

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES

Section Gestion comptable publique n° 17-0009

NOR : CPAE1717330J

Instruction du 12 juin 2017

VALEUR PROBANTE DES PIÈCES JUSTIFICATIVES ET
DES DOCUMENTS COMPTABLES DEMATERIALISES

Bureau CE-2A – Bureau CE-1D – Bureau CL-1A

RÉSUMÉ

La présente instruction vise à identifier les pièces justificatives et les documents comptables dématérialisés qui sont reconnus par le comptable public et par le juge des comptes comme ayant une valeur probante. Elle concerne les services de l'État, les collectivités locales, les établissements publics locaux et les établissements publics de santé.

Date d'application : 12/06/2017

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

SOMMAIRE

PRÉAMBULE.....	3
CHAPITRE I : GÉNÉRALITÉS SUR LA DÉMATÉRIALISATION DES PIÈCES COMPTABLES ET JUSTIFICATIVES, ET LEUR CONSERVATION.....	5
Section A : Pour les services de l'État.....	5
Section B : Pour les collectivités, les établissements publics locaux et les établissements publics de santé.....	6
CHAPITRE II : LA VALEUR PROBANTE DES ACTES DE GESTION DÉMATÉRIALISÉS.....	7
Section A : Pour les services de l'État.....	7
Section B : Pour les collectivités, les établissements publics locaux et les établissements publics de santé.....	7
CHAPITRE III : LES PIÈCES JUSTIFICATIVES DÉMATÉRIALISÉES.....	8
Section A : Pièces justificatives du secteur État transmises au juge des comptes dans le cadre du contrôle juridictionnel.....	8
Section B : Pièces justificatives des collectivités locales destinées au juge des comptes dans le cadre du contrôle juridictionnel.....	8
CHAPITRE IV : LA DÉMATÉRIALISATION DE LA SIGNATURE DES ACTES DE GESTION VIA LES VALIDATIONS TRANSACTIONNELLES EN MATIÈRE DE FLUX DE DÉPENSE ET DE RECETTE.....	9
Section A : Pour les services de l'État.....	9
Section B : Pour les collectivités locales.....	9
CHAPITRE V : LA DÉMATÉRIALISATION DES COMPTES ANNUELS.....	10
CHAPITRE VI : IMPACT SUR LA RESPONSABILITÉ PERSONNELLE ET PÉCUNIAIRE DU COMPTABLE DE LA VALEUR PROBANTE DES PIÈCES JUSTIFICATIVES ET DES DOCUMENTS DE COMPTABILITÉ DÉMATÉRIALISÉS.....	10

PRÉAMBULE

La déclaration commune du 24 juin 2013 relative à la dématérialisation et à la simplification des échanges réciproques constitue l'engagement du Ministre des finances et des comptes publics, du Premier président et du Procureur général de la Cour des comptes pour la modernisation des procédures d'élaboration et de contrôle des comptes publics.

Ainsi, la dématérialisation totale des comptes publics et son corollaire, l'accès aux documents à distance ou sur place, sont des objectifs partagés par les acteurs chargés de la tenue des comptes et des opérations de dépenses, de recettes et de trésorerie.

Au cours des travaux menés à la suite de cette déclaration commune, la Direction Générale des Finances publiques (DGFIP) et les juridictions financières ont perçu la nécessité de clarifier un certain nombre de questions de principe transversales sur la nature et la portée des pièces comptables et justificatives dès lors qu'elles sont sous forme dématérialisée. En effet, l'incertitude, qui conduit à adopter une position nécessairement restrictive, aurait pu empêcher un certain nombre d'évolutions souhaitées notamment par les agents comptables dans les groupes de travail et auxquelles les juridictions financières adhèrent en tant qu'elles n'affectent pas leurs facultés de contrôle ou de décision.

Le présent document synthétise les travaux menés sur ces sujets par les juridictions financières et la DGFIP. Il a vocation à fixer des principes directeurs communs pour le développement des processus, outils et supports de dématérialisation¹. Ces principes ne dérogent pas à l'application des obligations légales et réglementaires dont le respect est contrôlé par le juge des comptes dans le cadre des instances juridictionnelles.

Plusieurs points, transversaux à tous les secteurs comptables, ont fait à cette occasion l'objet d'une interprétation commune :

1 - Le juge des comptes peut se satisfaire de la production de la copie dématérialisée d'une pièce justificative dont l'exemplaire original était sous forme papier. Ceci n'exclut pas qu'il soit nécessaire pour le comptable et/ou l'ordonnateur de conserver les originaux papier dans certains cas, mais pour d'autres raisons que le jugement de son compte².

2 - Le juge des comptes n'exige pas de processus de signature électronique sécurisé, les actes qu'il contrôle intervenant dans le cadre de relations entre deux autorités administratives, le comptable et l'ordonnateur. Une authentification liée à un processus garantissant la fiabilité de l'authentification des différents acteurs et la traçabilité des opérations qu'ils effectuent suffit. Les systèmes d'information des personnes publiques doivent ainsi rendre possible la dématérialisation de la validation des actes de gestion, garantir l'intangibilité des informations qui y sont consignées et garder la trace des effets des diligences effectuées par le comptable.

3 - Le comptable est responsable de la mise à disposition des comptes et pièces justificatives vis-à-vis du juge des comptes, même dans les cas où les pièces sous format papier sont conservées par l'ordonnateur³. Ce principe implique la consolidation des prérogatives dont le comptable doit disposer à l'égard de l'ordonnateur lorsque celui-ci est responsable de la conservation de certaines pièces, une défaillance de ce dernier entraînant la mise en jeu de la responsabilité du comptable⁴.

4 - En ce qui concerne la production des comptes, la dématérialisation ne doit pas se traduire par une incertitude juridique. A cette fin, il est nécessaire de disposer d'un système sécurisé de dépôt des comptes, dont les modalités de mise en œuvre sont à définir en commun, et d'un état récapitulatif de l'ensemble des pièces, de leur forme et de leur localisation. L'enregistrement de cet inventaire, après examen par les greffes, génère la date de production du compte.

5 - Pour préserver le droit de communication du juge des comptes ou, de manière générale, des juridictions financières, la quérabilité nécessite la mise en place de dispositifs et systèmes d'information dont les modalités de mise en œuvre sont à définir en commun, permettant la recherche, le tri et l'accès de manière simple aux comptes et pièces justificatives, et assurant la traçabilité des actes⁵.

1 Les principes directeurs applicables aux organismes publics visés aux 4° à 6° de l'article 1 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique sont précisés dans l'instruction du 12 juillet 2016, BOFIP-GCP-16-0010 du 22/07/2016.

2 La réglementation est alignée sur cette position pour les collectivités locales et pour les établissements publics nationaux (arrêté du 7 octobre 2015). En ce qui concerne l'État, la conservation des originaux papier est encore obligatoire. Une modification de l'arrêté du 09/09/2013 permettra de clarifier et simplifier les modalités de conservation de ces originaux.

3 Ce point devra nécessairement avoir des conséquences sur les prérogatives qui sont offertes au comptable par rapport à l'ordonnateur lorsque celui-ci est responsable de la conservation de certaines pièces, car une défaillance de ce dernier entraînera la mise en responsabilité du comptable. Par ailleurs cette obligation ne devrait porter que sur les documents dont la production par le comptable au juge des comptes est prévue par la réglementation.

4 Les obligations de l'ordonnateur en matière de conservation ne doivent porter que sur les documents dont la production par le comptable au juge des comptes est prévue par la réglementation.

5 Pour les comptes qui ne sont pas tenus au moyen des applications Chorus ou Hélios, les modalités de conservation des pièces papier, solution subsistant à titre transitoire en l'absence d'accès par voie dématérialisée à tout ou partie des pièces, doivent être définies en accord avec le juge des comptes.

Sur le fondement de cette interprétation commune, la Cour des comptes et la DGFIP reconnaissent la valeur probante des pièces justificatives et des documents comptables dématérialisés : actes de gestion – décisions, certifications, validations – et tous autres documents et pièces établis et échangés entre les ordonnateurs, les comptables et les juridictions financières. Cette valeur probante ne signifie pas que la pièce est reconnue opposable aux tiers. En particulier, la preuve d'une notification, d'une production, d'une opposition ou d'une prescription de droits ou de créances doit toujours être apportée lorsque la pièce, le document ou l'acte doit présenter de tels effets à l'égard de tiers, notamment dans le cadre d'un contentieux.

Dans la mise en œuvre de leurs procédures de contrôle administratif (contrôle de la gestion, certification, contrôle budgétaire), les juridictions financières recueillent tout document ou toute information utile par l'exercice du droit de communication reconnu aux magistrats rapporteurs par le code des juridictions financières. Dans ce cadre, toute pièce justificative dématérialisée présentant une valeur probante dans le cadre du contrôle juridictionnel est admise dans les procédures administratives. Plus généralement, dans la réalisation de leurs contrôles non juridictionnels, les juridictions financières acceptent la communication de documents, pièces ou actes dématérialisés dont elles reconnaissent la valeur probante jusqu'à preuve contraire. Cette reconnaissance ne fait pas obstacle aux vérifications éventuelles par les magistrats, pour les besoins du contrôle, de la validité desdits documents, pièces ou actes.

LE CHEF DE SERVICE

LE CHEF DU SERVICE DES COLLECTIVITÉS LOCALES

François TANGUY

Nathalie BIQUARD

CHAPITRE I : GÉNÉRALITÉS SUR LA DÉMATÉRIALISATION DES PIÈCES COMPTABLES ET JUSTIFICATIVES, ET LEUR CONSERVATION

L'article 51 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) prévoit que l'établissement, la conservation et la transmission des documents et pièces justificatives de toute nature peuvent, dans les conditions arrêtées par le ministre chargé du budget, être effectués sous forme dématérialisée. La valeur probante des actes et des pièces ainsi établis et transmis s'appuie sur la mise en œuvre de procédures, protocoles et dispositifs techniques spécifiques régissant l'exécution des opérations de toutes natures, leur justification, leur contrôle, la tenue et la production des comptabilités publiques ainsi que la gestion budgétaire et comptable.

Il est également rappelé que le code civil pose le principe de l'équivalence de valeur entre l'écrit traditionnel et l'écrit électronique (art. 1366). Cette équivalence de valeur probante est conditionnée au fait que les acteurs soient précisément identifiés par une signature fiable (piste d'audit à établir) et que l'écrit soit intangible dans son contenu.

S'agissant des actes créateurs de droit (décisions, délibérations, contrats), qu'ils soient dématérialisés ou non, la reconnaissance de leur valeur probante en tant que pièce justificative et comptable est distincte de l'appréciation de leur régularité et de leurs effets juridiques, lesquels sont déterminés par les caractéristiques de leur régime juridique propre en matière, notamment, d'authentification (signature, contresigne, etc.), d'adoption (délibération, avis préalable, procédure formelle, etc.), de validation (contrôle de légalité, visa ou approbation), de publication, de notification ou d'enregistrement⁶.

Section A : Pour les services de l'État

L'arrêté du 9 septembre 2013 relatif aux modalités d'établissement, de conservation et de transmission sous forme dématérialisée des pièces justificatives et des documents de comptabilité de l'État⁷ détermine plusieurs principes structurants relatifs à la dématérialisation des pièces justificatives et des documents de comptabilité :

- une distinction entre la dématérialisation native (données numériques) et la dématérialisation duplicative (copie scannée) (art. 3 de l'arrêté) ;

- en cas de dématérialisation duplicative, les pièces originales sur support papier sont conservées par l'acteur à l'origine de la copie (art. 11 de l'arrêté). Ces pièces originales peuvent soit être archivées par un tiers (ex : prestataire de numérisation de factures), soit être archivées d'une manière dématérialisée sur support numérique en respectant les recommandations du Service interministériel des Archives de France⁸, ce qui autorisera alors la destruction de l'original ;

- une différenciation entre les actes de gestion et les pièces justificatives prévues par la nomenclature. Sauf exception, les actes de gestion sont nativement dématérialisés (cf. fonctionnalités Chorus) ;

- seules les dépenses de personnel payées sans ordonnancement préalable et les dépenses relatives aux pensions et émoluments assimilés sont, à ce stade, écartées du dispositif de dématérialisation (art. 18 de l'arrêté).

La dématérialisation vise toutes les opérations financières et la tenue des comptes (cf. titres III et IV de l'arrêté du 9 septembre 2013).

Les pièces et documents dématérialisés du secteur État sont archivés dans le silo Atlas mis en place par la DGFIP. Ils peuvent être consultés par la Cour en se servant du flux EDMN (État Détaillé des Mandats Nationaux), notamment dans le cadre des contrôles juridictionnels.

L'arrêté portant nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'État précise les conditions dans lesquelles les pièces justificatives sont jointes aux opérations réalisées dans l'application Chorus. Pour être admises, les pièces justificatives dématérialisées doivent être rattachées à un objet Chorus⁹ (engagement juridique, demande de paiement, etc.).

Les pièces justificatives dématérialisées, identifiées en tant que pièces justificatives à valeur probante dans Chorus¹⁰, sont directement accessibles par le juge des comptes via un lien hypertexte dans l'EDMN quand elles sont attachées à un engagement juridique ou à une demande de paiement.

6 Pour rappel, la valeur probante d'un écrit créateur de droits ou d'obligations est subordonnée à trois conditions : il doit être signé, le procédé de signature doit identifier de manière fiable le signataire, l'intangibilité du contenu de l'acte doit être garantie.

7 Arrêté pris en application des articles 51, 52, 150 et 164 du GBCP.

8 Articles R212 du code du patrimoine

9 Un objet Chorus est une pièce transmise de façon dématérialisée dans le système d'information, par l'intermédiaire d'un circuit de validation (workflow).

10 La demande de paiement Chorus est « typée » dans l'outil en fonction du caractère probant ou non des pièces jointes. Le signalement – flag technique 3 – apposé sur la demande de paiement, traduit la valeur probante des documents joints. Le signalement – flag technique 2 – apposé sur la demande de paiement traduit lui aussi la valeur probante des documents dématérialisés joints, mais signale l'existence de pièces papier complémentaires dans la liasse trimestrielle.

Section B : Pour les collectivités, les établissements publics locaux et les établissements publics de santé

L'article D. 1617-23 du code général des collectivités territoriales (CGCT) encadre juridiquement la dématérialisation des pièces échangées entre l'ordonnateur, le comptable public et le juge des comptes :

« Les ordonnateurs des organismes publics, visés à l'article D. 1617-19, lorsqu'ils choisissent de transmettre aux comptables publics, par voie ou sur support électronique, les pièces nécessaires à l'exécution de leurs dépenses ou de leurs recettes, recourent à une procédure de transmission de données et de documents électroniques, dans les conditions fixées par un arrêté du ministre en charge du budget pris après avis de la Cour des comptes, garantissant la fiabilité de l'identification de l'ordonnateur émetteur, l'intégrité des flux de données et de documents relatifs aux actes mentionnés en annexe I du présent code et aux deux alinéas suivants du présent article, la sécurité et la confidentialité des échanges ainsi que la justification des transmissions opérées

La signature manuscrite, ou électronique conformément aux modalités fixées par arrêté du ministre en charge du budget, du bordereau récapitulatif des mandats de dépense emporte certification du service fait des dépenses concernées et attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les dépenses concernées.

La signature manuscrite, ou électronique conformément aux modalités fixées par arrêté du ministre en charge du budget, du bordereau récapitulatif des titres de recettes emporte attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les recettes concernées et rend exécutoires les titres de recettes qui y sont joints conformément aux dispositions des articles L. 252 A du livre des procédures fiscales et des articles R. 2342-4, R. 3342-8-1 et R. 4341-4 du présent code ».

Ainsi, chaque ordonnateur peut transmettre à son comptable public les pièces comptables (mandats de dépenses, titres de recettes et bordereaux les récapitulatif) ainsi que leurs pièces justificatives soit sous forme dématérialisée, soit sur support papier. S'il fait le choix de la dématérialisation pour tout ou partie de ces pièces, il doit alors respecter les normes et modalités informatiques définies par l'article D. 1617-23 précité du CGCT et par son arrêté d'application du 27 juin 2007 modifié relatif à la dématérialisation des opérations en comptabilité publique (NOR : BCFR0750735A). L'article 8 de l'arrêté précise que la transmission des mandats et des titres dématérialisée s'effectue donc obligatoirement en utilisant le PES V2 ; seuls les bordereaux récapitulatifs pouvant être transmis sous format papier en l'absence de signature électronique.

Cette option pour la dématérialisation des échanges financiers se mue progressivement en une obligation généralisée dans le secteur public local. Ainsi, à la suite des métropoles, dont les échanges financiers avec leur comptable public devront être dématérialisés dès 2017, la plupart des organismes publics locaux devront faire de même d'ici le 1er janvier 2019. C'est le sens de l'article 108 de la loi portant nouvelle organisation territoriale de la République du 7 août 2015 qui contient cette obligation pour les départements, les régions, les communes et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre de plus de 10 000 habitants, les offices publics de l'habitat dont le total des recettes courantes figurant au compte de l'exercice 2014 est supérieur à 20 millions d'euros, les autres établissements publics locaux et les centres hospitaliers, y compris régionaux, dont le total des recettes de la section de fonctionnement figurant au compte administratif de l'exercice 2014 est supérieur à 20 millions d'euros.

Par ailleurs l'obligation de facturation électronique qui sera effective d'ici à 2020 pour l'ensemble des fournisseurs des acheteurs publics et dès 2017 pour les fournisseurs publics, en tant qu'elle contribue directement à la dématérialisation de la justification de ces dépenses publiques, complète cette généralisation progressive de l'obligation de dématérialisation, cette fois-ci pour l'ensemble des organismes publics, locaux et nationaux.

Une convention-cadre nationale a été adoptée par la structure nationale partenariale (SNP) composée des représentants des trois groupes d'acteurs et partenaires de la dématérialisation (les ordonnateurs, les comptables et les juges financiers, auxquels s'associent les représentants des administrations centrales concernées). Elle fait régulièrement l'objet de mise à jour.

Cette convention-cadre nationale fixe les modalités de dématérialisation de la totalité des pièces échangées entre les acteurs de la chaîne comptable et financière :

- les pièces budgétaires (budgets primitifs, décisions modificatives, compte administratif) ;
- les pièces comptables : les titres de recettes, les mandats de dépenses et les bordereaux récapitulatif des titres et les mandats ;
- les pièces justificatives ; toute pièce, autre que les pièces budgétaires et comptables, nécessaire à l'exécution budgétaire et comptable et qui est transmise par l'ordonnateur au comptable public ;
- les documents de toute nature relatifs à la gestion des collectivités locales, leur communication pouvant être demandée par les juridictions financières dans le cadre de leurs procédures non juridictionnelles.

Ces différentes pièces sont transmises par la collectivité locale ou l'établissement public local ou de santé au comptable public compétent. Ces documents sont produits in fine dans le cadre du compte de gestion sur pièces ou du compte financier selon les dispositions des articles L. 211-1 et L. 211-2 du code des juridictions financières (CJF). Les solutions de dématérialisation sont identiques dans les deux hypothèses.

L'exercice du droit de communication des juridictions financières s'exerce sur les pièces dématérialisées selon les règles générales de procédure fixées par le code des juridictions financières.

Sous réserve de la nécessité pour les ordonnateurs de conserver un document original pour des motifs étrangers aux besoins de la chaîne comptable et financière, la dématérialisation a pour conséquence pour la collectivité ou l'établissement public local et de santé, dès sa mise en œuvre, le remplacement du document papier par le fichier électronique du document correspondant. Elle concerne tout ou partie des documents de la chaîne comptable et financière.

En cas d'une dématérialisation duplicative des pièces justificatives, les documents originaux n'ont pas à être produits aux juridictions financières dans le cadre de l'apurement juridictionnel des comptes.

CHAPITRE II : LA VALEUR PROBANTE DES ACTES DE GESTION DÉMATÉRIALISÉS

Section A : Pour les services de l'État

En matière d'opérations de dépenses et de recettes de l'État, en environnement Chorus, les actes de gestion de l'ordonnateur concernent l'engagement juridique, les ordres de payer et de recouvrer, la certification du service fait ainsi que les autres actes de constatation des droits et obligations, et d'inventaire.

Par principe, en matière de dépense (hors personnel), de recettes non fiscales, d'immobilisations et de passifs non financiers, l'ensemble des actes de gestion sont contenus dans l'outil Chorus et sont nativement dématérialisés par l'utilisation des transactions dédiées. Il en est de même en cas d'utilisation de Chorus Formulaire.

Les ordres de payer ou de recouvrer donnés au comptable valent attestation de l'ordonnateur sur le caractère exécutoire des pièces justificatives qui accompagnent les opérations visées.

L'ordre de payer ou de recouvrer de l'ordonnateur peut également provenir d'une application autre que Chorus (applications de gestion des frais de déplacement par ex.) ; il vaut certification du service fait dans les conditions prévues par le Directeur général des finances publiques.

En mode facturier, la certification du service fait des dépenses de flux 1 effectuée dans Chorus par le centre de services partagés (initié par le service prescripteur, ayant qualité d'ordonnateur, avec le formulaire de service fait) constitue l'ordre de payer. Pour les dépenses caractérisant d'autres flux (fluides par ex.), le service prescripteur ayant la qualité d'ordonnateur adresse au comptable une fiche communication en se servant de l'outil de dialogue Chorus Formulaire communication. La transmission de cette fiche communication dématérialisée vaut certification du service fait et dispense l'ordonnateur de toute attestation ou signature manuscrite. Elle doit explicitement porter la mention « ordre de payer » pour être reconnue comme tel et la référence de la(es) dépense(s) en question. Il peut lui être joint en complément d'information un bordereau de liaison ou un tableau récapitulatif dématérialisé détaillant les dépenses récurrentes identifiées. La référence du formulaire communication (numéro du formulaire) est reportée manuellement dans un champ de la demande de paiement en vue de faciliter son contrôle.

Les actes de gestion internes à l'administration, en dehors du cadre précisé ci-dessus, peuvent faire l'objet d'une dématérialisation duplicative. Les actes de gestion originaux ainsi dupliqués n'ont pas à être conservés dans le cadre de contrôles ultérieurs.

Section B : Pour les collectivités, les établissements publics locaux et les établissements publics de santé

L'article 8 de l'arrêté modifié du 27 juin 2007 portant application de l'article D. 1617-23 du CGCT relatif à la dématérialisation des opérations en comptabilité publique fixe au 1er janvier 2015 la date butoir de généralisation de l'utilisation du protocole informatique PES V2 par les ordonnateurs locaux, en remplacement de tous les protocoles informatiques antérieurs. Ces flux informatiques de données comptables alimentent automatiquement l'application HELIOS du comptable public des ordres de payer et de recouvrer (mandats de dépenses, titres de recettes et bordereaux les récapitulant). Ils peuvent également transporter jusqu'à ce dernier les pièces justificatives à l'appui des pièces comptables précitées de manière à dématérialiser totalement les échanges d'informations comptables et financières entre les ordonnateurs et les comptables publics.

En vertu de l'article D.1617-23 du CGCT, la signature (électronique ou manuscrite) du bordereau de mandats emporte automatiquement certification du service fait des dépenses correspondantes (simplification par rapport au passé où chaque facture devait être signée pour l'attester). Aucun autre justificatif que cette signature (électronique en environnement dématérialisé) n'est à produire au comptable. De même, la signature (électronique ou manuscrite) du bordereau de recettes emporte attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les recettes concernées et rend exécutoires les titres de recettes qui y sont joints.

Les pièces comptables (bordereaux, titres et mandats) et les pièces budgétaires sont dématérialisées de façon native, à partir du logiciel de gestion de la collectivité ou de l'établissement public local ou de santé, et sont transmises via le flux PES V2.

CHAPITRE III : LES PIÈCES JUSTIFICATIVES DÉMATÉRIALISÉES

Section A : Pièces justificatives du secteur État transmises au juge des comptes dans le cadre du contrôle juridictionnel

Dans le cadre du contrôle juridictionnel, la Cour des comptes reconnaît une valeur probante aux pièces justificatives (papier ou dématérialisées nativement ou par duplication) dès lors que leur production est effectuée par les comptables à la Cour ou qu'elles ont été communiquées au magistrat rapporteur dans le cadre d'un contrôle juridictionnel. La reconnaissance par la DGFIP et la Cour des comptes de la dématérialisation des pièces justificatives est conditionnée par l'intangibilité de leur contenu.

La production de la pièce dématérialisée de manière duplicative entraîne l'absence d'obligation de transmission au juge des comptes de la pièce originale dans le cadre du contrôle juridictionnel.

Les ordonnateurs définissent également les modalités d'établissement d'un lien entre la pièce justificative papier originale et la pièce justificative dupliquée jointe à un objet Chorus (mention d'un numéro d'archivage sur l'engagement juridique ou la demande de paiement) en vue de répondre à d'éventuels recours ultérieurs de la part des tiers.

Les modalités de conservation (sous forme originale papier ou sous forme électronique) des pièces non transmises au comptable et ne relevant pas de la nomenclature des pièces justificatives prévues à l'article 50 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 et nécessaires à l'instruction des dossiers (ex. : pièces fournies par les agents dans le cadre de l'élaboration des états de frais) sont définies sous la responsabilité des ordonnateurs, dans le respect des dispositions légales et réglementaires (notamment les articles 14 et 15 de l'arrêté du 9 septembre 2013) ou fixées par les Archives de France.

Le contrôle allégé en partenariat, prévu par l'article 42 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, est compatible avec la dématérialisation des pièces. Dans ce cadre, les pièces originales ou nativement dématérialisées sont conservées par l'ordonnateur selon les modalités définies par le Directeur général des finances publiques en application des règles arrêtées par le ministre chargé du budget.

Le contrôle de ces pièces par le juge des comptes s'opère par l'intermédiaire du comptable assignataire qui reçoit ces éléments de l'ordonnateur concerné par l'exercice du droit d'évocation.

Section B : Pièces justificatives des collectivités locales destinées au juge des comptes dans le cadre du contrôle juridictionnel

Par principe, une pièce justificative est rattachée au mandat ou au titre auquel elle se rapporte ou au premier titre ou mandat mettant en œuvre le document concerné (ex. : décision portant délégation de signature, délibération fixant un tarif annuel).

Les solutions de dématérialisation native doivent être préférées par les services de l'ordonnateur, mais la numérisation est également possible. Les formats XML et PDF doivent être privilégiés.

Les données électroniques ont un caractère probant tant à l'égard du comptable public que de la chambre régionale des comptes (CRC) à partir du moment où le bordereau auquel elles se rattachent est authentifié par une signature électronique de l'ordonnateur dans les conditions définies à l'article 4 de l'arrêté du 27 juin 2007.

Les pièces justificatives dématérialisées peuvent être transmises au juge des comptes ou aux pôles interrégionaux d'apurement administratif (PIAA) selon des modalités et des supports différents :

- les pièces justificatives dématérialisées transmises avec le PES sont présentes dans l'archive du compte de gestion dématérialisé (cf. infra) ;
- les pièces justificatives dématérialisées dans le cadre d'un accord local de dématérialisation et transmises selon l'une des modalités transitoires prévues dans la convention-cadre nationale unique (CD-ROM, courriel signé, extranet) sont gravées sur un CD-ROM/DVD-ROM par collectivité destinée à la CRC ou au PIAA. Ces dispositions n'étant plus en vigueur au 1er janvier 2015, le respect des formats autorisés par le PES V2 pour ces pièces doit être achevé pour la production des comptes de gestion 2015 ; une tolérance est admise pour les conventions de dématérialisation des pièces justificatives conclues par les organismes publics locaux avant le 31 décembre 2014 et qui ne respecteraient pas encore le format PES V2, dont la Cour a accepté la prorogation durant la période transitoire d'achèvement de leur migration au cours de l'année 2015.

L'archivage par la collectivité locale concernée est organisé selon des modalités qu'elle définit (libre administration) et en fonction des délais de droit commun sur la base des préconisations du Service interministériel des Archives de France ainsi que de la réglementation en la matière (code du patrimoine).

En qualité d'ordonnateur, l'organisme est tenu de conserver au moins pendant 10 ans les pièces justificatives comptables de sa gestion, énumérées par la circulaire interministérielle DAF/DPACI/RES/2009/018 du 28 août 2009, au moyen notamment de son propre système d'information ; en aucun cas, le comptable public assignataire ne prend en charge cette obligation d'archivage au moyen de l'application Hélios. Par ailleurs, des travaux de mutualisation du silo Atlas d'archivage comptable de l'État sont en cours.

S'agissant de la mise en œuvre du contrôle allégé partenarial dans le secteur public local, qui s'inscrit dans le même cadre juridique que pour l'État, les ordonnateurs locaux peuvent transmettre, par souci de simplification, toutes les pièces justificatives dématérialisées au comptable à l'appui des mandats que les dépenses soient soumises à son contrôle ou non plutôt que de les conserver en leurs locaux. Les ordonnateurs sont toujours tenus dans ce cas de conserver les pièces originales ou nativement dématérialisées pendant au moins 10 ans.

Certaines pièces justificatives doivent être signées pour produire leurs effets juridiques, au-delà de l'attestation du service fait de la dépense ou de leur caractère exécutoire (actes d'engagement, certificats de paiement...). Ces pièces justificatives doivent être signées électroniquement en cas de dématérialisation native. En cas d'une dématérialisation duplicative d'une pièce justificative originale papier signée, cette copie duplicative est suffisante. La valeur probante des factures électroniques transmises par les fournisseurs des acheteurs publics par duplication (ou dupliquées à la réception) est également reconnue par les services du contrôle fiscal, notamment pour les factures soumises à TVA dans les conditions fixées par l'article 16 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

CHAPITRE IV : LA DÉMATÉRIALISATION DE LA SIGNATURE DES ACTES DE GESTION VIA LES VALIDATIONS TRANSACTIONNELLES EN MATIÈRE DE FLUX DE DÉPENSE ET DE RECETTE

Dans les relations extérieures à l'administration, la signature des actes est nécessaire pour les rendre opposables aux tiers. Dans les relations internes entre l'ordonnateur et le comptable, la signature des actes de gestion permet au premier de matérialiser son accord et au second de contrôler la compétence de l'auteur.

Section A : Pour les services de l'État

Pour les actes internes à l'administration, la validation transactionnelle dans un système d'information par les acteurs habilités permet au comptable de s'assurer de la qualité du valideur (habilitations informatiques en conformité avec les délégations de signature).

En ce qui concerne les services de l'État, l'arrêté du 9 septembre 2013 précise que la validation de la demande de paiement dans Chorus vaut ordre de payer à l'instar d'un document signé. De même, la certification du service fait (valant ordre de payer en mode facturier) transmis par Chorus Formulaire communication se substitue à la signature manuscrite. Le principe s'étend aux validations des engagements juridiques. Dans ce cadre, il appartient aux différents acteurs de s'assurer que les personnes validant les actes disposent des délégations de signature ad hoc.

Au-delà des actes de gestion, la nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'État prévoit que certains actes internes à l'administration ne sont pas obligatoirement signés lors de leur mise en paiement.

Section B : Pour les collectivités locales

Le cadre juridique de la signature électronique par les ordonnateurs des fichiers de données et de documents électroniques transmis au comptable est fixé par les articles 4 et 5 de l'arrêté du 27 juin 2007 portant application de l'article D. 1617-23 du CGCT relatif à la dématérialisation des opérations en comptabilité publique.

L'article D. 1617-23 du CGCT précise que « *la signature manuscrite, ou électronique conformément aux modalités fixées par arrêté du ministre en charge du budget, du bordereau récapitulatif des mandats de dépense emporte certification du service fait des dépenses concernées et attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les dépenses concernées* ».

Le service fait étant justifié par la signature du bordereau de mandat, aucun autre justificatif que cette signature n'est à produire au comptable (signature électronique en environnement dématérialisé). Le cas de « doute sérieux » pour le comptable sur la réalité du service fait, qui ne peut être levé que par la production par l'ordonnateur de documents attestant que le service fait a bien été fait (art. 19 et 20 du GBCP), relève d'un traitement au cas par cas et ne remet pas en cause l'application du principe précédent.

Chaque collectivité organise ainsi librement ses procédures internes de mandatement des dépenses et la gestion des habilitations aux actes de service fait au sein de son système d'information.

Pour les documents budgétaires, à titre transitoire, l'ordonnateur atteste le caractère exécutoire sur la délibération papier qui accompagne le flux XML.

CHAPITRE V : LA DÉMATÉRIALISATION DES COMPTES ANNUELS

Pour la sphère État (art. 5 de l'arrêté du 9 septembre 2013 précité), le protocole tripartite DGFIP/Cour des comptes/AIFE signé le 26 juin 2013 définit les conditions de production des comptes annuels dématérialisés à partir de l'application CDG-D/Etat.

Le compte annuel dématérialisé est composé de la balance des comptes généraux, de l'annexe 1 relative au développement des recettes budgétaires et de l'annexe 2 relative au développement des dépenses budgétaires.

Par ailleurs, à l'appui du compte annuel dématérialisé, la DGFIP fournit à la Cour des comptes un Etat Détaillé des Mandats Nationaux (EDMN).

Après vérification des données comptables, les comptables principaux de l'État valident, dans l'application CDG-D/Etat, l'archive dématérialisée de leur compte annuel ainsi scellée électroniquement, ce qui a pour effet de la transmettre à la Cour des comptes, par voie électronique.

La validation de l'archive du compte annuel dans CDG-D/Etat n'a pas valeur de signature électronique du comptable principal de l'État. En conséquence, à ce stade, ce dernier matérialise sa signature sur un bordereau, certifiant que les données transmises électroniquement sont conformes au compte annuel issu de Chorus.

Des développements spécifiques de l'application CDG-D/Etat sont en cours avec, en cible, la signature électronique de l'inventaire de dépôt des comptes annuels et la production dématérialisée, dans le silo ATLAS, d'une plus grande part des pièces constitutives des comptes annuels des comptables publics de l'État.

Pour le secteur public local, le compte sur chiffres est soit signé manuscritement par le comptable supérieur (DDFiP), le comptable assignataire et l'ordonnateur, soit validé électroniquement par ces trois acteurs pour les collectivités volontaires (art. 10 de l'arrêté du 27 juin 2007).

Le compte de gestion sur chiffres étendu dématérialisé comprend les comptes de gestion sur chiffres proprement dits (bilan, compte de résultat, balances, etc.), les fiches budgétaires, les états de solde, le livre auxiliaire des comptes de tiers et financiers (LACTF).

Le système d'information Hélios permet la production et la transmission dématérialisée de ces données comptables sous forme de fichiers de données au format XML et rassemblées dans une « archive électronique » unique mise à disposition des comptables par l'application CDG-D SPL.

Cette archive du compte de gestion sur pièces dématérialisé contient également, pour les collectivités qui ont transmis leurs pièces dématérialisées sous le flux PES V2 au cours de l'exercice, les pièces comptables au format PES d'Hélios, les pièces justificatives de dépenses ou de recettes dématérialisées transmises avec le PES quel que soit leur format (XML, PDF, RTF, etc.) et les pièces budgétaires.

Après vérification de la complétude de l'archive du compte de gestion sur pièces dématérialisé, le comptable assignataire de la collectivité ou de l'établissement public valide cette dernière dans l'application CDG-D. Cette « validation électronique » n'a pas valeur de signature électronique à ce stade, car c'est la signature manuscrite sur le formulaire P606 qui vaut pour l'instant signature des documents composant le compte sur chiffres étendu (états de soldes).

CHAPITRE VI : IMPACT SUR LA RESPONSABILITÉ PERSONNELLE ET PÉCUNIAIRE DU COMPTABLE DE LA VALEUR PROBANTE DES PIÈCES JUSTIFICATIVES ET DES DOCUMENTS DE COMPTABILITÉ DÉMATÉRIALISÉS

La dématérialisation des pièces justificatives et des documents de comptabilité n'interfère pas avec les principes énoncés par la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 ; ces derniers demeurent permanents quelle que soit la forme prise par les pièces et documents produits auprès du juge des comptes.

L'article 60 de la loi de finances de 1963 dispose que les comptables sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes et du paiement des dépenses.

Cette responsabilité est établie en fonction des justifications et des documents de comptabilité, soit produits au juge des comptes lors de chacun des exercices, soit communiqués au magistrat rapporteur dans le cadre d'un contrôle juridictionnel, que ceux-ci soient ou non dématérialisés.

La durée de conservation des pièces dématérialisées correspond à la durée de prescription extinctive de responsabilité du comptable.