

## CHAPITRE III.

## DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE. — PRINCIPES GÉNÉRAUX.

## LA COMPTABILITÉ ADMINISTRATIVE EN FRANCE.

Poursuivant la tâche que je me suis imposée, d'observer strictement l'ordre adopté par l'éminent publiciste Josat, dans son ouvrage consacré à l'exposition du système administratif de la République française, des Revenus et Dépenses de l'État, je vais présenter les principes généraux qui, dans ce pays, régissent la *comptabilité législative*, sous l'une et l'autre face du mouvement de la richesse nationale et, selon l'expression correcte de cet auteur, l'ensemble des mesures et des formes prescrites pour assurer la perception régulière et l'emploi régulier des deniers publics.

Envisagée dans son ensemble, la *comptabilité publique* comprend, en France, les règles relatives à la comptabilité de l'État, à la comptabilité des départements, à la comptabilité des communes et aux comptabilités d'établissements publics. (En employant notre langue administrative, le point précédent sera rendu plus intelligible pour le lecteur mexicain en le formulant de la manière ci-après : que la base de la comptabilité du Trésor est la séparation complète des fonctions des bureaux dirigeants et de celles des comptables ou fonctionnaires chargés de l'exécution des ordres des premiers.)

Considérée au point de vue de la responsabilité des agents, la *comptabilité publique* se divise, en France, en trois grandes branches :

1° *Comptabilité législative*, comprenant le *cote* de l'impôt par les Chambres, la *répartition* entre les divers services publics des fonds qui en proviennent, et le *contrôle* de leur emploi;

2° *Comptabilité administrative*, qui embrasse l'ensemble des règles relatives aux écritures, aux contrôles, à la responsabilité, auxquels sont assujettis les administrateurs de la recette et de la dépense dans les divers services, ainsi que les préposés du Trésor;

3° *Comptabilité judiciaire*, qui se résume dans les décisions et arrêts des *Conseils de préfecture* et de la *Cour des Comptes*.

Le système de comptabilité fonctionnant aujourd'hui en France date de la Restauration (1815) et est le résultat de réformes successives. Les règles introduites dans la *comptabilité publique* par l'avènement du gouvernement parlementaire (1820) étaient encore disséminées dans les lois et ordonnances qui les ont fixées, lorsqu'une ordonnance royale du 31 mai 1838 en fit un corps de règlements; ce règlement général, ou Code de la comptabilité publique, révisé depuis par les soins d'une Commission spéciale en raison des modifications que le temps et l'expérience y avaient apportées, a été de nouveau arrêté par un décret impérial en date du 31 mai 1862.

De l'étude et de l'examen du Code, Josat, dans son exposition des principes généraux de la comptabilité législative, tire les principales définitions et causes du système adopté en France pour un département aussi important de l'Administration publique; et des uns et des autres, j'ai fait les extraits suivants :

La *comptabilité publique* a pour base la *séparation absolue* de l'*ordonnateur* et du *comptable* à tous les degrés de la hiérarchie.

Le *comptable* chargé du maniement des fonds, sous des noms divers, est celui qui effectue les recettes et les paiements.

L'*ordonnateur* est celui qui, faisant emploi des ressources publiques, prescrit un paiement et délivre des mandats payables par le comptable d'une caisse publique.

Aucun titulaire d'un emploi de comptable de deniers publics ne peut être installé ni entrer en fonctions qu'après avoir justifié de l'acte de sa nomination, de sa prestation de serment et de la réalisation de son cautionnement.

Chaque comptable ne doit avoir qu'une seule caisse dans laquelle sont réunis tous les fonds appartenant à ses divers services, et il est responsable des deniers publics qui y sont déposés.

Les écritures et les livres des comptables des deniers publics sont arrêtés le 31 décembre de chaque année ou bien à l'époque de la cessation des fonctions, par les agents administratifs désignés à cet effet.

Pour ce qui concerne les opérations de finances, elles s'exécutent dans des périodes de temps qui sont de deux sortes : les unes fixes, l'*exercice*; les autres variables, la *gestion*.

La *gestion* embrasse l'ensemble des actes d'un comptable, soit pendant l'année, soit pendant la durée de ses fonctions; elle comprend, en même temps que les opérations qui se règlent par exercice, celles qui s'effectuent pour des services de trésorerie ou pour des services spéciaux.

L'*exercice* est la période d'exécution des services d'un budget.

Le *budget* est l'acte législatif par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses annuelles de l'État.

De cette définition officielle du budget, Josat déduit et établit les points suivants :

Le budget général de l'État est établi par la loi; il se divise en deux parties : le budget des recettes et le budget des dépenses.

De plus, les recettes et les dépenses sont déterminées pour le service de l'exercice; or, sont seuls considérés comme appartenant à un exercice, les services faits et les droits constatés ou acquis du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre de l'année qui lui donne son nom. L'exercice s'ouvre donc avec l'année dont il porte le nom. Il se prolonge au delà de cette année :

1° Jusqu'au 1<sup>er</sup> février de la seconde année pour achever, dans la limite des crédits ouverts, les services du matériel dont l'exécution commencée n'aurait pu être terminée au 31 décembre pour des causes de force majeure ou d'intérêt public; 2° jusqu'au 30 juin pour compléter les opérations relatives au recouvrement des droits et produits constatés pendant l'année précédente; 3° jusqu'au 31 juillet pour la liquidation et l'ordonnement des sommes dues aux créanciers; 4° jusqu'au 31 août pour le paiement des dépenses; à cette dernière date (31 août), l'exercice est *clos*, c'est-à-dire que toutes les ordonnances et tous les mandats de paiement non payés alors doivent être renouvelés et sont imputables non plus sur les fonds de l'exercice précédent, mais sur les fonds des exercices courants.

Enfin l'on poursuit jusqu'au terme final de cinq années l'extinction définitive des reliquats des exercices clos en leur ouvrant un chapitre spécial dans le budget courant; après ce délai de cinq années (porté à six années pour les créanciers résidant hors d'Europe), l'exercice est dit alors périmé, et les créanciers sont déchus de leurs droits.

En résumé, l'exercice s'ouvre au 1<sup>er</sup> janvier, se termine au 31 décembre, est clos le 31 août de l'année suivante, est périmé le 31 décembre de la cinquième année à partir de son ouverture.

Aucun impôt ne peut être établi ni perçu s'il n'a été voté par les représentants du pays et sanctionné par le Chef de l'État.

Les impôts de répartition sont consentis pour un an; tous les autres impôts peuvent l'être pour plusieurs années; les lois annuelles de finances en autorisent chaque année la perception.

La recette des deniers publics ne peut être opérée que par un comptable du Trésor et en vertu d'un titre légalement établi; quant au mode de liquidation, de recouvrement et de poursuites, relatif à chaque nature de perception, il est déterminé par les lois et règlements spéciaux.

Toutes contributions directes ou indirectes non autorisées par les lois de finances, à quelque titre ou sous quelque dénomination qu'elles se perçoivent, sont formellement interdites en France, à peine, contre les autorités qui les ordonneraient, contre les employés qui confectionneraient les rôles et tarifs et ceux qui en feraient le recouvrement, d'être poursuivis comme concussionnaires sans préjudice de l'action en répétition, pendant trois années, contre tous receveurs, percepteurs ou individus qui auraient fait la perception, et sans que, pour exercer cette action devant les tribunaux, il soit besoin d'une autorisation préalable.

Il est fait recette du montant intégral des produits; les frais de perception et de régie, ainsi que les autres frais accessoires, sont portés en dépense.

Aucun paiement ne peut être effectué qu'au véritable créancier, justifiant de ses droits, et pour l'acquiescement d'un service fait.

Ces principes fondamentaux de la comptabilité législative en France étant connus, Josat passe en premier lieu à l'étude générale du budget ou de la comptabilité législative, que je vais traiter dans la Section suivante :

## SECTION I

## COMPTABILITÉ LÉGISLATIVE

## LES BUDGETS

Comme la dénomination de *Comptabilité législative* l'indique, on entend, en France, celle qui résulte de l'établissement et de la perception de l'impôt et des revenus de l'État, établis par une loi émanant de la Représentation nationale; celle qui détaille d'une façon probante la répartition fixée par cette même loi du produit de l'impôt et des revenus entre les différents services de l'Administration publique, et finalement celle qui demande la haute surveillance et le contrôle de cette répartition, ou, comme on dit au Mexique, l'épuration de tous les comptes dans lesquels se résume, comme le veut strictement la loi, toutes les opérations provenant de la perception et de l'application du produit des revenus nationaux. Donc, en France comme dans tout pays où le système représentatif est en vigueur, cette comptabilité est l'expression ou l'exécution pratique de la loi appelée *Loi du Budget de l'État*, laquelle, d'après Josat, qui me sert de guide dans cette étude, pour ce qui concerne l'ordre administratif de ce pays, est considérée comme la Loi par excellence, source primordiale et régulatrice de toutes les lois et règlements sur lesquels s'appuie et se développe dans toutes les parties l'Administration des revenus de la Nation.

D'après ce publiciste, la loi du Budget, avant d'arriver en France à un degré tel de prééminence administrative, a dû passer forcément par bien des conditions différentes que lui imprimèrent les variations progressives de l'organisation des pouvoirs publics : d'abord qualifié *d'états de prévoyance*, au temps de Charles IX (le dernier des Valois), puis *d'états du Roi*, *d'états au crai*, il renfermait les principaux linéaments d'une immense fantasmagorie, toujours couverte par les prérogatives de la Couronne, favorisée par l'irresponsabilité du souverain. Des améliorations considérables y ont été introduites par les grands réformateurs de la fin du siècle dernier : les garanties de publicité inaugurées par Necker, la création du *Grand livre* par la Convention et par Cambon, la tenue des écritures en *partie double* introduite sous le Consulat par Mollien, améliorations qui furent le point de départ d'un progrès incessant et apportèrent de l'ordre dans ce qui aujourd'hui en France constitue la Loi, base de l'Administration publique.

En France, comme au Mexique, la loi du Budget a la propriété caractéristique, dans sa partie relative aux impôts et revenus, de se plier aux exigences des divers services publics, c'est-à-dire que les revenus de l'État peuvent être, selon les exigences momentanées des services publics, sensiblement diminués ou accrus. Or, la *comptabilité législative* a pour objet essentiel, dans cette République, de faire constater les variations des ressources et leur application, et en conséquence doit comprendre et comprendre les diverses phases que traverse la loi du Budget, et qui sont la *présentation*, le *cote*, la *promulgation* et le *règlement* définitif du budget général de l'État. De même qu'au Mexique, le Parlement intervient, dans ce pays, dans les questions de finances de deux manières : par le vote de l'impôt, ou *loi du budget*, et par la sanction des recettes et des dépenses effectuées, ou *loi de contrôle et de règlement du budget*. Dans le premier cas, il statue au vu des projets de budgets particuliers qui lui sont soumis par les divers départements ministériels, et d'un budget général ou d'ensemble préparé par les soins du Ministre des Finances ; dans le second cas, il a pour guides les comptes établis par les ministres et la déclaration de conformité rendue par la Cour des comptes, qui équivaut à la comptabilité supérieure des Finances et du Crédit public dans notre système administratif.

Les ministres, dont les différents services, en France, sont compris dans la comptabilité législative, sont au nombre de dix :

1° Justice ;  
3° Affaires étrangères ;  
3° Intérieur et Cultes et gouvernement général civil de l'Algérie ;  
4° Finances ;  
5° Guerre ;

6° Marine et Colonies ;  
7° Instruction publique et Beaux-Arts ;  
8° Agriculture et Commerce ;  
9° Travaux publics ;  
10° Postes et Télégraphes.

Le budget général de l'État comprend les classifications suivantes : budget des recettes ; budget des dépenses. — Budget ordinaire ; budget des dépenses sur ressources extraordinaires ou budget extraordinaire ; budget des dépenses sur ressources spéciales, et enfin les budgets annexes ou supplémentaires rattachés pour ordre au budget général ou budgets des Services spéciaux : Légion d'honneur, Imprimerie nationale, fabrication des monnaies et médailles, Caisse des invalides de la marine et École centrale des arts et manufactures, etc., etc.

Le budget général de l'État est fixé en *recettes* et en *dépenses* par une loi annuelle dite *loi de finances*, dont la présentation et le vote doivent précéder l'ouverture de l'exercice. Il se compose :

1° Du budget des recettes divisé par *branches de revenus* ;

2° Du budget des dépenses divisé par *ministères*, dont chacun, en ce qui touche à ses attributions, engage la dépense dans la mesure des *crédits* mis, chaque mois, à sa disposition par le Ministre des Finances ;

3° Budget des dépenses sur *ressources spéciales*.

La division en budget ordinaire et en budget extraordinaire, établie, pour la première fois, par la loi du 2 juillet 1862, avait cessé d'exister à partir de 1872, et le budget extraordinaire, qui avait été remplacé de 1872 à 1878 par le *compte de liquidation*, destiné à pourvoir aux besoins exceptionnels amenés par une guerre désastreuse, a reçu, de nouveau, à partir de 1881, sa première dénomination. Le *compte de liquidation* n'était, en réalité, que le budget extraordinaire, dont il prenait la place sous un autre nom, mais avec cette différence qu'il n'était pas *annuel* et qu'il formait un compte *toujours* ouvert et susceptible de recevoir indéfiniment l'imputation de nouvelles dépenses. A ce compte de liquidation vient de succéder le budget des *dépenses sur ressources extraordinaires*, qui, d'une part, comprend les crédits destinés à achever les dépenses du *compte de liquidation*, et concernant la reconstitution du matériel militaire, ainsi que les dépenses extraordinaires de notre matériel naval ; d'autre part, les crédits nécessaires aux grands travaux publics, chemins de fer, canaux, etc., commencés en 1877 et 1878. Ce budget est alimenté par le produit de l'émission des nouvelles rente 3 0/0 amortissables en 75 ans, dont la création a été autorisée par le titre I de la loi du 11 juin 1878.

La division du budget général de l'État qui vient d'être indiquée paraît être, en France, dans d'excellentes conditions. Le budget ordinaire comprend toutes les dépenses normales, permanentes et obligatoires, comme sont celles qui correspondent aux parties normales de tout service ayant un caractère inamovible ou permanent, comme la Dette publique inscrite, les services des Ministères, etc., etc., et le budget des dépenses sur ressources extraordinaires ou budget extraordinaire embrasse les dépenses temporaires et facultatives qui, sans être indispensables au fonctionnement des services publics, sont commandées par l'honneur, par les intérêts politiques ou économiques du pays, ou bien ont pour but d'accroître la richesse nationale. C'est ainsi qu'indépendamment des dépenses ordinaires nos budgets sont chargés, pour longtemps encore, d'annuités considérables résultant d'engagements contractés à diverses époques par l'État ; tels sont les *engagements à long terme* que le Gouvernement a dû prendre tant pour l'amélioration de certains services publics que pour l'acquiescement des charges de la dernière guerre ; telles sont encore les dettes contractées par l'État à la suite d'avances qui lui ont été faites par les départements, les communes et divers établissements privés en vue de l'exécution de travaux publics : « Ce budget des dépenses sur ressources extraordinaires, dit Josat, est donc en lui-même très légitime, car un gouvernement ne peut exécuter de grands travaux sur ses revenus, et il serait tout aussi déraisonnable de le lui demander que de vouloir qu'un particulier construise sur ses revenus sa maison d'habitation ou les usines qu'il se propose d'exploiter. »

En ce qui concerne le budget des dépenses sur ressources spéciales, dont la loi de finances fixe approximativement chaque année le montant, ce budget a principalement pour objet les services des départements, dont le budget, nommé *Budget départemental*, est voté par les conseils généraux.

Quant aux *Services spéciaux rattachés pour ordre au budget de l'État*, ils possèdent, pour subvenir aux charges de leur institution, non seulement des ressources qui leur sont propres et dont la gestion est confiée à des comptables particuliers justiciables de la Cour des Comptes, mais ils sont encore pourvus de *dotations*; ajoutons que la loi de finances fixe, chaque année, leurs dépenses et leurs recettes, et que les ministères auxquels ils ressortissent publient le compte administratif de leurs opérations pendant l'exercice expiré.

En France, la préparation du budget général de l'État s'effectue au Ministère des Finances (Section de la direction générale de la Comptabilité publique) d'après les documents qui lui sont transmis par chacun des ministres, en ce qui concerne son département. Chaque ministre prépare donc tout d'abord son budget particulier en prenant pour base les allocations antérieures, sauf à tenir compte des besoins et des services nouveaux; il se concerta avec le Ministre des finances, qui centralise ces projets de budget dans un travail d'ensemble pour en former le *budget des dépenses* et qui y joint le *budget des recettes* préparé par ses soins, en fondant les évaluations sur les produits de l'avant-dernier exercice écoulé.

C'est alors que ce *projet de budget*, ainsi élaboré, est déposé par le Ministre des Finances sur le bureau de la Chambre, après avoir reçu préalablement la signature du Chef du Pouvoir Exécutif, accompagné d'un *exposé des motifs* qui fait connaître les causes des modifications de recettes et de dépenses: le Ministre des Finances y examine succinctement la situation générale du Trésor; il jette un rapide coup d'œil sur les résultats des exercices écoulés, établit la situation de la dette flottante et indique brièvement les projets de réforme s'il y a lieu d'en proposer.

Lorsque le Ministre des Finances a déposé sur le bureau de la Chambre le *projet de loi portant fixation du budget général*, la Chambre nomme dans ses bureaux une Commission de trente-trois membres qui constitue la *Commission du budget*. C'est à cette *Commission*, dite *du budget*, qu'incombe d'une manière aussi spéciale que complète la tâche d'approfondir toutes les questions traitées dans le *projet*, de conférer avec les ministres, de se faire donner des éclaircissements sur tous les points obscurs, enfin d'obtenir des justifications supplémentaires s'il y a lieu. Les travaux de la Commission du budget sont nécessairement fort longs; pour rendre le travail plus rapide et les études plus sérieuses, elle se partage en *sous-commissions*; en outre, elle désigne des rapporteurs *spéciaux* chargés de défendre devant la Chambre, pour chaque département ministériel, les conclusions de la Commission; un *rapporteur général* a pour mandat de centraliser les décisions prises, soit par la Commission, soit par la Chambre; d'établir, d'après ces décisions, la situation générale du budget, et surtout de soutenir la discussion de la loi des recettes. Le rôle de la Commission du budget ne se borne pas à examiner la loi des recettes et des dépenses; il s'étend plus loin encore, car une compétence générale en matières financières est dévolue à cette Commission: tous les *projets de loi ou propositions* se rapportant plus ou moins directement aux exercices *courants, clos ou périmés*, et pouvant avoir pour effet de modifier les recettes ou les dépenses de l'État, sont renvoyés à son examen.

Ainsi appuyé et des documents justificatifs fournis par les ministres, et du rapport général de la Commission du budget, le *projet de loi portant fixation du budget général de l'exercice* revient sur le bureau de la Chambre et est mis à l'ordre du jour. C'est alors seulement que s'ouvre la *discussion générale*, qui, par son ampleur et la variété des sujets traités, constitue une des parties les plus intéressantes de la session législative. La discussion générale du budget une fois close, la Chambre décide l'ordre qu'elle compte suivre pour les discussions subséquentes. Le budget des recettes et le budget des dépenses sont successivement votés; chacun de ces projets de budget est ensuite transmis au Sénat, qui en renvoie l'examen à une Commission prise dans son sein et dite *Commission des finances*, laquelle remplit au Sénat le même rôle que la Commission du budget à la Chambre.

Enfin, après leur adoption par le Sénat, le budget des dépenses et le budget des recettes sont soumis à la signature du Président de la République et promulgués par l'insertion au *Journal officiel*.

Le budget des recettes réunit dans un même tableau (*tableau des voies et moyens*) toutes les branches des revenus publics. A ce sujet, Josat dit que la classification des revenus figurée au tableau récapitulatif inséré à la fin de l'article 1<sup>er</sup> est faite d'après la méthode suivie par les économistes; mais, dans la pratique, l'usage a consacré un ordre différent pour la classification des ressources et des revenus de l'État dans le budget.

Le budget des recettes, en France, est compris dans huit divisions principales, qui sont:

- |  |  |
|--|--|
| 1 <sup>o</sup> Les contributions directes (fonds généraux);                            | 5 <sup>o</sup> Les douanes et sels;                    |
| 2 <sup>o</sup> Taxes spéciales assimilées aux contributions directes (fonds généraux); | 6 <sup>o</sup> Les contributions indirectes;           |
| 3 <sup>o</sup> L'enregistrement, le timbre et les domaines;                            | 7 <sup>o</sup> Les produits des postes et télégraphes; |
| 4 <sup>o</sup> Les produits des forêts;  | 8 <sup>o</sup> Les produits et revenus divers.         |

Le service des recettes s'effectue sous les ordres et la responsabilité du Ministre des Finances, par les soins et avec le concours des directeurs, administrateurs, fonctionnaires et agents divers proposés pour chaque nature de contribution à l'assiette et à la perception des impôts et revenus.

Il a été dit précédemment comment se classent les dépenses publiques en France, il paraît logique de donner une idée de la manière dont elles s'acquittent.

Les dépenses publiques s'acquittent au moyen des *crédits ouverts* par les lois de finances pour chaque exercice. Ces *crédits* sont des allocations de sommes attribuées par les budgets à tel ou tel service particulier pour une dépense dont on a fixé le chiffre présumé. Les crédits budgétaires sont pour les ministres une faculté de dépenser dans les formes et aux conditions spécifiées par les règlements; c'est en même temps une limite qu'ils ne peuvent franchir sans encourir la responsabilité, de même qu'ils ne peuvent engager aucune dépense nouvelle avant qu'il y ait été pourvu par un crédit législatif.

Les crédits sont de plusieurs sortes:

*Ordinaires*, qui sont destinés à couvrir les dépenses normales inscrites au budget d'après les prévisions de chaque exercice;

*Supplémentaires*; ce sont les crédits demandés par les ministres ou par les députés, après le vote du budget, pour subvenir à l'insuffisance justifiée des fonds affectés à un service porté au budget.

*Extraordinaires* ou allocation faites, après le vote du budget, à un service qui n'était point prévu dans le budget.

Le budget général des dépenses comprend les budgets de tous les ministères: celui de chaque ministère est divisé en *chapitres* correspondant aux diverses natures de services; les chapitres se subdivisent en articles, et, lorsque le budget général a été voté, c'est aux ministres (chacun dans son département respectif) qu'il appartient d'opérer la répartition des crédits entre les articles d'un même chapitre.

Le vote du budget des dépenses est actuellement réglé par la loi de finances du 16 septembre 1871; cet article porte que le budget est voté par chapitres. Il n'en a pas toujours été ainsi, et le vote par chapitres, tel qu'il est effectué aujourd'hui, date du sénatus-consulte du 8 septembre 1869.

Il m'a paru intéressant de reproduire ici les observations de Josat sur la façon dont le vote se fait, au point de vue de sa transcendance, pour l'application exacte des ressources destinées à couvrir les dépenses des services publics.

« Pour ne remonter, dit-il, qu'au second Empire, nous voyons que les révolutions opérées sous ce régime dans la forme générale du budget se sont reproduites dans la manière dont il a été voté; il a été, en effet, successivement voté par ministères, ensuite par sections de dépenses d'un même ministère, et enfin par chapitres (sénatus-consulte du 8 septembre 1869). Tout le monde se rend compte de l'importance attachée avec raison aux divisions du vote, puisque ce sont elles qui déterminent les limites dans lesquelles est maintenue la liberté d'action du Gouvernement. Lorsque le vote a lieu par ministères, le Pouvoir Exécutif peut agir à sa guise dans toute l'étendue du ministère, et employer, comme il l'entend, la masse des crédits qui lui est allouée. Si le vote du budget a lieu par sections, cette latitude n'existe que dans l'intérieur de la section, et dans l'intérieur du chapitre, si le chapitre devient la division législative. Moins le cercle est large, plus la nation exerce un contrôle efficace sur l'emploi des deniers de l'État. Les votes par ministères et par sections ne permettaient généralement qu'un simulacre de contrôle et qu'un examen illusoire; ils donnaient naissance à des comédies parlementaires, à des discussions convenues, souvent même arrangées d'avance, dans lesquelles on était obligé d'accepter des justifications plus ou moins approximatives, sans se dissimuler des deux parts que le seul but de ce procédé était de distraire la galerie, et non de rectifier, de prévenir, d'empêcher les erreurs involontaires, les méprises regrettables des ministres et des autres agents du Pouvoir Exécutif; ce mode de votation du budget a donné lieu, il

est vrai, à des tournois oratoires, à de brillantes passes d'armes et même à de beaux exploits de tribune; mais les bureaux ont su, plus d'une fois, esquisser adroitement les réformes proposées et ne tenir aucun compte des demandes ni des réclamations, objets des précédentes discussions parlementaires.

« L'obligation pour le Pouvoir Exécutif de respecter les crédits alloués à chacune de ces divisions s'appelle la *spécialité*. Elle existe non seulement pour le *chapitre*, mais encore pour l'*exercice*, c'est-à-dire qu'il est interdit de confondre les recettes et les dépenses du budget d'une année avec celles d'une année différente. »

D'après cet auteur, le budget, dont le vote a lieu nécessairement avant la réalisation des faits, ne saurait être qu'une prévision; les événements viennent, en effet, troubler les calculs les plus consciencieux, et il est alors indispensable d'apporter aux premiers chiffres les changements commandés par les circonstances nouvelles et de modifier les voies et moyens, ainsi que le montant et la nature des crédits; de nouvelles dispositions législatives doivent pourvoir à cette nécessité. Cependant, les Assemblées ne sont pas toujours réunies, et, d'autre part, les services ne peuvent être laissés en souffrance; on a donc jugé nécessaire en France d'accorder au Pouvoir Exécutif, sous tous les régimes, la faculté de subvenir à des besoins aussi urgents qu'imprévus. Ainsi nous mentionnerons le droit de *virement*, qui permettait, sans violer le principe de la spécialité, de transporter d'un service sur un autre les allocations d'un même ministère. La loi du 16 septembre 1871, cependant, a aboli ce système de virement, et aujourd'hui les suppléments de crédits nécessaires pour subvenir à l'insuffisance des fonds d'un service voté et les crédits extraordinaires demandés pour un service non prévu au budget ne peuvent être ouverts que par la *loi*, sauf le cas de prorogation des Chambres, cas où ils peuvent être ouverts par décrets rendus en Conseil d'État, après avoir été délibérés et approuvés en Conseil des ministres, et doivent être soumis à la sanction législative dans la première quinzaine de la plus prochaine session des Chambres. Pour ces crédits supplémentaires, deux lois sont intervenues: celle du 12 août 1876, qui prescrit au Ministre des Finances de réunir en un seul projet de loi toutes les demandes de crédits supplémentaires ou extraordinaires « dont le besoin s'est fait sentir dans les divers services pendant l'intervalle d'un mois au moins », et celle du 13 juin 1878, qui fixe la *nomenclature* (1) des services pouvant donner lieu à ouverture de crédits supplémentaires pendant la prorogation des Chambres.

Actuellement, en France, la *loi des comptes* est présentée dans les deux mois de l'année qui suit la clôture de l'exercice; elle est soumise au Pouvoir Législatif dans le même cadre et dans la même forme que la loi de présentation du budget. Lorsque les Chambres ont constaté que les crédits accordés au Gouvernement pendant la session n'ont pas été dépassés et qu'ils ont véritablement reçu la destination pour laquelle ils avaient été concédés, lorsque l'*annulation* des crédits non employés a été prononcée, la *loi des comptes* fait alors ressortir le résultat final du budget: si les recettes ont été inférieures aux dépenses, le déficit, ou plutôt le *découvert* est déterminé et figure comme avance du Trésor; il reste provisoirement à la charge de la dette flottante et est porté au *compte des découverts* jusqu'à ce qu'il ait été pourvu à son extinction; si, au contraire, le règlement définitif du budget fait ressortir un excédent de recettes, cet excédent est transporté par la loi des comptes à l'exercice suivant.

Dans la section suivante, je m'occuperai de la comptabilité administrative en France, traitée très longuement par Josat, et que je considère comme une des matières les plus intéressantes.

(1) « ..... Pourront seuls donner lieu à ouverture de crédits supplémentaires les services votés dont la nomenclature sera annexée chaque année à la loi de finances. » (Loi du 13 juin 1878.)

## SECTION II

## COMPTABILITÉ ADMINISTRATIVE

## LIQUIDATION, ORDONNANCEMENT ET PAIEMENT DES DÉPENSES PUBLIQUES.

Dans ce chapitre, Josat aborde la période d'exécution des services du budget en France. Cette période comprend deux phases distinctes:

1<sup>re</sup> Exécution proprement dite, c'est-à-dire opérations de recettes et de dépenses effectuées par les comptables;

2<sup>re</sup> Centralisation des écritures et contrôle administratif.

Puis, il étudie successivement les trois séries d'opérations nécessaires pour arriver à l'acquittement des dépenses publiques, à savoir: la *liquidation*, l'*ordonnancement*, le *paiement*.

*Liquider*, c'est déterminer d'une manière claire et précise les droits d'un créancier après vérification de ses titres et des pièces justificatives. Aucune créance ne peut être liquidée à la charge du Trésor que par l'un des ministres ou par ses délégués.

Chaque ministre engage ses dépenses dans la limite des crédits votés pour chacun des chapitres de son département. Par lui-même ou par ses délégués, il ordonne les travaux, autorise les fournitures, en détermine le mode d'exécution, passe les marchés avec les entrepreneurs. Lorsque le service est fait, le ministre *liquide* la dépense et donne les ordres nécessaires pour qu'elle soit payée. Afin d'atteindre ce but, il délivre ce qu'on appelle des *ordonnances de paiement*; ces ordonnances sont de deux sortes: *directes* ou *de délégation*. Ainsi que leur nom l'indique, les premières sont délivrées par le ministre lui-même, au nom d'un ou de plusieurs créanciers de l'État, les secondes par un fonctionnaire qui a reçu la délégation du ministre, par exemple un ingénieur des ponts et chaussées, un intendant ou un sous-intendant militaire, un conservateur des forêts, et, en général, les directeurs des services ministériels dans les départements (Directeurs des contributions directes, des douanes, des contributions indirectes, de l'enregistrement, du timbre et des domaines) et les préfets pour les services où il n'existe pas de chef ou de directeur en titre.

Ces fonctionnaires portent le titre d'*ordonnateurs secondaires*, et sont investis par les ordonnances ministérielles du droit de disposer des crédits qu'elles contiennent jusqu'à concurrence des chiffres qui y figurent et pour l'objet qui y est spécifié.

Telles sont les précautions dont l'État s'est entouré avant de se libérer définitivement envers ses créanciers: ce n'est que quand il a l'assurance de la légitimité de leurs prétentions et de l'existence dans les caisses du Trésor de fonds suffisants pour s'acquitter, qu'il leur permet enfin d'obtenir leur paiement.

Le paiement a lieu par l'intermédiaire d'agents spécialement chargés du maniement des deniers publics et entièrement distincts de ceux qui délivrent les ordonnances ou les mandats: c'est, en effet, un principe fondamental de notre système financier, que les fonctions d'ordonnateur et de comptable sont incompatibles et ne peuvent résider en la même personne. Les nombreuses catégories de comptables responsables envers le Trésor, dans ce pays, peuvent être définies seulement d'une façon générale: *Agents placés sous les ordres du Ministre des Finances, nommés par lui, responsables envers lui de leur gestion et justiciables de la Cour des Comptes*.

La mission des comptables ne se borne pas à l'opération matérielle du paiement. Elle consiste principalement à s'assurer de la régularité des ordonnancements et de la justification complète des dépenses. C'est le comptable, en effet, et non l'ordonnateur qui est responsable des paiements effectués, et c'est sous sa propre responsabilité qu'il doit s'assurer que la dépense porte sur les ordonnances ministérielles à lui transmises par le Ministère des Finances (*Direction du Mouvement général des fonds*), que le montant de ces ordonnances n'a pas été dépassé, enfin qu'il a été produit toutes les pièces justificatives constatant que leur effet est d'acquiescer, en tout ou en partie, une dette de l'État régulièrement justifiée.

Le paiement d'une ordonnance ou d'un mandat ne peut donc être suspendu par un payeur que lorsqu'il reconnaît qu'il y a omission ou irrégularité matérielle dans les pièces justificatives qui

seraient produites. En cas de refus de paiement, le ministre ou l'ordonnateur secondaire qui a délivré l'ordonnance ou le mandat peut obliger, sous sa responsabilité, le payeur à passer outre, et la déclaration motivée de refus du payeur ainsi que la réquisition de l'ordonnateur doivent être faites par écrit, et sont annexées à l'ordonnance ou au mandat.

Le paiement des dépenses publiques s'effectue, à Paris et dans les départements, par les soins de la *Direction du Mouvement général des fonds* au Ministère des Finances, laquelle a pour mission de veiller à l'application des recettes aux dépenses publiques dans toute l'étendue du territoire. Les principaux agents de paiement sont : à Paris, le *Caissier-payeur central*, et, dans les départements, les *trésoriers-payeurs généraux* pour la généralité des dépenses des ministères, les *receveurs de l'enregistrement et des domaines*, les *receveurs des douanes*, les *receveurs des contributions indirectes* et les *Directeurs des postes et télégraphes* pour les dépenses de leurs services respectifs.

Ainsi qu'il a été dit, toutes les dépenses d'un exercice doivent être liquidées et ordonnancées dans les sept mois qui suivent l'expiration de l'exercice : faute par les créanciers de réclamer leur paiement avant le 31 août de la deuxième année, les ordonnances et mandats délivrés à leur profit sont annulés, sans préjudice des droits de ces créanciers et sauf réordonnement sur l'exercice suivant jusqu'au terme de déchéance. Enfin, sont prescrites et définitivement éteintes au profit de l'État, toutes les créances qui, n'ayant pas été acquittées avant la clôture de l'exercice auquel elles appartiennent, n'auraient pu, à défaut de justifications suffisantes, être liquidées, ordonnancées et payées dans un délai de cinq années à partir de l'ouverture de l'exercice, pour les créanciers domiciliés en Europe, et de six années pour les créanciers résidant hors du territoire européen. Sont exceptées, toutefois, les créances dont l'ordonnement et le paiement n'ont pu être effectués dans les délais déterminés par le fait de l'Administration ou par suite de pourvois formés devant le Conseil d'État. Les dépenses que les ministres ont à solder postérieurement ne sont ordonnancées qu'après que des *crédits extraordinaires* ont été ouverts, et elles sont imputées sur le budget courant à un chapitre intitulé : *Dépenses des exercices périmés*.

La comptabilité des ordonnateurs est résumée dans la *Direction de Comptabilité* ressortissant à chaque ministère. De leur côté, les différents comptables des deniers publics transmettent les résultats de leurs opérations à la *Direction générale de la Comptabilité publique* au Ministère des Finances qui les centralise. Il existe, en effet, dans chacun des ministères une *comptabilité centrale*, tenue en *partie double*, d'après des procédés uniformes et où sont constatées périodiquement les diverses opérations qui se rattachent à l'exécution des dépenses, telles que l'ouverture des crédits législatifs, la liquidation des services faits, la délivrance des ordonnances et des mandats, la réalisation des paiements. Tous les mois, ces opérations sont relevées sur une *balance des comptes du grand-livre*, accompagnée de développements par chapitres, et présentant, pour chaque exercice en cours d'exécution, la situation des services.

Pour ce qui concerne les divers comptables ressortissant directement au Ministère des Finances (trésoriers-payeurs généraux, receveurs des douanes, de l'enregistrement, des contributions indirectes, etc...), ils adressent, chaque mois, le résumé de leurs opérations du mois tout entier, accompagné des pièces et des documents qui justifient ces opérations. C'est ainsi que, d'une part, les trésoriers-payeurs généraux directement et les receveurs principaux des revenus indirects, par l'intermédiaire de leurs directeurs, transmettent, en fin de mois, leurs éléments de comptabilité à la *Direction générale de la Comptabilité publique*. Les bureaux chargés de ce service centralisent chacun ces opérations, c'est-à-dire que, après avoir vérifié les pièces de recette et de dépense, ils réunissent en un seul total les quatre-vingt-six sommes appartenant à un même chapitre de recettes et de dépenses et provenant de chacun des quatre-vingt-six départements de la division politique de la République française : ils établissent de la sorte un *bordereau* des opérations effectuées pendant le mois par toute une classe de comptables. Le *Bureau des trésoriers-payeurs généraux*, par exemple, établit le *bordereau* des recettes et des dépenses opérées par les trésoriers-payeurs généraux ; de même pour chacun des bureaux de la comptabilité des régies et administrations financières, de même encore pour le Bureau de la comptabilité des trésoriers-payeurs de l'Algérie et des colonies, etc... Ces bordereaux sont transmis au *Bureau central* de la Direction générale de la Comptabilité publique, qui tient régulièrement les écritures centrales du Trésor et les fait entrer dans sa comptabilité. Lorsque ces bordereaux, qui sont transmis également par le *Caissier central* du Trésor et par le *Payeur central de la Dette publique*, ont été produits successivement pour chacun des douze mois de l'année, ils sont suivis, s'il y a lieu, d'un *bordereau complémentaire*

dans lequel sont rectifiées les erreurs que les premiers bordereaux peuvent contenir. Les écritures du *Bureau central* de la *Comptabilité publique* sont alors complètes pour la gestion, et ce bureau se trouve en état d'établir et de publier le *Compte général* de l'Administration des finances, dont la publication est annuelle.

Une ordonnance de 1826 a institué, en France, un *Agent comptable des virements de comptes*, chargé de constater dans les écritures officielles de la *comptabilité publique* les articles de recettes et de dépenses qui ne représentent que des changements d'imputation, compensation, mouvements de compte courant ou autres opérations *ne donnant lieu à aucune entrée ni à aucune sortie matérielle de fonds*. L'Agent comptable des virements de comptes est le Sous-Directeur de la *Direction générale de la Comptabilité publique* : il rend des comptes à la Cour, comme les autres comptables, pour justifier des opérations effectuées par lui. Ces opérations sont des opérations réelles de recettes et de dépenses dans lesquelles les comptables n'ont pas lieu d'intervenir. Ce résumé général des virements de comptes, qui est destiné à compléter les documents adressés à la Cour par le Ministère des Finances, apporte donc aux écritures de tous les comptables de l'État de nombreuses modifications : il est consacré, en grande partie, à la rectification des opérations provisoires ou erronées des comptes individuels, et il a pour objet d'attribuer aux diverses parties de chaque service le chiffre exact et le caractère définitif qu'elles présenteront dans les comptes des ministres en consistant dans les écritures officielles de la Direction générale de la Comptabilité publique les articles de recettes et de dépenses qui ne donnent lieu qu'à des mouvements fictifs de fonds.

Quant aux ordonnateurs secondaires des dépenses des autres départements ministériels (*préfets, ingénieurs en chef des ponts et chaussées, conservateurs des forêts, intendants militaires, commissaires généraux de la marine, etc...*), ils tiennent eux-mêmes une comptabilité particulière de leurs opérations en vue de l'emploi des crédits qui leur sont délégués, et, chaque mois, ils en établissent le relevé qu'ils transmettent chacun à son ministre respectif comme éléments de ses écritures centrales. Ces relevés présentent par chapitre du budget :

- 1° Le montant des crédits de délégation ;
- 2° Les droits constatés sur les services faits ;
- 3° Le montant des mandats délivrés ;
- 4° Le montant des paiements effectués.

Au moyen de ces divers éléments, les ministres, en France, peuvent contrôler l'emploi des crédits qu'ils ont délégués, et former ainsi le *compte des dépenses* de leurs ministères respectifs. Le Ministre des Finances, nous le savons déjà, a, pour ce qui le concerne, un rôle spécial, qui est de centraliser tous les comptes ministériels de *dépenses* et de faire, seul, le compte général des *recettes* de l'exercice expiré.

Le *Compte général de l'Administration des Finances*, qui est soumis annuellement au *contrôle législatif*, se compose des documents ci-après :

- 1° Compte définitif rendu par le Ministre des Finances pour les recettes de l'exercice expiré ;
- 2° Comptes définitifs des dépenses de l'exercice expiré, rendus par les ministres ordonnateurs ;
- 3° Compte général de l'Administration des Finances ;
- 4° Rapport et déclaration générale de la Cour des Comptes ; éclaircissements fournis par les ministres en réponse aux observations de la Cour ;
- 5° Rapport et procès-verbal de la commission instituée par ordonnance royale du 10 décembre 1823, pour la vérification des comptes ministériels.

A côté du contrôle permanent résultant de la centralisation et de la vérification des écritures opérées à la *Direction générale de la Comptabilité publique*, l'Administration exerce encore sa surveillance au moyen d'*inspections* et de la responsabilité des comptables supérieurs vis-à-vis des comptables inférieurs. A l'égard de ces derniers, la surveillance ne consiste pas seulement dans la transmission périodique et dans l'examen fait au Ministère des Finances des résultats de leurs écritures, on y ajoute encore les vérifications opérées sur les lieux mêmes. Chacune des branches du service financier, en effet, est dotée, en France, d'*inspections* spéciales à chacune d'elles, et exercées dans les régies, soit par des *contrôleurs*, soit par des *vérificateurs*, soit par des *inspecteurs*, soit enfin par les *directeurs* eux-mêmes en ce qui touche leurs services respectifs.

Le même contrôle s'exerce, en ce qui concerne les agents chargés du recouvrement des contributions directes : chaque mois, les receveurs particuliers, responsables de la gestion des percepteurs de leur arrondissement, se font remettre par ceux-ci des *bordereaux de situation sommaire*,