|  |  |
| --- | --- |
| TROISIЀME CHAMBRE  **-------**  4ème section  **-------**  Arrêt n° 71646  Audience publique du 28 novembre 2014  Lecture publique du 10 avril 2015 | CENTRE NATIONAL DES ŒUVRES UNIVERSITAIRES ET SCOLAIRES (CNOUS)  Exercices 2008 à 2011  Rapport n° 2014-723-0 |
|  |  |

République Française,

Au nom du peuple français,

La Cour,

Vu le réquisitoire en date 24 février 2014 par lequel le Procureur général de la République a saisi la troisième chambre de la Cour des comptes de présomptions de charges, en vue de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable du Centre national des œuvres universitaires et scolaires (CNOUS), au titre d’opérations relatives aux exercices 2008 à 2011, notifié le 10 mars 2014 ;

Vu les comptes rendus en qualité de comptable du CNOUS, par M. X, en fonction du 1er février 2006 au 5 septembre 2013 ;

Vu les justifications produites au soutien des comptes en jugement ;

Vu l’article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 ;

Vu le code des juridictions financières ;

Vu les lois et règlements applicables aux établissements publics nationaux à caractère administratif ;

Vu le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique alors en vigueur ;

Vu le décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du deuxième alinéa du VI de l’article 60 de la loi de finances pour 1963 modifiée dans sa rédaction issue de l’article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificatives pour 2011 ;

Vu le rapport de M. Christian Sabbe, conseiller maître, magistrat chargé de l’instruction ;

Vu les conclusions n° 757 du 25 novembre 2014 du Procureur général de la République ;

Vu les pièces du dossier ;

Vu les lois, décrets et règlements sur la comptabilité des établissements nationaux à caractère administratif ;

Vu la lettre de M. X en date du 19 novembre 2014, adressée au greffe contentieux de la Cour ;

Entendu lors de l’audience publique du 28 novembre 2014, M. Sabbe, en son rapport,   
M.  Gilles Miller, avocat général, en ses conclusions, et M. X, comptable ;

Entendu en délibéré Mme Sophie Moati, conseillère maître, réviseur, en ses observations ;

Attendu que M. X confirme avoir donné par avance, à sa sortie de fonction, procuration à son successeur pour répondre à l’examen par la Cour de sa responsabilité personnelle et pécuniaire à raison des comptes produits devant elle ; qu’il indique toutefois ne pas avoir reçu le réquisitoire du 24 février 2014 à la suite de sa notification au CNOUS selon les procédures observées par la Cour ; que la Cour relève des échanges entre le rapporteur et M. X; qu’ils attestent de la connaissance qu’avait M. X à tout le moins de l’existence de ce réquisitoire ; qu’en l’espèce la Cour retient comme date probante et incontestable de la notification au comptable en cause le 19 novembre 2014, date de sa lettre à la Cour en réponse aux présomptions de charges du réquisitoire, pour l’application du paragraphe VIII de l’article 60 modifié de la loi du 23 février 1963 ;

Attendu qu’aucune circonstance constitutive d’un cas de force majeure de nature à exonérer le comptable de sa responsabilité personnelle et pécuniaire n’est établie ni même alléguée par le comptable en cause ;

***Sur les présomptions de charges n° 1, 2 et 3 soulevées à l’encontre de M. X au titre des exercices 2008, 2009, 2010 et 2011 :***

Attendu que, par le réquisitoire susvisé, le Procureur général de la République a saisi la troisième chambre de la Cour des comptes de la responsabilité encourue par M. X pour avoir imputé au compte de la section d’investissement n° 20531, relatif à l’acquisition ou à la sous-traitance de logiciels informatiques, des dépenses de formation, d’assistance et d’entretien qui, ne correspondant pas par leur nature et leur objet à des opérations susceptibles d’être immobilisées en actifs incorporels, auraient dû être comptabilisées en charges de fonctionnement au compte de résultat, à raison de :

* 466 625,79 € pour la 1ére présomption de charge, résultant de 61 mandats comptabilisés au cours des exercices 2008, 2009, 2010 et 2011, au titre de lots spécifiques inclus dans cinq marchés globaux relatifs à des logiciels et prestations informatiques nouvellement acquis, et attribués aux sociétés Dimo Gestion (lot n° 3 « déploiement, formations et documentation » du marché n° 27-0007, lot n° 2 du marché « formation » n° 290002), Olo-One (« mission 12 Formation » du marché n  10001), Sopra group (lot n° 3 « Formation » du marché n° 28-0002), Futur system (« Formations », prestations liées au marché « maintenance et évolution du logiciel Atlas ») ;
* 657 213,52 € pour la deuxième présomption de charge, résultant de huit mandats comptabilisés en 2010 et 2011 au titre du marché n° 29 0002 relatif à « des prestations d’assistance au fonctionnement de l’application IRIS » conclu avec la société Dimo Gestion ;
* 50 553,60 € pour la troisième présomption de charge, résultant de dix mandats comptabilisés en 2011 au titre du marché n° 10-0001 relatif à la « poursuite et évolution du projet infocentre du réseau des œuvres universitaires et scolaires » conclu avec la société « Olo-One » ;

Que, selon le réquisitoire, ces dépenses ont été imputées en méconnaissance des normes et instructions comptables applicables à l’établissement ainsi que des obligations du comptable public prévues aux articles 12-B et 13 du décret n° 62-1587 susvisé ;

Attendu qu’en réponse à ces trois présomptions de charges, le comptable en fonctions, s’il admet le caractère erroné de l’imputation en investissement des dépenses de formation liées à l’acquisition de logiciels, soutient que la comptabilisation à l’actif des charges de maintenance des logiciels pendant les trois années suivant l’acquisition de ceux-ci, parce qu’elles viennent en augmenter la durée de vie, est conforme à l’instruction comptable  
n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006 applicable à l’établissement ;

Attendu que le comptable en cause, M. X, fait valoir que le traitement comptable identique suivi pour les dépenses de formation, d’assistance et de maintenance tient à l’application du principe « l’accessoire suit le principal » pour des projets informatiques porteurs d’avantages économiques futurs ; que les dépenses en cause, engagées pour mettre le bien correspondant en état de fonctionner selon l’utilisation prévue par la direction, sont des éléments constitutifs du coût d’acquisition et de mise en place de ce bien et de ce fait justiciables d’une comptabilisation en totalité à l’actif selon la doctrine comptable ; que ce traitement comptable, déjà pratiqué au CNOUS dans la période antérieure sous revue, n’avait pas encouru les critiques des auditeurs de la direction générale des finances publiques, et pas davantage celles de la Cour dans leurs contrôles antérieurs ; qu’en tout état de cause, il ne résulte pas de ce traitement un préjudice pour l’établissement du fait de l’amélioration du résultat annuel consécutif à l’étalement des charges en cause sur plusieurs exercices, tout au plus un lissage du résultat au terme de leur amortissement ; qu’au surplus ce traitement comptable était selon lui justifié par des considérations budgétaires tenant au mode de financement sur ressources propres de ces marchés informatiques passés par le CNOUS au profit de l’ensemble du réseau universitaire et scolaire ;

Attendu que selon le rapporteur le rattachement de certaines des dépenses en cause à des lots spécifiques inclus dans des marchés d’acquisition de maintenance ou de développement de logiciels ne suffit pas par lui-même à justifier leur imputation en charge de capital et leur activation en immobilisation incorporelle ;

Qu’il démontre, à l’appui de l’analyse de chacun des mandats, que toutes les dépenses en cause au titre des 1ére, 2ème et 3ème présomptions de charge, sont des dépenses de formation et de frais de déplacement liés, d’assistance aux utilisateurs, ou correspondent à des prestations d’entretien ou de maintenance exclusives de toute adaptation des logiciels concernés ;

Qu’au regard des dispositions de l’instruction n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006, de telles dépenses, qui ne se rapportent pas à l’état de fonctionnement des logiciels nouvellement acquis mais à la capacité des agents à les faire fonctionner, auraient dû être comptabilisées en charges au compte 62 « Autres services extérieurs », et non immobilisées et donc irrégulièrement étalées sur plusieurs exercices comme l’a fait l’agent comptable ;

Que celui-ci a réglé les dépenses en cause sans avoir exercé le contrôle de l’exacte imputation des dépenses aux chapitres qu’elles concernent selon leur nature et leur objet ; que ce manquement du comptable à ses obligations règlementaires ayant eu pour effet d’améliorer artificiellement le résultat net du Centre et à fausser l’exactitude et la sincérité des comptes annuels pour les exercices 2008 à 2011, est constitutif par sa gravité d’un préjudice financier pour l’établissement ;

Attendu que, dans ses conclusions, le Procureur général fait valoir qu’au regard des dispositions de l’instruction codificatrice précitée, il n’y a pas lieu de revenir sur le caractère erroné de l’imputation comptable des dépenses en cause ;

Que le manquement du comptable à ses obligations de contrôle paraît établi ;

Que le désordre comptable résultant de l’amortissement irrégulier de charges de fonctionnement est susceptible de constituer un préjudice financier donnant lieu au prononcé d’un débet à l’encontre du comptable en cause ; qu’il y a place cependant en l’espèce pour une appréciation différente du juge sur l’établissement d’un tel préjudice, à laquelle le ministère public ne serait pas opposé ;

Que dans ce dernier cas, conformément à la décision du Conseil d’Etat du 21 mai 2014, le juge des comptes a la latitude nécessaire pour déterminer le périmètre du manquement constaté sur l’exécution et la comptabilisation des dépenses en cause au titre des trois premières charges et donnant lieu au prononcé de la somme irrémissible prévue par l’article 60 de la loi du 23 février 1963 ;

Attendu qu’il résulte du paragraphe 2. 4. 22 de l’instruction n° 06-007-M9 du 23 janvier 2006 applicable à l’établissement que « tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre un actif en place et en état de fonctionner selon l’utilisation prévue par l’établissement public national » relèvent du coût d’acquisition initiale faisant l’objet d’une immobilisation corporelle… » ; que cette instruction précise « Les coûts cessent d’être activés lorsque l’immobilisation incorporelle est en état de fonctionner selon l’utilisation prévue par la direction. En conséquence, les coûts supportés lors de l’utilisation ou du redéploiement de l’actif sont exclus du coût de cet actif » ;

Que les dépenses ne répondant pas aux conditions générales de comptabilisation des coûts initiaux d’acquisition ou des coûts de développement sont comptabilisées en charges ;

Que le comptable en fonctions et le comptable en cause n’ont pas apporté d’éléments de nature à infirmer l’analyse du rapporteur sur la nature et l’objet effectifs des prestations correspondant aux dépenses en cause quelles que soient les dénominations globales des marchés auxquels ils se rattachent, et sur leur déconnexion des prestations attendues de marchés ou lots relatifs au prix d’acquisition ou de maintenance évolutive des logiciels ;

Que l’instruction établit que ces dépenses en l’espèce correspondent clairement à des prestations de formation et de frais de déplacement liés, d’assistance aux utilisateurs ou d’entretien et de maintenance en l’état des logiciels acquis ; qu’elles n’ont pas pour objet de mettre les logiciels en état de fonctionner selon l’utilisation prévue ni d’augmenter leur durée de vie, mais de mettre les agents concernés en capacité de les utiliser en l’état ; qu’en conséquence, c’est à tort que le comptable en cause n’a pas comptabilisé ces dépenses en compte de charge de fonctionnement, et les a immobilisées comme coût d’acquisition des logiciels à l’actif de l’établissement ;

Attendu que ce faisant, M. X n’a pas exercé le contrôle de l’exacte imputation des dépenses aux chapitres qu’elles concernent, en méconnaissance des obligations incombant au comptable public prévues par les articles 12-B et 13 du décret n° 62-1587 susvisé ; qu’il y a lieu, conformément à l’article 60 de la loi n° 63-156 susvisée, d’engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire à ce titre ;

Attendu que ce manquement, qui a donné lieu à des amortissements injustifiés de charges de fonctionnement dont résulte à due concurrence une augmentation factice du résultat net de l’établissement, porte une atteinte grave à l’exactitude et à la sincérité des comptes 2008, 2009, 2010 et 2011 ; que toutefois la gravité du manquement n’emporte pas par elle-même la constitution d’un préjudice financier pour l’établissement au sens du troisièmealinéa du paragraphe VI de l’article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée ; qu’aucune perte de substance patrimoniale et financière ne peut être établie à l’issue des périodes de l’amortissement indûment pratiqué ;

Attendu qu’aux termes des dispositions du deuxième alinéa du paragraphe VI de l’article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, « lorsque le manquement du comptable […] n’a pas causé de préjudice financier à l’organisme public concerné, le juge des comptes peut l’obliger à s’acquitter d’une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l’espèce » ; que le décret du 10 décembre 2012 susvisé, fixe le montant maximal de cette somme à un millième et demi du montant du cautionnement prévu pour le poste comptable ;

Que le montant du cautionnement prévu pour le poste comptable considéré pour les exercices 2008, 2009, 2010 est fixé à 199 400 €, et à 199 600 € pour 2011 ;

Que les trois premières présomptions de charges résultent d’un manquement identique du même comptable public aux mêmes règles et obligations relatives à la comptabilisation des dépenses et au contrôle de leur imputation qui lui incombent ; qu’ainsi elles ne donnent lieu qu’à une seule charge ; que ce manquement est répété par ce comptable sur chacun des exercices 2008 à 2011 ; qu’il y a lieu par conséquent d’arrêter la somme non rémissible dont doit s’acquitter M. X au montant maximal applicable, soit 299,10 € pour chacun des exercices 2008, 2009, 2010 et 299,40 € pour l’exercice 2011, affectés par ce manquement ;

***Sur la présomption de charge n° 4, soulevée à l’encontre de M. X au titre de l’exercice 2011 :***

Attendu que, par le réquisitoire susvisé, le Procureur général de la République a saisi la troisième chambre de la Cour des comptes de la responsabilité encourue par M. X à raison du paiement, en 2011, d’un ensemble d’indemnités de repas, à hauteur de 1 752,50 €, et de nuitée, à hauteur de 660 €, pour un montant total de 2 412,50 €, sur le fondement de pièces justificatives discordantes, et en méconnaissance des dispositions du décret n° 2006-781 du 3 juillet 2006 relatives aux conditions et modalités de règlement des frais de déplacement temporaire des personnels civils applicables aux établissements publics nationaux et de l’instruction de procédure de contrôle interne qui en précise la mise en œuvre pour l’établissement ;

Attendu qu’en réponse le comptable en fonction indique que les indemnités en cause correspondent aux déplacements effectués la veille ou le lendemain des périodes couvertes par les ordres de mission et sont accordées aux stagiaires pour qui l’impossibilité de se rendre sur le lieu de la mission au jour et à l’heure mentionnés sur ces ordres est avérée ; qu’il produit des certificats administratifs de l’ordonnateur justifiant l’utilisation dérogatoire de taxis en dehors de la période couverte par certains ordres de mission ;

Attendu qu’il résulte de l’instruction du rapporteur que les incohérences factuelles en cause entre les ordres de mission et les états de frais de déplacement produits au comptable pour paiement concernent des remboursements de frais de repas et de nuitée ; que les pièces produites par le comptable au juge ne concernent que des dérogations accordées en matière de transport ; qu’aucun élément n’est produit pour attester de la situation d’impossibilité touchant les heures et dates de départ des déplacements en cause invoquée par le comptable ;

Qu’en présence de pièces justificatives discordantes, le comptable en cause aurait dû, en application des articles 12-B, 13 et 37 du décret n° 62-1587 susvisé, avant de procéder au paiement des indemnités en cause, exercer le contrôle de la validité de la créance qui lui était produite, et notamment le contrôle de l’exactitude du calcul de sa liquidation et de la production des justifications venant à l'appui ; qu’à défaut d’avoir exercé ce contrôle, il ne s’est pas mis en situation de suspendre le paiement comme il aurait dû être conduit à le faire ; que ces dépenses en cause, payées à hauteur de 2 412,50 €, sans les pièces justificatives probantes requises par la règlementation applicable, n’étaient pas de ce fait exigibles de l’établissement ; que leur règlement est par conséquent constitutif d’un préjudice financier pour celui-ci ;

Attendu qu’aux termes des dispositions du deuxième alinéa du paragraphe VI alinéa 3 de l’article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, « lorsque le manquement du comptable […] a causé un préjudice financier à l’organisme public concerné, le comptable a l’obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante » ; qu’ainsi il y a lieu de constituer M. X débiteur de la somme de 2 412,50 € au titre de l’exercice 2011 ;

Attendu qu’aux termes du paragraphe VIII de l’article 60 de la loi du 23 février 1963 précitée, « les débets portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ; qu’en l’espèce, cette date est celle de la lettre du 19 novembre 2014 adressée par le comptable en cause à la Cour attestant en dernière instance de la notification du réquisitoire à M. X.

***Sur la présomption de charge n° 5, soulevée à l’encontre de M. X au titre des exercices 2008, 2009, 2010 et 2011 :***

Attendu que, par le réquisitoire susvisé, le Procureur général de la République a saisi la Cour des comptes de la responsabilité encourue par M. X à raison de l’acquittement sans ordonnancement préalable, entre février 2008 et décembre 2011, à hauteur de 8 223,55 € au total, de paiements regroupés dans douze mandatements, soit :

- 739,21 € au titre de l’exercice 2008

- 4 083,63 € au titre de l’exercice 2009

- 2 554,94 € au titre de l’exercice 2010

- 845,77 € au titre de l’exercice 2011 ;

Qu’aux termes du réquisitoire, ces dépenses ont été imputées au compte 548 relatif aux avances à des agents en règlement de menues dépenses, en l’absence de justification du dépassement du montant unitaire de 150 € assigné à ces avances par l’instruction codificatrice M-9 applicable, et en méconnaissance de l’instruction n° 08-021-M9 du 23 juillet 2008 subordonnant à une décision préalable de l’ordonnateur la mise en place d’un dispositif d’avances sans ordonnancement préalable pour des dépenses urgentes de matériel de faible montant ;

Attendu que le comptable en fonction indique que d’une part, le plafond règlementaire applicable aux dépenses en cause est fixé à 300 € depuis 2001 par la circulaire n° 2001-269 modifiant la circulaire n° 91-132 pour les établissements relevant de l’éducation nationale, d’autre part, qu’aucune de ces dépenses n’a dépassé ce plafond ;

Attendu que le ministère public relève dans ses conclusions susvisées, comme le rapporteur, que certaines des dépenses en cause sont étrangères à la procédure dérogatoire des paiements sans ordonnancement, ou dépourvues de justifications satisfaisantes ; que l’acquittement sans ordonnancement préalable des dépenses concernées n’est en tout état de cause pas fondé sur un régime formellement établi d’autorisation d’avances ;

Attendu, sans qu’il soit besoin de statuer sur la justification du dépassement des dépenses en cause au-delà du plafond unitaire applicable à l’établissement, ou sur les justifications de l’objet d’autres dépenses, qu’est irrégulier le règlement par le comptable de l’ensemble des dépenses imputées sur le compte 548 en l’absence de l’établissement, au sein du Centre, du régime d’autorisation préalable règlementairement requis en matière d’avances aux agents ; que cette irrégularité est par elle-même constitutive d’un préjudice financier pour l’établissement, au sens du 3éme alinéa du paragraphe VI de l’article 60 de la loi n° 63-156 susvisée ;

Attendu qu’aux termes des dispositions précitées ci-dessus, « lorsque le manquement du comptable […] a causé un préjudice financier à l’organisme public concerné, le comptable a l’obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante » ; qu’ainsi il y a lieu de constituer M. X débiteur de la somme de 8 223,55 € au total, à raison des règlements en cause effectués entre 2008 et 2011 ;

Attendu qu’aux termes du paragraphe VIII de l’article 60 de la loi du 23 février 1963 précitée, « les débets portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ; qu’en l’espèce, cette date est celle de la lettre du 19 novembre 2014 adressée par le comptable en cause à la Cour et attestant en dernière instance de la notification du réquisitoire à M. X.

Par ces motifs,

DÉCIDE :

**Article 1er** : M. X devra s’acquitter, au titre d’une 1ère charge, issue des trois premières présomptions de charge du réquisitoire susvisé, d’une somme de :

* 299,10 € pour l’exercice 2008
* 299,10 € pour l’exercice 2009
* 299,10 € pour l’exercice 2010
* 299,40 € pour l’exercice 2011.

Cette somme ne peut faire l’objet d’une remise gracieuse en vertu du paragraphe IX de l’article 60 de la loi susvisée.

**Article 2 :** M. X est constitué débiteur du Centre national des œuvres universitaires et scolaires à raison de la charge n° 4, au titre de l’exercice 2011, pour la somme de 2 412,50 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 19 novembre 2014.

Les paiements correspondants n’entraient pas dans une catégorie de dépenses faisant l’objet de règles de contrôle sélectif.

**Article 3** : M. X est constitué débiteur du Centre national des œuvres universitaires et scolaires à raison de la charge n° 5, à hauteur de :

* 739,21 € au titre de l’exercice 2008 ;
* 4 083,63 € au titre de l’exercice 2009 ;
* 2 554,94 € au titre de l’exercice 2010 ;
* 845,77 € au titre de l’exercice 2011.

Ces montants sont augmentés des intérêts de droit à compter du 19 novembre 2014.

Les paiements correspondants, imputés en fait irrégulièrement sur un compte d’avances, n’entraient pas dans une catégorie de dépenses faisant l’objet de règles de contrôle sélectif.

**Article 4** : La décharge de M. X ne pourra être donnée qu’après apurement des débets et sommes à acquitter fixés ci-dessus.

Délibéré le 28 novembre 2014, par M. Patrick Lefas, Président, Mmes Sophie Moati, Jeanne Seyvet, MM. Michel Clément et Francis Saudubray, conseillers maîtres.

En présence de Mme Annie LE BARON, greffière de séance.

Signé : Patrick Lefas, président de séance, et Annie Le Baron, greffière de séance.

Collationné, certifié conforme à la minute étant au greffe de la Cour des comptes.

En conséquence, la République française mande et ordonne à tous les huissiers de justice, sur ce requis, de mettre ledit arrêt à exécution, aux procureurs généraux et aux procureurs de la République près des tribunaux de grande instance d’y tenir la main, à tous commandants et officiers de la force publique de prêter main-forte, lorsqu’ils en sont légalement requis.

Délivré par moi, secrétaire général.

**Pour le secrétaire général**

**et par délégation,**

**le chef du greffe contentieux**

**Daniel Férez**

Conformément aux dispositions de l’article R. 142-16 du code des juridictions financières, les arrêts prononcés par la Cour des comptes peuvent faire l’objet d’un pourvoi en cassation présenté, sous peine d’irrecevabilité, par le ministère d’un avocat au Conseil d’Etat dans le délai de deux mois à compter de la notification de l’acte. La révision d’un arrêt ou d’une ordonnance peut être demandée après expiration des délais de pourvoi en cassation, et ce dans les conditions prévues par l’article R. 142-15-I du même code.