

Commentaire de la décision n° 2006-538 DC du 13 juillet 2006

Loi portant règlement définitif du budget de 2005

Le 4 juillet 2006, le Conseil constitutionnel a été saisi par plus de soixante députés de la loi portant règlement définitif du budget de 2005.

Il s'agit de la cinquième loi de règlement sur laquelle le Conseil est appelé à se prononcer [Voir les décisions n° 83-161 DC du 19 juillet 1983 ; n° 85-190 DC du 24 juillet 1985 ; n° 85-202 DC du 16 janvier 1986 et n° 91-300 DC du 20 novembre 1991].

L'originalité était de mettre pour la première fois explicitement en cause la sincérité d'une loi de règlement.

Le principe de sincérité des textes financiers a été dégagé par la jurisprudence dès 1993 pour les lois de finances (n° 93-320 DC du 21 juin 1993, cons. 22 et 23) et dès 1999 pour les lois de financement de la sécurité sociale (n° 99-422 DC du 21 décembre 1999, cons. 22 à 31), soit avant que ce principe ne soit expressément consacré par les textes organiques : articles 27, 31 et 32 de la loi organique du 1er août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) pour les lois de finances ; articles 1er et 12 de la loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 pour les lois de financement de la sécurité sociale.

Le fondement constitutionnel de ce principe se trouve dans les dispositions combinées de l'article 14 de la Déclaration de 1789, aux termes duquel : "*Tous les Citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée*", et de son article 15 qui dispose que "*La Société a le droit de demander compte à tout Agent public de son administration*".

Comme l'a jugé le Conseil à propos de la LOLF [n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001, cons. 60 et 61] (et comme il l'a rappelé à propos de la loi organique relative aux lois de financement de la sécurité sociale [n° 2005-519 DC du 29 juillet 2005, cons. 4 à 6]) le principe de sincérité n'a pas la même portée s'agissant des prévisions et de l'exécution.

Dans le cas de la loi de règlement et de la partie de la loi de financement de la sécurité sociale afférente à l'exercice clos, la sincérité de la loi de règlement s'entend comme imposant l'exactitude des comptes : on entend par là que ceux-ci doivent être le reflet fidèle et exhaustif des opérations effectivement réalisées en cours d'exercice.

Le constat auquel procède une loi de règlement doit donc être véridique : il ne doit rien dissimuler des charges et des produits rattachables à l'exercice et ne doit comporter aucun produit, ni aucune charge qui ne lui soit pas rattachable.

Mais quels sont les critères de ce rattachement ?

C'est ici que la LOLF innove par rapport à l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier portant loi organique relative aux lois de finances.

Le critère d'imputation défini par l'article 35 de l'ordonnance est, pour l'essentiel, l'année de l'encaissement (recettes) et celle au cours de laquelle la dépense a été ordonnancée (dépenses), ce qui caractérise une comptabilité de caisse.

Les articles 30 et 37 de la LOLF complètent cette approche en ajoutant à la loi de règlement un volet qui, empruntant largement à la comptabilité générale, tend à dégager un résultat comptable. Celui-ci appréhende les recettes et les dépenses " en droits constatés " (c'est-à-dire que les opérations sont imputées à l'année au cours de laquelle elles ont fait naître une créance sur l'Etat ou une dette à l'égard de l'Etat et non à l'année du décaissement ou de l'encaissement).

En outre, le résultat comptable tient compte des opérations patrimoniales (est par exemple une charge de l'exercice la dépréciation d'un élément du bilan de l'Etat si cette dépréciation est constatée au cours de cet exercice).

Il n'en demeure pas moins que la loi de règlement de 2005 est la dernière à relever de la présentation antérieure, c'est-à-dire à enregistrer dépenses et recettes selon une logique de caisse.

En effet, l'article 67 de la LOLF dispose en son premier alinéa que " *Sous réserve des dispositions prévues aux articles 61 à 66, l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 précitée est abrogée le 1er janvier 2005. Toutefois, ses dispositions demeurent applicables aux lois de finances afférentes à l'année 2005 et aux années antérieures* ".

Les articles réservés n'affectent pas le contenu proprement dit de la loi de règlement de 2005 qui reste défini par l'article 35 de l'ordonnance du 2 janvier 1959.

Aux termes de l'article 35 de l'ordonnance de 1959, pour la dernière fois applicable à une loi de règlement :

" Le projet annuel de loi de règlement constate le montant définitif des encaissements de recettes et des ordonnancements de dépenses se rapportant à une même année ; le cas échéant, il ratifie les ouvertures de crédits par décrets d'avances et approuve les dépassements de crédit résultant de circonstances de force majeure.

Il établit le compte de résultat de l'année, qui comprend :

a) Le déficit ou l'excédent résultant de la différence nette entre les recettes et les dépenses du budget général ;

b) Les profits et les pertes constatés dans l'exécution des comptes spéciaux par application des articles 24 et 28 ;

c) Les profits ou les pertes résultant éventuellement de la gestion des opérations de trésorerie dans des conditions prévues par un règlement de comptabilité publique.

Le projet de loi de règlement autorise enfin le transfert du résultat de l'année au compte permanent des découverts du Trésor ".

C'est donc au regard de cet article, et plus particulièrement de son premier alinéa, qu'il convenait d'apprécier les griefs d'insincérité formulés par le recours.

La seule question était de savoir si, au regard des règles d'imputation fixées par l'ordonnance, la loi de règlement pour 2005 a fidèlement enregistré les opérations de l'exercice, peu important d'ailleurs l'opportunité ou même la légalité de celles-ci.

La décision n° 91-300 DC du 20 novembre 1991 (cons. 8) juge en effet que :

" dans la mesure où elle procède à des constatations, la loi de règlement ne peut que retracer, à partir des comptes, les ordonnancements de dépenses et les encaissements de recettes, quelle que soit la régularité des opérations effectuées ; que, s'agissant d'opérations qui présentent le caractère d'actes administratifs ou comptables, le contrôle de leur régularité appartient aux autorités et juridictions compétentes pour en connaître et ne relève pas du Conseil constitutionnel ; que la constitutionnalité de la loi de règlement, en celles de ses dispositions qui procèdent à des constatations, s'apprécie uniquement au regard des règles de valeur constitutionnelle qui définissent son contenu ".

Dans ces conditions, que penser des quatre griefs adressés à la loi déferée ?

A) Le premier grief était tiré de ce que les conditions de mise en oeuvre de crédits par voie de décrets d'avance n'avaient pas été respectées.

L'article 11 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances (encore applicable à l'année 2005) dispose que des décrets d'avance peuvent ouvrir des crédits seulement *" en cas d'urgence, s'il est établi, par rapport du ministre des finances au Premier ministre, que l'équilibre financier prévu à la dernière loi de finances n'est pas affecté (...)*". Cette nécessité de l'urgence est réaffirmée par l'article 13 de la LOLF.

Les requérants mettaient en cause *" un certain nombre d'ouvertures de crédits (...) effectuées par voie réglementaire pour couvrir des sous-dotations manifestes de la loi de finances initiale ".*

Etaient contestées à ce titre les ouvertures opérées sur le budget de la défense au titre des opérations militaires extérieures (OPEX, pour 421 millions d'euros), de même que celles visant les dépenses d'hébergement d'urgence des demandeurs d'asile (149 millions d'euros).

Ces critiques s'adressaient en réalité tant aux prévisions contenues dans la loi de finances de l'année 2005 (qui ne pouvaient plus être utilement contestées à propos de la loi de règlement) qu'aux décrets d'avance dont on a dit que l'éventuelle illégalité était sans incidence sur la constitutionnalité de la loi de règlement [n° 85-202 DC du 16 janvier 1986, cons. 6 ; n° 91-300 DC du 20 novembre 1991, cons. 8.]. Elles étaient donc inopérantes.

B) Le deuxième grief était tiré des modalités de reprise de la dette contractée pour le compte du fonds de financement de la protection sociale agricole (FFIPSA).

La dette du FFIPSA à l'égard des banques, exposait le recours, provient des déficits annuels accumulés par le précédent " Budget annexe des prestations sociales agricoles " (BAPSA) dont le rôle était d'assurer le financement partiel, par des crédits budgétaires, des prestations servies par la Mutualité sociale agricole (MSA).

Il en résultait, selon les requérants, que " *l'accumulation de déficits annuels de ressources budgétaires par rapport aux dépenses correspond bien à une opération de nature budgétaire...Le Gouvernement a commis une irrégularité en choisissant de considérer qu'il ne lui appartenait pas de combler de déficit accumulé lors de la suppression du BAPSA et qu'il lui était possible de considérer la reprise de dette du FFIPSA comme une simple opération de trésorerie* ".

Le grief tiré de ce que ce transfert de dette aurait dû être comptabilisé en dépense budgétaire de l'exercice ne résistait pas à la lecture de l'article 35 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 encore applicable à l'exercice considéré.

On ne voit pas en effet comment une reprise de dette pourrait être enregistrée comme une dépense budgétaire dans le système de comptabilité de caisse qui est encore exclusivement applicable à la loi de règlement de 2005. Cette opération ne s'est traduite par aucune ordonnance de paiement en 2005. En vertu de l'article 35 de l'ordonnance, elle ne pouvait donc affecter le résultat budgétaire constaté par la loi de règlement.

En réalité, l'opération en cause ne peut s'analyser que comme une opération de trésorerie.

Dans sa décision relative à la loi de finances pour 1994 [n° 93-330 DC du 29 décembre 1993, cons. 19 et 20], le Conseil avait déjà considéré comme une opération de trésorerie (et non comme une dépense budgétaire) l'opération prévue à l'article 105 de la loi de finances pour 1994 qui disposait que : "*La dette de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale à l'égard de la Caisse des dépôts et consignations constatée au 31 décembre 1993 est transférée à l'Etat, dans la limite de 110 milliards de francs, à compter du 1er janvier 1994*".

Il est vrai que la Cour des comptes a toujours critiqué l'interprétation fluctuante et opportuniste du partage entre opérations budgétaires et opérations de trésorerie et considéré que la reprise de dette d'un organisme tiers par l'Etat devait être comptabilisée comme une charge budgétaire.

Le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique avait au contraire défini extensivement les opérations de trésorerie en y englobant " *l'émission des dettes de l'État* " (article 113).

La LOLF a dû opter entre la conception stricte (et économiquement juste) de la Cour des comptes et celle, extensive, du décret de 1962 retenue par le Conseil constitutionnel à propos de la reprise de la dette sociale.

L'article 25 de la LOLF a tranché au profit de la notion large figurant dans le décret de 1962 en assimilant à une opération de trésorerie la reprise par l'Etat de la dette d'un organisme tiers.

Qu'on le regrette ou non, ce choix ressort clairement des travaux parlementaires.

Ainsi, M. MIGAUD indiquait dans son rapport de 2001, à propos de la disposition qui allait devenir l'article 25 de la LOLF : " *Ce faisant, le texte proposé entérine la conception " extensive " des opérations de trésorerie faite par le décret de 1962. Il s'éloigne donc des recommandations présentées à de nombreuses reprises par la Cour des comptes "*

Si la reprise de la dette du FFIPSA ne se laisse pas aisément discerner dans la loi de règlement pour 2005 (elle apparaît cependant dans l'exposé des motifs de son article 11, ainsi que dans l'annexe sur les comptes de l'Etat), il n'en ira pas de même à l'avenir dès lors que :

- le Parlement sera clairement informé, par un tableau de financement voté avec l'article d'équilibre de la loi de finances de l'année en vertu du 8° du I de l'article 34 de la LOLF, des conséquences de ses décisions passées sur le besoin de financement de l'Etat ;
- Les dettes de l'Etat apparaîtront au bilan figurant dans les prochaines lois de règlement et approuvé en vertu du III de l'article 37 de la LOLF ;
- Une reprise de dette sera analysée dans le futur comme une opération patrimoniale affectant négativement le résultat comptable dégagé par la loi de règlement ;
- Le Parlement approuvera, lors de l'examen de la loi de règlement, un compte de résultat retraçant les pertes et profits de toute nature, y compris les reprises par l'Etat de dettes d'organismes tiers.

C) A l'inverse, le troisième grief reprochait à la loi de règlement de traiter comme des recettes budgétaires les remboursements effectués par la Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES) au budget général. Les requérants y voyaient cette fois une opération de trésorerie.

La Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES) a été créée par l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996. Sa mission est de compenser les conséquences de la reprise de la dette sociale par l'Etat et d'éteindre la dette cumulée du régime général de la sécurité sociale pour les exercices 1994 à 2006.

Les versements annuels de la CADES à l'Etat ont été fixés à 3 milliards d'euros pour les années 2002 à 2005.

Leur qualification de recettes budgétaires est conforme à la jurisprudence du Conseil constitutionnel à propos de l'article 38 de la loi de finances pour 2002 [n° 2001-456 DC du 27 décembre 2001, cons. 32 à 34]:

" Considérant que l'article 38 se borne à procéder à une nouvelle modification de l'échéancier des versements effectués par la Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES) à l'Etat, en augmentant l'annuité due en 2001 et en réduisant la période de versement ;

Considérant que, pour contester l'article 38, les sénateurs requérants soutiennent que " le traitement comme "recette budgétaire" du versement annuel de la CADES à l'Etat n'apparaît pas conforme à l'article 15 ni à l'article 30 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances ", dès lors que " le versement annuel de la CADES à l'Etat devrait être considéré comme une ressource de trésorerie pour la partie

correspondant au principal de la reprise de dette, et comme recette budgétaire pour la partie correspondant aux intérêts de cette

dette " ;

Considérant que, conformément aux articles 2 et 4 de l'ordonnance susvisée du 24 janvier 1996, l'établissement public dénommé " Caisse d'amortissement de la dette sociale " a pour mission d'effectuer des versements au budget général de l'Etat selon un échéancier fixé par ladite ordonnance ; que ces dispositions, qui n'ont pas été jugées contraires à la Constitution par la décision susvisée du Conseil constitutionnel du 18 décembre 1997 [La décision n° 97-393 DC du 18 décembre 1997 déclare non contraire à la Constitution l'article 31 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1998 (n° 97-393 DC du 18 décembre 1997) qui ratifie l'essentiel de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale et prolonge tant la durée de vie de la CADES que la période de perception des contributions au remboursement de la dette sociale, instituées par cette ordonnance. L n'établissent aucun lien juridique entre les versements de la Caisse à l'Etat et les conditions de remboursement de la dette de la sécurité sociale ; que, comme en a également jugé le Conseil constitutionnel dans sa décision susvisée du 29 décembre 1993, de tels versements ne constituent pas un remboursement de prêt ou d'avance au sens de l'article 3 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances "

D) Le dernier grief était le plus délicat, car il mettait beaucoup plus directement en question l'exactitude de l'imputation d'une charge à l'exercice 2005.

Il avait trait aux modalités de comptabilisation du remboursement de l'avance consentie en 2005 par l'Etat à l'Agence centrale des organismes d'intervention dans le secteur agricole (ACOFA).

Le 1er octobre 2005, l'Etat accorde à l'ACOFA une avance de 6,4 milliards d'euros dans l'attente des aides du Fonds européen d'orientation et de garantie agricole (FEOGA). L'avance est versée entre octobre et décembre 2005.

Son remboursement par l'ACOFA intervient en deux tranches :

- 190 millions d'euros le 5 décembre 2005,
- 5,9 milliards d'euros le 5 janvier 2006, qui solde l'avance.

Ces opérations sont comptabilisées au titre de l'exercice 2005, la seconde étant rattachée à la période complémentaire de cet exercice.

Néanmoins, le jour même du second remboursement, soit le 5 janvier 2006, l'ACOFA bénéficie d'une nouvelle avance de 4,2 milliards d'euros. Cette nouvelle avance, imputée sur l'exercice 2006, est remboursée le 3 février 2006.

La Cour des comptes [rapport sur les résultats et la gestion budgétaire de l'exercice 2005, pages 213 et suivantes] a dénoncé " *les jeux d'écriture qu'ont été le remboursement et le versement concomitants, qui ont permis d'imputer le remboursement sur l'exercice budgétaire 2005 et le versement sur celui de 2006* ". Selon la Cour, le solde budgétaire de l'exercice 2005 a été artificiellement amélioré à hauteur de 4,2 milliards d'euros (correspondant à la différence

entre le remboursement apparent de 5,9 milliards d'euros imputé sur l'exercice 2005 et le remboursement effectif de 1,7 milliard d'euros par l'ACOFA pendant la période complémentaire).

Que penser de la sincérité de cette opération au sens que cette notion doit juridiquement revêtir pour la loi de règlement déferée ? Autrement dit : le résultat budgétaire de l'exercice a-t-il été ou non minoré dans des conditions contraires aux règles d'imputation en vigueur ?

En admettant la régularité du " règlement réciproque " intervenu le 5 janvier, aucune dépense budgétaire n'avait été omise : les opérations du compte d'avance étaient " blanches " tant en 2005 qu'en 2006.

Si, à l'inverse, on regardait comme pour le moins insolite, comme l'avait fait la Cour des comptes, le jeu d'écritures du 5 janvier 2006, il n'y avait pas non plus d'omission de dépense budgétaire au titre de 2005 du fait que le dernier remboursement (3 février 2006) était intervenu avant la fin de la période complémentaire.

En effet, la période complémentaire de l'exercice 2005 était, à défaut de réserve à cet égard à l'article 67 de la LOLF (qui, sauf exception, rend l'ordonnance organique de 1959 pour la dernière fois applicable à l'exercice 2005), encore régie par l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 et, plus particulièrement, par le dernier alinéa de son article 16, aux termes duquel : " *Un décret en conseil d'Etat pris sur le rapport du ministre des finances fixe les modalités d'application des principes qui précèdent et les conditions dans lesquelles des exceptions peuvent y être apportées, notamment en ce qui concerne les opérations de régularisation* ".

Or, si la période complémentaire prévue par l'article 28 de la LOLF ne peut excéder vingt jours, l'article 11 du décret n° 86-451 du 14 mars 1986, pris pour l'application de l'article 16 de l'ordonnance, la prolonge jusqu'au 7 février s'agissant du remboursement des avances de l'Etat, lorsque l'encaissement (ce qui est le cas en l'espèce) est le fait de l'agent comptable central du Trésor.

Par conséquent, même en tenant pour nul et non avenu le jeu d'écritures du 5 janvier 2006, la totalité de l'avance consentie en 2005 avait été remboursée en 2005 ou au cours de la période complémentaire.