non juridictionnelles qui sont devenues de loin les plus accaparantes et qui ont encore d'autres perspectives de croissance ; ce sont aussi celles où les enjeux financiers et de gestion publique sont les plus vastes, alors que la fonction de juger, malmenée par les jurisprudences d'autres Cours, a vu sa place se rétrécir et son rôle critiqué en raison de ce qu'elle s'occupe d'intérêts apparemment marginaux comparés aux vrais besoins du temps (II).

### I. Les juridictions financières : une place renouvelée et renforcée dans l'État

Plusieurs orateurs l'avaient remarqué : on a perdu la « vieille dame de la rue Cambon ». Les innovations touchent les juridictions financières de manière inégale, ce qui mérite attention en raison même de ce que ce thème est peu abordé dans le présent ouvrage, alors que le débat n'est pas clos au sein même des juridictions : unification ou dualité ? On recensera ensuite dans un tableau d'ensemble les multiples transformations qui ont affecté l'institution pour souligner, enfin, l'impressionnante promotion constitutionnelle de la Cour des comptes.

#### 1. Unité ou dualité de la juridiction financière ?

Le statut des Chambres régionales et territoriales des comptes est bien connu. Leur création, en 1982, a introduit un facteur de complexité dans un ensemble juridictionnel constitué jusque-là par la Cour des comptes, un satellite spécialisé et un peu dormant, la CDBF, créée en 1948, et le Conseil d'État juge de cassation. Malgré leur appellation et la présidence par un magistrat du corps de la Cour des comptes, ces Chambres forment un ordre de juridiction distinct ; elles ont leur propre direction et parquet, un budget autonome, des personnels avec un statut distinct et leurs fonctions sont très différentes de celles de la Cour, hors le jugement des comptes des comptables publics où la différence réside dans un simple partage des comptabilités. Il faut insister sur cette asymétrie des missions. Les CRTC n'ont pas compétence en matière de sécurité

<sup>1</sup> Projet de loi n° 2001 portant réforme des juridictions financières déposé par le Gouvernement à l'Assemblée nationale le 29 octobre 2009. Voir ci-dessous.

<sup>2</sup> L'exposé des motifs du projet de loi précité constatait que : « L'organisation actuelle de la Cour des comptes et des chambres régionales des comptes ne leur permet pas de jouer pleinement le rôle majeur que l'article 47-2 de la Constitution leur assigne... » Or peu de changements sont intervenus sur ce point.

<sup>3</sup> Au Conseil économique et social, les 5 et 6 avril 2005 ; RFFP n° 92-2005.

sociale, ni sur des services de l'État<sup>5</sup>, soit sur près de 80 % des finances publiques ; elles ne certifient pas de comptes ; elles ne peuvent pas être sollicitées par des assemblées politiques pour répondre à des questions et peuvent l'être très peu par d'autres autorités ; leurs fonctions de conseil s'exercent de manière ambiguë par l'intermédiaire de l'examen de gestion qui, s'il n'exclut pas une évaluation de politique publique<sup>6</sup>, n'attribue pas de responsabilité générale en la matière comme celle dont est investie la Cour des comptes ; elles ne présentent pas de commentaire d'ensemble des finances locales de leur ressort. La seule unité se constate donc dans le jugement des comptes, titre auquel elles relèvent de la Cour par la voie de l'appel.

Certes, des liens se sont établis au fil du temps, en matière de gestion des personnels (Conseil supérieur des CRTC, présidé par le Premier Président, organisation de concours de recrutements), ou de contrôles coordonnés sur certaines politiques pour préparer des insertions dans le rapport général ou dans des rapports thématiques<sup>7</sup>. Faut-il aller plus loin ? Unifier les deux niveaux ne peut se réclamer que de deux raisons<sup>8</sup>, une actuelle, mais d'intensité incertaine, et une virtuelle. La première est que l'évaluation des politiques publiques doit pouvoir se faire de manière transversale car elles sont toutes partagées, à des degrés divers, entre l'État, ses opérateurs, les collectivités territoriales et leurs satellites. Le second motif tiendrait à l'attribution aux Chambres d'une mission de certification des comptes de certaines grandes collectivités ; la Cour devrait alors les faire bénéficier de son expertise, quoique les comptes et les situations soient différents ; elle devrait surtout assurer l'unification des méthodes et critères.

Examinons le motif qui paraît déterminant. Dans un discours qu'on a dit inspiré par son destinataire, le président de la République avait demandé, le 5 novembre 2007, au Premier président de la Cour des comptes, M. Philippe Seguin, de lui adresser des propositions de réforme des juridictions financières<sup>9</sup>. À la suite d'un vif débat au sein des juridictions, avait été adopté ce qu'il est convenu d'appeler le « projet Séguin » dont les principales orientations étaient la certification des comptes des grandes collectivités territoriales sous la responsabilité de la Cour des comptes, la redéfinition de la responsabilité des gestionnaires publics, la fusion organique en une juridiction unique de la Cour des comptes et des chambres régionales, réduites

en nombre, et le renforcement de la fonction d'évaluation par la Cour des comptes. L'orientation privilégiée vers l'évaluation des politiques publiques, idée très porteuse au milieu de la première décennie du siècle, était la principale justification de cette stratégie. Le projet de loi déposé par le Gouvernement à l'Assemblée nationale le 29 octobre 2009 reprenait l'essentiel de ces idées, comme le montre l'exposé des motifs. Il s'est heurté à l'hostilité des magistrats des CRTC et le décès de Ph. Séguin a empêché que le texte suive son cours au Parlement. Des bribes en ont été extraites et insérées dans divers textes de loi, dans des conditions controversées et sans stratégie d'ensemble<sup>10</sup>. Le résultat le plus visible est le regroupement, à partir du 2 avril 2012, de certaines CRC<sup>11</sup>.

Une fusion des juridictions, qui a des aspects séduisants, se heurte à des objections de fond et ne semble pas en phase avec les logiques structurantes qui sont en œuvre dans ces institutions. L'obstacle principal, qui poserait de nouvelles difficultés avec la CEDH, est la cohabitation au sein d'une même juridiction du jugement de première instance et d'appel<sup>12</sup>. Pour les autres missions, les magistrats des CRTC dénonçaient les risques d'une régression dans le contrôle de la gestion des collectivités territoriales et des établissements publics du fait de l'éloignement des Chambres, de l'accapement de leurs membres par d'autres activités et de la perte d'expertise. Le contrôle budgétaire local n'a pas d'équivalent à la Cour :

La fusion contrarierait la tendance lourde, accentuée dans la période récente, de la différenciation de la Cour et des Chambres. Les mêler dans un vaste ensemble hétérogène irait à l'encontre du cours de leur histoire. La Cour a un statut et des missions constitutionnelles qui en font un des pouvoirs d'État. Serait-il judicieux de confier à une institution qui assiste le Parlement et le gouvernement, et qui doit avoir en vue les grands équilibres financiers, le contrôle des dizaines de milliers de collectivités, fut-ce par des organismes déconcentrés ? Il est souhaitable que les CRTC aient des lignes directrices, des méthodes et des standards communs, dans un but d'efficacité, de mutualisation des savoirs et des bonnes pratiques. C'est aussi une protection contre les critiques des responsables locaux sur les disparités qu'ils observent entre les Chambres. Mais cela se fera aussi efficacement par des procédures dédiées, dans lesquelles la Cour est partie prenante<sup>13</sup>, que par une concentration dans une organisation dont la gouvernance deviendrait d'une extrême complexité et dont les instances dirigeantes seraient davantage absorbées par la gestion courante que par son pilotage stratégique<sup>14</sup>.

<sup>4</sup> La publication au J.O. du Rapport général au président de la République décidée en 1938 a eu un impact important. Après 1945 le contrôle des entreprises publiques a fait pénétrer la Cour dans l'économie marchande et celui des institutions de la protection sociale lui a ouvert un autre champ de découvertes. La création des CRTC en 1982 a été la seule grande modification organique, si l'on néglige la création de la CDBF en 1948.

<sup>5</sup> Leur champ de compétence a cependant été étendu hors des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, notamment vers les universités et les hôpitaux.

<sup>6</sup> L'art. L. 21-8 du Code des juridictions financières parle de « l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés par l'assemblée délibérante ».

<sup>7</sup> L'art. L. 1-9-1 du CJF permet de créer une formation commune aux juridictions pour des enquêtes ou contrôles relevant de la Cour et des Chambres ; des procédures moins formelles sont parfois employées.

<sup>8</sup> Les économies budgétaires, parfois mentionnées, seraient modestes et contestées par les magistrats des Chambres.

<sup>9</sup> « Je veux que la Cour demeure une juridiction parce que c'est sa force et son originalité, et qu'en même temps elle devienne le grand organisme d'audit et d'évaluation des politiques publiques dont notre État a besoin. » N. Sarkozy, président de la République, dans son discours lors de la cérémonie solennelle du Bicentenaire, le 5 novembre 2007.

<sup>10</sup> Voir le chapitre XII : « Dispositions relatives aux juridictions financières » de la loi n° 201-1862 du 13 décembre 2011 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles.

<sup>11</sup> **Arras** : Nord-Pas-de-Calais, Picardie ; **Bordeaux** : Aquitaine, Poitou-Charentes ; **Dijon** : Bourgogne, Franche-Comté ; **Épinal** : Champagne-Ardenne, Lorraine ; **Lyon** : Auvergne, Rhône-Alpes ; **Orléans** : Centre, Limousin ; **Rouen** : Basse-Normandie, Haute-Normandie.

<sup>12</sup> Si le Conseil d'État est à la fois juge de première instance, d'appel et de cassation il n'est cependant jamais, dans ces deux dernières fonctions, juge de ses propres décisions.

<sup>13</sup> La loi précitée du 13 décembre 2011 complète l'art. L. 212-16 du CJF par un alinéa repris de l'art. L. 12-8, applicable aux membres de la Cour des comptes, et qui dispose que les membres des CRC « sont tenus de se conformer, dans l'exercice de leurs attributions, aux normes professionnelles fixées par le premier président de la Cour des comptes, après avis du Conseil supérieur des chambres régionales des comptes. »

<sup>14</sup> La fusion des corps de magistrats poserait aussi problème.

La loi n° 2011-1862 du 13 décembre 2011 relative à la répartition des contentieux et à l'allègement de certaines procédures juridictionnelles a modifié l'art. L. 111-9-1 du CJF en donnant à la formation commune aux juridictions, déjà prévue, non seulement le pouvoir d'orienter les travaux coopératifs, mais aussi celui de les conduire et de délibérer sur leurs résultats ; elle en adopte la synthèse ainsi que les suites à lui donner et devient ainsi une sorte de Chambre autonome, distincte de celles de la Cour et des CRC. L'apparente clarification complique, en réalité, la situation car on ne sait ni si tous les travaux communs doivent transiter par cette institution, ni quelle est sa nature exacte. Ces incertitudes ont dès lors un caractère inhibiteur.

Au-delà des structures, on est dans le débat sur les missions de la Cour et des Chambres. Est-on encore convaincu que l'évaluation des politiques publiques est destinée à devenir une activité prépondérante ? Bien des signes indiquent qu'elle ne connaîtra pas le destin glorieux qu'on imaginait dans les années 2005-2010<sup>15</sup>. Le Parlement, qui y avait aussi vu une régénération de son rôle et qui l'a fait inscrire à l'article 24 de la constitution, à égalité avec la législation et le contrôle du gouvernement, a peu produit sur ce registre et est mal outillé pour le faire<sup>16</sup>. L'évaluation est dotée d'une méthodologie très exigeante qui interdit de qualifier ainsi nombre de travaux des juridictions ou du Parlement, alors que leurs constats et préconisations suffiraient à obtenir de significatives améliorations. Le gouvernement y a également quelque responsabilité par les PAP et RAP, ainsi que par la RGPP, qui en est une variante critiquée malgré certains résultats<sup>17</sup>. Dans tous les cas, on reste loin des besoins qu'appelle aujourd'hui la maîtrise des dépenses publiques, devenue la priorité absolue. Ces activités ont de l'utilité et devront être gardées. Mais la Cour doit rester disponible pour des tâches autrement pressantes que ces savants exercices aux suites incertaines.

## 2. Une pluie de nouveautés

Six séries d'événements ont jalonné l'histoire récente des juridictions financières, plus spécialement celle de la Cour des comptes. Ils font l'objet de communications détaillées par ailleurs, ce qui permet de s'en tenir à un tableau synoptique. L'ensemble est couronné par la consolidation constitutionnelle de la Cour, dont on traitera à part ci-après.

### – Les chocs jurisprudentiels et la réforme des procédures de jugement des comptes

Le Président Descheemaeker a même parlé de désastres jurisprudentiels. En effet, les arrêts du Conseil d'État et de la Cour européenne des droits de l'Homme intervenus à partir de 1998<sup>18</sup> ont

représenté beaucoup plus qu'un simple renversement de jurisprudence. Alors que la force et le sentiment de perfection de la Cour des comptes tenaient à la continuité de ses traditions et à l'originalité de ses fonctions et procédures, la condamnation des pratiques anciennes l'atteignit dans ses fondements mêmes. Le refus d'accepter sa position constante, qui était partagée par quasiment toute la doctrine, sur l'irréductible spécificité de son office, eut un effet littéralement déstabilisant<sup>19</sup> sur une juridiction dont le procès était brutalement déclaré inéquitable ! Elle engagea d'urgence quelques aménagements limités de la procédure<sup>20</sup>. Il fallut attendre la loi n° 2008-1091 du 28 octobre 2008 relative à la Cour des comptes et aux chambres régionales des comptes, à la conception de laquelle la Cour avait beaucoup contribué, pour que de plus substantielles réformes abandonnent des pans entiers de l'édifice jurisprudentiel que la Cour avait érigé au fil d'un siècle et demi (auto-saisine, secret de la procédure, double-arrêt...) en faveur d'un alignement sur les standards classiques du fonctionnement des juridictions, en allant d'ailleurs plus loin que ce qu'exigeait strictement une mise en conformité avec la CEDH. Mais cela ne règle pas sur le fond la question du régime de responsabilité des comptables publics.

### – La mise en œuvre des exigences des lois organiques (LOLF et LOLFSS) : charges et pouvoirs nouveaux

L'article 58 de la LOLF définit des missions de la Cour qui se traduisent par l'obligation de remettre différents rapports dans des délais déterminés et sur des enjeux importants. Certains sont la reprise de ce qui existait déjà et d'autres des nouveautés<sup>21</sup>. Les relations avec les commissions parlementaires sont hissées au niveau organique et les pouvoirs donnés aux présidents ou aux rapporteurs de ces commissions de solliciter l'assistance de la Cour ou de lui demander de réaliser des enquêtes ont généré un travail important et délicat vu l'emploi qui peut en être fait. La législation organique sur la sécurité sociale comporte également de nombreuses obligations<sup>22</sup> qui sont des charges pour la Cour, mais qui lui donnent aussi un rôle et une influence renforcés dans ce vaste compartiment des finances publiques.

### – Des enquêtes à la demande du Premier ministre

Sans doute pour rétablir l'équidistance entre l'exécutif et le Parlement, la loi précitée n° 2011-1862 du 13 décembre 2011 a ajouté au code des juridictions financières un article L. 132-5-1 autorisant le Premier ministre à demander à la Cour des comptes la réalisation de toute enquête relative à l'exécution des lois de finances, à l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que de toute enquête sur la gestion des services ou organismes soumis à son contrôle ou à celui des chambres régionales ou territoriales des comptes. Les conclusions de ces enquêtes, remises dans un délai

<sup>15</sup> Voir la prudente analyse de Jean-Raphaël Alventosa : « L'évaluation des politiques a-t-elle un avenir ? », RFFP n° 106-2009, p. 301 à 334.

<sup>16</sup> Et parfois des évaluations d'évaluations : François Cornut-Gentille et Christian Eckert, *Une évaluation de la RGPP : méthode, contenus, impacts financiers*, Comité d'évaluation et de contrôle, Ass. Nat., Rapport d'information n° 4019.

<sup>17</sup> Ce qui a fait des administrations les principaux évaluateurs, la Cour et les Assemblées intervenant ponctuellement sur des sujets choisis. Voir : Examens de l'OCDE sur la gouvernance publique : *France : Une perspective internationale sur la Révision générale des politiques publiques*, OCDE, Paris, mars 2012.

<sup>18</sup> De l'arrêt du CE 30 octobre 1998, Lorenzi, à l'arrêt de la CEDH du 12 avril 2006, Martinie c/ France. Ci-dessus les communications de MM. Descheemaeker, Lascombe et Saidj.

<sup>19</sup> Ce fut fort complètement et franchement exposé lors du colloque de Montpellier : « La réforme des procédures des juridictions financières et la Convention européenne des droits de l'homme », RFFP n° 106-2009.

<sup>20</sup> Instructions du Premier Président du 6 avril 2004 relative aux audiences publiques de la Cour des comptes ; du 16 mai 2006 sur la publicité des audiences, l'exclusion du rapporteur du délibéré... ; du 16 novembre 2006 relative aux procédures préalables et à la formulation des observations de la Cour.

<sup>21</sup> Jean-Pierre Camby, *La réforme du budget de l'État*, Coll. Systèmes, 2<sup>e</sup> éd. p. 354 et s.

<sup>22</sup> Code des juridictions financières art. L.O. 132-3

fixé après consultation du premier président de la Cour, peuvent être publiées sur décision du Premier ministre (art. L. 143-14). Derrière leur aspect banal, ces dispositions posent de nombreuses questions non résolues à l'heure actuelle, sur les conditions, limites et nature de ces demandes, sur la réalisation des enquêtes dans le domaine des CRC, sur le degré de confidentialité des études face au Parlement, etc. Lors de la séance solennelle de la Cour des Comptes du 7 septembre 2012, le Président de la République a déclaré : « Je demande au gouvernement de vous solliciter le plus souvent possible (...) pour que vous puissiez lui fournir toutes les recommandations pour le bon usage des fonds publics ». Les contrôles sur les administrations, qui se faisaient essentiellement à l'initiative de la Cour, peuvent dorénavant être orientés par l'exécutif. Certes, c'est la transposition de l'art. 47-2 de la constitution qui dit qu'elle assiste le Parlement et le Gouvernement, mais cela éloigne beaucoup des principes d'indépendance des contrôles énoncés par le Conseil constitutionnel dans sa décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001.

#### – La certification des comptes, l'expertise des comptes publics et une plus grande autorité en matière de comptabilité publique

Prévue par la LOLF, la certification des comptes de l'État, puis de celle de certains organismes de la Sécurité sociale<sup>23</sup>, est pour la Cour une innovation de très grande portée. Elle ajoute une mission radicalement nouvelle, très prenante en moyens humains, avec une exigence de haute expertise comptable et la maîtrise d'une méthodologie inconnue jusque-là. Il faut saluer le succès de l'institution d'avoir réussi, au prix d'immenses efforts, à tenir les délais, à produire des rapports solides et nuancés, ni blanc-seing donné à l'administration, ni posture maximaliste sur des normes sacralisées. La Cour en retire une forte légitimité pour se prononcer sur des questions de comptabilité, alors que, contrairement à ses origines, elle était plutôt en marge de cette matière dont le perfectionnement est devenu un enjeu important.

La loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 renforce les fonctions d'expertise des comptabilités publiques confiées à la Cour des comptes, par d'étranges dispositions introduites sans concertation et dont nul ne sait comment les mettre en œuvre. Son article 62 insère dans le CJF un nouvel art. L. 111-3-1 A. aux termes duquel « 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. » Cela laisse entendre que la Cour devrait certifier tous azimuts, tâche impossible voire absurde, ou bien demander, dans un rapport au Parlement, que les organismes de réglementation de la comptabilité publique (*Autorité des normes comptables et Conseil de normalisation des comptes publics*) réécrivent les dispositions qui entravent la qualité des comptes publics. L'art. 63 de la même loi complète le CJF par un art. L. 132-6 disposant que « les rapports de certification

<sup>23</sup> Code de la SS art. LO 1-3 résultant notamment de la révision faite par la LO n° 2005-881 du 2 août 2005 ; article LO 132-2-1 du code des juridictions financières, prévoyant la certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes des organismes nationaux du régime général et des comptes combinés de chaque branche et de l'activité de recouvrement du régime général.

des comptes des administrations publiques soumises par la loi à l'obligation de certification de leurs comptes sont obligatoirement transmis sans délai à la Cour des comptes qui en établit une synthèse et, sur cette base, émet un avis sur la qualité des comptes de ces administrations publiques. Cet avis est transmis au Premier ministre, au ministre chargé du budget et aux présidents des assemblées parlementaires. » Cette fois, la demande de révision des règles comptables transite par l'exécutif, sans qu'on sache quel est le motif et le bénéfice attendu de ces deux procédures. Elles attestent en tout cas qu'on met une grande confiance dans la capacité de la Cour à faire évoluer la qualité de la comptabilité publique, ce qui n'allait pas de soi dans un passé encore proche.

#### – Le Bicentenaire et la réflexion stratégique sur le devenir de la Cour des comptes

L'année du Bicentenaire fut marquée par une série de manifestations, de colloques et de cérémonies, voulus et suivis de très près par le Premier Président Philippe Séguin, qui dépassent largement la célébration d'un anniversaire, quelque important qu'il fût, d'autant qu'on était en plein dans les turbulences affectant la jurisprudence et le rôle de la Cour. Ce fut aussi une occasion pour des réflexions en interne sur l'avenir de l'institution. On débattit notamment d'une idée qui avait des partisans<sup>24</sup> et qui consistait à faire de la Cour une autorité publique indépendante sans statut juridictionnel, à l'instar de ce qui existe dans de nombreux pays, dont la connaissance avait été stimulée par les rencontres dans le cadre de l'INTOSAI<sup>25</sup>. Après des discussions, dont il faudrait qu'un témoin raconte l'histoire, il se forma un large consensus pour conserver un statut de juridiction pour la raison principale, nous a-t-on dit, que cela donnait aux membres de la Cour un statut de magistrat qui est la meilleure garantie de leur indépendance et donc de celle de l'institution. Mais là réside aussi une des contradictions non résolues. En effet, les fonctions d'assistance au Parlement et plus généralement d'évaluation des politiques et des situations financières ne sont pas de nature juridictionnelle. Elles demandent une certaine proximité avec le Parlement et/ou le ministère chargé du Budget<sup>26</sup> comme condition même de la valorisation des travaux produits.

#### – « Un grand organisme d'audit et d'évaluation des politiques publiques »<sup>27</sup>

L'article 24 de la constitution fait de l'évaluation des politiques publiques, avec le vote de la loi et le contrôle de l'action du Gouvernement, une des trois missions du Parlement. Et l'article 47-2 dispose que la Cour des comptes « assiste le Parlement et le Gouvernement » en cette matière. Bien qu'elle était apparue antérieurement et fut codifiée par des savants travaux de méthodologie qui lui donnent sa spécificité par

<sup>24</sup> L'Institut Montaigne avait publié en février 2005 une étude d'un groupe de travail présidé par le professeur G. Carcassonne préconisant la création d'un *contrôleur général des finances publiques* nommé sur proposition conjointe des présidents du Sénat et de l'Assemblée nationale, qui devait avoir des fonctions d'audit et d'évaluation, en concurrence avec la Cour des comptes. Elle comportait une critique assez sévère : « La Cour des Comptes : des prérogatives étendues, des moyens limités, des résultats insuffisants » et une présentation des « succès » des organismes étrangers (NAO britannique, GAO états-unien, Vérificateur général canadien). Cela avait évidemment créé quelque émotion à la Cour.

<sup>25</sup> *International organization of Supreme Audit Institutions.*

<sup>26</sup> Voir les remarques de Ph. Lamy sur ce sujet et le fait que « le Conseil constitutionnel a vidé l'article 58 d'une partie de sa portée », in J. P. Camby, précité, p. 357. Mais la révision constitutionnelle a encore changé la donne.

<sup>27</sup> Voir note 9, ci-dessus.

rapport à d'autres formes de contrôle, l'évaluation se situe à présent dans le sillage de la LOLF. Faisant partie intégrante de la nouvelle doctrine de budgétisation par programmes et d'efficacité de la gestion publique et se présentant comme une autre façon de concevoir les contrôles, davantage tournés vers l'amélioration de l'action publique, elle est apparue comme une fonction d'avenir particulièrement valorisante, dans laquelle la Cour se devait d'être présente.

Elle doit donc s'organiser en conséquence et ajouter cette activité à toutes les autres. Or, la Cour est assez mal armée. Elle n'a pas d'experts dans tous les domaines de l'action publique, car l'évaluation n'est pas qu'une affaire de finances, ce qui peut entraîner loin du cœur des métiers présents à la Cour. Elle doit donc se faire accompagner d'experts extérieurs, voire sous-traiter des études, comme les assemblées parlementaires, ce qui éloigne des formes et garanties de décision propres à la Cour. Assistante du Parlement ou du gouvernement, la Cour ne semble pas avoir ici son entière liberté, quoique rien ne lui interdise d'engager des évaluations de sa propre initiative, ce qu'elle a fait. Beaucoup de ses travaux, notamment des rapports thématiques, mériteraient d'être considérées comme des évaluations bien qu'ils n'aient pas été réalisés suivant tous les canons de l'art<sup>28</sup> ! L'enjeu majeur est la suite de ces travaux. Leur coût doit être amorti par un retour sur investissement car il ne servirait à rien d'avoir des produits de haute qualité, labellisés « évaluation » et condamnés à s'empoussiérer sur des rayonnages. Il faudrait de solides garanties sur leur exploitation, en vertu d'un véritable accord avec le commanditaire, gouvernement ou Parlement.

Au total, les réformes intervenues entre 2001 et 2011 ont exigé d'énormes efforts d'adaptation de la part de la Cour des comptes<sup>29</sup>. Le surcroît de travail pour ses Chambres a imposé des réorganisations, la redistribution des tâches entre les magistrats et les personnels tout en essayant de conserver une certaine flexibilité. Métiers, effectifs, procédures, rapports aux autres pouvoirs dans l'État, politique de communication vis-à-vis de la société : tout a changé !

### 3. Le statut constitutionnel élargi de la Cour des comptes : une institution nouvelle

La Cour des comptes était mentionnée dans la constitution du 4 octobre 1958 à propos de la nomination des conseillers maîtres (art. 13) et de l'assistance apportée au Parlement et au Gouvernement « dans le contrôle de l'exécution des lois de finances » (art.47). Elle est peu présente dans l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances qui fait référence

au rapport de la Cour déposé à l'appui du projet de loi de règlement et à la déclaration générale de conformité entre les comptes individuels des comptables et la comptabilité des ministres (art. 36). Elle n'était visible dans l'espace et le débat publics que par le rapport général annuel au Président de la République, essentiellement pour la partie décrivant les dysfonctionnements de services publics. Ses décisions juridictionnelles restèrent longtemps confidentielles<sup>30</sup>. Le poids de la Cour dans l'État tenait davantage à ses membres et à leur statut de « grand corps » qu'à l'influence qu'elle avait sur le cours des affaires publiques. Si une évolution était engagée depuis la fin des années 1970, sous l'influence des Premiers Présidents et de certains conseillers<sup>31</sup>, l'accélération est devenue impressionnante au début de ce siècle et s'est faite en deux étapes.

La première, déjà mentionnée ci-dessus, est le fait du substantiel article 58 de la LOLF qui regroupe, en les précisant dans ses 6 §, les missions d'assistance de la Cour au Parlement. La Cour avait d'ailleurs contribué à alimenter les réflexions sur la réforme de la loi organique. Il n'est pas surprenant que la LOLF privilégie ce versant des fonctions de la Cour à celui de l'assistance au gouvernement. Il a suscité un débat au sein de la Cour sur l'opportunité d'utiliser ces dispositions pour engager son évolution vers un modèle d'organe de contrôle des finances publiques placé auprès du Parlement, voire sous son autorité, à l'instar du NAO britannique. La position qui fit finalement consensus, exprimée par le Premier président Philippe Séguin avec parfois un peu d'ironie sur la pertinence de cette image, est « l'équidistance » conformément à la doctrine exposée par le Conseil constitutionnel dans sa décision sur la LOLF<sup>32</sup>. En pratique, comme l'expliquait également Ph. Seguin, la Cour n'est pas en relations avec « le Parlement », mais avec les présidents des assemblées, les présidents et rapporteurs des commissions des finances et éventuellement d'autres. Elle l'est cependant bien davantage qu'avec les ministères qui demandent rarement son assistance et avec qui elle a principalement des relations induites par ses autres activités : réponses et rapports au Parlement, certification des comptes, rapports suivis des réponses des ministres, etc.

La seconde étape est la reconnaissance constitutionnelle explicite du rôle et de la place de la Cour par le nouvel article 47-2 qui lui est spécialement consacré et qui permet de présenter l'équidistance comme l'affirmation d'un statut et d'un positionnement face aux deux grands pouvoirs d'État. Si la Cour n'a pas la prétention d'être sur le même plan qu'eux, elle fait désormais partie de ceux qui sont reconnus par la constitution et auxquels celle-ci confie des missions particulières. De surcroît, l'article 47-2 fait de la qualité des comptes publics un objectif (une obligation ?) de valeur constitutionnelle<sup>33</sup>. Cette situation a pour corollaire une perte d'indépendance de la

<sup>28</sup> L'évaluation des politiques publiques est freinée par les exigences de raffinement méthodologique et les querelles de frontière avec des notions voisines (audit, contrôle de gestion) qui rendent l'opération lourde et coûteuse alors qu'on n'a pas besoin d'études scientifiquement parfaites, mais d'aides à la décision solidement argumentées. La Cour et le Parlement devraient se doter de leur propre et commune doctrine de l'évaluation en distinguant des procédures « complètes » et « accélérées ».

<sup>29</sup> Les CRC ont dû s'adapter aux nouvelles règles de procédure découlant de la loi précitée du 28 octobre 2008 et à l'examen d'organismes autres que les collectivités territoriales et aux caractéristiques très particulières (hôpitaux, universités).

<sup>30</sup> *Un Recueil des arrêts de la Cour des Comptes* fut publié par un éditeur privé de 1911 à 1920 semble-t-il. L'introduction du premier tome en 1911 explique qu'on veut ainsi rendre accessible « sa jurisprudence ignorée parfois de ceux-là même qui ont le plus intérêt à la connaître ». La jurisprudence n'était connue que par les ouvrages de magistrats qui s'y référaient de manière générale. Il fallut attendre 1966 pour avoir en publication *Les grands arrêts de la jurisprudence financière* de F.J. Fabre et la fin des années 1970 pour un effort de diffusion méthodique des arrêts et autres décisions.

<sup>31</sup> Journées Universités-Cour des Comptes, publication des décisions, puis, à partir de 1992, de rapports thématiques en relation avec des questions d'actualité, effort de médiatisation vers les citoyens et corps intermédiaires...

<sup>32</sup> Décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001 : « il appartiendra aux autorités compétentes de la Cour des comptes de faire en sorte que l'équilibre voulu par le constituant ne soit pas faussé au détriment de l'un de ces deux pouvoirs » (cons. 107)

<sup>33</sup> « 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 ». Pourtant la comptabilité publique était traditionnellement une matière de nature réglementaire. Ce fut une nouveauté que le Conseil constitutionnel ait accepté que les dispositions en la matière contenues dans la LOLF étaient de nature organique parce qu'elles « constituent les éléments indivisibles d'un dispositif d'ensemble ayant pour objet d'assurer la sincérité et la clarté des comptes de l'État (...) étroitement lié à la sincérité de la loi de règlement » (Décision 2001-448 DC précitée).

Cour. La décision précitée du Conseil constitutionnel du 25 juillet 2001 fait explicitement référence à la séparation des pouvoirs et à l'indépendance de la juridiction<sup>34</sup>. Or, la loi n° 2011-140 du 3 février 2011 tendant à renforcer les moyens du Parlement en matière de contrôle de l'action du Gouvernement et d'évaluation des politiques publiques comporte des dispositions qui créent une incontestable dépendance dans une fonction qui est clairement d'assistance. Et, d'après nos informations, c'est bien ainsi que cela est vu du côté des assemblées.

Il n'est pas assez souligné que la constitution assigne à la Cour des missions qui dépassent le simple objet financier; *a fortiori* comptable, puisqu'elle « assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement », sans limitation matérielle du champ concerné. Cette disposition est loin d'avoir produit tous ses effets, qui dépendront des sollicitations du Parlement, que les assemblées pourraient préciser dans leurs règlements, mais aussi des initiatives que la Cour pourrait prendre pour attirer l'attention sur certains aspects de l'action gouvernementale, qu'elle cherchera probablement à présenter dans un enrobage financier; ce qui laisse néanmoins beaucoup de marge. Ses rapports publics sont destinés à contribuer « à l'information des citoyens », ce qui donne aussi à l'institution une posture « politique » qu'elle doit assumer.

La fréquence et le poids des rapports de la Cour au long de l'année, ses appels à la maîtrise des finances publiques, ses avertissements sur les dettes, le caractère ciblé et actuel des rapports thématiques, véritables évaluations de politique publique même s'ils ne se présentent pas formellement comme tels, mettent la Cour des comptes en position fortement rehaussée dans l'architecture des pouvoirs de l'État, avec une capacité d'influence qu'elle n'a jamais eue dans l'histoire et qui va en progressant. Tout cela est cependant si loin de la juridiction !

## II. Vers de nouvelles responsabilités et des révisions déchirantes ?

La Cour des comptes n'a pas bougé seule. Les mutations de la juridiction financière prennent toute leur signification lorsqu'on les replace dans le contexte élargi du difficile établissement d'un nouvel ordre des finances et de la gestion publiques, qui ouvre encore d'autres perspectives à la Cour des comptes (1). Reste posée la difficile question de la nature exacte des fonctions juridictionnelles et donc du statut des institutions et des personnels (2).

### 1. La recherche d'un nouvel ordre juridique dans les finances publiques : le besoin d'une juridiction financière pour des missions inédites

Le droit financier a été traditionnellement composé de règles de forme et de procédures applicables à des budgets et comptes destinés à présenter une claire description des opérations à réaliser; de leur financement et de leur exécution. La substance de ces opérations relevait du pouvoir discrétionnaire des organes politiques, s'agissant des budgets, et de l'expertise technique des agents

publics, s'agissant de l'exécution. Le respect des règles et l'honnête exécution des paiements et encaissements exigeaient une stricte surveillance des agents manipulant dans d'obscurs bureaux des deniers publics, qui furent longtemps des pièces d'or et des billets de banque. Le juge des comptes y participait, à sa place : il comptait et faisait des vérifications formelles puisque la légalité des décisions aussi bien que leur opportunité se situent hors de son office.

Aujourd'hui, cet exercice de réviseur des comptes en la forme juridictionnelle n'a plus la même pertinence. Avec une dépense publique dépassant 56 % du PIB, éclatée entre des dizaines de milliers d'opérateurs, dans l'État, les collectivités territoriales, leurs établissements publics, les caisses de sécurité sociale et leurs organismes de recouvrement, avec des déficits et dettes publics gigantesques, la régulation du système, qui a changé de taille et de nature, demande d'autres règles et des institutions de contrôle particulièrement solides. Ces enjeux appellent, pour d'autres tâches, une institution à la fois experte et indépendante, qu'il serait déraisonnable de vouloir inventer dès lors que la Cour des comptes a démontré ses capacités d'adaptation.

Voilà donc où la Cour des comptes trouvera son avenir qui doit se penser et se construire en cohérence avec l'évolution du droit financier qui bénéficie d'une forte valorisation dont le juge financier, spécificité revendiquée du modèle français, doit vouloir profiter à défaut de quoi la matière sera accaparée par d'autres ou laissée en jachère. Il serait paradoxal que cela conduise au renforcement du rôle du Conseil d'État et du Conseil constitutionnel<sup>35</sup> qui sont peu préparés aux choses financières pendant que les magistrats de la Cour des comptes se consacraient à des activités de consultants – évaluateurs de politiques publiques.

L'accent mis sur la gestion et la recherche d'efficacité, objectifs légitimes, a fait perdre de vue le rôle déterminant que peut avoir le droit. C'est pourtant vers lui qu'on se tourne pour essayer de mieux ordonner les finances publiques. Face aux problèmes immenses, il faut d'autres politiques, appuyées sur d'autres règles. Voilà le couple déterminant. La gestion viendra après !

Regardons la réalité en face : les réformes des procédures et des techniques financières à finalité managériale ont eu peu d'effets mesurables sur la production publique et sur les situations financières. L'esprit managérial de la LOLF n'a pas été mené à son terme et son modèle de gestion vertueuse s'est rapidement grippé. Alors que le responsable de programme devrait être le manager central, personne ne sait, faute de doctrine claire et de dispositions explicites, quels sont ses pouvoirs à ce titre ; il a ceux attachés à sa fonction de chef de service et laisse la gestion financière du programme à la direction financière du ministère. PAP et RAP sont devenus un rituel formaliste auquel peu de responsables prêtent attention et les « grandes » évaluations, par le Parlement et la Cour des comptes, se laissent attendre. Les parlementaires ne se sont que mollement saisis des pouvoirs que la loi organique leur a donnés, la déception la plus notable concernant leur désintérêt pour la loi de règlement, qui devait être un maillon essentiel du chaînage de la nouvelle

<sup>34</sup> « Considérant qu'en vertu du code des juridictions financières, la Cour des comptes est une juridiction administrative ; qu'ainsi qu'il a été dit ci-dessus, la Constitution garantit son indépendance par rapport au pouvoir législatif et au pouvoir exécutif ; que, si certaines de ses missions, notamment de vérification des comptes et de la gestion, ne revêtent pas un caractère juridictionnel, elles peuvent révéler des irrégularités appelant la mise en œuvre d'une procédure juridictionnelle... ». Cette liaison existe de moins en moins, s'agissant des nouvelles missions non juridictionnelles.

<sup>35</sup> Sa composition interdit d'espérer y trouver un nombre significatif de conseillers spécialistes en finances, ce qui rend la collégialité quelque peu illusoire. Et les services n'ont pas les moyens d'exercer de véritables expertises économiques ou financières, hors de la sphère proprement juridique.

gestion publique. La RGPP, enfant tardif mais pas illégitime de la LOLF, s'est attirée la détestation des personnels et de leurs représentants, qui la réduisent à la politique du non remplacement d'un agent sur deux partant à la retraite, pratique qui aurait pu être menée avec plus de doigté mais qui était globalement indispensable. De toute manière, ces améliorations ne concernent que le budget de l'État, soit à peine 30 % des finances publiques.

Le droit financier a connu de profondes transformations, qu'on ne pourra pas toutes énumérer ici. Il s'est densifié et a prospéré aux échelons les plus élevés de la hiérarchie des normes par l'édiction d'une véritable constitution économique et financière en droit communautaire et des révisions de la constitution nationale<sup>36</sup>. Il comprend des règles pour l'ensemble consolidé des finances publiques, dont beaucoup sont de nature matérielle, expression d'une doctrine économique qui vise à encadrer ce qui était la liberté discrétionnaire des autorités politiques. Toutes ces réformes visent un même objectif : maîtriser la croissance des finances publiques et rendre la dépense publique plus efficace. Les gouvernants, n'arrivant pas à le décider politiquement, se l'imposent par le droit. Spectacle fascinant de leur impuissance : incapables de décider une remise en ordre des finances, ils produisent des normes qu'ils savent d'avance ne pas pouvoir respecter, dans une quête qui ressemble à une tragédie... grecque.

Comme il faut dorénavant penser nos systèmes dans un contexte international et avec une vision comparatiste s'impose la question de savoir s'il faudrait instituer en France la dernière préconisation à la mode : un *Comité budgétaire indépendant*. Sont présentés sous cette appellation divers organismes récents ou anciens dotés d'une certaine autonomie et chargés, en général, de vérifier les prévisions macro-économiques sur lesquelles sont fondées les politiques publiques, en somme de garantir la sincérité des documents d'appui du budget. Il a été proposé d'en faire des experts auprès du juge constitutionnel lorsqu'il doit se prononcer sur ce sujet. Comment constituer un si puissant organisme ? Le Rapport du groupe de travail présidé par Michel Camdessus, *Réaliser l'objectif constitutionnel d'équilibre des finances publiques* (21 juin 2010) examine dans son Chapitre VI « Garantir la qualité et la sincérité de l'information fournie en appui des délibérations budgétaires » la possibilité de créer une telle institution en France. D'après lui elle se heurte à de fortes objections, notamment en raison de la concurrence qui serait faite à la Cour des comptes. Celle-ci considère d'ailleurs qu'elle remplit d'ores et déjà les conditions pour être qualifiée de comité budgétaire indépendant et est reconnue comme tel par l'OCDE<sup>37</sup>.

<sup>36</sup> Depuis le début des années 1990 les modalités d'exercice du pouvoir financier ont été substantiellement modifiées. La liste est connue. En droit communautaire : règles de discipline budgétaire du traité sur l'Union européenne (1992) ; surveillance budgétaire confiée à la Commission européenne ; pouvoir monétaire déplacé vers le SEBC. Par révisions constitutionnelles : lois de financement de la sécurité sociale (1996) ; article 72-2 qui vise à conforter le pouvoir financier local ; création en 2008 des lois de programmation définissant les orientations pluriannuelles des finances publiques avec un objectif d'équilibre des comptes des administrations publiques (art. 34) ; principes de comptabilité patrimoniale (art. 47-2) ; principe d'une évaluation des politiques publiques ; tentative faite en 2011 de créer des lois cadres pluriannuelles s'imposant aux lois de finances et aux LFSS avec établissement d'une *règle d'or*, laquelle arrive par le détour du Traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union économique et monétaire, signé à Bruxelles le 2 mars 2012.

<sup>37</sup> Déclaration entendue lors du colloque.

Il serait effectivement peu judicieux de vouloir inventer un nouvel organisme qui mettra du temps à trouver ses marques et la Cour est fondée à revendiquer les fonctions d'un tel Comité<sup>38</sup>, qui pourraient lui être formellement attribuées par une révision de la LOLF ou même de la constitution. Quelles pourraient-elles être ?

Certainement pas de produire une information inédite, ni de servir d'expert de référence au sein d'une multitude d'autres. Expertiser les systèmes d'information financiers et économiques, comme dans certaines organisations internationales, serait complémentaire à la certification des comptabilités. Il serait nécessaire de rappeler la primauté des exigences proprement financières sur les stratégies politiques et économiques, mais ceci suppose des normes de référence (celles de la discipline budgétaire communautaire ou l'objectif d'équilibre des comptes des administrations publiques inscrit à l'article 34 de la constitution ?). L'important sera d'organiser l'interface avec les politiques grâce à des procédures pérennes. Celles-ci pourraient être de plusieurs ordres.

La Cour, dans sa fonction de comité budgétaire, pourrait intervenir à deux moments de la procédure budgétaire. Elle pourrait donner un avis circonstancié sur le projet de loi de finances et sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale, sur un modèle sans doute un peu différent de l'avis que donne le Conseil d'État. Il serait restreint à la dimension strictement financière là où existent déjà des normes ou principes de référence, car ce ne peut être une appréciation de pure politique ! Il porterait donc sur la sincérité des évaluations, le degré de conformité aux obligations des traités européens et à d'éventuelles préconisations des institutions communautaires dans le cadre des concertations renforcées sur les politiques économiques et les politiques budgétaires ; il pourrait comporter une analyse de compatibilité avec la loi de programmation pluriannuelle en vigueur. À la différence des avis du Conseil d'État, celui-ci serait public et transmis également aux Présidents et rapporteurs des commissions des finances, qui pourraient poser des questions complémentaires à la Cour.

Le Président de la République a annoncé à la Cour des comptes, le 7 septembre 2012, qu'il souhaitait faire créer « une autorité incontestable chargée d'assurer le suivi et l'application de ces règles budgétaires, mais également de vérifier les hypothèses sur lesquelles les budgets sont contruits ». Le projet de loi organique relatif à la programmation et à la gouvernance des finances publiques, déposé sur le bureau de l'AN le 19 septembre 2012, prévoit l'établissement d'un Haut conseil des finances publiques, « organisme indépendant (...) placé auprès de la Cour des comptes », composé de huit membres et présidé par le premier président de celle-ci. Il sera chargé de donner des avis publics sur les prévisions macroéconomiques sur lesquelles reposent les projets de loi de programmation des finances publiques, de finances de l'année, de financement de la sécurité sociale de l'année et le projet de programme de stabilité établi au titre de la coordination des politiques économiques des États membres de l'Union européenne ainsi que sur la cohérence du projet de loi de finances de l'année au regard des orientations

<sup>38</sup> Qui exigera de nouvelles adaptations internes. Les personnels devront comprendre une masse critique d'économistes et de statisticiens expérimentés. Les méthodes de travail et les procédures d'adoption des rapports devront être revues, etc.

pluriannuelles relatives au solde structurel définies dans la loi de programmation des finances publiques.

Une autre fonction importante de ce Comité, qui nécessiterait une révision constitutionnelle, serait de devenir l'expert auprès du Conseil constitutionnel que celui-ci pourrait solliciter pour des questions de nature économique ou financière. On pense principalement à l'appréciation de la sincérité des lois de finances et des LFSS. La jurisprudence du Conseil est peu satisfaisante en la matière, car il ne peut faire d'analyse autonome et doit se prononcer sur la seule base des arguments et informations présentés par les parlementaires et le gouvernement. Ce problème serait d'ailleurs quasiment réglé par anticipation par l'avis préalable de la Cour mentionné ci-dessus.

On entend les objections : on étend encore le pouvoir des experts au détriment des responsables politiques. Vieux débat. En matière économique et financière la décision politique n'est elle-même légitime que si elle s'appuie sur une information complète et peut démontrer une probabilité raisonnable d'atteindre des objectifs concrets et chiffrés, où le principe de réalité finit toujours par primer sur le verbe. L'action du Comité budgétaire serait toutefois facilitée et légitimée s'il pouvait s'appuyer sur des normes matérielles plus explicites en matière de soldes et de financement.

### **2. Quel devenir pour le juge financier : juge répressif, disciplinaire, réparateur ?**

Avec le recul, on a quelque mal à comprendre que la Cour des comptes ait si âprement défendu des dispositions qui n'avaient guère de vertu particulière, hors leur ancienneté, puisqu'elle n'a rien perdu en qualité et force avec la modernisation qui lui a été imposée et qui lui apporte d'évidents avantages. C'est oublier que l'obligation de repenser les procédures en raison d'une nouvelle qualification de la nature des décisions juridictionnelles sapait toute la construction juridique de la responsabilité des comptables publics ainsi que les complexes équilibres d'intérêts entre ces agents et leur hiérarchie.

En effet, se trouve ainsi fragilisée cette autre particularité inhérente à ce système de responsabilité qu'est le pouvoir de remise gracieuse du débet par le ministre. Le diable est caché là-dedans, qui n'est pas un détail ! Reconnaître qu'on est en présence de jugements « banals » suppose qu'ils bénéficient pleinement de l'autorité de la chose jugée, ce qui met devant de redoutables choix. Ou bien, on maintient la fiction selon laquelle le juge apprécie la situation objective des comptes et il continuera à prononcer le débet à hauteur des sommes irrégulièrement payées, sans plafond, ni réduction, avec un effet extrêmement dissuasif pour les personnels des services comptables, sauf soupape de sécurité, de type remise. Ou bien, le juge module le débet en fonction des erreurs ou fautes commises et des capacités du comptable concerné à le payer ; la logique du procès s'en trouve dès lors modifiée de fond en comble. Toute autre formule n'est qu'un compromis fragile.

La difficulté de trancher ce nœud gordien a fait craindre l'abandon pur et simple de la fonction juridictionnelle. Or, si le jugement des comptes des comptables publics n'est depuis longtemps plus l'activité principale de la Cour et des Chambres, il reste l'assise de leur statut de juridiction auquel les magistrats sont très attachés, car il apparaît comme la garantie la plus solide de leur indépendance et la légitimation de la participation de membres de la Cour à de

nombreux organismes, aux côtés de représentants du Conseil d'État et de la Cour de Cassation<sup>39</sup>.

Les éléments de ce débat sont exposés dans les articles ci-dessus et ont été longuement analysés au colloque de Montpellier<sup>40</sup> qui avait montré qu'il restait quelques angles morts au regard de la jurisprudence de la CEDH. Il avait surtout mis en lumière l'énorme décalage entre, d'une part, un mécanisme de responsabilité d'agents publics et une institution juridictionnelle et, d'autre part, les réalités financières, administratives et juridictionnelles d'aujourd'hui. À vouloir ménager tous les intérêts en cause, sans doctrine sur les logiques profondes et en parsemant les lois d'amendements ponctuels, on introduit des complications et risques supplémentaires<sup>41</sup>.

Il faudrait oser mener une réflexion systématique et méthodique, en faisant abstraction des habitudes de pensée héritées du passé, pour parvenir à une explicitation moderne de la responsabilité des agents chargés des opérations financières.

Le point de départ consiste à décider s'il y a quelque pertinence à maintenir une responsabilité des agents chargés de l'exécution des tâches financières devant une juridiction. Si la réflexion doit porter sur les comptables et des gestionnaires (au-delà des seuls ordonnateurs au sens du décret du 29 décembre 1962, dont on attend la rénovation), il faut se garder de toute recherche de symétrie car ce sont des fonctions de nature profondément différente et les responsabilités doivent être organisées sur des principes appropriés. Néanmoins, ce sont aussi des responsabilités de plus en plus interdépendantes, notamment si l'on veut prendre en considération les préjudices causés, qui ont souvent leur cause première dans une décision du gestionnaire, que le comptable n'a pas suffisamment contrôlée, mais qui est la source initiale du mal. Une fois alignés les arguments en faveur d'une ou plusieurs formes de responsabilité, il faut clairement qualifier chacune. Il n'en existe que trois catégories possibles : répressive, avec des sanctions quasi-pénales, ce pourquoi il faut bien définir les fautes permettant l'incrimination car il est discutabile qu'une simple erreur professionnelle, faite souvent par un agent subordonné, puisse y suffire ; disciplinaire ou assimilée ; ou bien de nature civile et réparatrice, ce pour quoi il faudra aussi définir fautes et préjudices. Une fois choisie la nature de la responsabilité, en découleront naturellement les procédures ainsi que les sanctions ou suites. Il restera, enfin, à décider s'il convient de conserver un mécanisme spécifique d'amnistie – remise, comme celui qui existe

<sup>39</sup> Diverses autorités administratives indépendantes et organismes de régulation au rôle particulièrement influent dans les secteurs concernés : Autorité de la concurrence, CNIL, Autorité des marchés financiers, Commission pour la transparence financière de la vie politique, etc.

<sup>40</sup> Précité et RFFP n° 106-2009.

<sup>41</sup> L'article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 modifie l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963, pilier de la responsabilité des comptables publics, en distinguant selon que le manquement du comptable à ses obligations a causé ou non un préjudice financier à l'organisme public concerné ou que, par le fait du comptable public, cet organisme a dû procéder à l'indemnisation d'un tiers. Cette distinction est légitime encore que la notion de préjudice financier ne soit pas facile à délimiter. Même en l'absence de préjudice le juge des comptes peut obliger le comptable « à s'acquitter d'une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l'espèce ». On est en face de redoutables questions de qualification : amende civile dans un cas, sanction disciplinaire dans l'autre ? En outre les conditions de la remise des sommes par le ministre restent compliquées.

à l'heure actuelle, ou s'il appartient au juge seul de moduler la charge imposée à l'agent.

Tant qu'on n'aura pas tout remis à plat et qualifié chaque segment du système, on restera dans des ajustements faits à la marge, voire des rafistolages, qui enchaînent les complications et créent de l'insécurité pour le juge et pour les justiciables. L'étude faite pour les comptables déterminera ensuite les conditions et la nature de la responsabilité des gestionnaires. On verra aussi s'il faut ou non fondre la CDBF dans une Chambre du contentieux de la Cour, à l'instar de la Section du contentieux du Conseil d'État, avec deux formations spécialisées, l'une pour les comptables, l'autre pour les gestionnaires ou bien une « civile » et une « répressive ».

\* \* \*

Les juridictions financières, et plus particulièrement la Cour des comptes, ont connu en peu de temps de vastes changements et une imposante revalorisation de leur place et rôle dans l'État. La reconnaissance constitutionnelle de l'importance de la qualité des comptes publics, du contrôle des finances publiques et de l'évaluation des politiques publiques est une innovation d'une grande portée qui a fait inscrire dans la constitution des préoccupations et des normes qu'elle ne connaissait guère. On a compris que

l'intérêt commun le plus général, celui qui conditionne toute l'économie et toutes les politiques, quelle qu'en soit la couleur ou l'objet, est l'existence de finances publiques suffisamment saines pour permettre le fonctionnement durable des services publics, le maintien des productions publiques et la cohésion sociale. Voilà ce qui mérite d'être mis au sommet de l'échelle des critères des choix publics. Qu'il faille une autorité experte et impartiale pour statuer sur ces questions est une évidence et une nécessité. La Cour des comptes peut assumer ces fonctions au niveau général et les CRTC ont démontré qu'elles pouvaient le faire aux niveaux territoriaux.

Le statut de magistrat est une garantie appréciable, mais qui ne correspond plus aux réalités. La Cour des comptes n'est plus une juridiction administrative que par habitude et tradition puisque quelques pour cents seulement de son énergie sont investis dans le contentieux et que les autres activités, hormis peut-être la certification des comptes, sont très éloignées de l'office du juge. Celui-ci dit une vérité qui a force de chose jugée tant qu'un autre juge ne l'a pas invalidée. Certificateur, évaluateur, auteur de rapports et notes, analyste économique sont d'autres métiers où la force du propos, voire sa légitimité, ne résulte que de l'expertise démontrée et de l'impartialité reconnue. Cela demandera sans doute d'autres réformes encore qui toucheront les recrutements, les méthodes de travail et les procédures de décision. Plus tard, il faudra s'interroger sur la manière de faire coexister dans ce grand corps les fonctions de juge et toutes les autres. ■

# Table des matières

Introduction aux actes du colloque.....	3
<b>Lucile TALLINEAU</b> , <i>Professeur émérite, Université Paris Ouest Nanterre La Défense, ancienne directrice du CRDP, ancien Doyen de l'UFR Sciences juridiques, vice-présidente de la SFPP</i>	
<b>I - La Cour des comptes et l'évolution du contrôle des finances publiques</b>	
Allocation d'ouverture du colloque du Premier Président de la Cour des comptes.....	9
<b>Didier MIGAUD</b> , <i>Grand' chambre</i>	
<b>Des missions entre rénovation et continuité</b>	
La Cour des comptes et l'approche macroéconomique des finances publiques.....	13
<b>François ECALLE</b> , <i>Conseiller-maître</i>	
Du contrôle du bon emploi des fonds publics au contrôle de la performance : l'exemple du rapport public thématique « Les musées nationaux après une décennie de transformations 2000-2010 ».....	15
<b>Emmanuel GIANNESINI</b> , <i>Conseiller référendaire</i>	
<b>La Cour des comptes, le Parlement et le débat public</b>	
La Cour des comptes et l'information du citoyen.....	19
<b>Jean PICQ</b> , <i>Président de Chambre</i>	
Bilan de la nouvelle relation Cour des comptes-Parlement.....	25
<b>Pascal DESROUSSEAUX</b> , <i>Chargé de mission auprès du rapporteur général de la Cour des comptes</i>	
Regards croisés, Réflexions sur le caractère auxiliaire de la Cour des comptes à l'égard du Parlement, ..... Table ronde avec	29
<b>Guy CARCASSONNE</b> , <i>Professeur, Université Paris Ouest Nanterre La Défense, Centre de Recherches sur le Droit Public, Jérôme CHARTIER, Michel BOUVARD</i> , <i>Députés</i>	
<b>La certification des comptes</b>	
Les enjeux de la normalisation comptable au niveau national.....	37
<b>Marie-Pierre CALMEL</b> , <i>Secrétaire générale du Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP)</i>	
Les normes IPSAS, l'IPSAS Board et les enjeux de la normalisation comptable internationale dans le secteur public...	41
<b>Marie-Pierre CORDIER</b> , <i>Conseiller-maître, membre de l'IPSAS Board</i>	
L'incidence du droit de l'Union européenne sur la certification des comptes publics.....	44
<b>Aymeric POTTEAU</b> , <i>Maître de conférences, Centre Droits et perspectives du droit, Université de Lille 2</i>	
Comment font les autres ? L'exemple du NAO et de la certification des comptes en Grande-Bretagne.....	49
<b>Emma TOWNSEND</b> , <i>Audit principal, National Audit Office</i>	
Certification des comptes et qualité, le cas de la Cour des comptes.....	53
<b>Marine PORTAL</b> , <i>Maître de conférences, IAE, Poitiers</i>	

## II - Les juridictions financières en mutation

### Les missions historiques : la responsabilité des comptables et des ordonnateurs

La responsabilité comptable en devenir ? .....	63
<b>Michel LASCOMBE</b> , <i>Professeur Sciences Po Lille, Centre Droits et perspectives du droit, Université Lille 2</i>	
Bilan de la réforme des procédures juridictionnelle de 2008.....	70
<b>Christian DESCHEEMAER</b> , <i>Président de Chambre</i>	
Où en est-on de la responsabilité des gestionnaires publics ? .....	75
<b>Luc SAIDJ</b> , <i>Professeur émérite, Lyon III</i>	
Quel régime de responsabilité pour les gestionnaires publics financiers ?.....	79
<b>Michel BAZEX</b> , <i>Professeur émérite, Université Paris Ouest Nanterre La Défense, Centre de Recherches sur le Droit public</i>	

### La Cour des comptes et l'évaluation des politiques publiques

L'évaluation des politiques publiques par la Cour des comptes .....	83
<b>Jean-Marie BERTRAND</b> , <i>Président de Chambre, rapporteur général</i>	
Le nouveau Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques de l'Assemblée nationale et la Cour des comptes : assistance et complémentarité.....	86
<b>Philippe DAUTRY</b> , <i>Conseiller des services, Chef du secrétariat du Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques</i>	
Contrôle sur la qualité de la gestion et évaluation des politiques publiques au sein d'une juridiction financière, l'exemple italien.....	92
<b>Stéphanie FLIZOT</b> , <i>Maître de conférences, Université Paris Ouest Nanterre La Défense, Centre de Recherches sur le Droit Public</i>	

### L'évolution des procédures et des métiers

L'évolution récente des procédures non juridictionnelles .....	98
<b>Jean-François BENARD</b> , <i>Procureur général près la Cour des comptes</i>	
L'évolution du métier de magistrat à la Cour des comptes .....	101
<b>Gilles Pierre LEVY</b> , <i>Président de chambre</i>	
L'évolution des travaux communs entre la Cour et les Chambres régionales des comptes, les formations inter-juridictions .....	103
<b>Jean-Philippe VACHIA</b> , <i>Conseiller-maître</i>	
L'évolution des missions et des métiers des Chambres régionales des comptes .....	109
<b>Jean-Yves BERTUCCI</b> , <i>Président de la Chambre régionale des comptes d'Île-de-France</i>	
Vers une refondation des juridictions financières .....	113
<b>Robert HERTZOG</b> , <i>Professeur émérite de l'Université de Strasbourg, Président de la Société Française de Finances Publiques</i>	



## L'évolution des juridictions financières

Actes du colloque des 1<sup>er</sup> et 2 décembre 2011  
organisé à la Cour des comptes - Grand' Chambre

Introduction aux actes du colloque .....

**Lucile TALLINEAU**, Professeur émérite, Université Paris Ouest Nanterre La Défense,  
ancienne directrice du CRDP, ancien Doyen de l'UFR Sciences juridiques, vice-présidente de la SFPP

### I - La Cour des comptes et l'évolution du contrôle des finances publiques

Allocution d'ouverture du colloque du Premier Président de la Cour des comptes .....

**Didier MIGAUD**, Grand' chambre

#### Des missions entre rénovation et continuité

La Cour des comptes et l'approche macroéconomique des finances publiques .....

**François ECALLE**, Conseiller-maître

Du contrôle du bon emploi des fonds publics au contrôle de la performance : l'exemple du rapport public thématique « Les musées nationaux après une décennie de transformations 2000-2010 » .....

**Emmanuel GIANNESINI**, Conseiller référendaire

#### La Cour des comptes, le Parlement et le débat public

La Cour des comptes et l'information du citoyen .....

**Jean PICQ**, Président de Chambre

Bilan de la nouvelle relation Cour des comptes-Parlement .....

**Pascal DESROUSSEAUX**, Chargé de mission auprès du rapporteur général de la Cour des comptes

Regards croisés. Réflexions sur le caractère auxiliaire de la Cour des comptes à l'égard du Parlement, Table ronde avec .....

**Guy CARCASSONNE**, Professeur, Université Paris Ouest Nanterre La Défense, Centre de Recherches sur le Droit Public,  
**Jérôme CHARTIER**, **Michel BOUVARD**, Députés

#### La certification des comptes

Les enjeux de la normalisation comptable au niveau national .....

**Marie-Pierre CALMEL**, Secrétaire générale du Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP)

Les normes IPSAS, IIPSAS Board et les enjeux de la normalisation comptable internationale dans le secteur public .....

**Marie-Pierre CORDIER**, Conseiller-maître, membre de l'IPSAS Board

L'incidence du droit de l'Union européenne sur la certification des comptes publics .....

**Aymeric POTTEAU**, Maître de conférences, Centre Droits et perspectives du droit, Université de Lille 2

Comment font les autres ? L'exemple du NAO et de la certification des comptes en Grande-Bretagne .....

**Emma TOWNSEND**, Audit principal, National Audit Office

Certification des comptes et qualité, le cas de la Cour des comptes .....

**Marine PORTAL**, Maître de conférences, IAE, Poitiers



### II - Les juridictions financières en mutation

#### Les missions historiques : la responsabilité des comptables et des ordonnateurs

La responsabilité comptable en devenir? .....

**Michel LASCOMBE**, Professeur Sciences Po Lille, Centre Droits et perspectives du droit, Université Lille 2

Bilan de la réforme des procédures juridictionnelle de 2008 .....

**Christian DESCHEEMAER**, Président de Chambre

Où en est-on de la responsabilité des gestionnaires publics? .....

**Luc SAIDJ**, Professeur émérite, Lyon III

Quel régime de responsabilité pour les gestionnaires publics financiers? .....

**Michel BAZEX**, Professeur émérite, Université Paris Ouest Nanterre La Défense, Centre de Recherches sur le Droit public

#### La Cour des comptes et l'évaluation des politiques publiques

L'évaluation des politiques publiques par la Cour des comptes .....

**Jean-Marie BERTRAND**, Président de Chambre, rapporteur général

Le nouveau Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques de l'Assemblée nationale et la Cour des comptes : assistance et complémentarité .....

**Philippe DAUTRY**, Conseiller des services, Chef du secrétariat du Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques

Contrôle sur la qualité de la gestion et évaluation des politiques publiques au sein d'une juridiction financière, l'exemple italien .....

**Stéphanie FLIZOT**, Maître de conférences, Université Paris Ouest Nanterre La Défense, Centre de Recherches sur le Droit Public

#### L'évolution des procédures et des métiers

L'évolution récente des procédures non juridictionnelles .....

**Jean-François BENARD**, Procureur général près la Cour des comptes

L'évolution du métier de magistrat à la Cour des comptes .....

**Gilles Pierre LEVY**, Président de chambre

L'évolution des travaux communs entre la Cour et les Chambres régionales des comptes, les formations inter-juridictions .....

**Jean-Philippe VACHIA**, Conseiller-maître

L'évolution des missions et des métiers des Chambres régionales des comptes .....

**Jean-Yves BERTUCCI**, Président de la Chambre régionale des comptes d'Île-de-France

Vers une refondation des juridictions financières .....

**Robert HERTZOG**, Professeur émérite de l'Université de Strasbourg, Président de la Société Française de Finances Publiques

NOM et Prénom : .....

Adresse : .....

Code postal : [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] Ville .....

Adresse mail : ..... Téléphone : .....

Je commande : ..... exemplaires à 18 € TTC l'unité (frais de port compris)

Montant total de la commande : ..... €.

Je règle le montant total de ma commande par chèque à l'ordre de « Gestion et Finances Publiques » et je l'envoie avec ce bulletin à : GESTION ET FINANCES PUBLIQUES - Arcueil 3 - 16 rue Berthollet - 94110 ARCUEIL

Fait à :

Signature :





Conception graphique  
et mise en page  
Feuilles de Styl  
MISE EN PAGE ET CRÉATION GRAPHIQUE  
06 78 68 27 28

Achévé d'imprimer  
sur les presses de  
l'imprimerie Darantière  
21800 QUETIGNY

Dépôt légal : Octobre 2012



« **T**raiter de l'évolution des juridictions financières dans le cadre d'un colloque peut paraître ambitieux. Leurs missions, depuis la dernière décennie n'ont cessé de se diversifier et de se complexifier, les procédures ont été adaptées et les magistrats des comptes tendent à devenir polyvalents. Les difficultés sont cependant stimulantes et il appartient, sinon d'apporter des réponses, de proposer des axes de réflexions qui prennent en compte, face aux réalités financières actuelles, de l'originalité de notre système juridictionnel financier. »