



Audience publique du 30 septembre 2019

Lycée Henri Loritz (Meurthe-et-Moselle)

Prononcé du 23 octobre 2019

N° de poste comptable : 054921513

Jugement n° 2019-0022

Agence comptable du lycée Loritz de Nancy

Exercice : 2016

**REPUBLIQUE FRANÇAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

La Chambre régionale des comptes Grand Est,

Vu le code des juridictions financières ;

Vu la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 portant loi de finances pour 1963 modifiée, notamment son article 60 ;

Vu le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, notamment son article 19 ;

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 de 1963 ;

Vu l'instruction codificatrice M 9.6, applicable aux établissements publics locaux d'enseignement ;

Vu l'arrêté du 26 octobre 2001 relatif à l'imputation des dépenses du secteur public local ;

Vu l'arrêté n° 21/2019 du 1^{er} avril 2019 du président de la chambre régionale des comptes Grand Est portant délégation de signature ;

Vu le réquisitoire n° 2018-37 du 5 décembre 2018 du procureur financier près la chambre régionale des comptes Grand Est, notifié le 2 janvier 2019 à M. X, proviseur du lycée Henri Loritz de Nancy et le 9 janvier 2019 à Mme Y, agent comptable ;

Vu les observations de Mme Y, agent comptable, en date du 31 mars 2019, enregistrées au greffe de la chambre le 1^{er} avril 2019 ;

Vu les observations de M. X, proviseur du lycée Henri Loritz de Nancy en date du 8 mai 2019, enregistrées au greffe de la chambre le 13 mai suivant ;

Vu le rapport n° 2019-0074 du 24 mai 2019 de Mme Axelle Toupet, premier conseiller, magistrat chargé de l'instruction ;

Vu les conclusions n° 2019-0074 du procureur financier du 12 juillet 2019 ;

Vu les lettres en date du 16 septembre 2019 informant les parties de l'inscription de l'affaire à l'audience publique ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Entendu, lors de l'audience publique du 30 septembre 2019, Mme Axelle Toupet, en son rapport, puis M. Benoit Boutin, procureur financier, en ses conclusions ;

Entendue, Mme Y comptable public dûment informée de la tenue de l'audience et présente, en ses observations ;

M. X, dûment informé de la tenue de l'audience n'était ni présent, ni représenté ;

Après avoir entendu en délibéré M. Thierry Cardouat, premier conseiller, réviseur, en ses observations et avoir délibéré, hors la présence du rapporteur et du procureur financier ;

Sur l'unique charge portant sur le paiement d'un mandat imputé à l'article 615, chapitre 011 du budget annexe CFA des technologies pour un montant de 14 448 € relatifs à des dépenses d'investissement – exercice 2016

Sur le manquement présumé du comptable

1. Considérant que, par le réquisitoire susvisé du 5 décembre 2018, le ministère public a relevé qu'au cours de l'exercice 2016, l'agent comptable du lycée Henri Loritz de Nancy avait pris en charge le mandat n° 58 du 1^{er} avril 2016, d'un montant de 14 448 €, se rapportant à des travaux imputés au compte 615 de la section de fonctionnement du budget annexe du centre de formation des apprentis (CFA) des technologies ; que s'agissant de travaux d'aménagement de salles consistant en l'installation d'un plancher technique et d'une cloison à ossature aluminium, l'état initial de l'immobilisation s'en est trouvé significativement modifié et sa durée d'amortissement a été prolongée de manière notable ; que de telles dépenses devaient être comptabilisées en immobilisation, au sein de la section d'investissement, et non en charge au compte 615 ; qu'en prenant en charge le mandat n° 58 en section de fonctionnement, le comptable est susceptible d'avoir commis une erreur d'imputation de nature à engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire ;
2. Considérant que le I de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée dispose que « *les comptables sont personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière (...) de dépenses dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique (...)* » ; que cette responsabilité se trouve engagée « *dès lors (...) qu'une dépense a été irrégulièrement payée* » ;
3. Considérant qu'en application de l'article 19 du décret du 7 novembre 2012 susvisé, « *Le comptable public est tenu d'exercer le contrôle : (...) 2° S'agissant des ordres de payer : (...) b) De l'exacte imputation des dépenses au regard des règles relatives à la spécialité des crédits* » ; qu'il résulte de ces dispositions que pour contrôler l'exacte imputation des dépenses, les comptables doivent être en mesure d'en déterminer la nature et l'objet ; qu'à ce titre, il leur revient de vérifier si les pièces justificatives sont, d'une part, complètes et précises, d'autre part, cohérentes au regard de la catégorie de la dépense définie dans la nomenclature applicable et de la nature et de l'objet de la dépense telle qu'elle a été ordonnancée ;
4. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier que Mme Y, agent comptable du lycée Henri Loritz de Nancy, a pris en charge le mandat n° 58 du 1^{er} avril 2016, concernant des travaux de

réaménagement de deux salles de cours, imputés à l'article 615 de la section de fonctionnement du budget annexe CFA des technologies, pour un montant de 12 040 € hors taxes, soit 14 448 € toutes taxes comprises ;

5. Considérant que l'instruction budgétaire et comptable M9.6, applicable aux établissements publics locaux d'enseignement, définit les immobilisations en s'attachant aux deux critères de la durée d'utilisation et de la valeur du bien en précisant que « *les immobilisations sont les éléments corporels et incorporels (financiers ou non) destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établissement. Elles ne se consomment pas par le premier usage. Néanmoins, les biens qui répondent à ce critère mais dont la valeur unitaire hors taxes récupérables est inférieure au seuil de 800 euros hors taxes peuvent ne pas être immobilisés. Ils doivent, cependant, en raison de la charge notable pour l'établissement que représente leur remplacement, faire l'objet d'un inventaire physique (ancien inventaire sur répertoire) de la responsabilité de l'ordonnateur. [...]* Les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé en modifiant son état initial, ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif, constituent des immobilisations » ;
6. Considérant qu'en application de ces dispositions, les travaux d'aménagement d'un coût supérieur à 800 € hors taxes qui modifient significativement l'état initial de locaux constituent des immobilisations corporelles par nature ; qu'il résulte de l'instruction et notamment des libellés sans équivoque de la facture du 7 décembre 2015 venant à l'appui du mandat en cause que, contrairement à ce qu'allèguent l'agent comptable et l'ordonnateur, la nature des travaux effectués par l'entreprise retenue par le lycée Henri Loritz relève d'un réaménagement significatif de locaux d'enseignement consistant en l'installation d'un plancher technique en salle 213 et d'une cloison à ossature aluminium en salle 211 ; que de telles dépenses, qui augmentent d'une part la valeur d'actif des locaux immobilisés en y ajoutant un composant tel que la cloison à ossature aluminium, et qui ont d'autre part pour effet notable de prolonger leur durée d'utilisation par la création d'un plancher dont la nature a été modifiée, ne peuvent être regardées comme des dépenses de fonctionnement ;
7. Considérant en premier lieu que Mme Y indique que le paiement de la dépense a été effectué après contrôle de son exacte imputation ; qu'elle a considéré que les travaux effectués répondaient strictement à la définition que l'instruction comptable donne des travaux d'entretien du compte 615 « Entretien et réparation » ;
8. Considérant que l'instruction M9.6 susvisée précise, à la rubrique « 3.2.9.3.6 Compte 615 - Entretien et réparation. / En règle générale, les frais d'entretien et de réparations s'entendent des dépenses qui n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif en état tel que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période servant de base au calcul des annuités d'amortissement. / Les frais d'entretien et de réparation doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés » ;
9. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier que l'intervention de l'entreprise ayant émis la facture du 7 décembre 2015 venant à l'appui du mandat n° 58 du 1^{er} avril 2016 n'a pas consisté en le simple maintien en l'état de salles de cours mais en leur réaménagement pour y enseigner une nouvelle discipline ; que d'ailleurs, la dépense de 14 448 € occasionnée par lesdits travaux, effectués et facturés à la fin de l'année 2015, n'a pas été rattachée comptablement à cet exercice, ainsi qu'il est préconisé par l'instruction M9.6 pour les travaux d'entretien et de réparation, mais à l'exercice suivant ; qu'ainsi le moyen tiré du strict respect des dispositions de l'instruction budgétaire et comptable applicable aux établissements d'enseignement manque en fait et en droit et doit être écarté ;

10. Considérant en deuxième lieu que Mme Y soutient que la dépense en cause a été comptabilisée en fonctionnement car il s'agit de l'aménagement de salle de classe destinée à l'enseignement d'une discipline nouvelle dans l'établissement ; que la nature du local n'a pas été modifiée et que les aménagements peuvent être transformés à tout moment pour mettre le local en état d'utilisation pour l'enseignement d'une autre discipline ; que l'établissement n'exécute pas de travaux modifiant la nature des locaux et de nature à augmenter la valeur de l'immeuble ; qu'il n'est pas question de construction ni d'aménagement de terrain ;
11. Considérant, ainsi qu'il a déjà été dit, que les travaux payés par mandat n° 58 du 1^{er} avril 2016, ont non seulement modifié l'état initial de deux salles de cours mais ont également augmenté leur valeur en y ajoutant un composant nouveau et en prolongeant la durée d'utilisation d'éléments remis à neuf ; qu'une telle dépense, qui répond strictement à la définition d'une immobilisation, ne pouvait être régulièrement imputée en section de fonctionnement ; qu'au surplus, Mme Y ne saurait utilement se prévaloir du caractère prétendument mobile des aménagements en cause pour soutenir qu'ils ne constitueraient pas des immobilisations, dès lors que la mobilité ne figure pas parmi les critères précités de définition des biens immobilisés ; qu'en outre, ces derniers ne se limitent pas aux constructions ou aux aménagements de terrains ;
12. Considérant en troisième lieu que Mme Y fait valoir que l'annexe de la facture énumère le matériel utilisé pour exécuter les travaux, dont la valeur unitaire est inférieure à 800 € hors taxes, seuil d'immobilisation ;
13. Considérant qu'il résulte des dispositions précitées de l'instruction codificatrice M9.6 que les immobilisations corporelles sont des éléments destinés à servir de façon durable à l'activité de l'établissement ; que quel que soit le coût unitaire des matériaux utilisés pour fabriquer le plancher technique de 80 m² et la cloison amovible, les parties ne sauraient sérieusement soutenir que ce seraient ces matériaux pris individuellement, et non les deux aménagements visés par le réquisitoire pris dans leur ensemble, qui auraient été facturés à l'établissement ; qu'il ressort d'ailleurs de la facture du 7 décembre 2015 que le plancher technique a coûté 9 250 € hors taxes, dont 1 845 € de main d'œuvre, et que la cloison à ossature aluminium a été chiffrée à 2 790 € hors taxes, dont 540 € de main d'œuvre ; qu'ainsi le coût de chacun de ces deux ensembles est supérieur à 800 € hors taxes ; qu'il suit de là que le moyen tiré de la faible valeur unitaire des matériaux utilisés pour mettre en œuvre le plancher technique et la cloison amovible ne peut qu'être écarté ;
14. Considérant en quatrième lieu que Mme Y soutient que l'établissement n'a pas à immobiliser de travaux car il n'est pas propriétaire des immeubles qu'il occupe ; que c'est la collectivité de rattachement, maître d'ouvrage, qui est compétente pour effectuer des travaux constitutifs d'immobilisations qui seront inscrits dans son seul patrimoine ; que ces travaux devaient donc être regardés comme de simples aménagements de nature locative ;
15. Considérant qu'aux termes de l'instruction codificatrice M9.6, s'agissant du « compte 218 - Autres immobilisations corporelles », « *le montant des installations générales, agencements et aménagements divers financés par l'établissement est enregistré au compte 2181 lorsque l'établissement n'est pas propriétaire ou affectataire de ces éléments, c'est-à-dire quand ils sont incorporés dans des immobilisations dont il n'est pas propriétaire ou sur lesquelles il ne dispose d'aucun autre droit réel* » ; qu'il résulte de ces dispositions que l'absence de propriété des locaux n'est pas de nature à faire obstacle à l'immobilisation de travaux réalisés par un établissement d'enseignement ;
16. Considérant en tout état de cause et ainsi qu'il a déjà été dit, que les travaux en cause ne sont pas de nature locative dès lors qu'ils ont significativement modifié l'état initial des locaux ;

17. Considérant en dernier lieu que l'ordonnateur soutient qu'il a choisi d'inscrire cette dépense en fonctionnement parce que l'établissement n'est pas propriétaire des locaux, que les montants des constituants individuels de l'équipement ne dépassent pas 800 € HT et que les cloisons ont un caractère mobile ; que cette interprétation est fondée sur des procédures comparables en matière d'équipements mobiliers ou de maintenance ; que de nombreuses interventions sont réalisées sur des équipements appartenant à la région Grand Est mais dont la maintenance est à la charge de l'établissement ; qu'il est dès lors difficile de gérer en capital et dans l'inventaire, des éléments constitutifs d'un ensemble ;
18. Considérant qu'en admettant même qu'il puisse être complexe de distinguer les travaux de maintenance des aménagements immobilisables au sein d'un même ensemble immobilier, il résulte de ce qui précède que les travaux visés par le réquisitoire ont, sans ambiguïté possible, le caractère d'immobilisations ; qu'il suit de là que la totalité des moyens soulevés par l'ordonnateur doit être écartée ;
19. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le paiement par Mme Y du mandat n° 58 du 1^{er} avril 2016, pour un montant de 14 448 € toutes taxes comprises, aurait dû être imputé dès l'origine en section d'investissement ; qu'en égard à son imputation erronée au compte 615 de la section de fonctionnement du budget annexe du CFA des technologies, il appartenait à l'agent comptable d'en suspendre le paiement ; qu'à défaut d'y avoir procédé, Mme Y a manqué à ses obligations de contrôle de l'exacte imputation des dépenses ;

Sur la force majeure

20. Considérant qu'aux termes du V de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963, « *Lorsque [...] le juge des comptes constate l'existence de circonstances constitutives de la force majeure, il ne met pas en jeu la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public* » ; que la force majeure est constituée par un événement imprévisible, irrésistible et extérieur ;
21. Considérant qu'en l'espèce, il ne ressort des pièces du dossier aucune circonstance présentant un caractère de force majeure ; qu'en conséquence, la responsabilité personnelle et pécuniaire de Mme Y est engagée sur le fondement des dispositions précitées du I de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 modifiée ;

Sur l'existence d'un préjudice financier

22. Considérant qu'aux termes du VI de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 modifiée : « *[...] Lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I 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. Le montant maximal de cette somme est fixé par décret en Conseil d'Etat en fonction du niveau des garanties mentionnées au II. / Lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I 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* » ;
23. Considérant que le paiement de mandats de travaux imputés à tort en section de fonctionnement alors que, concernant des immobilisations corporelles par nature, ils auraient dû être imputés dès l'origine en section d'investissement et enregistrés comme éléments d'actif amortissables, altère le caractère fidèle des comptes en réduisant indûment les dépenses d'investissement et en augmentant d'autant les charges de fonctionnement ; que toutefois, si une telle erreur d'imputation est susceptible de fausser durablement le bilan et le compte de résultat de l'établissement, elle ne lui cause pas pour autant nécessairement de préjudice financier ; que

pour caractériser un tel préjudice, il appartient au juge des comptes d'apprécier si les dépenses en cause ont été indument supportées par ledit établissement ;

24. Considérant en premier lieu que l'agent comptable soutient que le manquement n'a pas causé de préjudice financier au lycée Henri Loritz de Nancy dès lors que dans un centre de formation des apprentis (CFA), toute dépense est subventionnée par la collectivité de rattachement, la taxe d'apprentissage, etc., et qu'il n'a pas de fonds disponibles ; qu'un bien immobilisé relève, par conséquent, de la procédure d'amortissement neutralisé, qui est sans influence sur le résultat et la capacité d'autofinancement ; que les amortissements au sein des établissements d'enseignement relèvent d'écritures comptables qui ne donnent pas lieu au remplacement du bien ou au financement de travaux ;
25. Considérant en l'espèce que seul le paiement de dépenses réelles indument supportées par l'établissement d'enseignement visé par le réquisitoire est susceptible de lui occasionner un préjudice financier ; que dès lors que les travaux en cause ont effectivement fait l'objet d'un décaissement suivant la prise en charge du mandat n° 58 du 1^{er} avril 2016, l'agent comptable du lycée Loritz ne saurait utilement se prévaloir ni des conditions particulières de financement des CFA ni des modalités d'amortissement des immobilisations acquises pour soutenir que le paiement n'aurait pas causé de préjudice financier à l'établissement ;
26. Considérant que l'ordonnateur soutient que le choix de l'agent comptable d'inscrire les montants en cause n'a causé aucun préjudice à l'établissement, dès lors qu'il s'agissait d'une installation à caractère pédagogique, susceptible d'être démontée en fonction des évolutions des formations et que, dans ce cadre, son coût pouvait être pris en charge par le budget de l'établissement ;
27. Considérant que la circonstance que la dépense en cause ait porté sur une installation à caractère pédagogique ne saurait suffire à établir qu'elle n'a pas été indument supportée par l'établissement ; que l'ordonnateur ne saurait par ailleurs utilement se prévaloir du caractère prétendument démontable de l'installation pour soutenir que la dépense n'aurait pas entraîné d'appauvrissement définitif indu du lycée Henri Loritz de Nancy ;
28. Considérant toutefois qu'il ressort des pièces du dossier que l'établissement avait ouvert des crédits budgétaires suffisants en section d'investissement et qu'ils n'ont été que partiellement consommés par l'imputation d'autres dépenses que celle résultant du paiement du mandat n° 58 du 1^{er} avril 2016 ; qu'il résulte en outre de l'instruction que le mandat payé par l'agent comptable en cause au cours de l'exercice 2016 devait être honoré par le lycée Henri Loritz en vertu de la signature préalable du devis n° 30D91 5005 au cours de l'exercice 2015 ; que si l'imputation comptable de la dépense en section de fonctionnement est indubitablement erronée, il n'en est toutefois résulté aucun préjudice financier pour l'établissement dès lors que le service a été fait par l'entreprise prestataire et que la volonté de l'établissement d'enseignement d'établir une relation contractuelle avec cette dernière est établie ;

Sur les conséquences de l'absence de préjudice financier

29. Considérant que le montant du cautionnement de l'agence comptable pour l'exercice 2016 est fixé à 157 000 € ; qu'ainsi le montant maximum de la somme susceptible d'être mise à la charge de Mme Y s'élève à 235,50 € ; qu'en égard au caractère significatif du montant en cause, il y a lieu d'arrêter cette somme à 235 € ;

Par ces motifs, décide :

Article 1^{er} : La responsabilité de Mme Y est engagée au titre de l'exercice 2016 à raison du paiement, sur un compte de la section de fonctionnement du budget annexe du CFA des technologies du lycée Henri Loritz de Nancy, des dépenses d'immobilisation d'un montant total de 14 448 €.

Ce manquement n'ayant pas causé de préjudice financier à l'établissement, Mme Y s'acquittera d'une somme non rémissible de deux cent trente-cinq euros (235 €) au titre de l'exercice 2016.

Article 2 : Il est sursis à statuer sur la décharge de Mme Y pour sa gestion au titre de l'exercice 2016 jusqu'à apurement des sommes ci-dessus prononcées.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à Mme Y, agent comptable, au proviseur du lycée Henri Loritz de Nancy, ainsi qu'au ministère public près la chambre.

Fait et jugé à la chambre régionale des comptes Grand Est, hors la présence du rapporteur et du procureur financier, le trente septembre deux mille dix-neuf, par Mme Maryline Sorret-Danis, présidente de section, présidente de séance, MM. Laurent Picquenot, Bernard Gonzales, Thierry Cardouat et Mme Laurence Chenkier, premiers conseillers.

La greffière de séance,

Signé

Corinne GERTSCH

La présidente de séance,

Signé

Maryline SORRET-DANIS

La République Française mande et ordonne à tous huissiers de justice, sur ce requis, de mettre ledit jugement à exécution, aux procureurs généraux et aux procureurs de la République près les tribunaux de grande instance d'y tenir la main, à tous commandants et officiers de la force publique de prêter main forte lorsqu'ils seront légalement requis.

En foi de quoi, le présent jugement a été signé par le président de la chambre régionale des comptes Grand Est et par le secrétaire général.

Le secrétaire général,

Signé

Patrick GRATESAC

Le président de la chambre,

Signé

Dominique ROGUEZ

En application des articles R. 242-19 à R. 242-21 du code des juridictions financières, les jugements prononcés par la chambre régionale des comptes peuvent être frappés d'appel devant la Cour des comptes dans le délai de deux mois à compter de leur notification selon les modalités prévues aux articles R. 242-22 à R. 242-24 du même code.

Collationné, certifié conforme à la minute
déposée au greffe de la chambre régionale
des comptes Grand Est, par moi
A Metz, le

Carine Counot, greffière