L'avis conforme de la Cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet, quel ancrage en droit public financier ?

Par

Modou BEYE
Inspecteur du Trésor
Enseignant-Chercheur associé

Introduction

La question de l'articulation entre les procédures administratives et juridictionnelles dont le comptable public peut faire l'objet lorsque son compte est en déficit est ancienne. Il existe, à côté de la procédure de mise en débet par les juridictions des comptes (débet juridictionnel), une compétence administrative du Ministre chargé des Finances pour prononcer le débet lorsque l'Administration constate un déficit dans le compte[1] (débet administratif).

Mieux, le comptable public, mis en débet par le juge des Comptes, peut solliciter auprès de ce ministre la remise gracieuse des sommes mises à sa charge, intérêts compris.

Ce pouvoir de remises gracieuses du Ministre a pendant longtemps été source de réticences aussi bien des juges des comptes que de la doctrine encline à la matière financière. Ils y voient, tous, une entorse au principe sacro-saint de la séparation des pouvoirs théorisée par Aristote, puis par John Locke et systématisée par Montesquieu[2].

Le pouvoir de remise gracieuse est un mécanisme qui permet au Ministre, à la suite d'un débet, de tenir compte des circonstances ou de la situation du comptable pour le remettre totalement ou partiellement du manquement objet du débet.

[1] Dutheillet de Lamothe (L.), « Articulation des débets administratif et juridictionnel », *AJDA*, 2017, p. 1510.
[2] Montesquieu, *De l'esprit des lois, Genève,* Barrillot & fils, 1748, p 1086

Si toutes les décisions judiciaires, quelle que soit la matière retenue, sont exécutées avec le concours du pouvoir exécutif, et que cela n'a jamais posé de problèmes. Pourquoi devrait-il en être autrement en matière de jugement des comptes si l'on sait que la remise gracieuse ne remet pas en question la sanction du juge des comptes, qu'elle en aménage simplement l'exécution ? Mais hélas, la doctrine ne l'a jamais perçu de cet œil. Il s'y ajoute que la fréquence des remises gracieuses a fini de convaincre l'opinion que celle-ci une arme qui sert juste à réformer les décisions de la Cour.

Ainsi, la double juridiction des comptables devant le Ministre et la Cour des Comptes est l'une des caractéristiques particulières de notre système de responsabilité. Il faut cependant préciser que la dualité des compétences ne peut aboutir pour une même dette à une double reconstitution des fonds, objet du manquement. Ainsi, les sommes acquittées par le comptable pour apurer un éventuel débet administratif, ou la remise gracieuse dont il aurait pu être bénéficiaire, doivent s'imputer sur le débet juridictionnel sous réserve de la partie non rémissible.

En France, la situation décrite ci-dessus a ainsi prévalu jusqu' au 30 décembre 2006, date à laquelle la loi de finances rectificative pour 2006 a donné compétence au juge des Comptes pour prendre en considération l'existence de circonstances constitutives de la force majeure dans la constatation du débet.

Puis, l'article 9 du décret n° 2008-228 du 5 mars 2008 relatif à la constatation et à l'apurement des débets des comptables publics allait prévoir que tout projet de remise gracieuse, dont le montant excède une limite[3], est soumis à l'avis de la Cour des comptes, alors qu'auparavant cet avis émanait du Conseil d'État[4].

La troisième évolution est intervenue à la suite de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 portant loi de finances rectificatives pour 2011 qui a supprimé la remise gracieuse en matière d'amendes.

Au sein de l'UEMOA, c'est l'article 84 alinéa 2 de la Directive relative aux lois de finances de 2009 qui a amorcé la réforme. Celui-ci dispose *: « Tout agent public dont la responsabilité pécuniaire est engagée peut obtenir remise gracieuse des sommes laissées à sa charge dans les conditions prévues par la réglementation nationale.*

[3] Montants supérieurs à 10.000 euros pour les débets juridictionnels et à 200.000 euros pour les débets administratifs.

[4] Yves gabriel djeya kamdom « La théorie du « ministre juge » dans le champ du contentieux financier public : état des lieux et perspectives d'évolution », *Revue Gestion et finances publiques,* n° 5, 2019, p. 71.

La remise gracieuse suite à un arrêt de débet est soumise à un avis conforme de la Cour ».
Mais au moment de la transposition de la LOLF, cette disposition n'a pas été retenue dans sa rédaction initiale par la LOLF n°2011-15 du 08 juillet 2011, celle-ci ne faisant aucunement mention de l'avis conforme de la Cour des Comptes. S'agit –il d'une simple omission ou est-ce volontaire ? Au cas où c'est volontaire, quelle en serait la motivation ?

En tout état de cause, le décret n°2013-1149 du 13 novembre 2013 fixant les modalités d'application de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes est intervenu plus tard pour reprendre cette disposition de la Directive en son article 25 en ces termes : « La remise gracieuse peut être accordée par arrêté motivé du Ministre chargé des Finances, après avis conforme de la Cour des Comptes pris en Chambres réunies ».

Sur ce point également, certaines questions demeurent. Pourquoi reprendre une telle disposition à travers le décret portant application de la loi organique sur la Cour des Comptes en lieu et place de la loi organique sur la Cour quand on sait que les compétences de la Cour sont fixées par une loi organique ? L'avis de la Cour est-il une simple question de procédure qui doit être réglée à travers le décret et non par la loi organique ? Est-ce un oubli de la loi organique qui a motivé sa présence dans le décret ?

A l'analyse, il importe de s'interroger sur la situation décrite ci-dessous en rappelant, d'une part, les motivations qui ont présidé à l'introduction de l'avis conforme de la Cour sur les demandes de remises gracieuses (I), celui-ci étant une réponse à la théorie du ministre juge en droit public financier ; avant de s'intéresser, d'autre part, aux conséquences à tirer de cette gymnastique juridique (II).

I. L'avis conforme de la Cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet : une réponse à la théorie du ministre du juge

Si l'avis de la Cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet est compréhensible en ce sens qu'il peut être analysé comme une effectivité renouvelée de la responsabilité des comptables publics, il est cependant problématique à bien des égards.

A. Une effectivité renouvelée de la responsabilité des comptables publics

L'avis conforme de la Cour des comptes sur les demandes de remises gracieuses des suites de débet est compréhensible, d'une part, parce qu'il participe à une restauration de l'autorité des

décisions de la Cour des Comptes et, d'autre part, parce qu'il constitue une réaction aux appréhensions sur l'efficacité de la protection des deniers publics.

1. Une restauration de l'autorité des décisions de la Cour des Comptes

L'une des plus anciennes théories du droit administratif reste celle du ministre juge définie comme une ancienne pratique de droit administratif français qui faisait de tout ministre un juge de droit commun en premier ressort pour les affaires administratives contentieuses ressortissant à ses attributions. Cette pratique a été abandonnée en droit administratif depuis l'affaire Cadot du 13 décembre 1889[5].

Cette pratique qualifiée de « justice retenue » a été combattue par la doctrine, notamment au regard des principes de séparation des pouvoirs et d'indépendance de la justice[6].

Un tel pouvoir a toujours été perçu comme une atteinte au principe sacro-saint de la séparation des pouvoirs. La doctrine dominante résume ainsi ce pouvoir en se référant à la notion de « ministre-juge »[7].

Plusieurs auteurs estiment que la compétence concurrente du Ministre chargé des Finances en matière de jugement des comptes et surtout cette faculté qui lui est donnée à travers le pouvoir de remise gracieuse d'atténuer l'autorité de la décision de la Cour des comptes n'est qu'une survivance de cette théorie du ministre-juge dans le domaine des finances publiques.

Pour ces derniers, la subordination des remises gracieuses à l'avis de la Cour permet ainsi aux juridictions des comptes de renforcer leur légitimité dans le mécanisme de mise en jeu de la responsabilité des comptables.

---

[5] En effet, par cette décision, le Conseil d'État a affirmé qu'il était compétent pour connaître de tout recours en annulation dirigé contre une décision administrative, sauf si un texte en disposait autrement de façon expresse. Jusqu'alors, le Conseil d'État n'était donc compétent pour connaître d'un recours en annulation que dans la mesure où un texte l'avait expressément prévu (juridiction d'attribution). À défaut, les ministres disposaient de la compétence générale pour se prononcer sur les recours dirigés contre les décisions administratives. L'arrêt Cadot engendre donc un renversement de la compétence générale au profit du juge administratif, ce qui a pu être motivé par la volonté d'une meilleure soumission de l'administration au droit.

[6] Voir notamment : Augé (p.), « Les remises gracieuses accordées par le ministre des finances », *RFPP*, 2009, p. 233 ; Damarey (s.), « La suppression du pouvoir ministériel de remise gracieuse à l'égard des comptables publics. Une occasion -momentanément – manquée, *JCP* a, 2009, p. 20, étude n° 2133 cité par Yves Gabriel Djeya Kamdom, « La théorie du « ministre juge » dans le champ du contentieux financier public : état des lieux et perspectives d'évolution, *Revue Gestion et finances publiques*, n° 5,2019, p. 70.

[7] Chevalier (J.), « Réflexions sur l'arrêt Cadot », *Recueil Dalloz*, 1989, n° 9, p. 79.

En effet, le dispositif de remise gracieuse a depuis longtemps fait l'objet d'approches divergentes. Pour certains, en l'occurrence l'Administration, il est perçu comme une voie de régulation permettant, en cas de disproportion importante entre la dette du comptable de bonne foi et ses ressources propres, d'atténuer la rigueur d'un régime de responsabilité qui ne se fonde que sur des éléments matériels et, en conséquence, sanctionne toute irrégularité nonobstant l'absence de faute. En revanche, pour une large partie de la doctrine, ce mécanisme constitue une limite au rôle effectif du juge des comptes et à son indépendance dès lors que les décisions de ce dernier peuvent être réformées par l'autorité administrative[8].

La fréquence des remises gracieuses octroyées par le ministre a pu être considérée comme une atteinte à l'autorité de la chose jugée des décisions des juridictions financières. Dès l'automne 2003, les magistrats financiers français s'en étaient émus, lorsqu'ils relevaient, pour le regretter, que « la quasi-totalité des débets [fasse] l'objet d'une remise gracieuse totale ou partielle accordée par le Ministre des Finances ; alors qu'aucun texte n'encadrait ce pouvoir du Ministre dont l'usage excessif pouvait nuire à la crédibilité des arrêts et jugements des juridictions financières »[9].

A ce propos, Monsieur Magnet indiquait que « les débets sont remis dans des proportions telles que la responsabilité des comptables devient illusoire et la juridiction du juge des comptes qui la sanctionne, une formalité vide de substance […][10].

Ainsi, « la possibilité donnée au ministre d'accorder une remise gracieuse à la suite d'un arrêt de débet est contestée dans la mesure où la doctrine considère qu'elle prive les décisions du juge des comptes de leur effectivité[11].

Comme a pu l'écrire Rakotondrahaso (F. T.) « La compétence ministérielle de remise gracieuse en matière de débet « méconnaît le principe d'indépendance de la juridiction financière »[12].

En théorie, la Cour rend des décisions exécutoires lorsqu'elle exerce ses activités juridictionnelles. En pratique toutefois, l'intervention du ministre peut complètement

---

[8] Lascombe (M.), « Le constat : Pourquoi ce colloque et pourquoi ce colloque aujourd'hui ? », *RFFP*, 2005, p. 147.
[9] Document de synthèse remis aux ministres concernés à l'automne 2003 cité par Procureur général près la Cour des comptes, C. comptes 27 mai 2004, Commune Estevelles, req., n° 39708, *Rev. Trésor*, 2005, p. 300.
[10] Magnet (J.), « *La Cour des comptes, les institutions et les chambres régionales des comptes, 4e édition », Berger-Levrault*, 1996, p. 194.
[11] Lascombe (M.) et Vandendriessche (X.), Plaidoyer pour assurer le succès d'une réforme, *RFDA*, 2004, p. 401
[12] Rakotondrahaso (F. T.), Les remises gracieuses accordées au comptables publics, *RFDA*, 2015, p. 417.

neutraliser son action. La Cour peut ainsi se prêter à une mascarade qui consiste à donner l'illusion à la société que le contrôleur qu'elle est veille au grain et qu'il sanctionnera lorsque nécessaire. Mais il n'en sera rien bien souvent. Cette « illusion » que les institutions supérieures de contrôle peuvent contribuer à entretenir a d'ailleurs été examinée par Power (1997) et Radcliffe (2008)[13].

C'est pourquoi, malgré la solution retenue par le Conseil d'Etat dans l'affaire Mayotte[14] consistant à amener la Cour des Comptes à prendre en compte la remise gracieuse accordée par le Ministre au moment de prononcer un débet à l'encontre d'un comptable public, celle-ci s'est heurtée frontalement à la décision ministérielle pour l'écarter[15] entraînant ainsi des incohérences jurisprudentielles.

On comprend aisément que la logique de la Cour est simplement la recherche d'une restauration de l'autorité de ses décisions.

Mais, outre cette préoccupation majeure, l'avis de Conforme de la Cour sur les demandes de remises gracieuses est également une réaction aux appréhensions sur l'efficacité de la protection des deniers publics.

2. Une réaction aux appréhensions sur l'efficacité de la protection des deniers publics

Le Ministre chargé des Finances dispose d'un pouvoir hiérarchique sur les comptables publics de son administration. Il dispose du dossier du personnel. Il est mieux outillé pour apprécier du comportement du comptable public. Voilà également entre autres raisons avancées pour justifier cette compétence concurrentielle du ministre dans l'appréciation de la responsabilité du comptable public.

Mais, selon Philippe Seguin[16], la Direction de la Comptabilité publique en est arrivée, au fil du temps, à faire de la remise de débet un instrument de gestion de son réseau comptable[17].

[13] Danielle Morin, « Bienvenue à la Cour… », *Revue internationale des Sciences administratives* », vol. 76, 2010, p. 40.
[14] CE 19 mai 2017, TGP de Mayotte, n°389741
[15] C. comptes, 24 mai 2017, DRFIP de Poitou-Charentes et du département de la Vienne, n°s 2017-1584.
[16] Ex Premier Président de la Cour des comptes française.
[17] Cité par Rakotondrahaso (F. T.), *op cit*., p. 417.

Il est néanmoins difficile d'avoir des chiffres officiels pour apprécier la teneur des remises gracieuses accordées aux comptables publics, faute d'états de remises gracieuses annexés à la loi de règlement[18].

Toutefois, il a été remarqué au moment de l'adoption de la loi n°2008-1091 du 28 octobre 2008 en France que 95% des décisions juridictionnelles de mise en débet étaient anéantis par le biais de la remise gracieuse. Ainsi, en 2006, le nombre de débets prononcés par les juridictions financières s'élevaient à 262 et correspondaient à un montant 42.335.444 euros. Sur ce montant, seuls 1.866.281 euros ont été laissés à la charge des comptables.

Aussi, pour l'année 2009, le Ministre du Budget a accordé des remises de débets de l'ordre de 44 millions d'euros (60 millions d'euros en 2008). Ces sommes incluent notamment les décharges de responsabilité et remises gracieuses accordées par le Ministre chargé des finances aux comptables publics du fait des opérations comptables pour lesquelles leur responsabilité a été engagée par le Ministre compétent ou par les juridictions financières[19].

Cette situation entraîne des suspicions tant sur l'efficacité du dispositif de protection des deniers publics par la Cour que sur la possibilité d'alliances de fait entre le Ministre et les comptables publics.

Ainsi, quelle efficacité pour la Cour d'engager la responsabilité d'un comptable public qui a agi sur instruction du Ministre, si ce dernier a la possibilité de disculper postérieurement le comptable ?

Pourtant, le mécanisme de remise gracieuse ne peut être résumé ainsi. Il n'est pas une cause exonératoire de responsabilité. Au contraire, on parle de remises gracieuses parce que la responsabilité est établie et retenue. Elle n'est pas assimilable à la décharge de responsabilité pour cause de force majeure. Dans le premier cas, on attenue la portée de la sanction après avoir établi la culpabilité de l'intéressé alors que dans le second la culpabilité n'est même pas retenue.

[18] En France, les articles 13 de la loi du 5 juillet 1852 et celui 371 du décret du 31 mai 1862 portant règlement général sur la Comptabilité publique prévoyaient qu'un état des remises gracieuses accordées soit annexé à la loi de règlement. Mais cette exigence ne sera réitéré ni dans le décret du 29 décembre 1962 ni dans celui du 7 novembre 2012 ; voir Rakotondrahaso (F. T.), *op ci.t*, p 417.

[19] «Mission ministérielle – Projets annuels de performances – Annexe au projet de Loi de finances pour 2009 – Remboursements et Dégrèvements (site Web : http://www.performance-publique.gouv.fr/ (3 février 2009).

Cette distinction théorique quoiqu'intéressante n'a cependant aucun impact sur les deniers publics. Dans l'un ou l'autre cas, ils en souffrent. Aussi, le citoyen ne fait-il pas de distinction entre les deux.

Ainsi, l'hypothèse la plus classique qu'on peut retenir est le paiement d'une dépense par un comptable public en l'absence du fondement textuel l'y autorisant mais alors que le Ministre chargé des Finances le lui a imposé. Un exemple parmi d'autres justifiant que le juge des Comptes adopte, en la matière, une méfiance à l'égard de l'utilisation postérieure de la remise gracieuse par le Ministre.

Il pourrait être envisagé de raisonner en deux temps, avec tout d'abord le constat de sommes éventuellement manquantes dans la caisse du comptable et le prononcé d'un débet pour remettre la caisse en l'état. Mais puisque la décision finale est accordée par le ministre, ce dernier est libre de revenir dans les faits sur celle-ci en accordant au comptable une remise gracieuse.
On se retrouverait ainsi dans une situation où le Ministre est à l'origine d'une irrégularité sanctionnée aux yeux de l'opinion mais persistante au regard de son pouvoir de remise gracieuse.

De telles suspicions légitiment par ailleurs le pouvoir de la Cour de contrôler les remises gracieuses accordées par le Ministre.
L'avis de la Cour des comptes donne ainsi : « une réelle consistance à l'office du juge des Comptes, un juge qui pendant trop longtemps "a fait semblant" de juger des comptables qui, pendant trop longtemps, « ont fait semblant d'être jugés »[20].

Mais, si l'avis de la Cour des comptes sur les demandes de remises gracieuses est compréhensible, en revanche le choix de l'avis conforme est cependant problématique.

B. Une efficacité discutable du choix de l'avis conforme

L'avis de la Cour des Comptes sur les remises gracieuses des suites de débet est problématique en raison du choix conjectural de l'avis conforme, d'une part, et des incohérences qu'il apporte dans le dispositif global de reddition des comptes, d'autre part.

[20] Le propos est de Stéphanie Damarey, dans son billet sur « Des évolutions du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables et leurs répercussions sur le régime de responsabilité des gestionnaires publics », https://actu.dalloz-etudiant.fr, billet du 20 mai 2019.

1. **L’avis conforme : une rupture de « fait » de la modulation de la responsabilité des comptables publics par le ministre**

Il peut être utile de rappeler que les avis se distinguent principalement selon leurs impacts sur une décision ou bien selon l’obligation qui pèse sur l’autorité qui est tenue de les solliciter.

Dans le premier cas, on distingue entre l’avis suspensif et l’avis non suspensif. Le premier empêche temporairement l'exécution d’une décision contrairement au second qui reste sans influence sur la procédure.

Dans le second cas, on distingue entre trois sortes d’avis.

Un avis simple ou facultatif qui signifie que l’autorité n'est pas obligée de solliciter l’avis, encore moins de le suivre.

Un avis obligatoire qui oblige l’autorité à solliciter l’avis, mais point de le suivre. Contrairement à ce que laisse penser la dénomination de l’avis obligatoire, ici c’est la saisine qui est obligatoire mais l’on n’est pas tenu de suivre l’avis ;

Un avis conforme dans lequel cas l’autorité est obligée de solliciter l’avis et est tenue de le suivre. Ce type d’avis n’existe que dans des rares cas prévus par la loi. Il n’existe pas, sauf s’il est expressément prévu par un texte.

Il est même à considérer qu’en réalité cet avis n’en est pas « un » et qu’il est quasiment une décision. L’avis conforme est certainement un transfert de décision d’une autorité X vers une autorité Y. Les rédacteurs de la directive d’abord, puis du décret portant application de la loi organique sur la Cour des Comptes pouvaient se limiter à dire que les remises gracieuses sont désormais accordées par la Cour des Comptes.

Ainsi, une telle réforme qui a voulu bouleverser un principe ayant connu des décennies d’application méritait au moins qu’on lui consacre quelques passages sur le guide didactique de la directive ou sur le rapport de présentation du décret précité. Cela est d’autant plus nécessaire qu’elle a des incidences sur tout le dispositif d’engagement et de modulation de la responsabilité des comptables publics.

Pour s’en convaincre, comparons le dispositif issu du décret d’application de la loi organique sur la Cour des comptes avec le décret français n° 2008-228 du 5 mars 2008 précité.

Contrairement au décret sur la Cour des Comptes, le décret français a exigé, d'une part, un seuil et, d'autre part, renvoie à un avis obligatoire et non conforme de la Cour.
L'article 9 dudit décret dispose : « Tout projet de remise gracieuse dont le montant excède une limite fixée par arrêté du Ministre chargé du Budget est soumis à l'avis de la Cour des Comptes ».
Et l'article 22 d'ajouter : « Les chambres réunies…formulent l'avis de la Cour des comptes sur les projets de remise gracieuse soumis par le ministre chargé du budget sur les demandes présentées par les comptables publics et assimilés, les comptables de fait et les régisseurs constitués en débet ».

En revanche, contrairement au décret portant application de la loi organique sur la Cour des Comptes, les remises gracieuses en France font intervenir d'autres autorités en dehors du ministre chargé du budget[21] et de la Cour des Comptes. Ainsi, le Ministre chargé du Budget doit statuer sur la demande en remise gracieuse, après avis du supérieur hiérarchique et, le cas échéant, de l'organisme public et du Ministre intéressé.

Dans le cas où la somme allouée en remise est supportée par un organisme public autre que l'Etat, le Ministre, après avis de l'organisme intéressé, ne peut accorder une remise supérieure à celle acceptée par celui-ci ».

Le Ministre chargé du budget, de son côté, n'a pas compétence liée pour accepter la remise gracieuse en cas d'avis favorable de l'organisme créancier du débet, il est en revanche tenu de suivre un avis défavorable de l'organisme intéressé et doit refuser d'accorder la remise gracieuse[22].

Outre la problématique de l'avis conforme, nous constatons certaines incohérences sur le dispositif global de reddition des comptes.

2. Les incohérences sur le dispositif global de reddition des comptes

L'ex. Premier Président de la Cour des Comptes française Didier Migaud lors d'une audience solennelle de rentrée de la Cour des Comptes française précisait que l'évolution « du régime de responsabilité des gestionnaires publics ne devait conduire ni à la confusion des rôles, ni à la dilution des responsabilités »[23]. Nous sommes d'accord avec lui sur ce point.

[21] L'équivalent de notre Ministre chargé des Finances.
[22] Cour administrative d'Appel de Paris, 6e chambre, 13 mars 2018.
[23] Allocution du 17 janvier 2019 publiée par la *Revue Gestion et finances publiques*, 2019 n° 2, p. 51.

Les limites apportées au pouvoir de mise en œuvre des remises gracieuse du Ministre introduit, comme nous allons le voir ci-dessous, des incohérences sur le dispositif global de reddition des comptes. Ainsi, il semble y avoir une incohérence entre les effets de cet avis à savoir la prise en compte par la Cour d'éléments subjectifs dans l'analyse de la responsabilité du comptable public et le principe du caractère objectif du contrôle de la Cour des Comptes[24] .

Aussi, le dispositif est resté muet sur la portée du refus d'accorder une remise gracieuse par le ministre, la possibilité pour le comptable de déférer ce refus devant la Cour suprême mais aussi, et surtout, sur les pouvoirs dont dispose le juge suprême le cas échéant, autrement l'étendue de son contrôle en pareils circonstances.
Par ailleurs, aucune allusion n'est également faite sur les pouvoirs des ordonnateurs des entités infra-étatiques dans le cas où la somme allouée en remise gracieuse est supportée par un organisme autre que l'Etat.

Enfin, le dispositif est également resté silencieux sur l'impact du préjudice financier dans l'analyse de la responsabilité des comptables publics ainsi que sur sa modulation. Or la remise gracieuse en tant que dispositif qui libère financièrement le comptable public de manquements à ses obligations professionnelles doit prendre en compte dans sa mise en œuvre l'existence ou non d'un préjudice financier à la charge de l'organisme public.

Ainsi, si la collectivité publique n'a subi aucun préjudice, le pouvoir de remise gracieuse ne devrait pouvoir être mise en œuvre, la Cour ne devant prononcer que des amendes. A l'inverse, un pouvoir de remise gracieuse même encadré du ministre ne devrait être possible qu'au cas où la collectivité publique a subi un préjudice financier.

D'ailleurs, l'importance du préjudice financier dans la mise en œuvre de la responsabilité des comptables publics a été rappelée par un récent de la Cour suprême du Sénégal qui a cassé et annulé une décision de la Cour des Comptes mettant en débet un comptable public pour paiement de chèques à des personnes qui n'ont pas qualité pour donner acquis libératoire alors qu'aucun préjudice n'a été subi par l'organisme, les chèques étant encaissés par leurs bénéficiaires, l'organisme n'ayant pas effectué ou ayant été sommé d'effectuer un nouveau paiement[25].

[24] L'article 33 de la loi organique sur la Cour des Comptes dispose : « la Cour juge les comptes des comptables publics principaux ».
[25] Cour suprême du Sénégal, chambres réunies, Arrêt n° 4 du 07 avril 2020.

Ainsi, nous convenons avec le Procureur général, Gilles Johanet quand il dit « … et on comprendra que la période apparaît propice à une redéfinition des rôles des ordonnateurs et des comptables dans un principe repensé de séparation entre les uns et les autres, propice également à une évolution de leurs régimes de responsabilité respectifs… ».

Ainsi plutôt qu'à des bribes de réformes çà et là, le contexte doit être saisi pour repenser le régime de responsabilité de tous les gestionnaires publics en particulier celui des comptables publics et la place de la Cour dans ce dispositif.

On pourrait ainsi envisager que le juge des comptes soit réellement juge des comptes mais également des comptables publics. Il s'agira ainsi de subjectiviser totalement l'office du juge des comptes afin qu'il puisse tenir compte des circonstances et plus globalement du contexte ou du comportement du comptable, selon qu'il est de bonne ou de mauvaise foi.

On pourrait également retenir le contraire. Ce qui importe, c'est de discuter amplement de toutes ces questions et de trouver une cohérence d'ensemble du dispositif.

Dans tous les cas, en l'état actuel de la réglementation, l'avis conforme de la Cour des comptes sur les demandes de remises gracieuses des suites de débet est une irrégularité au regard du dispositif juridique en vigueur.

II. L'avis conforme de la Cour des comptes sur les remises gracieuses des suites de débet : Une irrégularité au regard du dispositif juridique en vigueur

Au regard du dispositif juridique en vigueur, l'avis conforme de la Cour des Comptes sur les remises gracieuses des suites d'un débet est une irrégularité en raison, d'une part, du silence de la LOLF et, d'autre part, de la violation par le décret portant application de la loi organique sur la Cour des Comptes des compétences de la Cour.

A. Le silence de la LOLF

Il nous faut analyser les hypothèses théoriques qui ont pu justifier ce silence de la LOLF pour conclure dans tous les cas que ce silence conduit à un défaut de normativité de la directive.

1. Une diversité de postulat à l'origine

Trois hypothèses sont au moins théoriquement possibles. Soit la technique de transposition a empêché l'internalisation de l'article 84 alinéa 2 de la directive portant lois des finances, soit le

dispositif en vigueur au moment de l'internalisation de la directive assurait déjà la prise en charge de cette disposition, soit enfin les rédacteurs de la LOLF ont volontairement passé outre cette disposition de la directive.

Il faut d'abord rappeler que la directive fixe des objectifs à atteindre en laissant aux destinataires le choix de la forme et des moyens d'y parvenir. Les États ont l'obligation de la transposer, mais le choix de la norme interne leur incombe. Pour aboutir au résultat qui leur est prescrit, les États peuvent, selon les règles de leur droit interne, procéder par voie législative, réglementaire, par des instructions administratives ou par tout autre moyen approprié[26].

L'opération de la transposition s'étend à l'ensemble des dispositions d'une directive, y compris les dispositions dotées d'effets directs[27].

L'Etat doit ainsi prendre toutes mesures idoines qui traduisent, selon un degré de souplesse variable, le contenu des règles communautaires en droit interne.

D'abord, l'on se demande si l'Etat doit sérier les règles prévues par la Directive en fonction de leur contenu et adopter chaque mesure édictée par la directive à travers le texte approprié ou au contraire doit-il internaliser les dispositions de la directive à travers un texte spécifique.

L'option de classer les dispositions de la directive semble préserver davantage la cohérence matérielle des dispositions juridiques qui sont ainsi internalisées à travers les supports indiqués. Elle participe cependant à une fragmentation de la réglementation. Ainsi, pour vérifier en pareil cas l'atteinte des résultats fixés par la directive, on devra alors faire appel à un ensemble de textes.

En revanche, si l'Etat transpose à travers un texte spécifique, les règles devront figurer dans le même support et auront matériellement la même portée juridique. Cette seconde option facilite les vérifications sur le rapport de compatibilité entre les dispositions de la directive et le droit interne. Elle a l'inconvénient cependant de ne pas tenir compte de la place réelle ou du support idéal de chaque disposition de la directive.

---

[26] L'alinéa 2 de l'article 43 du Traité de l'UEMOA dispose que « les directives lient tous les États quant aux résultats à atteindre ».Nous n'avons pas l'équivalent de l'article 249 alinéa 3 du traité instituant la communauté européenne plus illustratif et qui indique que « la directive lie tout État membre destinataire quant aux résultats à atteindre tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et les moyens ». Toutefois, le silence de l'article 43 précité, quant aux moyens et aux formes, fait présumer que le destinataire conserve ce choix.

[27] Amadou Yaya Sarr, *L'intégration juridique dans l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA) et dans l'Organisation pour l'Harmonisation du droit des Affaires en Afrique (OHADA)*, PUAM, 2008, p. 112.

Pour illustrer, au regard des exposés des motifs de la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 et plus tard de celui n° 2011-15 du 08 juillet 2011 portant LOLF, la première option semble avoir été au Sénégal la technique de transposition des directives aussi bien de 1997 que celui de 2009. L'exposé des motifs de la LOLF de 2001 précisait : « En dehors de certains aspects généraux touchant le domaine réglementaire de la comptabilité publique, le présent projet de loi reprend l'essentiel des dispositions prévues par la législation financière communautaire ».

S'agissant de la LOLF de 2011, son exposé des motifs prévoyait : « Hormis les articles relatifs aux modalités de mise en œuvre de la comptabilité publique et au régime de responsabilité des agents publics, qui ne relèvent pas, conformément à la Constitution, du domaine de la présente loi organique, le présent projet de texte reprend l'essentiel des dispositions de ladite Directive… ».

Ainsi, au regard de notre technique de transposition des directives, l'avis conforme prévue par l'article 84 alinéa 2 de la directive portant lois de finances de 2009 pouvait théoriquement ne pas être retenue au moment de la transposition, si les rédacteurs de la LOLF ont estimé que cette disposition n'avait pas un caractère « organique ».

Cette hypothèse peut ainsi justifier sa présence dans un décret plutôt que dans la LOLF.

Ensuite, le dispositif en vigueur au moment de l'internalisation de la directive assurait-il déjà la prise en charge de cette disposition ?

La question qu'il importe d'examiner ici concerne le principe même d'une transposition formelle ou par équivalence[28] d'une directive dans le cas où selon la thèse avancée par certains États membres, le contexte juridique national existant peut parfois permettre d'assurer une mise en œuvre appropriée dans l'ordre interne d'une directive sans pour autant qu'il faille que l'Etat adopte de mesures internes de transposition.

Cette technique de transposition va cependant à l'encontre des exigences de clarté et de sécurité juridiques qui imposent des mesures internes de transposition[29]. L'opération de transposition doit garantir aux particuliers la connaissance de la plénitude de leurs droits et de s'en prévaloir, le cas échéant, devant les juridictions nationales. Compte tenu de ces deux exigences

[28] Cette thèse est souvent avancée par des représentants de certains Etats pour refuser la transposition de certaines directives.
[29] Amadou Yaya Sarr, *op cit.*, p. 112.

fondamentales de pleine application et de sécurité juridique, l'hypothèse d'une harmonie préétablie devrait rester une situation exceptionnelle.

Encore qu'avant 2011, il était difficile de trouver un instrument juridique qui encadrait le pouvoir de remise gracieuse du ministre au Sénégal.

Enfin, l'absence d'internalisation de l'article 84 de la directive portant lois des finances dans sa rédaction initiale est peut être volontaire. Elle peut témoigner de la volonté des rédacteurs de la LOLF de 2011 de passer outre cette disposition. Ainsi, s'il s'agissait d'un simple oubli, l'occasion a été donnée aux rédacteurs pour rectifier le tir à travers d'abord la modification intervenue en 2016, puis l'abrogation et le remplacement de la LOLF de 2011 par celle n° 2020-07 du 26 février 2020.

Cette dernière hypothèse est ainsi possible puisque l'avis conforme de la Cour constitue une limite aux pouvoirs du ministre chargé des finances qui voit ses attributions rétrécies alors que la LOLF est préparée pour l'essentiel par ses techniciens.

Dans tous les cas, le silence de la LOLF entraîne une absence de normativité de la disposition.

2. Le défaut de normativité de la disposition de la directive en l'absence d'une transposition

Au regard de ce silence de la LOLF, l'on se pose la question du sort de l'article 84 alinéa 2 de la Directive autrement de sa normativité.

Les directives n'ont vocation à déployer leurs effets juridiques dans l'ordre interne des États membres que par l'entremise des mesures étatiques de transposition. Cette imperfection normative des directives les distingue sur le principe du règlement[30].

On doit toutefois se garder d'une distinction tranchée entre ces deux sources de droit communautaire dérivé. D'une part, l'applicabilité des règlements n'exclut aucunement l'hypothèse des règles normativement incomplètes, appelant des mesures nationales d'application. D'autre part, la nécessité structurelle de la transposition des directives en droit interne selon la technique de la législation à deux « étages », n'implique pas nécessairement

[30] R. Kovar, » Ordre juridique communautaire, structure de l'ordre juridique, sources écrites », *JCP*, Europe, fasc. 410, p.

que l'interposition des mesures étatiques ait un caractère fondateur et qu'en son absence, les directives soient traitées « comme un non être du droit interne »[31].

A en croire les prises de position classiques du juge dans l'arrêt Costa c/ENEL[32], « le traité CEE a institué un ordre juridique intégré au système juridique des États membres lors de l'entrée en vigueur du traité et qui s'impose à leur juridiction ». Dans le cas des directives, l'immédiateté normative du droit communautaire se manifeste par la reconnaissance d'une série d'effets juridiques internes de ces actes communautaires en l'absence de toutes mesures opérant leur transposition en droit interne dans les délais prescrits.

Le juge communautaire n'a pas hésité à consacrer l'effet direct des dispositions inconditionnelles et suffisamment précises des directives, à voir leur aptitude créer par elle-même des droits susceptibles d'être invoqués devant les juridictions nationales. S'il est vrai que l'effet direct des directives ne concerne que certaines dispositions susceptibles d'être appliquées sans interposition des mesures étatiques « impliquant une marge importante de discrétion » et ne peut « créer d'obligation dans le chef d'un particulier »[33], il n'en confirme pas moins l'aptitude de cette catégorie d'actes communautaires à produire des effets juridiques dans l'ordre interne des États membres en l'absence de toute médiatisation étatique.

Cette posture compatible avec la jurisprudence de la CCJE n'est pas encore celle retenue au niveau de l'UEMOA.

Bien entendu, la transposition des directives n'est pas une sorte de faculté réservée aux États membres, mais bien au contraire, elle se présente comme une obligation de faire à la charge des autorités étatiques dont l'inobservation peut être sanctionnée par les juridictions compétentes.

Ainsi, les autorités étatiques et les juridictions nationales en particulier sont tenues d'interpréter le droit national à la lumière du texte et de la finalité des directives non transposées, d'écarter l'application de textes nationaux incompatibles avec le droit communautaire, ou encore de sanctionner l'absence de transposition par la mise en jeu de la responsabilité de la puissance publique.

Ces trois formes d'inviolabilité des directives devant les tribunaux nationaux démontrent très clairement l'intégration de plein droit des directives dans l'ordonnancement juridique national

[31] O. Pescatoré cité Amadou Yaya Sarr, *op. cit.*, 2008, p. 108.
[32] CJCE, 15 Juillet 1964, Costa C/ ENEL, aff. Rec. P-1141- p. 1158.
[33] CJCE, 26 février 1986 Marshall 1, affaire 152/84, Rec. p. 233 - pt. 48.

en tant que source de droit communautaire et l'obligation des juges nationaux d'en tenir suffisamment compte dans le contentieux de la légalité et de la responsabilité[34].

Mais ici également, les manquements visés concernent davantage l'absence de transposition d'une directive qui est très différente de l'absence de transposition d'une disposition de la directive qui ne peut être remis en cause que par une procédure de recours en manquement pour transposition « insuffisante ».

Ainsi, la compétence de la Cour des Comptes pour donner un avis conforme sur les remises gracieuses n'a pas de portée normative.

Mieux, le décret portant application de la loi organique sur la Cour des comptes en reprenant directement l'article 84 de la directive viole les compétences de la Cour des comptes.

B. La violation des compétences de la Cour des Comptes

L'avis conforme de la Cour des Comptes sur les remises gracieuses introduites devant le Ministre chargé des Finances prévu par le décret portant application de la loi organique sur la Cour est une violation aussi bien formelle que matérielle des compétences de la Cour des Comptes.

1. Une atteinte formelle des compétences de la Cour des Comptes

Les compétences de la Cour des Comptes sont fixées par une loi organique. Toute nouvelle compétence de la Cour doit ainsi avoir été prévue par une loi organique conformément à la Constitution.

L'article 90 de la Constitution du Sénégal du 22 janvier 2001, modifiée, dispose: « la compétence, l'organisation et le fonctionnement du Conseil supérieur de la Cour des Comptes ainsi que le statut des magistrats de la Cour des Comptes sont fixés par une loi organique »[35].

L'article 25 du décret n° 2013-1149 du 13 novembre 2013 fixant les modalités d'application de la loi organique n°2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes en reprenant directement l'article 84 de la directive a ainsi formellement violé les compétences de la Cour des Comptes.

[34] Amadou Yaya sarr, *op cit*., p 111.
[35] Constitution du 22 janvier 2001 modifiée.

Pour rappel, cet article dispose : « La remise gracieuse peut être accordée par arrêté motivé du Ministre chargé des Finances, après avis conforme de la Cour des Comptes pris en Chambres réunies », or les compétences des chambres réunies de la Cour sont exclusivement fixées par la loi organique n° 2012-33 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes.

Celles-ci sont rappelées d'abord par l'exposé des motifs de la loi organique sur la Cour des Comptes en ces termes : « Quant à l'instance des chambres réunies, l'accent est mis sur ses activités juridictionnelles. A part l'approbation des projets de budgets de la Cour, elle est désormais compétente essentiellement pour délibérer en dernière instance sur le rapport public général annuel, le rapport sur le projet de loi de règlement et la déclaration générale de conformité ».

Il s'y ajoute que l'article 19 de la loi organique sur la Cour des Comptes qui fixe les compétences de la Cour en chambre réunies n'intègre pas cet avis conforme de la Cour sur les demandes remises gracieuses. Il dispose : « La Cour siège en chambres réunies pour : i) formuler des avis sur les questions importantes de procédure ou de jurisprudence ; ii) juger les affaires qui lui sont déférées par le premier président de la Cour, sur renvoi d'une chambre, sur réquisitoire du Procureur général, sur renvoi après cassation ou sur recours en révision d'un arrêt de la chambre de discipline financière ; iii) adopter le texte du rapport public général annuel, le rapport sur le projet de loi de règlement et la déclaration générale de conformité ainsi celui de l'avis à donner par la Cour sur le système de contrôle interne et le dispositif de contrôle de gestion mis en place par les responsables de programmes, sur la qualité des procédures comptables et des comptes ainsi que sur les rapports annuels de performance dressés par ces derniers ; iv) statuer sur l'amende prévue à l'article 63 de la présente loi organique ; v) approuver les projets de budget de la Cour. Les chambres réunies sont, en outre, saisies par le premier président de la Cour, à l'occasion des affectations des magistrats au sein des différentes chambres ou pour la création de sections dans les chambres… ».

L'on pourrait être tenté de considérer que l'article 25 du décret est pris sur la base de l'alinéa premier de l'article 19 précité. Ce serait cependant à tort puisque les questions de procédures, dont il est question ici, sont celles de jugement applicables devant la Cour définies aux articles

62 et suivants de la loi organique et qui sont dans tous les cas écrites et contradictoires conformément à la loi organique sur la Cour des comptes [36] et à son décret d'application[37]. Ainsi, la compétence des chambres réunies pour formuler un avis conforme sur les demandes de remises gracieuses n'est pas prévue par la loi organique sur la Cour.

Mais outre une violation formelle des compétences de la Cour, l'article 25 du décret viole également les compétences de la Cour au plan matériel.

2. Une altération matérielle des compétences de la Cour

L'article 33 de la loi organique sur la Cour des Comptes dispose : « la Cour juge les comptes des comptables publics principaux ». A en croire cet article, la Cour juge les comptes des comptables et pas les comptables.

Il convient d'indiquer que l'article ne dit toutefois pas que la Cour ne juge pas les comptables. Il s'est borné simplement à dire que la Cour juge les comptes. Devrons nous appliquer en l'occurrence, le principe qui dit que « tout ce qui n'est pas permis est interdit » ou celui qui dit que « tout ce qui n'est pas interdit est permis » ?

Puisque nous sommes dans un régime de fixation de compétence et non d'interdiction, nous penchons pour le premier raisonnement. Ainsi, nous estimons quoi que cette affirmation reste très théorique au regard de la pratique contentieuse, que la cour n'a pas compétence pour juger les comptables publics.

La séparation qu'on cherche encore à établir entre le comptable et le compte peut néanmoins paraître pour une grande part relever de l'artifice. Elle inspire cependant notre droit positif de responsabilité des comptables publics.

Il faut rappeler que notre régime de responsabilité des comptables publics s'inspire fortement de celui français. Ils ont tous deux étaient influencés en partie par les conclusions du commissaire du gouvernement Romieu (elles-mêmes déjà inspirées de Laferrière) sur l'affaire Nicolle, TPG de la Corse[38].

---

[36] Article 64 de la loi organique sur la Cour des Comptes.

[37] Article 24 alinéa premier du décret d'application qui dispose : « Les arrêts de la Cour sont successivement provisoires et définitifs ».Ainsi, les décisions définitives de mise en débet sont précédées d'une injonction de reversement afin de garantir le caractère contradictoire. Elles font également l'objet de notification.

[38] CE, 12 juillet 1907, Nicole, *Rec*., p. 656.

Ainsi, eu égard à ces développements du commissaire, la responsabilité des comptables est en principe objective car l'élément d'appréciation n'est pas la personne du comptable mais sa gestion, autrement « la Cour des Comptes juge le compte, elle ne juge pas le comptable ».

Partant, le Conseil d'Etat français était-il amené à rappeler fréquemment que « la Cour des comptes 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 sur le comportement personnel des comptables intéressés ».

Sur ce fondement, la Cour est chargée de vérifier si les recettes ont été recouvrées et si les dépenses ont été payées conformément aux règles comptables en vigueur. Elle analyse les comptes et les pièces justificatives présentés et examine l'équilibre des comptes. Elle donne alors décharge au comptable si les comptes sont réguliers, ou elle le met en débet si des recettes ont été perdues ou si des dépenses ont été irrégulièrement effectuées. Elle ne s'intéresse point au comportement du comptables ou aux circonstances qui sont à l'origine du manquant.
La responsabilité du comptable public devant la Cour des Comptes est ainsi objective, l'appréciation des éléments subjectifs exonératoire de responsabilité étant dévolue au Ministre.

Il faut convenir que dans la pratique, plusieurs analyses doctrinales, fut-ce en des termes quelque peu différents, s'insèrent aujourd'hui dans une logique comparable[39] entre le compte et le comptable; ainsi la notion « d'élément matériel » de compte est difficile à délimiter car les pièces et documents produits devant la Cour permettent fréquemment de déceler ce qu'a été le comportement du comptable. Au point d'ailleurs que tant l'analyse des textes que les récentes évolutions jurisprudentielles démontrent la capacité du juge des comptes à apprécier le comportement personnel du comptable.

L'introduction de facteurs subjectifs dans la mise en jeu de la responsabilité du comptable public semble nécessaire pour ne pas surtout transformer la Cour des Comptes en un commissaire au compte[40]. Ainsi, malgré les rappels fréquents du Conseil d'Etat français, la Cour des comptes français ne se limite plus aujourd'hui aux seuls éléments matériels du compte,

[39] Cf., notamment G. MONTAGNIER, Le juge financier, juge des comptes et des comptables, RFFP, n° 41, 1993, p. 46 et s. et M. LASCOMBE et X. VANDENDRIESSCHE dans leur note précitée sous l'arrêt M. Blémont.
[40] Abdourahmane DIOUKHANE, La responsabilité des comptables publics devant le juge des comptes, *Revue du Trésor*, www.gestionfipu.com/gestionfipu, p. 801.

le comportement du comptable étant parfois apprécié[41]. Elle est ainsi amenée à moduler la responsabilité du comptable en s'appuyant sur divers paramètres.

A ce propos, on peut rappeler le cas de ce comptable qui payait des mandats non signés par l'ordonnateur, et qui expliquait cette irrégularité par une circonstance « géographique » en l'occurrence la distance entre l'agence comptable et le siège de l'établissement[42].
La Cour des comptes a eu à pallier l'absence de convention par l'intention des parties, en estimant qu'il résultait des pièces transmises à l'appui du mandat litigieux, que les parties avaient l'intention d'exécuter les prestations[43].

Elle a également jugé que la disparition, après le départ du comptable, de nombreuses pièces détenues par le poste comptable, était des circonstances exceptionnelles qui mettaient le comptable en cause dans l'impossibilité de produire la preuve des diligences qu'il aurait accomplies en vue du recouvrement de titres admis en non-valeur ; par la suite, la procédure ne pouvait être poursuivie que dans des conditions où le respect du contradictoire serait garanti[44].

Cette même tendance est également observée pour ce qui concerne la Cour des comptes sénégalaise qui s'est abstenue de mettre en débet un comptable au motif qu'il a été induit en erreur par sa hiérarchie en interprétant une circulaire irrégulière de ses supérieurs ou s'est basée sur l'ancienneté de certaines gestions pour ne pas mettre en débet certains comptables publics.

Nous avons ainsi une vision renouvelée de l'office des juges des comptes qui progressivement en sont venus à juger également les comptables.

Cette évolution constatée ici et ailleurs ne traduit pas cependant les compétences de la Cour des Comptes sénégalaise fortement ancrées sur une responsabilité objective du comptable public. En cela, l'article 25 du décret portant application de la loi organique sur la Cour des comptes est une violation de l'article 33 de la loi organique sur la Cour des comptes.

---

[41] (82) Conclusions du commissaire du Gouvernement sur CE, sect., arrêt du 3 avril 1998, Mme Barthélemy (cité par S. Demarey, « Les injonctions pour l'avenir prononcées par le juge des comptes », *La Revue du Trésor,* nº 8-9, août-septembre 2001, p 510).
[42] Note sous C. comptes, arrêt nº 27492 des 4 mai et 12 octobre 2000, *La Revue du Trésor*, nº 8-9, août-septembre 2001, p. 526.
[43] C. comptes, arrêt nº 37308 du 11 septembre 2003, *La Revue du Trésor*, nº 11, novembre 2004, p. 697.
[44] (85) « Sommaire de jurisprudence », *La Revue du Trésor,* nº 3-4, mars-avril 2001, p. 205.

Conclusion

En définitive, nous convenons avec le Professeur Damarey qui invite à ce que « si des tempéraments doivent être apportés à la responsabilité supportée par le comptable public, qu'ils le soient avant et non après le prononcé du débet », comme c'est le cas devant la Cour de Discipline budgétaire et financière où un agent public, qui y est attrait , peut exciper d'un ordre écrit de son supérieur pour s'exonérer de sa responsabilité.

Ainsi, interdire aux juridictions financières d'apprécier le comportement du comptable viserait à ériger le Ministre chargé des Finances en juge exclusif de la conduite du comptable et de l'opportunité d'une remise gracieuse alors que subordonner les remises gracieuses à l'avis conforme de la Cour des Comptes, c'est transférer le pouvoir de décision en matière de remise gracieuse du ministre vers la Cour.

Nous ne pouvons plus faire comme si de rien n'était avec le système qui a prévalu jusqu'ici. Nous ne pouvons non plus faire fi de toutes les conséquences d'un avis conforme de la Cour en matière de remise gracieuses sur le système de responsabilité des comptables publics.

Il nous semble important de saisir ainsi le contexte pour repenser le régime de responsabilité des comptables publics dans son ensemble.