



**HAL**  
open science

## La controverse Masson – Delafontaine relative à l'ordre financier en 1822

Sébastien Kott

► **To cite this version:**

Sébastien Kott. La controverse Masson – Delafontaine relative à l'ordre financier en 1822. La Revue du Trésor, 2007, août / septembre (8/9), pp.810- 813. hal-04444679

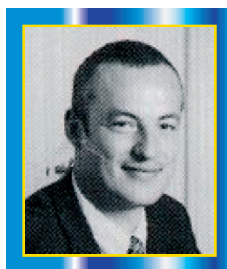
**HAL Id: hal-04444679**

**<https://hal.science/hal-04444679v1>**

Submitted on 2 Jul 2024

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.



Sébastien KOTT

Maître de conférences,  
Centre de recherche en droit public,  
Paris 10-Nanterre

## La controverse Masson - Delafontaine relative à l'ordre financier en 1822

La Restauration est une période importante pour l'ordre financier français. L'ordonnance du 14 septembre 1822 en est le point d'orgue. Texte majeur formalisant et regroupant les créations financières antérieures, elle constitue aussi le socle sur lequel se bâtit l'ordre financier du XIX<sup>e</sup> siècle (1).

Le système financier, selon l'expression de Charles-Louis-Gaston d'Audiffret (2), mis en place, repose sur l'ordre comptable. Cet ordre comptable implique une architecture normative allant des pièces justificatives à la responsabilité personnelle des comptables : il s'agit de l'ordre comptable au sens strict. Cet aspect du système est connu. Des travaux récents, menés à l'initiative du CHEFF (3), permettent d'établir que l'outil comptable est aussi porteur d'une autre signification au début du XIX<sup>e</sup> siècle. L'outil comptable est un outil gestionnaire : l'ordre comptable au sens large.

Les auteurs de la Restauration, et plus particulièrement les administrateurs du ministère des Finances, expriment cette double approche de l'ordre comptable. Il existe une véritable « controverse » qui s'exprime violemment en 1822. Peu avant la promulgation de l'ordonnance du 14 septembre, un ouvrage anonyme attribué à Masson : *De la comptabilité des dépenses publiques* (4) est publié. Il s'agit d'une construction intellectuelle remarquable qui propose très clairement d'envisager l'ordre comptable au sens large (comme un ordre juridico-gestionnaire) et dépasse l'approche stricte (ordre juridique simple) (5). L'ouvrage fait l'objet de deux chroniques dans *Le Moniteur universel* de 1822. Un article du 23 juillet 1822 (6) accueille les propositions sous un angle favorable et loue les connaissances administratives de son auteur. Un autre article (en deux parties) des 3 et 8 octobre 1822, est beaucoup plus critique (7). Delafontaine publie peu après des *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques* (8). Il s'agit d'une critique virulente et systématique de l'ouvrage de Masson. Le ton est acerbe : « Je vais vous suivre pied à pied ; je ne ferai pas, pour ainsi dire, un seul pas avec vous, que je ne sois obligé de vous relever. Qui que vous soyez, j'espère ne vous donner aucun lieu de vous plaindre du ton avec lequel je signalerai vos erreurs continuelles. Mais aussi vous sentirez qu'après une tâche aussi pénible que celle que je vais remplir, il me deviendrait impossible de vous adresser, sur vos connaissances administratives, les compliments dont les journaux ont précédemment retenti (9). »

La violence de la querelle (entre Masson et Delafontaine) est remarquable. Elle a déjà été évoquée (10) et mérite que l'on y revienne à la lueur des récentes évolutions concernant la comptabilité dans l'ordre juridique (11). C'est bien la définition de ce qu'est un compte qui suscite l'opposition. Les deux propositions, celle d'un ordre juridique stricte et celle d'un ordre juridico-gestionnaire, sont-elles à ce point incompatibles ? Quels sont les enjeux sous-jacents qui attisent cette opposition ?

A l'occasion de la Restauration de l'ordre monarchique, un très fort conservatisme s'élève face aux propositions novatrices en matière d'organisation administrative et plus particulièrement comptable. Au-delà d'une revendication de modernisation administrative, ce sont des logiques bureaucratiques qui s'affrontent.

### LE CONSERVATISME FINANCIER FACE AUX COMPORTEMENTS GESTIONNAIRES

Deux écoles de pensée s'affrontent. D'un côté, on trouve bien des « conservateurs » pour qui l'ordre ancien et permanent doit être réintroduit. Ils espèrent, au sens propre, une restauration de l'ordre comptable antérieur. Face à ces « anciens », on trouve des « modernes ». Ce sont ces hommes qui vont forger le système financier dans la mouvance d'Audiffret et sous la protection de Villèle. En dernière analyse, ce sont les angles d'approche du phénomène comptable qui les opposent. Pour les conservateurs, l'ordre comptable est juridique et doit être distinct de l'ordre administratif. Pour les modernes, l'ordre administratif doit intégrer l'outil comptable qui devient de ce fait un élément central de la gestion publique.

#### Le volet financier de la bataille d'Hernani

Michel Bottin rapporte que d'Audiffret a été témoin de l'inertie administrative face à la réforme. « Guidé par un objectif unique, mettre en place un véritable contrôleur des dépenses, il affirme s'être heurté aux différents

(1) *Histoire du droit des finances publiques*, vol. 1, coordonnée par H. Isaia et J. Spindler.

(2) Audiffret, *Le système financier de la France*, Paris, imprimerie et librairie administratives de Paul Dupont, 1863, 5 tomes.

(3) Séminaire Histoire de la gestion publique à travers le prisme des finances publiques, Comité pour l'Histoire économique et financière de la France (IGPDE) [www.comite-histoire.minefi.gouv.fr/](http://www.comite-histoire.minefi.gouv.fr/)

(4) Anonyme (attribué à Masson), *De la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, de l'imprimerie de L.-T. Cellot, 1822, 303 pages.

(5) Sébastien Kott, « La conception administrative d'un système financier sous la Restauration », *La Revue du Trésor* n° 2, février 2007, p. 144 à 148.

(6) *Le Moniteur universel*, n° 204, 23 juillet 1822, p. 1061-1062.

(7) LAP, *Le Moniteur universel*, n° 276 du jeudi 3 octobre 1822, p. 1413-1414 et n° 281 du mardi 8 octobre 1822, p. 1433-1434.

(8) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris Delaunay, Ponthieu et Péllissier, décembre 1822, 178 pages. On sait de Delafontaine qu'il est directeur des dépenses, officier de l'ordre royal de la Légion d'honneur et qu'il a commencé sa carrière administrative sous Louis XVI.

(9) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, Delaunay, Ponthieu et Péllissier, décembre 1822, p. 6-7.

(10) Robert Ludwig, « Sur le débat d'idées préliminaire à l'ordonnance du 14 septembre 1822 », *La Revue du Trésor*, mai 1975, p. 17 à 30.

(11) La loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 consacre 5 articles aux « comptes de l'Etat ».

directeurs de comptabilité des ministres dépensiers et avoir obtenu de Villèle la création d'une commission composée de ces directeurs et présidée par le ministre. "Les anciens errements profondément enracinés dans les habitudes de ces vétérans de tous les régimes" firent dire tout bas à Villèle : "Je crois que ces vieux routiniers veulent rester dans leur fromage". Comprenant l'inutilité de ces rencontres, Villèle lui ordonna alors de préparer un projet "conforme à ses idées" et aux siennes » (12). La controverse Delafontaine - Masson illustre cette querelle des anciens et des modernes. Mark Nikitin porte un regard de « gestionnaire » sur cette querelle à travers une lecture du débat qui s'est tenu dans les colonnes du « moniteur » en 1822. Il témoigne d'une opposition de fonds entre « les anciens et les modernes ». « It thus seems, from the speed of the reply and the length of the article in a newspaper with a wide readership that the supporters of tradition and routine were still active and influential. However, they turned out to be unable to stand in the way of the modernisation of public sector accounting » (13).

Si Michel Bottin et Mark Nikitin décrivent tous les deux une opposition virulente, ils divergent sur le résultat de cette querelle. Pour le premier, ce sont les permanences qui sont remarquables là où le second note le caractère irréversible du processus de modernisation alors en cours. Cette contradiction n'est qu'apparente car il s'agit bien de deux approches différentes d'une même évolution de l'Administration : l'une appréhendée sous l'angle juridique, l'autre sous l'angle gestionnaire. Là où Michel Bottin décrit la permanence institutionnelle qui s'exprime très fortement à travers la reprise en main de la dépense par le ministère des Finances, Mark Nikitin décrit le processus de modernisation de l'ordre « gestionnaire » du fait de l'obligation faite par l'article 18 de l'ordonnance de 1822 de mettre en place une comptabilité administrative.

C'est cette même différence de niveau d'approche du problème financier qui rend impossible toute compréhension entre Delafontaine et Masson. Delafontaine réfute une à une toutes les propositions émises par Masson. Tout semble opposer les deux hommes. Ce sont surtout deux cultures qui s'opposent : une culture gestionnaire qui repose sur l'outil comptable pour Masson et une culture juridique qui n'aborde la comptabilité que comme un élément dans la chaîne de responsabilité des comptables pour Delafontaine.

Très arrêté sur la terminologie, Delafontaine réfute la distinction opérée par Masson entre dépense (au sens d'engagement financier) et paiement. La dépense est très strictement entendue au sens de décaissement. L'argument semble faible et emprunt d'un fort conservatisme formel. A travers son exposé, paradoxalement, Delafontaine apporte tous les arguments qui manquaient à la démonstration de Masson en faveur d'une véritable « comptabilité de droits constatés » au sein des ministères. « Prenons d'abord l'exemple d'une dette contractée verbalement pour services personnels. Un particulier engage à son service six domestiques sur le pied de 300 F chacun, et il convient de ne leur payer leurs gages qu'à la fin de l'année. Quoi ! Parce qu'au commencement de l'année, il contracte vis-à-vis d'eux une dette totale de 1 800 F. Il faudra suivant vous, que nous disions qu'à ce moment il a dépensé 1 800 F ! Ce n'est qu'à la fin de l'année, au moment où il aura payé ces 1 800 F qu'il les aura en effet dépensés. Passons à présent à des exemples de dettes contractées par écrit pour des objets matériels. Un autre particulier mande à son marchand de lui envoyer, de suite, cinq pièces de vin, en lui promettant de lui payer, dans six mois, le prix convenu de 1 250 F : les cinq pièces arrivent en effet de suite. Le particulier est bien engagé par ce fait conforme à l'ordre qu'il a donné et à la promesse qu'il a faite, et, suivant vous, il faudra encore que nous disions qu'à l'instant même il a dépensé 1 250 F ! Ce n'est qu'à l'expiration des six mois, lorsqu'il aura payé le prix de ses vins, qu'il aura en effet dépensé 1 250 F.

Un troisième fait bâtit, d'après un devis qu'il a accepté. Il s'est engagé par là à payer les fournisseurs de matériaux et les ouvriers chargés de la construction. Leurs divers mémoires se montent à 150 000 F ; mais il ne les paie qu'au bout de dix mois. Un quatrième achète une terre moyennant trois cent mille francs qu'il s'engage à payer en trois termes égaux d'année en année. Un cinquième emprunte une somme de 100 000 F remboursable dans dix ans et dont il promet de payer annuellement l'intérêt à 5 %, c'est-à-dire, 5 000 F. Suivant vous, il faudra que nous disions que ces trois

particuliers, au moment où ils ont contracté leurs diverses dettes, ont dépensé l'un 150 000 F, le second 300 000 F et le troisième 100 000 F, plus les intérêts de dix ans, c'est-à-dire, 50 000 F ! Ils n'auront dépensé ces diverses sommes que lorsqu'ils les auront payées. Mais que fais-je avec tous ces exemples ? Les choses vont bien plus loin encore, puisque vous prenez une dette contractée, c'est-à-dire la cause d'une dépense future pour la dépense même. L'acquisition d'une maison, par exemple, entraîne toujours pour la suite les dépenses d'entretien et de réparation. Il est d'ailleurs bien rare qu'une personne qui achète une maison, pour l'habiter elle-même, n'y fasse pas des changements de distribution et des embellissements plus ou moins chers. Il faudra donc, suivant vous, qu'au moment du contrat de vente, nous disions que l'acquéreur a dépensé toutes les sommes qu'il emploiera dans un avenir plus ou moins éloigné à l'entretien, aux réparations, aux changements de distribution, aux embellissements ! Voilà, Monsieur, l'excès où mènent toutes vos définitions » (14). Les arguments de Delafontaine ne font qu'insister sur le caractère innovant de la position de Masson.

### L'analyse juridico-comptable n'intègre pas les prémisses gestionnaires

Les divergences relatives à la terminologie révèlent une opposition dans l'appréhension des finalités du système financier. Pour Masson, l'objectif essentiel de la comptabilité des administrateurs réside en l'évaluation de la performance de la gestion publique. Cet objectif est accessible du fait des progrès réalisés dans la formalisation comptable autant que par la modernisation des possibilités de transmission de l'information comptable. Il suffit de s'adresser à un organe compétent. Masson envisage de confier ce rôle à la Cour des comptes avant de lui préférer une commission administrative (une formation du Conseil d'Etat qu'il appelle « section financière »). Il s'agit « de faire, non pas juger, mais explorer par la cour des comptes, les actes des ordonnateurs, sous le rapport de la légalité, de l'opportunité et de l'économie, pour qu'ensuite elle transmette aux chambres des cahiers d'observation analogues à ceux que jadis elle devait transmettre au chef du Gouvernement » (15). Dans cette optique, les cahiers d'observation de la Cour des comptes, prescrits par les articles 20 et 22 de la loi du 16 septembre 1807 (16), constituent un outil gestionnaire. Ce sont bien des « rapports » sur la gestion administrative, destinés à son amélioration. La loi du 1807 modifiée prescrit qu'ils soient adressés au roi et non publiés. Le 28 mars 1822, Barbé de Marbois, pair de France et président de la Cour, confirme que « ces cahiers annuels (...) sont principalement relatifs aux améliorations générales dont le service est susceptible et la réforme des abus qui peuvent s'introduire : il est rare qu'ils s'étendent à des observations personnelles » (17).

Pour Delafontaine, il convient de distinguer l'approche politique de la dépense publique (qui commande un contrôle des Chambres sur l'Administration) de son approche comptable (qui commande un contrôle de la régularité des opérations comptables). La stricte légalité de l'action comptable mobilise son attention. Dans le prolongement de son acception très stricte de la notion de dépense, Delafontaine réfute la possibilité théorique d'une responsabilité ministérielle au regard de ses comptes. Masson distingue pourtant nettement la nature de la responsabilité de

(12) Bottin Michel, *Histoire du droit des finances publiques*, volume 1, p. 28.

(13) Marc Nikitin, « The birth of modern public sector accounting in France and Britain », *Document de recherche* Laboratoire orléanais de gestion de l'institut d'administration des entreprises, n° 2000-1, p. 26.

(14) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, Delaunay, Ponthieu et Pélessier, décembre 1822, p. 39-40.

(15) Anonyme (Masson), *De la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, de l'imprimerie de L.-T. Cellot, 1822, p. 159-160.

(16) Loi du 16 septembre 1807 : Titre III. - Des formes de la vérification et du jugement des comptes. - Art. 20. - (Les référendaires) formeront sur chaque compte deux cahiers d'observations : les premières, relatives à la ligne de compte seulement, c'est-à-dire aux charges et souffrances dont chaque article du compte leur aura paru susceptible, relativement au comptable qui le présente ; les deuxièmes, celles qui peuvent résulter de la nature des recettes avec les lois et de la nature des dépenses avec les crédits. Art. 22. - Au mois de janvier de chaque année, le prince archi-trésorier proposera à l'empereur le choix de quatre commissaires, qui formeront, avec le premier président, un comité particulier chargé d'examiner les observations faites, pendant le cours de l'année précédente, par les référendaires. Ce comité discute ces observations, écarte celles qu'il ne juge pas fondées, en forme des autres l'objet d'un rapport, qui est remis par le président au prince archi-trésorier, lequel le porte à la connaissance de l'empereur.

(17) Anonyme (Masson), *De la comptabilité des dépenses publiques*, Paris de l'imprimerie de L.-T. Cellot, 1822, p. 178-179.

l'administrateur et du « comptable », il distingue aussi les juridictions appelées à se prononcer, rien n'y fait. Pour Delafontaine, le ministre est responsable devant le roi, il peut rendre des comptes à la Chambre, mais il ne saurait être un comptable. « Vous ne pouvez couper un ministre en deux » (18). Delafontaine ne parvint pas à accepter la distinction entre administrateur et ordonnateur, appliquée au ministre et, de ce fait, est incapable d'envisager la réelle vocation du système financier proposé.

Dès lors, on ne s'étonne pas de ce qu'il trouve inutiles toutes les formalités qui ne concourent pas directement à cet objectif, parmi lesquelles les cahiers d'observation figurent en bonne place. « Dès que les payeurs pourront retirer et transmettre à la Cour des comptes toutes les pièces justificatives à l'appui des paiements réclamés d'eux, pièces bien distinctes de celles qui concernent les actes d'administration ; dès qu'ainsi les ministres auront la garantie de la multitude d'ordonnances délivrées par eux et par leurs délégués, dès que le roi et les Chambres auront celle des chiffres portés aux comptes présentés par les ministres, dès que les Chambres, dégagées de tout soin et de toute inquiétude à cet égard, n'auront plus qu'à exercer librement leur censure sur les actes de l'Administration, l'état de situation prescrit par l'article 20 de la loi de juin 1819, et le cahier d'observations prescrit par l'article 20 de la loi du 16 septembre 1807, qui ne se rapportent ni l'un ni l'autre à ces actes, seront à peu près inutiles ; et il est d'ailleurs à présumer qu'alors les choses marcheront de manière qu'on n'aura pas même besoin d'aucune disposition semblable » (19).

## L'OPPOSITION DES BUREAUCRATIES

L'affrontement Masson - Delafontaine traduit une incompréhension profonde, on peut parler de choc des « cultures » administratives. Mais les schémas proposés reflètent aussi des revendications en matière d'organisation administrative c'est-à-dire *in fine* de l'Etat. Il s'agit autant d'une opposition entre les partisans de la réforme et les tenants du conservatisme que d'une opposition entre administrateurs du ministère des Finances au sujet de son organisation.

Une des questions centrales de l'ouvrage de Masson a trait au contrôle de la dépense publique au sens de sa maîtrise. Sous cet angle, on appréhende différemment les arguments développés. La direction de la dépense publique nouvellement créée au sein du ministère des Finances veut établir un contrôle administratif des opérations. Réclamer la tenue d'une comptabilité administrative des engagements financiers des ministères en leurs seins signifie donc autant l'introduction d'un outil de gestion administratif que la réorganisation du ministère de Finances et plus particulièrement la disparition de sa direction de la dépense.

### La réforme administrative comme enjeu de l'approche gestionnaire

Masson et Audiffret sont incontestablement des proches. Si Audiffret est noble, Masson ne l'est pas. Portée par Villèle, l'ascension d'Audiffret est rapide au sein du ministère des Finances. Il y travaille alors avec Masson qui est déjà, selon ses propos, son « collaborateur et ami » (20). Dès 1816, Masson est chargé par Audiffret de rédiger une « réponse anonyme » aux attaques du député Granilh (21). Il est vraisemblable qu'Audiffret a participé ou au moins collaboré à l'ouvrage de 1822 *De la comptabilité des dépenses publiques*. L'ouvrage repose administrativement sur la suppression de la direction de la dépense dont Audiffret revendique expressément la responsabilité dans ses *Souvenirs* (22).

Pour Audiffret comme pour Masson, ce sont des motifs historiques liés à l'organisation administrative qui ont conduit le ministère des Finances à s'immiscer dans le contrôle administratif de la dépense. Masson déplore cet état de fait autant que sa pérennisation récente. « La marche suivie pour le paiement de toutes les dépenses publiques (...) est née de l'excès d'attributions qu'on avait laissées jadis aux anciens trésoriers généraux, et il s'est perpétué en grande partie par la ténacité avec laquelle leurs successeurs ont conservé une position usurpée, entre les ministères qui dépendent, et les caisses qui paient. Cette position a même été fortifiée par la création récente d'une *direction des dépenses*, au milieu du Trésor Royal ;

comme si le Trésor avait à diriger autre chose que *des paiements*, et comme si chaque ministre ordonnateur par cela seul qu'il est responsable, n'était pas *l'unique directeur de ses dépenses* » (23). On comprend alors différemment la distinction opérée entre dépense et paiement. Il ne s'agit plus ici de distinguer les opérations matérielles mais aussi les administrations qui les mettent en œuvre. Pour Masson, chacun doit porter son attention sur son « cœur de métier » : aux administrateurs la dépense, aux comptables des finances le paiement. Dès lors, Masson dénonce l'hégémonie de la « culture comptable ». « On a accumulé entre l'ordonnement et le paiement une telle multitude de formalités papassières, qu'il serait impossible d'en confier l'accomplissement à tous les receveurs de deniers publics sans distinction. Elles sont devenues l'étude et la science particulière d'une classe de comptables à part, l'attribution d'une espèce indéfinie d'administrateurs, qui s'est composé une tâche laborieuse du soin de tracer aux comptables ces diverses formalités et de recevoir les preuves de leur exécution » (24).

On trouve chez Masson l'évocation de l'inefficacité du système financier de l'époque. L'approche strictement comptable de la dépense publique conduirait l'administration des Finances à prendre abusivement en charge l'ensemble des procédures financières sans encourager une approche administrative plus gestionnaire. Il faut créer un système financier au sens large et dépasser le strict système comptable. « Dégagez le service de cette superfétation dispendieuse et funeste au crédit ; laissez aux ministres qui dépensent, toutes les justifications relatives à *l'ordonnement*, et n'exigez des comptables qui paient, que de justifier la *régularité du paiement* ; enfin empruntez à la raison publique les exemples qu'elle vous prodigue dans les affaires commerciales, et dès lors vous obtiendrez les améliorations suivantes. Le Gouvernement épargnera la stagnation habituelle des fonds qui maintenant séjournent chez les payeurs, agents désormais superflus, puisque tout caissier apte à *recevoir* est également apte à *payer* (en réalité, le tiers au moins des dépenses publiques est matériellement payé aujourd'hui par des receveurs). On épargnera encore à peu près un million et demi par année ; car c'est au moins là ce que coûtent les rouages que l'on peut supprimer (25). »

### Quelle administration pour tenir les comptes ?

Delafontaine conçoit mieux que Masson le caractère parfois incantatoire de la règle de droit et la limite de l'argument techniciste. Il ne suffit pas que l'article 18 de l'ordonnance de 1822 prescrive aux ministres de tenir une comptabilité en partie double pour avoir l'assurance que cette dernière existera et sera performante ! « On ne doit certainement pas douter du désir de tout chef de comptabilité centrale d'administration de bien tenir les écritures en parties doubles dont il est ou sera chargé. Le temps seul fera connaître si la bonne volonté suffit en pareille matière, et si l'on peut se reposer sur elle seule du soin de remplacer généralement par ce système celui des écritures simples » (26). Pour autant, Delafontaine ne fait pas preuve d'une opposition de principe, ni à la technique de la partie double ni à la collaboration comptable entre l'administration des finances et les ministères. Il constate simplement qu'il est nécessaire de convaincre les ministres et leurs administrations de l'intérêt de la tenue d'une comptabilité. Pour Masson, il s'agit d'une évidence qui s'imposera d'elle-même. Delafontaine concède que certaines administrations, et en des occasions très spécifiques, se sont appropriées l'outil comptable, à l'image des

(18) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, Delaunay, Ponthieu et Péllissier, décembre 1822, p. 149.

(19) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, Delaunay, Ponthieu et Péllissier, décembre 1822, p. 138-139.

(20) Bruguière Michel et Goutal Valérie, *Audiffret, souvenirs de ma famille et de ma carrière*, CHEFF 2002, p. 173.

(21) *Examen de quelques objections contre le projet d'emprunt*, par M. Victor Masson, Paris : A. Egron, 1817 In-8, 46 pages.

(22) Bruguière Michel et Goutal Valérie, *Audiffret, souvenirs de ma famille et de ma carrière*, CHEFF 2002, p. 194.

(23) Anonyme (Masson), *De la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, de l'imprimerie de L.-T. Cellot, 1822, p. 71-72.

(24) Anonyme (Masson), *De la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, de l'imprimerie de L.-T. Cellot, 1822, p. 84-85.

(25) Anonyme (Masson), *De la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, de l'imprimerie de L.-T. Cellot, 1822, p. 84-85.

(26) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, Delaunay, Ponthieu et Péllissier, décembre 1822, p. 88.



comptes de matières. « Je crois également que, dans l'état actuel des choses, il y a certaines parties de service aux ministères de la guerre et de la marine susceptibles d'une tenue d'écritures en parties doubles qui pourraient être d'autant plus conforme au véritable système, que le ministre de chacun de ces départements est le centre agissant et intéressé, quant à l'ordre, de ces parties de service, et qu'ainsi la condition fondamentale du système des parties doubles se trouverait encore ici à peu près remplie. Ces services sont ceux des vivres, des fourrages, et en général tous ceux qui donnent lieu à de fortes livraisons avant consommation (...). C'est pour cela aussi qu'on ne peut pas regarder comme une idée fautive celle émise au ministère de la Guerre, de traiter comme comptables tous les manutentionnaires de ces valeurs et de leur faire fournir des comptes à la Cour des comptes » (27). Delafontaine démontre par là d'une grande conscience de la contrainte pratique sur la réforme administrative. Il intègre l'argument de l'incitation des acteurs administratifs de la réforme. Pour lui, une évidence s'impose : les teneurs de livres devront être des comptables (des administrateurs responsables juridiquement de la tenue de leurs écritures). Cette position très ferme est portée par l'expérience. Delafontaine est précisément le chef du bureau de la dépense mis en cause par Masson et supprimé par Audiffret dans les mois qui suivent la controverse. Or, la création du bureau de la dépense au sein du ministère des Finances était la conséquence directe du défaut patent de comptabilité au sein des administrations. Delafontaine doute logiquement de la capacité (ou de la volonté) des ministres à mettre en place une comptabilité administrative. Si l'incitation ne suffit pas, si l'absence de responsabilité du gestionnaire est un fait, une forme de pragmatisme conduit Delafontaine à privilégier l'administration des Finances en matière de tenue des comptes.

## CONCLUSION LA RESTAURATION FINANCIÈRE

Soutenu et soutenant Villèle, les « modernes » imposent leur système juridique. Contrairement aux propos tenus dans *Le Moniteur*, « l'auteur, si l'on peut ainsi s'exprimer, gagne son procès sur l'accessoire, et le perd complètement sur la question principale » (28) ou par Delafontaine « ma réponse à son auteur pourrait paraître inutile à certaines personnes, parce

que, malgré le ton avec lequel il a donné ses idées comme des lois qu'on ne pouvait se dispenser de suivre, le Gouvernement n'y a point eu égard dans l'ordonnance du 14 septembre dernier » (29), l'ordonnance du 14 septembre 1822 met en place le système d'Audiffret expliqué par Masson. C'est la victoire d'une équipe (Villèle, Audiffret, Masson) sur une administration (les administrateurs de l'Ancien Régime). Afin d'établir définitivement la défaite des « anciens », il n'est qu'à observer les parcours des protagonistes. Audiffret accomplit la carrière que l'on sait, Conseil d'Etat, Cour des comptes, pair de France : il incarne la comptabilité publique du XIX<sup>e</sup> siècle. Masson accomplira une carrière de maître des requêtes au Conseil d'Etat, il siègera évidemment au comité des finances à de nombreuses reprises avec son « ami » Audiffret. Il sera brièvement élu député entre février 1824 et novembre 1827, dans la majorité royaliste où il comptera parmi les soutiens de... Villèle ! En 1849, il retrouvera brièvement Audiffret au sein du comité des travaux du Conseil d'Etat, le temps de cosigner le *Règlement spécial sur la comptabilité du ministère des Travaux publics* (30). Quant à l'infortuné Delafontaine, il eut le malheur non seulement de s'opposer à la modernisation de la Comptabilité publique, mais encore à l'homme phare de la discipline ! Directeur de la dépense en 1822, il retrouve la place qu'il occupait en 1815 : payeur au bureau des dépenses centrales du Trésor. Une place qu'il occupera encore en 1835 et qui lui donnera l'occasion d'approfondir la distinction entre dépenser et payer...

Les instigateurs du « nouvel ordre comptable », du fait de leurs « succès » accèdent à des places qui leur permettent d'imposer leur lecture du système financier. Paradoxalement, ce sont leurs détracteurs, ceux qui se sont le plus violemment opposés à leurs vues qui, maintenus à leurs places, vont être chargés de l'appliquer. Est-il possible d'imposer à une administration en partie rétive un nouveau système financier quand elle clame haut et fort la valeur de l'ancien ?

(27) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, Delaunay, Ponthieu et Péllissier, décembre 1822, p. 90.

(28) *Le Moniteur universel*, n° 276 du jeudi 3 octobre 1822, p. 1413.

(29) Delafontaine, *Lettres à l'auteur de l'écrit anonyme intitulé : de la comptabilité des dépenses publiques*, Paris, Delaunay, Ponthieu et Péllissier, décembre 1822, p. 1.

(30) *Règlement spécial sur la comptabilité du ministère des Travaux publics*, Par d'Audiffret, Victor Masson et Chenin, Paris, Imprimerie nationale, 1849 In-fol., 269 pages.

### Investissement (collectivités territoriales + GFP)

En millions d'euros

	2004	2005	2005-2004 (en %)	2006	2006-2005 (en %)
<b>Emplois d'investissement (hors dette)</b> .....	<b>43 521</b>	<b>47 138</b>	<b>8,3</b>	<b>50 504</b>	<b>7,1</b>
Dépenses d'équipement .....	31 575	34 244	8,5	37 247	8,8
Subventions d'équipement versées .....	8 754	9 113	4,1	11 319	24,2
Autres dépenses .....	3 192	3 781	18,5	1 938	- 48,7
<b>Ressources d'investissement (hors emprunts)</b> .....	<b>15 426</b>	<b>16 646</b>	<b>7,9</b>	<b>18 353</b>	<b>10,3</b>
FCTVA .....	3 522	3 757	6,7	4 133	10,0
Autres dotations et subventions .....	7 724	8 698	12,6	9 332	7,3
Autres recettes (a) .....	4 180	4 191	0,3	4 889	16,6
<b>Remboursements d'emprunts (*)</b> .....	<b>11 172</b>	<b>12 251</b>	<b>9,7</b>	<b>12 343</b>	<b>0,7</b>
Emprunts (*) .....	14 193	16 292	14,8	17 037	4,6

(a) Produits de cessions, recettes sur travaux pour tiers...

(\*) Hors refinancements et opérations de gestion de la dette (lorsque celles-ci ont pu être identifiées).

Source : Rapport DGCP « Premiers résultats 2006 des finances locales ».