



DROIT ADMINISTRATIF

DROIT CONSTITUTIONNEL

FINANCES PUBLIQUES

DROIT FISCAL

**La procédure d'exécution des recettes et
des dépenses publiques
(cours)**

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIERES	2
Introduction.....	3
I - L'exécution des recettes publiques	4
A - La procédure de droit commun	4
B - Les procédures dérogatoires.....	6
II - L'exécution des dépenses publiques	7
A - La procédure de droit commun	7
B - Les procédures dérogatoires.....	8

INTRODUCTION

Les procédures d'exécution des recettes et des dépenses publiques obéissent à des règles strictes : il existe, ainsi, pour chacune d'entre elles, une procédure de droit commun et des procédures dérogatoires visant à faciliter l'exécution budgétaire dans certaines hypothèses particulières. Surtout, en vertu du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables publics, le choix de la réalisation d'une opération et sa mise en œuvre doivent être effectués par des agents différents. L'on distingue, alors, pour la procédure de droit commun d'exécution des recettes et des dépenses, les opérations qui relèvent de l'ordonnateur de celles qui relèvent du comptable public.

S'agissant de l'exécution des recettes publiques (I), l'ordonnateur ne les crée pas puisqu'elles résultent de l'application du droit. Il s'agit, alors, pour lui d'abord de constater la créance, d'en arrêter le montant puis de procéder à la mise en recouvrement. A charge, ensuite, pour le comptable d'effectuer les contrôles permettant de déterminer la régularité de l'ordre de recettes et de procéder au recouvrement proprement dit. A côté de cette procédure de droit commun existent diverses procédures dérogatoires concernant, notamment, les recettes établies directement par le contribuable, celles qui présentent un caractère non définitif ou encore les régies de recettes.

En ce qui concerne l'exécution des dépenses publiques (II), la procédure de droit commun se déroule en quatre étapes : l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement relèvent de l'ordonnateur, puis la phase relevant du comptable commence par le contrôle de la régularité de l'ordre de dépense et de la présence des pièces justificatives et se termine par le paiement proprement dit. Là encore, des procédures dérogatoires existent concernant, notamment, les dépenses non définitives, les fonds spéciaux et les fonds alloués aux pouvoirs publics constitutionnels ou encore les régies de dépenses.

I - L'EXECUTION DES RECETTES PUBLIQUES

Il existe une procédure de droit commun et des procédures dérogatoires. Précisons, cependant, avant de commencer, que le Gouvernement n'a, lorsque sont en cause des recettes fiscales, aucune marge de manœuvre : en effet, s'il ne peut percevoir une ressource sans texte, il doit, par ailleurs, appliquer strictement les règles définies par les lois fiscales, sans tenir compte de l'évaluation faite par la loi de finances qui n'a qu'un caractère évaluatif, ce qui l'oblige donc à recouvrer l'ensemble – ou plus - des recettes prévues.

A - La procédure de droit commun

En vertu du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables publics, il convient de distinguer les opérations qui relèvent du premier de celles exécutées par le second. Ces différentes opérations pourront, ensuite, être illustrées par l'exemple de l'impôt sur le revenu.

✕ L'ordonnateur est chargé de trois opérations :

- Il doit d'abord constater les droits au profit de l'Etat, c'est-à-dire vérifier l'existence d'une créance au profit de ce dernier. Précisons ici que l'ordonnateur ne crée pas la recette, dans la mesure où celle-ci résulte de l'application du droit. Ainsi, s'explique que, préalablement au constat de la créance, l'ordonnateur doit vérifier que l'imposition en cause est bien prévue par les lois fiscales et de finances. L'ordonnateur doit, par ailleurs, s'assurer que le fait générateur de l'impôt, tel que la mise à disposition des revenus en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques, s'est bien produit.
- L'ordonnateur doit, ensuite, liquider la créance, c'est-à-dire en arrêter le montant.
- Enfin, intervient l'ordonnancement proprement dit, c'est-à-dire l'émission de l'ordre de recettes en vertu duquel le comptable pourra recouvrer la créance. Cet ordre doit indiquer les bases de la liquidation.

✕ Le comptable est, ensuite, chargé de la prise en charge et du recouvrement des ordres de recettes qui lui sont remis par les ordonnateurs. Préalablement à la mise en recouvrement, le comptable doit procéder au contrôle de la régularité de ceux-ci, en vérifiant notamment l'existence de l'autorisation parlementaire.

✕ L'exemple de l'impôt sur le revenu permettra de mieux comprendre ce processus à quatre temps.

- Après avoir vérifié l'existence de la créance, l'ordonnateur doit déterminer l'assiette de l'impôt, c'est-à-dire le montant de la matière imposable. La plupart du temps, ce travail se base sur les déclarations souscrites par les contribuables, mais l'Administration, dans le cadre de son pouvoir de contrôle, peut évaluer directement les revenus du contribuable de manière à écarter toute dissimulation de revenus. L'ordonnateur doit, ensuite, liquider l'impôt, c'est-à-dire calculer ce que chaque contribuable va devoir payer. Enfin, il doit émettre un titre de perception que l'on appelle « rôle » qui vaut ordre de recettes et qui doit être homologué.

- Le rôle homologué est, ensuite, pris en charge par le comptable qui devient, à ce moment, personnellement responsable sur ses biens propres du recouvrement des créances. Puis, intervient la phase de recouvrement proprement dite dans laquelle le contribuable reçoit un avis d'imposition qui n'est, en fait, qu'un extrait du rôle et qui indique le montant de l'impôt, la date de mise en recouvrement ainsi que le délai de paiement.

B - Les procédures dérogatoires

Plusieurs hypothèses peuvent être évoquées. D'abord, dans certaines hypothèses, le comptable intervient sans émission d'un titre de recettes de l'ordonnateur dans la mesure où elles ont été établies directement par le contribuable: c'est le cas en matière de perception des impôts indirects ou des droits de douanes, les opérations de liquidation et de recouvrement étant, ici, assurées par la même administration. Citons aussi l'hypothèse des régies de recettes dans lesquelles un régisseur effectue toutes les opérations, y compris le recouvrement. Ce système, qui permet de se passer de l'intervention d'un comptable, vise à faciliter le fonctionnement des services publics. Le régisseur reste, cependant, sous le contrôle du comptable qui doit lui donner son agrément lors de sa nomination. Enfin, des recettes non définitives, telles que des avances ou des acomptes sur travaux, peuvent être encaissées sans liquidation.

II - L'EXECUTION DES DEPENSES PUBLIQUES

Comme pour les recettes, l'exécution des dépenses s'effectue selon une procédure générale, et, parfois, via des procédures dérogatoires.

A - La procédure de droit commun

Cette procédure suit quatre étapes : les trois premières relèvent de l'ordonnateur, la quatrième du comptable public.

✕ Trois opérations incombent à l'ordonnateur :

- Il doit d'abord procéder à l'engagement de la dépense, c'est-à-dire créer ou constater une obligation pesant sur l'Etat de laquelle découlera une charge. En d'autres termes, il peut s'agir du fait générateur de la dette ou de la simple constatation de l'existence d'une dette née par ailleurs. Cette phase se subdivise en deux moments. Il y a d'abord l'engagement juridique qui résulte de l'acte juridique, tel qu'un contrat de marché public, par lequel une obligation est mise à la charge de l'Etat. Puis, vient l'engagement comptable par lequel l'ordonnateur affecte des crédits budgétaires à la réalisation d'une dépense particulière, ce qui suppose que celui-ci s'assure des disponibilités budgétaires et reste, par conséquent, dans la limite des autorisations contenues dans la loi de finances. Si l'engagement juridique peut être le fait de personnes autres que l'ordonnateur, en revanche, l'engagement comptable relève du seul ordonnateur.
- Seconde étape : la liquidation. Il s'agit ici de vérifier la réalité de la dette, notamment en contrôlant que le service a bien été effectué en vertu de la règle du service fait, et d'en arrêter le montant. Ces opérations peuvent être réalisées matériellement par des fonctionnaires.
- Dernière étape, l'ordonnancement : il s'agit là de l'acte administratif donnant au comptable l'ordre de payer la dette. Il relève du seul ordonnateur. L'on distingue ici les ordonnances de paiement émises par les ordonnateurs principaux des mandats de paiements émis par les ordonnateurs secondaires qui doivent respecter la limite des crédits délégués par les premiers.

✕ La phase relevant du comptable commence par le contrôle de la régularité de l'ordre de dépense et de la présence des pièces justificatives. Plusieurs éléments sont, ainsi, examinés : qualité de l'ordonnateur, bonne imputation budgétaire de la dépense, disponibilité des crédits, validité de la créance (notamment, au regard de la règle du service fait). En cas d'irrégularités, le comptable doit suspendre le paiement et en informer l'ordonnateur qui peut, alors, procéder à une réquisition de du comptable, cette réquisition ayant pour effet de transférer la responsabilité de la dépense du premier au second. Le comptable doit, cependant, outrepasser cette ordre de réquisition dans certains cas, tels que l'indisponibilité des crédits, l'absence de service fait ou encore le caractère non libératoire du règlement. Le comptable doit, par ailleurs, vérifier la non application de la prescription quadriennale des dettes des personnes publiques : en d'autres termes, lorsque l'Etat n'a pas payé une dépense dans un délai de quatre ans à compter du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits ont été acquis par le créancier, la dette est prescrite et le comptable doit refuser de payer la dépense. Si toutes ces étapes ont été franchies avec succès, a lieu le paiement proprement dit par lequel l'Etat se libère de sa dette.

B - Les procédures dérogatoires

Divers procédés doivent être relevés. Le premier est le pendant en matière de dépenses de ce qui existe en matière de recettes : il existe, ainsi, des régies de dépenses dans lesquelles un régisseur effectue toutes les opérations, y compris le paiement. Par ailleurs, des dépenses non définitives peuvent être payées provisoirement sans liquidation, tandis que des dépenses présentant un caractère urgent peuvent être payées sans ordonnancement, mais sous réserve d'un ordonnancement ultérieur. Citons aussi le cas des dépenses de personnel qui, pour des raisons de rapidité, ne requièrent aucun ordonnancement préalable. Enfin, en ce qui concerne, les fonds spéciaux ou les fonds alloués aux pouvoirs publics constitutionnels, les services concernés gèrent eux-mêmes toute la procédure de dépense.