La responsabilité financière des gestionnaires publics au Luxembourg et en France

De l'imputation patrimoniale à la répression juridictionnelle

Florent HAAS
Doctorant en droit public, Université Paris Cité, Centre Maurice Hauriou

2 novembre 2026

Résumé. La réforme française de 2022 a unifié le contentieux de la responsabilité financière autour d'infractions jugées par la Cour des comptes et sanctionnées par l'amende. Le Luxembourg maintient des mécanismes d'imputation personnelle et patrimoniale, principalement administrés, complétés par des recours juridictionnels. Cette étude confronte les faits générateurs, les justiciables, les sanctions et les garanties des deux systèmes. Elle replace la responsabilité dans la chaîne du contrôle financier et analyse les données disponibles sans confondre activité de contrôle et mise en jeu effective de la responsabilité.

Mots-clés : responsabilité financière ; gestionnaires publics ; Luxembourg ; Cour des comptes ; receveur communal ; forçage en recettes ; imputation patrimoniale ; amende ; droit comparé.

La responsabilité financière des gestionnaires publics ne se réduit pas à la recherche d'un responsable après la disparition de fonds publics. Elle organise, plus largement, les conséquences juridiques d'une gestion irrégulière. Selon les systèmes, cette conséquence prend la forme d'une dette personnelle envers une caisse publique, d'une sanction répressive, d'une obligation de réparation ou d'une combinaison de ces mécanismes. La comparaison entre la France et le Luxembourg présente, à cet égard, un intérêt singulier : deux ordres juridiques voisins ont conservé des catégories communes tout en privilégiant des modes de mise en jeu différents.

En France, l'ordonnance du 23 mars 2022, entrée en vigueur le 1er janvier 2023, a substitué à l'ancien dualisme entre responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics et répression des fautes de gestion un régime juridictionnel unifié d'infractions financières. La chambre du contentieux de la Cour des comptes prononce des amendes contre les justiciables dont la responsabilité est établie. Cette transformation n'a pas créé ex nihilo le juge financier, mais elle a déplacé le centre de gravité du contentieux vers la sanction de comportements déterminés.[1]

Au Luxembourg, les lois du 8 juin 1999 relatives à la comptabilité de l'État et à la Cour des comptes[2], ainsi que la loi communale du 13 décembre 1988[3], dessinent un autre équilibre. Le comptable public et le receveur communal demeurent soumis à une responsabilité personnelle et pécuniaire ; le ministre compétent intervient dans l'apurement des comptes, la décharge ou l'imputation des sommes. L'absence d'une chambre financière répressive comparable à la formation française ne signifie pourtant ni absence de responsabilité ni absence de juge.

La doctrine comparative a déjà relevé cette singularité luxembourgeoise, notamment en situant les mécanismes de réparation de la caisse publique dans un cadre administratif. La catégorie de « modèle administrativo-patrimonial » rend compte de cette orientation, à condition de ne pas lui prêter une unité

[1] Articles 1er à 6 et 29 de l'ordonnance n° 2022-408 du 23 mars 2022 ; article L. 131-1 et suivants du code des juridictions financières (France).

[2] Articles 21 à 33 de la loi du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'État (Luxembourg).

[3] Articles 94, 138 à 142 et 161 à 166 de la loi communale modifiée du 13 décembre 1988 (Luxembourg, version consolidée applicable au 1er août 2026).

excessive : les régimes du comptable de l'État, du receveur communal, de l'agent de contrôle et des élus locaux ne reposent pas exactement sur les mêmes conditions.[4]

La question n'est donc pas de savoir lequel des deux États « responsabilise » davantage ses gestionnaires. Elle est de déterminer comment le fait générateur, l'autorité compétente et la finalité de la mesure modifient la signification même de la responsabilité financière. L'examen conduit à distinguer, d'une part, une imputation patrimoniale administrée d'une incrimination juridictionnelle et, d'autre part, des voies de protection des deniers publics dont l'effectivité ne peut être déduite des seuls textes.

I. Deux constructions juridiques de la responsabilité financière

A. L'imputation personnelle dans la chaîne financière luxembourgeoise

1. La différenciation des fonctions et des débiteurs

La loi luxembourgeoise du 8 juin 1999 organise l'exécution budgétaire de l'État autour de trois fonctions incompatibles : l'ordonnateur, le contrôleur financier et le comptable public.[5] Cette séparation n'est pas seulement technique. Elle répartit les opérations et, par conséquent, les obligations susceptibles d'être méconnues. L'ordonnateur engage, liquide et ordonnance les dépenses ; le contrôleur financier vérifie notamment la disponibilité des crédits et la conformité des actes ; le comptable procède aux paiements et aux recouvrements relevant de sa compétence.[6]

Cette organisation est le résultat d'une évolution qu'il serait inexact de tenir pour constante. Dans une étude publiée en 1972, R. Maul et J. Kauffman rappelaient que la loi du 27 juillet 1936 soumettait les comptables à un contentieux dans lequel les arrêts de la Chambre des comptes pouvaient être déférés au comité du contentieux du Conseil d'État, statuant comme juge du fond. Ils évoquaient également, pour les receveurs de l'État et les comptables extraordinaires, des amendes, la prise en charge de déficits et l'émission de rôles de restitution. La comparaison doit donc distinguer l'organisation contemporaine de la responsabilité et ses configurations antérieures : la fonction juridictionnelle n'a pas toujours occupé au Luxembourg la place qu'elle occupe aujourd'hui.[7]

La responsabilité patrimoniale se concentre, à l'échelon étatique, sur le comptable. L'article 28, paragraphe 1er, dispose que les comptables publics sont « personnellement et pécuniairement responsables » des opérations dont ils sont chargés. La formulation renvoie à une responsabilité attachée à la fonction comptable, dont les effets peuvent atteindre le patrimoine de l'agent. La loi précise que les comptables sont responsables envers le ministre ayant le budget dans ses attributions et qu'ils répondent du recouvrement des recettes qui leur sont confiées.[8]

La compétence propre du receveur doit également être appréciée dans le contentieux du recouvrement. Le Tribunal d'arrondissement de Luxembourg a ainsi été saisi d'une opposition dirigée contre une contrainte fiscale et le commandement subséquent, à l'occasion de laquelle était discutée la qualité de l'auteur de la contrainte, notamment la distinction entre receveur et préposé du bureau de recette. Cette

[4] Stéphanie Damarey, *Responsabilisation des gestionnaires publics. Régimes de responsabilité financière des gestionnaires publics. Analyse comparée. Propositions pour un régime de responsabilité des gestionnaires publics*, rapport définitif, 15 avril 2020, spéc. p. 155-157 et 187.

[5] Luxembourg, article 21 de la loi du 8 juin 1999 précitée : séparation et incompatibilité des fonctions d'ordonnateur, de contrôleur financier et de comptable public.

[6] Luxembourg, articles 22 à 24 de la loi du 8 juin 1999 précitée : attributions de l'ordonnateur et contrôle financier.

[7] R. Maul et J. Kauffman, « La sanction en matière administrative en droit luxembourgeois », rapport au colloque de 1972, p. 329 : sur l'appel des arrêts de l'ancienne Chambre des comptes au comité du contentieux, juge du fond (loi du 27 juillet 1936). Régime antérieur à la réforme de 1999.

[8] Luxembourg, articles 25, 26 et 28, § 1er, de la loi du 8 juin 1999 précitée : gestion des comptables, recouvrement et responsabilité personnelle et pécuniaire.

affaire illustre le contrôle juridictionnel des actes de poursuite, non la mise en cause patrimoniale du receveur lui-même. Elle invite à ne pas confondre la compétence pour recouvrer une créance et la responsabilité personnelle résultant d'un défaut de recouvrement.[9]

Il serait toutefois inexact de considérer le comptable comme le seul agent exposé à une imputation. Les paragraphes 4 et 5 du même article rendent les fonctionnaires spécialement chargés du contrôle des comptables responsables des déficits irrécouvrables occasionnés par un défaut de vérification. Le ministre établit cette responsabilité de l'agent de contrôle par arrêté motivé et fixe le montant du préjudice à lui imputer. Le régime atteint ainsi la défaillance du contrôle, indépendamment du maniement matériel des fonds.[10]

À cette responsabilité s'ajoute le cautionnement exigé des comptables publics. La loi subordonne leur installation dans les fonctions à la justification du serment et du versement d'un cautionnement dont les modalités sont précisées par voie réglementaire. Il s'agit d'une garantie patrimoniale préalable, distincte de l'éventuelle imputation ultérieure. L'existence de ce dispositif ne renseigne cependant pas, à elle seule, sur sa fréquence d'utilisation ni sur les sommes effectivement recouvrées par cette voie.[11]

Cette architecture ne doit pas être limitée aux seuls comptables de l'État et receveurs communaux. À l'échelon local, l'article 138, alinéa 2, de la loi communale autorise le collège des bourgmestre et échevins à confier le recouvrement de recettes déterminées à des « agents spéciaux », qui gèrent les fonds « sous leur propre responsabilité et sous la surveillance du receveur ». La formule distingue l'obligation de l'agent matériellement chargé de l'encaissement de la surveillance incombant au receveur, sans régler à elle seule toutes les hypothèses de concours de fautes. De même, l'extension de certaines règles de comptabilité communale aux syndicats de communes et établissements publics impose de vérifier, pour chaque organisme, les adaptations prévues par les textes et son mode de tenue des comptes.[12]

2. La décharge et le forçage en recettes

La décharge complète ce dispositif sans se confondre avec la responsabilité. Pour les recettes étatiques non recouvrées, l'article 31 de la loi de 1999 impose au comptable de démontrer que le défaut de recouvrement ne résulte pas de sa négligence et qu'il a accompli les diligences nécessaires en temps utile. La perte ou le vol de fonds obéit à une condition plus exigeante, tenant notamment à la force majeure. L'article 33 organise la décharge annuelle donnée par le ministre sur la base des rapports des administrations compétentes et de l'avis de la Cour des comptes. La décharge apparaît donc comme une opération d'apurement juridiquement encadrée, non comme une simple faveur hiérarchique.[13]

La pratique fiscale confirme que cette faculté est effectivement mobilisée. Pour l'année 2025, l'Administration des contributions directes recense 1 546 décharges nettes, portant sur 7 136 débits fiscaux, pour un montant de 29 309 517,63 euros. Son rapport rappelle expressément le lien entre la responsabilité personnelle du comptable, l'absence de négligence dans le non-recouvrement et

[9] Tribunal d'arrondissement de Luxembourg, XVIIe ch., 30 octobre 2019, n° 2019TALCH17/00241, rôle TAL-2018-01954, spécialement p. 1-3 (opposition à une contrainte fiscale et discussion sur la compétence du receveur). Litige de recouvrement, et non décision d'imputation personnelle.

[10] Luxembourg, article 28, § 4 et 5, de la loi du 8 juin 1999 précitée : responsabilité de l'agent de contrôle et imputation du préjudice par arrêté motivé.

[11] Luxembourg, article 28, § 2 et 3, de la loi du 8 juin 1999 précitée ; règlement grand-ducal du 19 décembre 2002 relatif aux cautionnements et à la reddition des comptes, mentionné au *Recueil officiel de la comptabilité de l'État* (2026).

[12] Luxembourg, articles 138, al. 2, et 170 à 173 de la loi communale: agents spéciaux de recouvrement ; application des règles de comptabilité communale aux syndicats de communes et aux établissements publics sous surveillance communale, sous réserve des adaptations légales.

[13] Luxembourg, articles 31 à 33, notamment l'article 33, de la loi du 8 juin 1999 précitée (avis de la Cour des comptes préalable à la décharge annuelle).

l’accomplissement des diligences utiles. La procédure concerne notamment des débiteurs insolvables ou introuvables ainsi que certaines personnes morales dépourvues d’actifs réalisables. Ces chiffres mesurent toutefois des créances ayant fait l’objet d’une décharge de recouvrement : ils ne correspondent ni à des sanctions de comptables ni à des montants mis à leur charge.[14]

Au niveau communal, la loi du 13 décembre 1988 confie au receveur l’encaissement des recettes et l’acquittement des dépenses, sous sa responsabilité. Il doit dresser, après la clôture de l’exercice, un état des recettes restant à recouvrer. Le collège des bourgmestre et échevins conserve des compétences essentielles dans l’établissement des titres, tandis que le receveur met en œuvre les diligences de recouvrement. L’autonomie fonctionnelle de celui-ci ne saurait ainsi être dissociée de la qualité des titres et informations transmis par les autorités communales.[15]

Cette articulation apparaît dans les pouvoirs de recouvrement. Lorsque le collège refuse ou omet d’établir le titre d’une recette due, l’article 137 permet au ministre de l’Intérieur d’ordonner son recouvrement, sa décision tenant alors lieu de titre. Les articles 149 à 156 organisent, pour les recettes concernées, les avertissements adressés au débiteur, l’établissement d’une contrainte, les voies d’exécution et certaines règles de prescription. Il ne s’agit pas en soi d’infractions financières : ces instruments déterminent les diligences que le receveur peut ou doit accomplir avant que la question de son éventuelle responsabilité patrimoniale soit posée.[16]

L’article 140 prévoit la décharge du receveur pour les recettes irrécouvrables ou celles dont le collège lui donne décharge. Le texte distingue cette décharge de la remise, totale ou partielle, de la dette du débiteur. Il ne faut donc pas assimiler la disparition d’une obligation de poursuivre une créance à l’effacement d’une dette personnelle déjà mise à la charge du receveur. Cette distinction est essentielle pour analyser les décisions locales qui utilisent le terme de « décharge ».[17]

Le forçage en recettes relève d’une autre logique. L’article 141 permet au ministre de l’Intérieur de forcer le receveur pour les montants demeurés non recouvrés deux années après la clôture définitive de l’exercice. L’article 142 prévoit un forçage d’office lorsque les montants sont devenus irrécouvrables par la négligence ou la faute du receveur. Les deux dispositions ne comportent donc pas la même formulation du fait générateur. Il serait néanmoins excessif de déduire de l’article 141, sans examen de sa mise en œuvre, l’existence d’une responsabilité entièrement objective.[18]

La conséquence patrimoniale est explicite : le receveur doit verser à la caisse communale les montants pour lesquels il a été forcé en recettes. En contrepartie, il est subrogé dans les droits et actions de la commune contre les débiteurs retardataires. Ce mécanisme déplace provisoirement la charge du non-recouvrement vers le receveur, sans effacer la créance initiale. Il répond ainsi à une logique de reconstitution de la caisse, sensiblement différente du paiement d’une amende à l’État.[19]

La responsabilité ne s’arrête pas aux agents comptables. L’article 164 permet de déclarer personnellement responsables les bourgmestre et échevins pour des dépenses mandatées en violation

[14] Grand-Duché de Luxembourg, Administration des contributions directes, *Rapport d’activité 2025*, rubrique « Décharges », sous-part. 15 et 15.1, p. 140-142 ; ministère des Finances, *Rapport d’activité 2025*, annexes, même rubrique : 7 136 débits, 29 309 517,63 €, 1 546 décharges nettes. Articles 28 et 31, § 1er, de la loi du 8 juin 1999.

[15] Luxembourg, articles 94 et 135 à 140, en particulier les articles 138 et 139, de la loi communale précitée.

[16] Luxembourg, articles 137 et 149 à 156 de la loi communale du 13 décembre 1988 : titre de recette ministériel en cas de refus ou d’omission du collège ; avertissements, contrainte, exécution et règles de prescription. Version consolidée applicable au 1er août 2026 ; seuls les textes publiés au Mémorial font foi.

[17] Luxembourg, article 140 de la loi communale précitée : décharge de la perception des créances irrécouvrables et distinction avec la remise accordée au débiteur.

[18] Luxembourg, articles 141 et 142 de la loi communale précitée : forçage pour créances non recouvrées après deux années et forçage d’office en cas de faute ou de négligence.

[19] Luxembourg, article 142 de la loi communale précitée, deuxième et troisième alinéas : versement à la caisse communale et subrogation du receveur dans les droits de la commune.

des textes ou des recettes non recouvrées par leur faute. Mais la voie retenue est distincte : le ministre ordonne qu'une action en recouvrement soit portée devant le tribunal compétent. Le modèle luxembourgeois réunit donc plusieurs techniques d'imputation et ne se résume pas à une décision administrative unique.[20]

Le forçage en recettes ne constitue d'ailleurs que l'aboutissement possible d'une chaîne de surveillance. Le collège ou son délégué doit vérifier au moins trimestriellement la comptabilité du receveur avec le concours du secrétaire communal ; un service spécialisé placé sous l'autorité ministérielle assure les contrôles de comptabilité et de caisse (articles 146 et 147 de la loi communale). À la clôture, le collège établit le compte administratif et le receveur le compte de gestion. Après vérification ministérielle, le conseil communal arrête provisoirement les comptes ; le ministre peut ensuite redresser les écritures irrégulières et les arrêter définitivement (articles 161 à 163 de la loi communale).[21]

Cette procédure prévoit d'autres instruments distincts de l'imputation. Un commissaire spécial peut, dans les conditions de l'article 165, suppléer la production de documents comptables non présentés dans les délais ; l'article 167 permet la rectification de comptes arrêtés pour faux, erreur, omission ou double emploi. Il convient ainsi de distinguer le contrôle, la rectification comptable, l'apurement des comptes et la constitution éventuelle d'une dette personnelle : aucune de ces opérations ne se confond nécessairement avec les autres.

B. L'incrimination financière dans le régime français réformé

1. La substitution d'un contentieux unifié à l'ancien dualisme

La trajectoire française ne peut être décrite comme le passage d'un droit dépourvu de juge à un droit juridictionnalisé. Avant 2023, la Cour des comptes exerçait une compétence de jugement des comptes des comptables publics, tandis que la Cour de discipline budgétaire et financière, instituée en 1948, réprimait certaines fautes de gestion. L'ordonnance de 2022 a supprimé cette dualité et confié à la Cour des comptes un contentieux d'infractions financières visant une catégorie plus large de gestionnaires. La rupture porte moins sur l'existence de la juridiction que sur la nature de la responsabilité et sur le fait générateur de la sanction.[22]

La chambre du contentieux de la Cour des comptes est devenue le juge de premier ressort de ce régime. La Cour d'appel financière connaît de l'appel de ses arrêts, dans les conditions fixées par le code. La transformation institutionnelle accompagne une transformation matérielle : la responsabilité n'est plus construite, pour le régime ordinaire, autour du seul compte à solder ou du déficit à imputer, mais autour d'une infraction légalement définie. La réforme ne fait toutefois pas disparaître les autres actions, civiles, administratives, disciplinaires ou pénales, susceptibles d'être engagées à raison des mêmes faits.

L'abandon de l'ancienne responsabilité personnelle et pécuniaire a aussi produit un effet matériel : le décret du 22 décembre 2022 a supprimé l'obligation générale de cautionnement des comptables publics français et abrogé les dispositions centrales du décret du 2 juillet 1964, sous réserve des mesures transitoires prévues pour les situations antérieures. Le Luxembourg maintient, à l'inverse, le principe légal du cautionnement à l'article 28 de sa loi de 1999. Ce contraste est plus précis que l'opposition abstraite entre patrimoine et répression : il porte sur les garanties attachées à l'entrée en fonction du comptable, sans préjuger de leurs modalités concrètes d'activation.[23]

---

[20] Luxembourg, article 164 de la loi communale précitée : responsabilité personnelle de certains élus et action de recouvrement devant le tribunal compétent.

[21] Luxembourg, articles 146, 147 et 161 à 167 de la loi communale : contrôles périodiques, établissement des comptes, arrêté définitif, commissaire spécial, recours et rectification.

[22] France, loi n° 48-1484 du 25 septembre 1948 instituant la Cour de discipline budgétaire et financière ; ordonnance n° 2022-408 du 23 mars 2022.

2. Les conditions de la sanction et l’individualisation de l’amende

Le champ des justiciables français est défini par les articles L. 131-1 et suivants du Code des juridictions financières. Il inclut des agents de l’État, des collectivités et de divers organismes soumis au contrôle des juridictions financières, ainsi que certaines personnes exerçant de fait les fonctions visées par la loi. Le champ n’est pas universel : des exclusions ou régimes particuliers concernent notamment les responsables politiques. Cette délimitation interdit d’assimiler le nouveau dispositif à une responsabilité générale de toute personne intervenant dans la décision publique.[24]

L’article L. 131-9 occupe une place centrale. Il sanctionne le justiciable qui, par une infraction aux règles d’exécution des recettes ou des dépenses ou de gestion des biens, commet une faute grave ayant causé un préjudice financier significatif. Ce caractère significatif s’apprécie au regard du budget de l’entité ou du service concerné. Le préjudice est ainsi un élément constitutif de cette infraction, mais il n’en résulte pas que l’amende aurait pour objet de le réparer. La faute grave et le préjudice significatif ne sont d’ailleurs pas exigés dans les mêmes termes pour toutes les infractions spéciales.[25]

Le code incrimine également, selon leurs conditions propres, des manquements particuliers : avantage injustifié, inexécution de décisions de justice, engagement irrégulier de dépenses ou gestion de fait. La diversité de ces incriminations montre que l’ordre public financier protégé n’est pas réductible à la seule conservation des fonds. Certaines infractions visent aussi l’intégrité de la décision de gestion, la discipline de l’exécution budgétaire ou l’autorité des décisions juridictionnelles.[26]

La sanction caractéristique demeure l’amende. Depuis la modification entrée en vigueur le 21 février 2026, son plafond de droit commun, pour les infractions visées aux articles L. 131-9 à L. 131-14, est fixé par référence à six mois du traitement indiciaire brut correspondant à un indice brut spécifique déterminé réglementairement. Un plafond inférieur est prévu pour l’infraction de l’article L. 131-13 ; la gestion de fait relève, quant à elle, de l’article L. 131-18. Le montant doit être individualisé en fonction notamment de la gravité des faits, du préjudice éventuel, de la situation financière et du niveau de responsabilité du justiciable.[27]

L’article L. 131-20 prévoit que les amendes sont attribuées au budget de l’État. Cette destination interdit de les présenter comme un mécanisme direct de restitution à l’organisme lésé. La réparation conserve pourtant une place dans le raisonnement répressif : l’article L. 131-19 autorise une dispense de peine lorsque le dommage est réparé et que le trouble causé par l’infraction a cessé. Le législateur distingue ainsi la dette de réparation, lorsqu’elle existe par ailleurs, de la sanction prononcée au titre de l’ordre public financier.[28]

Il serait néanmoins erroné d’en conclure que le droit français ne traite plus administrativement les déficits comptables. Les articles 173-1 à 173-4 du décret du 7 novembre 2012, issus du décret du 22 décembre 2022, organisent la prise en charge par l’État, selon des conditions et catégories déterminées, de déficits résultant exclusivement de fautes ou erreurs des comptables publics de l’État ou de leurs agents. Les situations visées comprennent notamment des pertes de valeurs, manquants de caisse et

[23] France, notamment articles 63 et 88 à 89 du décret n° 2022-1605 du 22 décembre 2022 et notice (suppression de l’obligation générale de cautionnement et dispositions transitoires) ; abrogation du décret n° 64-685 du 2 juillet 1964.

[24] France, articles L. 131-1 à L. 131-4 du CJF : personnes justiciables, exceptions et exclusions (version applicable au 1er novembre 2026).

[25] France, article L. 131-9 du CJF : manquement aux règles financières, faute grave, préjudice financier significatif et critère budgétaire d’appréciation.

[26] France, articles L. 131-10 à L. 131-15 du CJF, notamment L. 131-12 (avantage injustifié) et L. 131-15 (gestion de fait).

[27] France, articles L. 131-16 et L. 131-18 du CJF, modifiés par la article 172 de la loi n° 2026-103 du 19 février 2026, applicable depuis le 21 février 2026 ; plafond spécifique pour l’infraction de l’article L. 131-13.

[28] France, articles L. 131-19 et L. 131-20 du CJF : dispense de peine après réparation et cessation du trouble ; affectation des amendes au budget de l’État.

certaines fraudes. La décision ministérielle ou la décision prise dans les conditions du texte organise une charge budgétaire et son éventuelle restitution si un recouvrement ultérieur intervient. Ce mécanisme ne rétablit pas la RPP individuelle abolie et ne constitue pas une amende : il démontre seulement que le traitement patrimonial du déficit subsiste en dehors du procès répressif.[29]

La jurisprudence éclaire cette distinction. L'affaire Société Alpexpo, examinée par la Cour d'appel financière le 12 janvier 2024, illustre les difficultés de transition entre l'ancien régime et les nouvelles incriminations, notamment sous l'angle de l'application dans le temps de la loi répressive.[30] Dans l'affaire Caisse de crédit municipal de Bordeaux, la Cour des comptes a retenu un préjudice minimal de 3,9 millions d'euros, représentant selon les années 36 à 50 % du produit net bancaire, pour apprécier son caractère significatif.[31] Ces décisions montrent une construction jurisprudentielle spécialisée du fait générateur, sans transformer l'amende en créance indemnitaire de l'organisme.

Deux décisions de février 2026 précisent cette méthode. Dans l'affaire *École des beaux-arts de Nantes Saint-Nazaire*, la Cour des comptes distingue expressément l'importance de l'enjeu financier, susceptible de contribuer à la gravité de la faute, de l'exigence autonome d'un préjudice financier significatif. Pour des versements irréguliers estimés à 396 837 euros, elle retient une faute grave et un préjudice significatif, mais prononce une amende de 1 000 euros compte tenu des circonstances de l'espèce. L'écart entre le préjudice et l'amende illustre le caractère non indemnitaire de celle-ci.[32]

Dans l'affaire *CAF du Val-de-Marne*, la Cour retient la gravité de pratiques destinées à repousser artificiellement la prescription de créances, ainsi que les conséquences de l'absence de transfert de certains indus de revenu de solidarité active. Elle apprécie séparément les obligations d'organisation, de supervision et de contrôle du directeur comptable et financier et celles de sa première fondée de pouvoir. Les deux intéressés sont condamnés à des amendes respectives de 8 000 et 6 000 euros, alors que les pertes examinées se chiffraient en millions d'euros. La décision rappelle que l'unification des justiciables n'efface ni les fonctions exercées par chacun ni l'individualisation de la sanction.[33]

II. Deux articulations entre réparation, administration et intervention du juge

A. La protection des deniers publics au-delà de l'opposition des sanctions

1. La restitution patrimoniale et ses manifestations luxembourgeoises

La responsabilité patrimoniale luxembourgeoise ne peut être appréciée uniquement à partir de son énoncé législatif. Encore faut-il vérifier si les autorités administratives utilisent effectivement les mécanismes d'imputation. Les sources publiques disponibles offrent quelques indices, mais elles ne permettent pas de dresser une série complète des arrêtés ministériels, des montants imputés et des recouvrements obtenus.

---

[29] France, articles 173-1 à 173-4 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, introduits par le article 32 du décret n° 2022-1605 du 22 décembre 2022 : prise en charge de déficits comptables par l'État dans les conditions réglementaires définies.

[30] Cour d'appel financière, 12 janvier 2024, *Société Alpexpo*, n° 2024-01 (CAF-2023-01), notamment points 5 à 16 (application de la loi répressive dans le temps et évaluation du préjudice).

[31] Cour des comptes, ch. du contentieux, 24 novembre 2023, *Caisse de crédit municipal de Bordeaux*, n° S-2023-1382, spécialement sur le préjudice minimal de 3,9 M€ (36 à 50 % du produit net bancaire).

[32] Cour des comptes, ch. du contentieux, 6 février 2026, *École des beaux-arts de Nantes Saint-Nazaire*, n° S-2026-0044, spéc. points 26-34 et 43-47 : distinction entre gravité de la faute et caractère significatif du préjudice, coût irrégulier estimé à 396 837 €, amende de 1 000 €.

[33] Cour des comptes, ch. du contentieux, 16 février 2026, *Caisse d'allocations familiales du Val-de-Marne*, n° S-2026-0107, spéc. points 19-21, 52-66, 96-125 : défaut de recouvrement et de transfert d'indus de RSA ; responsabilité du directeur comptable et financier et de sa première fondée de pouvoir ; amendes de 8 000 € et 6 000 €.

Le rapport d’activité 2005 du ministère de l’Intérieur constitue une première pièce probante. Il décrit une procédure de commissaire spécial engagée en 2003 à l’encontre d’un receveur communal négligent, poursuivie pour redresser la comptabilité et recouvrer des créances menacées de prescription. Le ministère indique qu’une décision conforme à l’article 142 de la loi communale a été prise en 2005. Il s’agit d’une application officiellement attestée du dispositif, mais le rapport ne reproduit ni la décision ni le montant de l’imputation. On ne saurait donc la qualifier plus précisément sans obtenir l’acte lui-même.[34]

La délibération du conseil communal de Frisange du 22 mai 2024 fournit un exemple plus récent, mais de nature différente. Le receveur avait demandé une décharge pour 2 381,39 euros de factures impayées ; le conseil l’a accordée pour des raisons sociales, tout en décidant de poursuivre le recouvrement de 164 353,40 euros auprès des débiteurs. Cette décision illustre le traitement administratif des recettes restant à recouvrer. Elle ne constate aucune faute personnelle du receveur et ne peut être présentée comme un forçage en recettes ou une sanction.[35]

La réponse ministérielle à la question parlementaire n° 1221 du 18 octobre 2024 situe l’enjeu financier : les recettes communales restant à recouvrer atteignaient 27 971 486,13 euros en 2022 et 23 897 798,88 euros en 2023. Le ministre souligne que l’insolvabilité ou l’impossibilité de localiser le débiteur peuvent expliquer l’irrécouvrabilité. Ces montants ne constituent ni un total de pertes définitives ni, a fortiori, un total de dettes imputables aux receveurs. La réponse comporte en outre un renvoi à l’article 144 pour la décharge, alors que le texte coordonné consulté situe cette règle à l’article 140. Une exploitation scientifique doit conserver cette réserve de référence.[36]

Les rapports de contrôle permettent enfin de mesurer l’activité administrative sans établir le nombre de responsabilités engagées. En 2025, le ministère des Affaires intérieures fait état de 198 comptes transmis, dont 188 ayant donné lieu à observations, de 183 comptes définitivement arrêtés, de 131 vérifications de caisse et de 26 remises de caisse. Les observations ne sont pas des décisions d’imputation et les remises de caisse ne correspondent pas à des remboursements de créances irrécouvrables. Ces chiffres attestent un appareil de contrôle actif, non l’effectivité quantitative du forçage en recettes.[37]

L’étude des délais de reddition conduit au même constat prudent. Selon le rapport d’activité 2025, 73 communes sur 100 ont transmis dans les délais les comptes de l’exercice 2024 ; ce fut aussi le cas de 34 syndicats de communes sur 66 et de 6 établissements publics placés sous la surveillance des communes sur 36. Ces données caractérisent des difficultés de procédure comptable, sans établir de faute individuelle ni de conséquence patrimoniale pour un agent. Le règlement grand-ducal du 29 octobre 2025, entré en vigueur le 1er novembre, actualise des éléments du plan budgétaire normalisé : il ne réforme pas en lui-même les conditions du forçage en recettes.[38]

La commune de Lorentzweiler offre un exemple récent des limites de l’inférence. Le 8 juillet 2025, son conseil communal a approuvé le compte administratif de 2023, mais refusé d’approuver le compte de gestion du même exercice, en mentionnant des irrégularités signalées par la nouvelle receveuse et en

[34] Ministère luxembourgeois de l’Intérieur et de l’Aménagement du territoire, *Rapport d’activité 2005*, p. 40 : commissaire spécial et décision conforme à l’article 142 de la loi communale prise en 2005.

[35] Commune de Frisange, compte rendu du conseil communal du 22 mai 2024, p. 5 : décharge de 2 381,39 € et maintien des démarches pour 164 353,40 € de créances.

[36] Ministre luxembourgeois des Affaires intérieures, réponse à la question parlementaire n° 1221 (18 octobre 2024), p. 1-2 et annexe (créances 2022-2023 ; renvoi erroné à l’article 144, voir l’article 140 de la loi communale).

[37] Ministère des Affaires intérieures, *Rapport d’activité 2025*, mars 2026, p. 26-27 : 198 comptes, 188 avec observations, 183 arrêtés, 131 vérifications et 26 remises de caisse.

[38] Ministère des Affaires intérieures, *Rapport d’activité 2025*, p. 26-27 ; règlement grand-ducal du 29 octobre 2025 modifiant celui du 30 juillet 2013 relatif à la comptabilité communale.

sollicitant un contrôle approfondi par un commissaire spécial. En mars 2026, le collège échevinal a indiqué réitérer sa demande, tandis qu'un audit externe était évoqué. Ces documents attestent une difficulté de contrôle et une initiative institutionnelle ; ils ne prouvent ni la commission définitive d'une faute par l'ancien receveur, ni l'existence d'un arrêté de forçage, ni un montant à restituer.[39]

La documentation étatique apporte un autre indicateur, qui ne doit pas être assimilé aux contrôles communaux. Le rapport d'activité 2025 du ministère des Finances retrace la situation des comptes des *comptables extraordinaires*, soumis au contrôle de la Direction du contrôle financier et de la Trésorerie de l'État. Pour les comptes afférents à 2024, le tableau recense 387 dossiers, dont 300 non traités au moment du relevé, 76 accords sans observation, huit accords avec observation et trois refus de contrôle. Il fait parallèlement état de 84 décharges accordées et de 303 décharges non encore accordées. Cette dernière rubrique reflète largement des opérations non apurées à la date du bilan ; elle ne saurait être lue comme 303 refus individuels de décharge ou comme autant de responsabilités patrimoniales engagées.[40]

Le même rapport précise que près de 80 % de ces comptes concernent les missions diplomatiques. Il fait état, en 2025, d'un groupe de contrôle centralisé pour les services de l'État à gestion séparée et les comptables extraordinaires, ainsi que de la dématérialisation de la procédure de décharge. Ces évolutions montrent le maintien et l'adaptation d'un apurement administratif régulier. Elles ne renseignent cependant pas sur les imputations personnelles effectivement prononcées après constatation d'un manquant.[41]

Une autre voie étatique de restitution doit cependant être isolée de ces mécanismes de responsabilité personnelle. Aux termes de l'article 65, paragraphe 1er, de la loi du 8 juin 1999, les paiements indûment effectués donnent en principe lieu à des rôles de restitution établis par l'ordonnateur, soumis au visa du contrôleur financier et recouvrés par les comptables compétents. La procédure tend à récupérer une somme versée sans titre valable à son bénéficiaire : le rôle matérialise une créance de restitution, et ne présuppose ni une faute du comptable ni une amende infligée à un gestionnaire. Elle se distingue donc du forçage en recettes communal et de l'imputation patrimoniale à un agent de contrôle.[42]

La pratique administrative de ce recouvrement est quantifiable. La Trésorerie de l'État indique avoir traité, en 2024, 411 rôles de restitution représentant 3 898 155,05 euros, puis, en 2025, 683 rôles pour 6 007 766 euros. Au 31 décembre 2025, le stock de 1 437 dossiers actifs correspondait à 14 595 837,61 euros restant à encaisser ; l'Administration des contributions directes avait encaissé 1 727 759,29 euros durant l'exercice 2025. Ces chiffres portent sur des flux et des stocks de périmètres temporels différents : ils ne permettent ni de calculer un taux de recouvrement de la seule cohorte de 2025, ni de mesurer les responsabilités personnelles de comptables effectivement mises en jeu. Ils illustrent en revanche l'ampleur d'un instrument administratif de reconstitution des deniers publics.[43]

---

[39] Commune de Lorentzweiler, compte rendu du conseil communal du 8 juillet 2025, point 5, p. 2 ; collège échevinal, communiqué du 4 mars 2026 sur la demande de contrôle approfondi et de commissaire spécial. Ces actes ne constatent pas eux-mêmes une responsabilité personnelle.

[40] Grand-Duché de Luxembourg, ministère des Finances, *Rapport d'activité 2025*, annexes, Direction du contrôle financier, « Comptables extraordinaires », p. 55 (exercice 2024 : 387 comptes, 300 non traités, 76 accords sans observations, 8 avec observations, 3 refus ; 84 décharges accordées, 303 non accordées à la date du relevé, sans nécessairement constituer des refus définitifs).

[41] Grand-Duché de Luxembourg, ministère des Finances, *Rapport d'activité 2025*, annexes, Direction du contrôle financier, p. 48 et 55 : contrôle centralisé des services de l'État à gestion séparée et des comptables extraordinaires, procédure de décharge dématérialisée, part des missions diplomatiques (80 %).

[42] Luxembourg, article 65, § 1er, de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'État ; Trésorerie de l'État, *Rapport d'activité 2024*, p. 21, rubrique « Rôles de restitution » (chaîne de visa, émission et recouvrement).

[43] Trésorerie de l'État, *Rapport d'activité 2024*, p. 21-22 (411 rôles pour 3 898 155,05 €) ; ministère des Finances, *Rapport d'activité 2025*, annexes, section « Trésorerie de l'État », p. 35 (683 rôles pour 6 007 766 € ; stock de 1 437 dossiers représentant 14 595 837,61 € ; 1 727 759,29 € encaissés en 2025). Le stock et les encaissements ne concernent pas uniquement les rôles de 2025.

2. La réparation civile et la sanction financière

La voie pénale et civile peut également assurer la réparation d'une atteinte aux deniers publics luxembourgeois. L'affaire relative à la commune de Hesperange en fournit une illustration. Dans son arrêt du 16 janvier 2025, la Cour de cassation examine des condamnations pénales et civiles prononcées à raison d'infractions ayant causé à la commune un préjudice évalué à 5 013 590,05 euros. La cassation est partielle : les juges du fond avaient confirmé des condamnations civiles cumulatives pour une partie du dommage causée de concert, sans prononcer la solidarité requise, créant un risque de double recouvrement. La Cour rappelle ainsi les exigences gouvernant la réparation du préjudice réellement subi.[44]

Cette affaire n'est pas une décision d'application des articles 141 ou 142 de la loi communale. Son intérêt est ailleurs : elle montre qu'un préjudice financier public peut être réparé par les voies ordinaires de l'action civile exercée dans un procès pénal. La coexistence de ce mécanisme avec l'imputation administrative interdit de qualifier le système luxembourgeois de purement administratif. Il est préférable de parler d'une dominante administrativo-patrimoniale, complétée par des responsabilités juridictionnelles de droit commun.

En France, le raisonnement doit être inversé. La juridiction financière prononce une amende, mais le dommage causé à une personne publique n'est pas pour autant soustrait à toute réparation. La possibilité d'une dispense de peine en cas de réparation, prévue par l'article L. 131-19, en constitue l'indice le plus explicite. Il faut donc distinguer l'objet immédiat de la procédure de responsabilité financière, la protection répressive de l'ordre public financier, et les autres actions susceptibles d'obtenir la restitution ou l'indemnisation des sommes perdues.[45]

B. La juridictionnalisation différenciée et la mesure de l'effectivité

1. Le contrôle juridictionnel des décisions d'imputation

La place du juge constitue la seconde ligne de différenciation. Au Luxembourg, le ministre intervient dans l'apurement des comptes communaux et les arrêtés relatifs au compte de gestion ont force exécutoire entre le receveur, ou ses héritiers, et la commune. L'article 166 de la loi communale ouvre un recours devant le tribunal administratif, qui statue comme juge du fond. Le système n'ignore donc pas la garantie juridictionnelle : il la situe, pour ce type de décision, après une première intervention administrative. La distinction doit être faite entre l'autorité qui constitue l'imputation et le juge qui peut la contrôler ou la réformer.[46]

Cette garantie ne se transpose pas mécaniquement aux titres de perception de l'État. Dans un jugement du 27 juin 2016, le tribunal administratif de Luxembourg a estimé que les rôles de restitution émis sur le fondement de l'article 65 de la loi du 8 juin 1999, pour récupérer des aides au logement, relevaient de l'exécution budgétaire et ne constituaient pas, en eux-mêmes, des décisions individuelles susceptibles de recours administratif. Cette solution, également reprise dans la documentation ministérielle, tient à la qualification de l'acte attaqué ; elle n'exclut pas la contestation d'une décision détachable établissant la dette.[47]

---

[44] Cour de cassation du Luxembourg, 16 janvier 2025, n° 08/2025 (CAS-2024-00054), spéc. p. 13-16 : cassation partielle sur les condamnations civiles liées à des dommages causés de concert (commune de Hesperange).

[45] Pour la distinction entre réparation et peine, v. article L. 131-19 du CJF : la juridiction peut accorder une dispense de peine lorsque le dommage est réparé et que le trouble a cessé ; comp. article L. 131-20 sur l'affectation de l'amende.

[46] Luxembourg, articles 163 et 166 de la loi communale précitée. L'article 166 attribue au tribunal administratif un recours en réformation, le juge statuant comme juge du fond.

[47] Tribunal administratif de Luxembourg, 27 juin 2016, n° 36821 et 36822, décisions relatives à des rôles de restitution d'aides au logement ; solution reproduite dans ministère du Logement, *Rapport d'activités 2016*, rubrique II.8, « Aides au logement - rôle de restitution - incompétence du tribunal administratif ». La portée est limitée à l'acte de pure exécution examiné.

La décision *Wampach c. Luxembourg* du 16 janvier 2018 précise cet agencement. Dans un litige relatif à des rémunérations indûment versées à une agente de l'État, un rôle de restitution de 14 703,60 euros avait été établi. La Cour européenne des droits de l'homme observe que, selon la jurisprudence administrative luxembourgeoise, le rôle de restitution peut échapper au recours direct, alors que la décision préalable constatant l'indu et exigeant sa restitution est de nature à faire grief. Elle ajoute que l'absence d'indication régulière des voies et délais de recours fait obstacle au déclenchement du délai contentieux, avant de rejeter le grief considéré pour défaut d'épuisement des voies internes. La Cour ne statue donc pas sur la licéité au fond de la restitution. L'affaire ne concerne pas la responsabilité d'un comptable : elle éclaire la répartition du contrôle juridictionnel au sein d'une procédure administrative de recouvrement.[48]

Le fondement institutionnel de la Cour des comptes luxembourgeoise figure désormais à l'article 119 de la Constitution, entré en vigueur dans le cadre de la réforme constitutionnelle de 2023. Il confie à cette institution le contrôle de la gestion financière des organes, administrations et services de l'État et prévoit ses relations avec la Chambre des députés. Cette base constitutionnelle confirme la centralité de la fonction de contrôle, sans lui attribuer par elle-même une compétence générale de répression juridictionnelle des gestionnaires.[49]

Ce positionnement est confirmé par l'étude comparative publiée en 2024 par la Cour des comptes européenne, qui qualifie la Cour des comptes du Luxembourg de « structure collégiale dépourvue de fonction juridictionnelle ». Cette classification concerne les pouvoirs de l'institution supérieure de contrôle ; elle n'exclut évidemment pas les recours ouverts contre les actes ministériels devant les juridictions luxembourgeoises.[50]

La Cour des comptes luxembourgeoise occupe une position différente. Elle exerce principalement une mission de contrôle externe de la gestion financière et intervient, pour les comptables de l'État, dans la procédure de décharge par son avis. Cette contribution au contrôle n'équivaut pas à une compétence générale de prononcé d'amendes contre les gestionnaires.[51] À l'inverse, en France, la chambre du contentieux est l'organe qui juge directement les infractions financières ; ses arrêts sont, en principe, susceptibles d'appel devant la Cour d'appel financière, puis d'un pourvoi en cassation devant le Conseil d'État.[52]

---

[48] CEDH, déc., 16 janvier 2018, *Martine Wampach c. Luxembourg*, req. nos 3211/16 et 3215/16, §§ 29-35 et 43-50 : possibilité de recours contre la décision préalable, effet de la notification irrégulière et non-épuisement des voies internes. L'irrecevabilité n'emporte pas examen au fond de la créance.

[49] Luxembourg, article 119 de la Constitution, en vigueur depuis le 1er juillet 2023 ; articles 2 et 3 de la loi du 8 juin 1999 portant organisation de la Cour des comptes.

[50] Cour des comptes européenne, *L'audit public dans l'Union européenne*, édition 2024, fiche « Luxembourg : Cour des comptes », rubrique « Structure : type d'ISC » : « structure collégiale dépourvue de fonction juridictionnelle » ; source institutionnelle de comparaison, sans valeur normative.

[51] Luxembourg, articles 2 et 3 de la loi du 8 juin 1999 portant organisation de la Cour des comptes ; article 33 de la loi du 8 juin 1999 sur le budget et la comptabilité de l'État.

[52] France, article L. 131-21 du CJF (chambre du contentieux) et article L. 311-1 et suivants du CJF (Cour d'appel financière) ; pourvoi en cassation devant le Conseil d'État.

La nature répressive du contentieux français se traduit aussi dans les garanties procédurales récemment précisées. Le décret du 22 juin 2026 prévoit que la personne faisant l'objet d'une ordonnance d'ouverture d'instruction est informée de son droit d'accéder au dossier, d'être assistée, d'être entendue et de faire des déclarations, de répondre ou de se taire. Ce droit est également rappelé à l'audience de première instance ; des garanties analogues sont prévues devant la Cour d'appel financière. Cette intervention réglementaire illustre une juridictionnalisation qui porte sur le déroulement du procès, non sur le seul fait que l'amende est prononcée par un juge.[53]

La formule opposant une « responsabilité administrée » à une « responsabilité jugée » conserve donc sa valeur pédagogique, mais elle ne doit pas masquer les garanties de recours existant dans les deux systèmes. Le Luxembourg ne représente pas un modèle dépourvu de juge ; la France ne représente pas un modèle dépourvu d'administration ni de mécanismes de réparation. La différence porte sur le moment, l'objet et l'office de l'intervention juridictionnelle.

2. Les limites empiriques de la comparaison

Une difficulté méthodologique demeure. La jurisprudence française de responsabilité financière est centralisée et publiée dans un cadre juridictionnel identifié. Les actes luxembourgeois de forçage en recettes ou d'imputation peuvent, en revanche, relever d'une documentation administrative dispersée. Les documents publiquement accessibles permettent d'identifier une application de l'article 142 en 2005 et plusieurs exemples de décharge. Les statistiques de l'Administration des contributions directes, de la Direction du contrôle financier et de la Trésorerie permettent désormais de mesurer certaines opérations d'apurement et de restitution étatiques. Aucune de ces séries ne fournit, cependant, une série publique homogène des décisions d'imputation personnelle, de leur montant, de leur contestation et de leur exécution.[54]

L'absence de décisions aisément repérables ne prouve ni l'inapplication du dispositif ni son efficacité. Il serait tout aussi contestable d'assimiler les 188 comptes avec observations en 2025 à 188 cas de responsabilité que d'utiliser les créances non recouvrées de 2023 comme mesure du dommage imputable aux receveurs. L'effectivité doit être appréciée à partir d'indicateurs homogènes : décisions individuelles d'imputation, sommes mises à charge, versements effectifs, décharges, recours et éventuelles réformations.

L'appréciation de l'effectivité supposerait de disposer des arrêtés ministériels pris sur le fondement des articles 141 et 142 depuis 2005, des décisions concernant les agents chargés du contrôle sur le fondement de l'article 28 de la loi de 1999 et des recours dirigés contre les arrêtés sur les comptes de gestion. Ces pièces conditionnent le passage d'une comparaison normative à une comparaison des pratiques. En leur absence, l'analyse doit demeurer prudente : la singularité des mécanismes est démontrée ; leur efficacité relative ne l'est pas.[55]

L'OCDE recommande au Luxembourg de développer l'audit et des contrôles davantage fondés sur les risques. Ces propositions ne constituent ni des règles en vigueur ni la preuve d'une modification des responsabilités individuelles.[56]

---

[53] France, articles 1er et 2 du décret n° 2026-525 du 22 juin 2026 modifiant le code des juridictions financières ; articles R. 142-2-3, R. 142-2-4, R. 142-3-7, R. 142-3-9, R. 321-6-1 et R. 322-2 du CJF (information sur le droit de se taire à l'instruction et à l'audience, en premier ressort et en appel).

[54] Ministère luxembourgeois des Affaires intérieures, *Rapport d'activité 2025*, p. 26-27, et *Rapport d'activité 2005*, p. 40. Ces données de contrôle ne mesurent pas le nombre d'imputations personnelles.

[55] Luxembourg, articles 141, 142, 164 et 166 de la loi communale, et articles 28 et 31 à 33 de la loi du 8 juin 1999. Aucune série exhaustive de décisions d'imputation n'a été identifiée dans les documents publics examinés.

[56] OCDE, *Revue du système de finances publiques du Luxembourg*, 2025, p. 30-36 (recommandations non normatives).

Conclusion

La comparaison franco-luxembourgeoise ne révèle pas deux systèmes dont l'un connaîtrait la responsabilité financière et l'autre l'ignorerait. Elle met en évidence deux manières de construire la conséquence juridique d'une irrégularité de gestion. Au Luxembourg, la loi maintient des obligations personnelles de restitution ou d'imputation, articulées à l'apurement administratif des comptes, à la décharge et à des recours juridictionnels. En France, la réforme de 2022 a unifié un contentieux répressif d'infractions financières dont la sanction caractéristique est une amende attribuée au budget de l'État.

La divergence n'est pourtant ni absolue ni exclusivement institutionnelle. La restitution d'un paiement indu, la décharge d'une créance, l'imputation d'un manquant à un agent et l'amende pour infraction financière doivent rester quatre catégories distinctes. Le droit luxembourgeois peut mobiliser la voie pénale et civile pour réparer une atteinte aux fonds publics ; le droit français tient compte de la réparation dans l'individualisation de la réponse répressive et maintient des procédures administratives de prise en charge de certains déficits. Le véritable critère de distinction réside dans la fonction dominante de la mise en jeu : faire supporter patrimonialement une perte à une personne déterminée, d'un côté ; sanctionner juridictionnellement une infraction, de l'autre. Ces finalités peuvent coexister, sans se confondre.

Cette observation conduit à une proposition plus générale. La responsabilité financière des gestionnaires publics ne constitue pas une catégorie juridique univoque. Elle désigne un ensemble de techniques dont les conditions, les destinataires et les effets dépendent du choix opéré entre imputation, réparation et répression. Le cas luxembourgeois permet ainsi de mieux identifier la portée de la réforme française : non l'invention d'une responsabilité financière, mais la priorité donnée à une forme juridictionnelle et répressive de protection de l'ordre public financier. Les données relatives aux décharges montrent l'effectivité d'un apurement administratif luxembourgeois ; elles ne suffisent pas, à elles seules, à apprécier l'intensité de la mise en jeu patrimoniale des gestionnaires.