

Les institutions régionales de contrôle externe des finances publiques

Les institutions régionales de contrôle externe des finances publiques

Une étude comparative

édité par

Organisation européenne des institutions régionales
de contrôle externe des finances publiques (EURORAI)

2ème édition,
mise à jour 1998

Sommaire

<i>Introduction</i>	1
<hr/>	
1. Le contrôle des finances dans les <i>Länder</i> de la République fédérale d'Allemagne	
1.1. Cadre juridique général	3
1.2. Etendue de l'activité de contrôle	4
1.3. Types de contrôle	6
1.4. Liens avec les autres institutions de contrôle	8
1.5. Procédures de contrôle	9
1.6. Destinataires des rapports de contrôle	10
1.7. Publication des rapports	13
1.8. Ressources financières	14
1.9. Personnel	14
<hr/>	
2. Le contrôle des finances dans les <i>Länder</i> de la République d'Autriche	
2.1. Cadre juridique général	17
2.2. Etendue de l'activité de contrôle	19
2.3. Types de contrôle	20
2.4. Liens avec les autres institutions de contrôle	20
2.5. Procédures de contrôle	20
2.6. Destinataires des rapports de contrôle	23
2.7. Publication des rapports annuels	24
2.8. Ressources financières	24
2.9. Personnel	24
<hr/>	
3. Le contrôle régional externe en Espagne	
3.1. Cadre juridique général	27
3.2. Etendue de l'activité de contrôle	28
3.3. Types de contrôle	29
3.4. Liens avec les autres institutions de contrôle	31
3.5. Procédures de contrôle	32
3.6. Destinataires des rapports de contrôle	34
3.7. Publication des rapports	35
3.8. Ressources financières	36
3.9. Personnel	36

4.	Le système français de contrôle externe des finances publiques régionales	
4.1	Cadre juridique générale	41
	4.1.1. <i>Une création récente</i>	41
	4.1.2. <i>Le contexte</i>	43
	4.1.3. <i>Principaux textes de référence</i>	44
4.2.	Etendue de l'activité de contrôle	45
	4.2.1. <i>Champs de compétence</i>	45
	4.2.2. <i>Pouvoirs</i>	46
4.3	Types de contrôle	47
	4.3.1. <i>Le contrôle administratif des budgets</i>	48
	4.3.2. <i>Le contrôle juridictionnel des comptes</i>	51
	4.3.3. <i>Le contrôle de la gestion</i>	55
4.4.	Liens avec les autres institutions de contrôle	57
4.5.	Procédures de contrôle	58
4.6.	Destinataires des suites	61
4.7.	Communicabilité et publication des suites des contrôles	63
4.8.	Moyens	63
	4.8.1. <i>Crédits</i>	63
	4.8.2. <i>Personnel</i>	64
4.9.	L'Europe et les chambres régionales des comptes	66
<hr/>		
5.	Le contrôle financier des collectivités locales dans la République d'Irlande	
5.1	Cadre juridique général	67
5.2.	Etendue de l'activité de contrôle	68
5.3.	Types de contrôle	69
5.4.	Liens avec les autres institutions de contrôle	70
5.5.	Procédures de contrôle	70
5.6.	Destinataires des rapports de contrôle	73
5.7.	Publication des rapports	74
5.8.	Ressources financières	75
5.9.	Personnel	75
<hr/>		
6.	Le contrôle régional externe sur l'activité administrative des collectivités locales et des autres organismes publics locaux en Italie	
	<i>Introduction</i>	77
6.1.	Cadre juridique général	77
6.2.	Etendue de l'activité de contrôle	80
6.3.	Objectifs de contrôle	81
6.4.	Liens avec les autres institutions de contrôle	86

6.5.	Procédures de contrôle	86
6.6.	Destinataires des rapports de contrôle	90
6.7.	Publicité des informations	91
6.8.	Ressources financières	92
6.9.	Personnel (Composition du Comité régional de contrôle	92

7. Le contrôle régional externe des finances publiques au Portugal

7.1.	Présentation	99
7.2.	Cadre juridique général	100
7.3.	Champ d'application de l'activité de contrôle	102
7.4.	Types de contrôle	104
7.5.	Liens avec les autres institutions de contrôle	106
7.6.	Procédures de contrôle	106
7.7.	Destinataires des actes	106
7.8.	Publication des actes	107
7.9.	Ressources financières	107
7.10.	Personnel	108

8. Le contrôle externe des collectivités locales au Royaume-Uni

8.1.	Cadre juridique général	111
8.2.	Etendue de l'activité de contrôle	113
8.3.	Types de contrôle	114
8.4.	Liens avec les autres institutions de contrôle	116
8.5.	Procédures de contrôle.....	117
8.6.	Destinataires des rapports de contrôle	120
8.7.	Publication des rapports	123
8.8.	Ressources financières	124
8.9.	Personnel	125

9. Le contrôle des finances publiques au niveau cantonal dans la Confédération helvétique

	<i>Préambule</i>	129
9.1.	Cadre juridique général	129
9.2.	Etendue de l'activité de contrôle	130
9.3.	Types de contrôle	131
9.4.	Liens avec les autres institutions de contrôle	132
9.5.	Procédures de contrôle	133
9.6.	Destinataires des rapports de contrôle	137
9.7.	Publication des rapports	138
9.8.	Ressources financières	139
9.9.	Personnel	139

Collaborateurs

Allemagne - Hessischer Rechnungshof

Autriche - Landesrechnungshof für Steiermark

Espagne - Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana

France - Chambres régionales des comptes d'Alsace et du Languedoc-Roussillon

Irlande - Local Government Audit Service

Italie - Comitato di Controllo della Regione Emilia-Romagna

Royaume Uni - Audit Commission of England and Wales, Accounts Commission for Scotland

Suisse - Contrôle des finances de la République et Canton du Jura

INTRODUCTION

L'Organisation européenne des institutions régionales chargées du contrôle externe des finances publiques (EURORAI) a été créée lors de sa première conférence en 1992 à Manchester (Royaume-Uni). Le but était de grouper les institutions régionales et locales de contrôle financier de l'espace européen.

EURORAI s'est assignée comme objectif principal de faciliter la coopération entre les institutions de contrôle des comptes des collectivités régionales et locales, dans leurs divers domaines d'activités et de promouvoir l'échange de connaissances et d'expériences dans le champ du contrôle des finances publiques. Ainsi organise-t-elle des séminaires sur les thèmes évoqués dans ce livre.

La seconde édition de ce livre présente les caractéristiques principales des institutions régionales et locales de contrôle des finances publiques dans neuf pays européens (Allemagne, Autriche, Espagne, France, Irlande, Italie, Portugal, Royaume-Uni, Suisse). Ces données permettent de comparer les fondements juridiques, l'étendue des pouvoirs de contrôle, les procédures, les relations avec d'autres institutions de contrôle, les destinataires de leurs rapports de contrôle, la diffusion de ces rapports, aussi bien que leurs moyens financiers et en personnels qu'elles mobilisent.

La diversité de ces caractéristiques renvoie à des différences non seulement d'un pays à l'autre, mais même de région à région à l'intérieur d'un même pays. Cet état de fait découle, pour une grande part, des différences d'organisation constitutionnelle territoriale entre pays européens: systèmes fédéraux en Allemagne, Autriche et Suisse, décentralisation en France et au Portugal (cette dernière à une échelle plus réduite pour les îles Açores et Madère mais avec un projet de décentralisation pour tout le Portugal prévu par le Gouvernement), organisation régionale en Italie, régime d'autonomie régionale flexible en Espagne, système d'autorités locales au Royaume-Uni et en Irlande. En conséquence, le découpage territorial des Etats en "régions" est caractérisé par une diversité tout à fait remarquable.

Cette diversité souligne le pluralisme des définitions du concept de "région". Intuitivement, le concept de région est compris par l'opinion comme étant l'espace situé entre l'environnement local d'un côté et le territoire national de l'autre. Sans même parler des différences linguistiques dans la définition d'un concept, il y a une grande diversité terminologique: Région, Land fédéré, communauté autonome, canton, comté, cercle ou circonscription. Cette diversité... fait mieux comprendre les différences juridiques et de répartition des compétences. Ainsi nombre d'institutions "régionales" de contrôle sont-elles, comme en France, compétentes non seulement pour contrôler l'autorité décentralisée régionale, mais aussi toutes les collectivités et organisations décentralisées au sein de la région. De même, certaines constituent un échelon déconcentré de l'Etat, et sont indépendantes ou non; d'autres n'existent qu'à l'initiative et sous l'autorité de la collectivité régionale.

En outre, des institutions de contrôle n'existent pas dans chaque "région". De même, dans certains pays, le contrôle n'est exercé - en partie ou totalement - qu'au seul niveau local. En sens contraire, certaines institutions régionales de contrôle n'exercent aucun contrôle "externe" des finances publiques, car elles font partie de l'Administration régionale et, à ce titre, ne peuvent être considérées que comme des organes de contrôle interne.

Cette deuxième édition comprend notamment des modifications substantielles concernant la France, la Suisse, et un nouveau chapitre sur le contrôle régional externe des finances publiques au Portugal.

Chaque institution membre diffuse des données détaillées sur son organisation, et tout ou partie de ses rapports ou synthèses. Certaines y donnent accès par des serveurs Internet. Le serveur Internet, un CD-ROM et les publications périodiques d'EURORAI actualisent en permanence ce livre.

1. Le contrôle des finances dans les Länder de la République fédérale d'Allemagne

1.1. Cadre juridique général

Depuis la réunification, il existe en Allemagne une Cour fédérale des comptes (*Bundesrechnungshof*) et seize Cours des comptes des *Länder* (*Landesrechnungshöfe*). Les Cours des comptes des nouveaux Länder sont des institutions tout à fait nouvelles qui ne se rattachent que de très loin à l'ancien organisme d'Etat de contrôle des finances de la R.D.A. Celui-ci était un organe de contrôle placé sous la tutelle directe du ministère des finances. Il contrôlait, en priorité, les entreprises d'Etat, les Kombinats, mais aussi des organismes de l'appareil d'Etat et des coopératives qui recevaient des subventions de l'Etat.

Dans chacun des nouveaux *Länder*, une Cour des comptes a été créée après la formation des gouvernements correspondants (*Landesregierungen*) et après la mise en place de l'Administration publique. Cette création fut achevée au milieu de l'année 1991.

En Allemagne les Cours des comptes des *Länder* sont totalement autonomes aussi bien par rapport à l'Etat fédéral, que vis-à-vis de la Cour fédérale des comptes. Cela découle de la constitution allemande selon laquelle, les *Länder* comme l'Etat fédéral, ont les caractéristiques d'un état avec un pouvoir souverain, qui, bien que limité à certains domaines, ne procède pas de l'Etat fédéral, mais est reconnu par lui. C'est pourquoi les 17 autorités de contrôle des finances (16 Cours des comptes des *Länder* et une Cour fédérale des comptes) sont totalement indépendantes les unes par rapport aux autres, il n'existe entre elles aucune relation de subordination ou de domination. Les principes législatifs qui régissent les Cours des comptes des divers *Länder* sont très largement identiques.

La constitution de chaque Land règle les grands principes de leur organisation et de leur compétence. Les détails de leur organisation et de leurs règles de fonctionnement relèvent de lois particulières à la Cour des comptes de chaque Land ou d'autres lois fédérées telles par exemple la loi des finances.

4 *Le contrôle des finances dans les Länder de la République fédérale d'Allemagne*

Suite logique de son indépendance et de l'étendue de sa fonction de contrôle, chaque Cour des comptes régionale entretient une relation équivalente avec le gouvernement du *Land* et avec son parlement, le *Landtag* et est dans la même position vis-à-vis du gouvernement que du parlement du *Land*. Dans le cadre qui lui est dévolu par chaque Constitution, elle complète le contrôle que le *Landtag* exerce sur le budget.

1.2. Etendue de l'activité de contrôle

Fondamentalement, on peut considérer que chaque Cour régionale des comptes a compétence pour examiner les dépenses autorisées par le budget des différentes collectivités territoriales. C'est elle aussi qui contrôle les recettes du *Land*. Dans la mesure où il s'agit d'impôts, il existe des conventions qui répartissent les compétences entre la Cour fédérale des comptes et les Cours des comptes des *Länder*.

La loi fondamentale sur les principes budgétaires¹ qui sert de référence à toutes les Cours des comptes, dispose que la totalité de la gestion budgétaire et économique de l'Etat fédéral et des *Länder*, patrimoine individualisé² et entreprises comprises est soumise au contrôle financier des Cours. En outre, la loi fondamentale détermine ce que les Cours des comptes contrôlent en commun lorsque plusieurs institutions de contrôle sont compétentes.

Pour autant que la conduite d'un contrôle n'est pas "constitutionnellement" affectée à une Cour des comptes particulière, les Cours des comptes peuvent, par accord entre elles, se déléguer mutuellement des missions de contrôle. Cette faculté est fréquemment utilisée.

Les autres dispositions détaillées concernant la vérification des comptes sont précisées dans les règlements budgétaires des 16 *Länder* qui concordent globalement d'un *Land* à l'autre.

1 *HGrG (Haushaltsgrundsatzgesetz)*: Loi qui contient des prescriptions valables de façon uniforme et directe pour la Fédération et les *Länder* et qui également oblige l'Etat fédéral et les *Länder* à réformer leur droit budgétaire selon certains principes fondamentaux.

2 Patrimoine individualisé (*Sondervermögen*): Eléments du patrimoine de la Fédération ou d'un *Land* bénéficiant de règles budgétaires et de gestion propres affectés par la loi en vue de l'exécution de tâches particulières.

Le pouvoir de contrôle des Cours allemandes des comptes s'étend à tous les domaines sans exception. Il porte aussi bien sur les activités régaliennes de l'Etat que sur son action fiscale. Les Cours exercent, en outre, leur contrôle sur des institutions extérieures à l'Administration fédérale ou fédérée par exemple lorsqu'elles en reçoivent des subventions. Dans ces situations cependant, le contrôle se limite normalement à vérifier si les subventions sont utilisées conformément à leur destination et si elles sont dépensées de manière "économique". Sont aussi soumises à leur contrôle, les participations directes ou indirectes de l'Etat fédéral et des *Länder* à des entreprises régies selon les lois du droit privé. La gestion budgétaire et économique de certaines personnes juridiques de droit privé est également soumise à contrôle lorsque certaines conditions sont réunies notamment le versement à leur profit d'une aide de l'Etat fédéral ou d'un *Land*. Les institutions bénéficiant d'un statut de droit public, telles que établissements publics et fondations, placés sous la tutelle de l'Etat fédéral ou sous celle d'un *Land* sont également soumises au contrôle des Cours des comptes selon les dispositions du droit budgétaire. Il en va de même pour les fonds spéciaux destinés à financer des objets particuliers.

Plusieurs Cours des comptes des *Länder* contrôlent les recettes et les dépenses des communes. Alors que dans les anciens *Länder* existent des organismes de contrôle en partie autonomes qui fonctionnent à côté des Cours des comptes, la solution consistant à confier l'examen des finances communales aux Cours des comptes s'est imposée dans les nouveaux *Länder* où elle est plus ou moins prévue dans les constitutions.

L'examen du domaine politique constitue une limite que les Cours des comptes ne doivent pas franchir. Une Cour des comptes peut soumettre à toute l'étendue de son contrôle, l'exécution d'un programme politique. Les appréciations politiques et les décisions qui en découlent ne sont donc pas soumises au jugement d'une Cour des comptes. Les décisions politiques prises par un gouvernement lui échappent. Elle peut formuler des critiques si les présupposés qui sont à la base de ces décisions, étaient inexacts et si des conséquences financières critiquables en découlent.

La réunification a naturellement eu des effets sur le travail des Cours des comptes des *Länder*. A une époque où la plus grande rigueur dans l'utilisation des moyens est nécessaire, une Cour des comptes a une responsabilité et une tâche de vérifications particulières.

Une nouvelle tâche qui découle en premier lieu des exigences de la période de transition est l'élargissement de la fonction de conseiller des Cours régionales des comptes. Il ne s'agit plus seulement d'évaluer après coup des décisions et des processus, mais de suggérer des corrections nécessaires pendant le déroulement des procédures. Cela nécessite, une étroite collaboration entre la Cour des comptes d'une part, le législatif et l'exécutif d'autre part. A côté de leur compétence de contrôleurs des comptes, les fonctionnaires d'une Cour des comptes sont aussi des partenaires expérimentés en matière de droit budgétaire. Ils peuvent donc apporter des réponses à beaucoup de questions et faire profiter de leur expertise.

Enfin, il convient de souligner l'ampleur des actions de formation initiale et continue qui ont été réalisées par des membres des anciennes Cours des comptes au profit des institutions de contrôle des nouveaux *Länder*.

1.3. Types de contrôle

Le domaine de compétence d'une Cour des comptes d'un *Land* comprend:

- le contrôle de régularité
- le contrôle de légalité
- le contrôle de l'économicité (*Wirtschaftlichkeit*): c'est-à-dire le respect des principes, d'efficacité, d'efficience et d'économie.

La première étape du processus de contrôle consiste à vérifier si recettes et dépenses sont bien justifiées et documentées (accompagnées des justificatifs nécessaires) et si les comptes budgétaires (NDT, comptes de gestion) et patrimoniaux (-Bilan-Etat de l'actif NDT -) ont été établis correctement. Il s'agit tout d'abord d'un contrôle comptable qui a pour objet de vérifier que les pièces justificatives qui ont permis les dépenses et les recettes sont complètes et conformes aux règlements. Le contrôle des comptes se trouvait au centre de l'activité des institutions de vérification lorsque le contrôle des Finances fut créé. Ce n'est plus le cas aujourd'hui.

Le compte budgétaire (compte d'exécution du Budget, *Haushaltsrechnung*) représente l'ensemble des comptes à la fin d'un exercice budgétaire annuel, à comparer aux crédits inscrits dans le budget de l'année. Pour l'essentiel, il compare, ce qui est et ce qui devrait être. Il montre ainsi s'il a été procédé conformément à la volonté du législateur. L'état du patrimoine informe sur les actifs d'un Land (ses possessions) en particulier sur son patrimoine foncier, immobilier et forestier mais aussi sur ses participations (participations minoritaires ou entreprises en pleine propriété).

Ensuite, il faut vérifier si la loi de finances et les prévisions budgétaires ont été respectées. Ce contrôle constitutionnel a pour but de vérifier que la volonté du législateur qui a voté le budget a été respectée. Il s'agit là de savoir si par rapport à ce que la loi budgétaire avait déterminé, les dépenses ont été imputées aux bons chapitres et articles. Il faut en outre vérifier que les prévisions (crédits votés) n'ont pas été dépassées et que le cas échéant les autorisations nécessaires ont été accordées.

Au cours des dernières décennies, le contrôle administratif a acquis une importance particulière. Deux principes fondamentaux guident son activité: efficacité (rentabilité) et économie. Le principe d'économie qui dominait autrefois lorsqu'il s'agissait simplement de couvrir les besoins minimaux de l'Etat, est passé au fil des années au second plan parce qu'économie et rentabilité (efficacité) sont souvent en concurrence et qu'il convient alors de donner la priorité à la préoccupation de rentabilité. La vérification de la "rentabilité et de l'économie" consiste à apprécier si les tâches de l'Etat "pourraient" être remplies de façon plus efficace avec moins de personnel et/ou d'équipement, ou encore d'une autre manière.

Certes l'appréciation de l'efficacité (la rentabilité) et de l'économie jouent un rôle non négligeable dans tous les contrôles. Mais elle prend une grande importance lorsque des contrôles d'organisation et de rentabilité sont menés à une grande échelle, comme le font les Cours régionales des comptes depuis environ deux décennies. Aucune institution n'y échappe, pas même les ministères. Les préoccupations relatives à l'organisation et aux besoins en personnel y occupent une place essentielle.

De même, l'examen des conditions de réalisation par l'Administration de projets décidés par le gouvernement n'est pas un sujet tabou pour les

Cours des comptes. On constate en permanence que de grands projets nécessitant la mise en oeuvre de moyens considérables n'ont pas abouti aux résultats escomptés. De plus, il est fréquent que les coûts de certains projets soient largement sous-estimés par rapport aux coûts réels. La Cour des comptes doit critiquer tous ces cas et surtout obtenir une amélioration pour l'avenir.

1.4. Liens avec les autres institutions de contrôle

Il a été indiqué plus haut que les Cours des comptes des *Länder* étaient totalement indépendantes les unes des autres, comme de l'Etat fédéral, ainsi que de la Cour fédérale des comptes.

Du fait que le "Principe du fédéralisme coopératif" est à la base de la collaboration entre l'Etat fédéral et les *Länder* et des relations entre les *Länder*, les Cours des comptes travaillent ensemble dans la pratique. Ce principe qui a été développé par le Tribunal constitutionnel, la pratique et la science signifie que tous les membres ou organes constitutifs de la République Fédérale doivent, dans leur action, prendre en considération les intérêts justifiés des autres membres ou organes de la République et qu'elles sont tenues de collaborer entre elles dans l'intérêt du bien commun.

La collaboration entre la Cour fédérale des comptes et les Cours des comptes des *Länder* est fondée sur le principe du volontariat. Cette collaboration s'avère particulièrement opportune du fait de l'étroite interdépendance du budget de la Fédération et de ceux des *Länder*, ainsi que de la grande similitude des droits budgétaires respectifs. La "conférence des Présidents des Cours des comptes Fédérale et Régionales" a pour tâche de favoriser et de coordonner cette coopération. Cette entente et ce soutien mutuels ont pour but l'efficacité du contrôle financier de l'Etat fédéral et des *Länder*. Il n'en reste pas moins que les Cours des comptes remplissent leur tâche de façon autonome et indépendante.

La conférence a pour mission:

- d'assurer la circulation de l'information, l'échange d'expériences et de méthodes de contrôle;

- d'unifier dans la mesure du possible les opinions sur les questions d'intérêt général concernant le contrôle des finances;

- d'harmoniser des processus de vérification concernant plusieurs Cours des comptes;

- de préparer des conventions de contrôle commun;

- de débattre de questions d'intérêt général pour les Cours des comptes (gestion du personnel, organisation, affaires budgétaires, etc.) et de promouvoir des actions communes de formation continue;

- d'assurer la représentation extérieure des Cours des comptes.

En outre, la conférence peut désigner des groupes de travail ou des commissions d'échange d'expériences, chargés d'examiner en profondeur certaines questions ou de favoriser la convergence des opinions. Un groupe de travail permanent s'occupe de droit budgétaire et des questions de principe.

1.5. Procédures de contrôle

En Allemagne les Cours des comptes conduisent leurs travaux selon les règles qu'elles déterminent elles-mêmes. Elles peuvent entreprendre leur vérification à leur siège à partir de dossiers et de documents. Mais dans la plupart des cas cet examen ne sera pas suffisant: Il est nécessaire d'aller enquêter sur place. Ces investigations sur place ne sont soumises à aucune restriction: tous les dossiers existants peuvent être examinés, des photocopies peuvent être prises, des entretiens peuvent avoir lieu avec les membres du personnel et/ou de la direction. Il est souvent judicieux d'inclure dans la vérification des services situés à l'amont ou l'aval de l'institution contrôlée. En cas de refus de collaboration des personnes et des institutions contrôlées, les Cours des comptes n'ont la possibilité de recourir ni à des sanctions, ni à des actions judiciaires.

Les Cours des comptes allemandes n'ont le droit d'examiner les dossiers d'organismes privés que si ceux-ci ont reçu des subventions.

Les contrôles des Cours des comptes n'ont lieu qu'à posteriori, c'est-à-dire qu'en principe seules des affaires terminées (classées) sont soumises au contrôle. Toutefois le nouveau droit budgétaire, tel qu'il est codifié depuis la fin des années 60, prévoit que dans une certaine mesure, on peut contrôler des affaires dont le cours n'est pas encore tout à fait arrivé à son terme. Cependant le principe du contrôle à posteriori n'est pas remis en cause même s'il peut arriver que la Cour des comptes intervienne avant la fin d'une affaire en cours. Il s'agit de ce que l'on appelle des contrôles d'affaires en cours (*Massnahmeprüfungen*)".

Cette réglementation était devenue nécessaire parce que certaines interventions administratives s'étendaient sur des périodes de temps trop longues: une intervention du contrôle financier lors de la reddition des comptes serait intervenue trop tard pour permettre des corrections ou prévenir des dommages. Dans le cas de gros investissements ou de processus pour lesquels la reddition des comptes n'intervient que longtemps après la première décision de l'autorité administrative, un contrôle "concomitant" peut être particulièrement approprié. En faire usage est pour les Cours des comptes une question d'opportunité.

Même pour les contrôles de mesures particulières, il doit s'agir d'affaires "tout juste terminées et vérifiables" permettant l'exercice de contrôles partiels. En aucun cas les propositions ou les activités de la Cour des comptes ne doivent se substituer à la décision de l'autorité administrative. Le contrôle des finances se trouve ici sur une ligne de crête particulièrement étroite qui exige souvent une grande perspicacité politique.

1.6. Destinataires des rapports de contrôle

La loi prévoit que, chaque année, la Cour des comptes récapitule pour le *Landtag* (parlement du *Land*) dans son rapport annuel, ceux des résultats de ses vérifications qui sont utiles à la décharge du gouvernement. Ces observations sont communiquées au pouvoir exécutif régional (*Landesregierung*) et aux Administrations. Il s'agit tout particulièrement de faire savoir si les montants inscrits au Budget et dans les comptes budgétaires et patrimoniaux sont conformes à ceux portés dans les livres de compte et si les contrôles par épreuves des recettes et dépenses permettent d'affirmer qu'elles sont régulièrement justifiées. En outre, il est nécessaire de faire connaître les principales observations formulées lors du

contrôle des entreprises qui ont une personnalité morale propre. Il s'agit également d'indiquer dans quels cas significatifs les lois et règlements applicables à la gestion budgétaire et économique n'ont pas été respectés. Il faut enfin formuler les recommandations sur les mesures à prendre dans l'avenir. Les Cours des comptes ne sont pas liées par l'annualité des comptes: dans leurs rapports elles peuvent aussi bien s'exprimer sur des exercices budgétaires futurs que sur les années antérieures.

L'objectif est d'informer de manière exhaustive le corps législatif sur la façon dont l'Administration gère le budget et de s'assurer qu'aucun domaine ou action de moindre importance n'a été laissé à l'extérieur des comptes budgétaires et patrimoniaux (NDT respect des principes d'unité et d'exhaustivité).

Les rapports annuels sont communiqués à tous les députés et à tous les services administratifs concernés. Les autres Cours des comptes reçoivent un nombre suffisant d'exemplaires qu'elles exploitent pour leur propre travail. Finalement les rapports sont adressés à tout un ensemble d'institutions et de personnes intéressées.

Le compte rendu sur l'activité des Cours régionales des comptes à l'intention de leur parlement et de leur gouvernement respectif (*Landtag* et *Landesregierung*), se limite aux rapports annuels et le cas échéant à des rapports spéciaux ainsi qu'à des expertises et des communications portant sur des affaires d'une importance particulière.

Le véritable partenaire de la Cour des comptes dans l'exploitation de son rapport annuel est le parlement régional (*Landtag*). Lorsque celui-ci le reçoit officiellement, son assemblée plénière le communique à la commission compétente.

La commission des finances (du Budget) examine en détail le rapport de la Cour des comptes. Des rapporteurs sont nommés pour les points particuliers et des votes ont lieu afin de préparer les décisions du parlement en assemblée plénière. Ces propositions de décisions vont de la simple prise de connaissance, c'est-à-dire l'approbation des propositions sans modification jusqu'à l'imposition de conditions (par exemple: l'obligation de faire connaître les mesures prises pour remédier aux manquements constatés) ou à la réprimande à l'adresse du gouvernement.

12 *Le contrôle des finances dans les Länder de la République fédérale d'Allemagne*

En général, les Cours des comptes sont en rapport étroit avec les rapporteurs. Elles les conseillent aussi lors de la préparation des propositions de décisions.

L'assemblée plénière adopte finalement les décisions préparées par la commission des finances se constituant ainsi organe de contrôle de l'Administration.

Souvent les observations de la Cour des comptes ne peuvent être valablement menées à terme lors d'une seule séance du parlement, surtout si l'Administration est appelée à prendre des mesures ou à fournir des informations supplémentaires. Dans tous ces cas, l'assemblée plénière veille elle-même à ce que les conditions imposées par le parlement soient satisfaites.

Fréquemment les contributions de la Cour des comptes jouent un rôle considérable lors des discussions au *Landtag* sur les budgets des années à venir, en particulier lorsqu'il s'agit de réduire les effectifs ou les moyens, de concentrer les moyens existants ou de les affecter ailleurs.

D'une manière générale, on ne peut pas quantifier les conséquences des critiques formulées par la Cour des comptes dans son rapport annuel. L'impact psychologique revêt une grande importance soit que l'Administration se garde alors de recourir à une pratique critiquée par ailleurs, soit qu'elle veuille tout simplement éviter d'être citée dans le rapport.

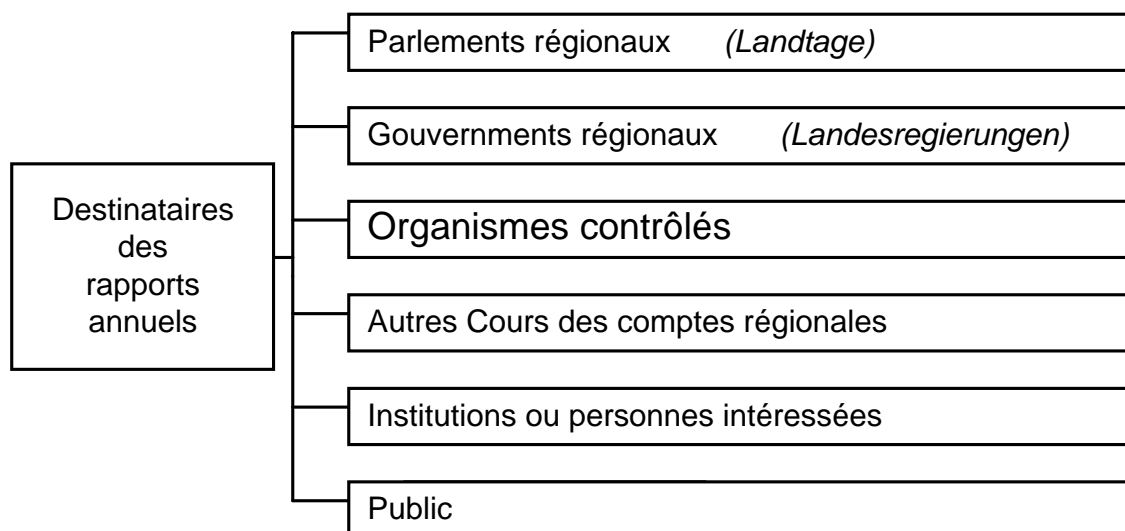
Les résultats des contrôles sont transmis aux organismes contrôlés sous forme de rapport de vérification.

Le texte de ces "résultats du contrôle", c'est-à-dire des rapports et des autres communications est arrêté après délibération de l'instance de décision compétente de la Cour des comptes, le plus souvent un "sénat" au sein des Cours des comptes des *Länder*, exceptionnellement l'instance supérieure, le collège.

Les observations résultant de ces délibérations sont adressées à l'organisme concerné.

Certaines constatations sont aussi reprises dans l'intention d'informer le public, mais cette information se fait pour l'essentiel à travers les rapports annuels, accessoirement sous forme d'avis techniques (mémoires).

En résumé, le tableau des destinataires du rapport annuel se présente comme suit, encore qu'il faille bien préciser que les Cours des comptes des Länder décident souverainement des informations qu'elles portent à la connaissance des institutions étatiques:



Il convient enfin de souligner que dans les *Länder* de la République Fédérale d'Allemagne, la décision du gouvernement du *Land* est indispensable pour donner une suite efficace aux constats et observations résultant du contrôle de la Cour des comptes, pour en assurer la traduction dans les faits.

1.7. Publication des rapports

Les Cours des comptes envoient régulièrement des publications aux médias pour leur information. De même, le contenu des rapports leur est présenté par des communiqués de presse. En général, les médias rendent compte de manière assez complète de ces communications.

Les médias sont des alliés de première importance dans le travail des Cours des comptes et en premier lieu lorsqu'il s'agit de contribuer à susciter des changements dans l'Administration ou à tirer les conséquences des manquements constatés. C'est pourquoi, peu après avoir transmis son rapport annuel au parlement régional, la Cour des comptes envoie un exemplaire assorti d'un communiqué de presse à la radio, à la télévision et aux journaux. Dans beaucoup de cas les Cours des comptes donnent des conférences de presse, afin d'informer les médias sur les détails de leur rapport.

Le plus souvent ceux-ci rendent compte à leur tour de façon exhaustive des manquements constatés, portant le travail de la Cour des comptes à la connaissance de toutes les couches de la population. Dans les circonstances actuelles, ils sont donc un auxiliaire important des Cours des comptes. Ils contribuent non seulement à ce que les critiques et les manquements soient connus d'un cercle très large, mais aussi à ce que l'Administration en tienne compte.

1.8. Ressources financières

En République Fédérale allemande, le budget de chaque Cour des comptes est exclusivement financé par le *Land* dont elle dépend. C'est donc le parlement de chaque *Land* qui arrête le budget de sa Cour des comptes. Le contrôle de l'exécution de ce budget est assuré par le parlement du *Land*.

1.9. Personnel

Le président d'une Cour régionale des comptes est élu par le *Landtag*, pratique qui revêt une importance primordiale pour la position et l'indépendance de l'institution de contrôle.

En règle générale, les vice-présidents sont comme le président élus par le parlement; les membres des Cours sont, sur proposition du président, pour partie élus par le parlement, pour partie nommés par le gouvernement. En outre, la loi confère aux présidents le droit de recruter les autres collaborateurs, en quoi elle sanctionne la position particulière des autorités chargées du contrôle des finances.

La structure organisationnelle des Cours des comptes est simple. Elle vaut pour tous les *Länder*: le personnel qui s'occupe de la préparation des décisions, c'est-à-dire les fonctionnaires d'inspection, les vérificateurs, est subordonné au personnel à qui revient la prise de décision. De plus, l'institution dispose d'un personnel administratif.

Il peut arriver aussi que les Cours des comptes recrutent un personnel externe pour leurs besoins de vérification ou d'expertise.

Les instances de contrôle des *Länder* sont dirigées de manière collégiale pour ce qui concerne les décisions relatives aux contrôles. Le président et les autres membres de chaque Cour des comptes bénéficient de l'indépendance d'un juge. Ils ne sont pas révocables et ne peuvent sans leur accord être affectés à un autre emploi.

2. Le contrôle des finances dans les *Länder* de la République d'Autriche

2.1. Cadre juridique général

L'Autriche est un Etat fédéral formé de neuf *Länder* autonomes: Burgenland, Carinthie, Basse-Autriche, Haute-Autriche, Salzbourg, Styrie, Tyrol, Vorarlberg et Vienne. Chacune des ces régions possède ses propres institutions de contrôle dont l'organisation et l'indépendance vis-à-vis de l'Administration sont réglées de façon très différente.

On peut classer les institutions de contrôle dans les *Länder* autrichiens, en deux groupes:

1. Les institutions qui sont intégrées à l'Administration.
2. Les institutions qui relèvent du parlement régional, c'est-à-dire du *Landtag*.

1. Institutions intégrées à l'Administration.

C'est le cas des organes de contrôle du *Land* de Vienne et du *Land* de Vorarlberg. Le service de l'inspection des finances (*Kontrollamt*) de la capitale fédérale Vienne est un organe juridiquement intégré dans sa totalité à l'Administration; c'est un service de la municipalité. Il est cependant soumis à une influence quasi parlementaire dans la mesure où son directeur est nommé sur proposition du maire par le conseil municipal (pour une durée de cinq ans) et peut être révoqué par celui-ci. L'organe de contrôle du *Land* de Vorarlberg est un service de l'office du gouvernement du *Land* intitulé service de contrôle de gestion financière (*Abteilung Gebarungskontrolle*) qui est chargé d'effectuer des tâches de révision interne ainsi que des contrôles de la gestion financière des communes ou des groupements de communes¹ (*Gemeinden und Gemeindeverbände*) dans le cadre du contrôle des finances des communes.

¹ Les associations de communes ont été créées pour faire face à des tâches particulières formant part de leur sphère d'activité.

La Constitution de ce *Land* prévoit qu'un tiers des membres du *Landtag* ou de la commission du contrôle des finances a le droit d'exiger, à condition de s'appuyer sur des motifs bien fondés, que certaines actions en relation avec la gestion financière du *Land* soient contrôlées par ce service, étant entendu que ses agents demeurent indépendants dans l'exercice de leurs missions de contrôle et qu'ils ne sont liés à aucune directive émanant du gouvernement régional. Cependant, le service de contrôle doit être fondamentalement considéré comme un organe soumis aux directives des services de révision interne respectivement du contrôle des finances des communes.

2. Institutions relevant du Landtag.

On en distingue deux types:

- a) Les institutions de contrôle agissant en tant qu'organe du *Landtag*.
- b) Les commissions de contrôle du *Landtag* auxquelles est adjoint un service de contrôle (*Kontrollamt*).

La Cour des comptes (*Landesrechnungshof*) du *Land* de Styrie et celle du *Land* de Salzbourg agissent en tant qu'organe de leur parlement régional respectif. Dans ces deux *Länder* la Cour des comptes régionale n'est responsable de l'accomplissement de ses tâches de contrôle que devant le *Landtag*; elle n'est soumise à aucune directive du gouvernement ou du président régional. Les services de contrôle érigés dans les *Länder* de Carinthie et Tyrol n'ont pas cette position, mais sont également des organes du parlement régional, alors que dans les *Länder* de Basse-Autriche et du Burgenland, c'est une commission politique du *Landtag* qui exerce la fonction de contrôle. A cette commission est adjoint un service de contrôle qui l'assiste dans l'exécution de sa tâche. La commission du contrôle des finances est un organe auxiliaire du *Landtag*, soumis seulement et uniquement aux directives de celui-ci et par conséquent indépendant du gouvernement régional et des directives émanant de celui-ci.

Il faut remarquer que les dispositions légales fixées dans les législations de ces *Länder* comportent des formulations juridiques différentes qui se répercutent sur le degré d'indépendance des institutions de contrôle par rapport à l'Administration régionale.

3. Mélange entre les deux types précédents.

Sont concernés les Länder de Haute-Autriche et du Vorarlberg.

On notera pour résumer qu'il existe en Autriche une multiplicité d'institutions de contrôle des finances et que le degré de leur indépendance par rapport à l'Administration régionale est variable.

2.2. Etendue de l'activité de contrôle

La tâche des Cours des comptes, des services de contrôle et des commissions de contrôle des finances dans les *Länder* qui composent la République d'Autriche est de vérifier la gestion financière (*Gebarung*)² des Länder au plan de l'exactitude comptable, de l'efficacité, de l'économie et de l'opportunité des dépenses. En outre, elles ont compétence pour exercer le contrôle sur les institutions, les fonds et les établissements administrés par les gouvernements régionaux (*Landesregierungen*). Leur contrôle s'étend aussi aux entreprises dans lesquelles le *Land* respectif a une participation financière ou qu'il gère, soit seul, soit avec d'autres collectivités territoriales. Sont soumises également au contrôle, les personnes physiques ou morales qui administrent, comme mandataires, des éléments du patrimoine régional pour lesquelles le *Land* assume une responsabilité subsidiaire. La gestion financière des organismes de droit public subventionnés par le *Land*, ainsi que les aides et subventions accordées par celui-ci, sont du ressort des institutions du contrôle financier. Enfin l'action financière des communes ou groupements de communes est vérifiée à l'initiative du gouvernement du Land ou du Président du *Land* (*Landeshauptmann*).

² Le terme "gestion financière" est utilisé dans ce contexte afin d'exprimer "toute activité ayant des conséquences financières".

2.3. Types de contrôle

Un contrôle doit vérifier que la gestion financière a été réalisée conformément aux dispositions légales, qu'elle est exacte sur le plan strictement comptable et qu'elle a tenu compte des critères d'économie, d'efficacité et d'efficacité.

Les organes chargés du contrôle financier dans les différents Länder peuvent faire des propositions visant à remédier aux déficiences constatées, à réduire ou supprimer certaines dépenses, à augmenter ou créer des recettes.

Le contrôle courant peut s'exercer sur l'ensemble d'une gestion ou sur une partie seulement. Il peut aussi procéder par sondage dans le mesure où celui-ci donnera un reflet fidèle de la réalité financière. Un ordre de mission ou une requête sont nécessaires pour des vérifications exceptionnelles.

2.4. Liens avec les autres institutions de contrôle

Chaque année, toutes les institutions de contrôle des finances des *Länder* autrichiens se réunissent de manière informelle pour débattre des problèmes internes et importants portant sur le contrôle financier.

Elles essayent en outre de coordonner leurs activités de vérification avec celles de la Cour des comptes fédérale (*Rechnungshof*). Les rapports que la Cour fédérale adresse aux parlements régionaux doivent aussi être remis aux organes régionaux de contrôle respectifs par l'intermédiaire du président du *Landtag*.

2.5. Procédures de contrôle

On distingue en général entre les vérifications ordinaires (vérifications d'office) et les vérifications exceptionnelles. Dans le cas d'un contrôle ordinaire, c'est le responsable de l'institution de contrôle des finances du *Land* (président de la Cour des comptes ou chef du service du contrôle des finances ou président de la commission du contrôle des finances) qui décide si la gestion financière d'un organisme ou d'une institution doit être examinée en entier, en partie ou sous

forme de sondage. Il établit un programme annuel dont il rend compte à son *Landtag*. Seule une vérification exceptionnelle requiert un ordre de mission ou une requête.

Dans le *Land* de Salzbourg par exemple, existe la possibilité de vérifications exceptionnelles conformément aux dispositions de la loi de la Cour des comptes régionale (*Landesrechnungshofgesetz*):

a) sur missions de contrôle expressément demandées

- par décision du *Landtag*,
- à la demande d'au moins un tiers des membres du *Landtag*,
- à la demande de la commission du contrôle des finances (c'est-à-dire la commission parlementaire chargée des affaires du contrôle financier).

b) sur requêtes de contrôle

- émanant du président régional; requête qui doit être justifiée,
- émanant du gouvernement régional; requête qui doit être également justifiée.

L'institution de contrôle ne doit pas avoir d'influence directe sur l'administration ou la direction des services, des entreprises ou des organismes inspectés. Le contrôle doit se dérouler de telle sorte que l'activité du service, de l'entreprise ou de l'organisme concerné ne soit pas entravée sans nécessité et que ne soit trahi aucun secret commercial ou industriel.

En Styrie, suite à de gros scandales qui se sont produits à la fin des années 70 dans le secteur de la construction, le législateur a introduit des innovations lors de la rédaction de la législation régissant la Cour des comptes locale en 1982, en octroyant à cette dernière des attributions qui dépassent de beaucoup les compétences habituelles des autres institutions régionales du contrôle financier.

Un pas important a été franchi par l'introduction du contrôle des projets (*Projektkontrolle*) et de celui de leur réalisation en cours (*Projekt-abwicklungskontrolle*).

La loi stipule que pour un projet, dont le coût total dépasse de deux pour mille le volume global de la dépense inscrite au dernier budget régional en vigueur, un contrôle du projet doit avoir lieu. Si cette condition n'est pas remplie, le contrôle peut être effectué sur requête justifiée du gouvernement du *Land*.

Les organismes désireux de réaliser des projets concernés par cette loi sont contraints d'établir un budget prévisionnel détaillé et un budget modificatif que la Cour des comptes du *Land* doit vérifier et dont elle doit rendre compte au gouvernement régional avant l'adoption d'une décision de principe par celui-ci ou par les organes exécutifs de société compétents.

Pour chaque projet vérifié dans ces conditions, la Cour régionale remet au gouvernement du *Land* un rapport d'expertise produit à l'appui de la prise de décision. Le rapport a pour but de garantir que la prévision des coûts est réaliste, car il existe une certaine tendance à sous-estimer non seulement les coûts de production, mais avant tout aussi les coûts de fonctionnement subséquents en vue de provoquer une décision favorable.

Chaque année la Cour des comptes présente un rapport sur ses activités en matière de vérification de projets à la commission du contrôle des finances.

La Cour peut, pendant l'exécution de projets qu'elle a préalablement vérifiés, procéder à des contrôles visant à examiner si les coûts réels coïncident avec ceux qui avaient été prévus. La loi lui accorde une totale liberté pour procéder à de tels contrôles ou pas.

Ces contrôles portent principalement sur:

- le respect des coûts,
- le respect des délais,

- l'exécution du projet conformément aux prévisions (modifications)
- le respect des normes des équipements.

Pour vérifier tout cela, il est nécessaire que les organismes responsables de la réalisation du projet suivent l'état des coûts.

La Cour des comptes du *Land* doit également présenter chaque année un rapport sur son activité dans le cadre du contrôle de l'exécution des projets à la commission de contrôle des finances du *Landtag*.

2.6. Destinataires des rapports de contrôle

Les organismes de contrôle des finances des *Länder* - Cour des comptes, service de contrôle ou commission du contrôle des finances -doivent chaque année rédiger un rapport sur le résultat de leur activité de contrôle. Après l'écoulement d'une année civile, une date butoir est fixée au terme de laquelle l'organisme de contrôle doit remettre au *Landtag* un rapport résumant ses activités de l'année passée, en particulier de toutes les vérifications effectuées (rapport d'activité). Ce n'est pas l'objet d'un tel rapport de présenter le détail des résultats des contrôles. Le rapport d'activité doit aussi être porté à la connaissance du gouvernement du *Land*. L'institution de contrôle doit également présenter un rapport au *Landtag* sur les résultats de ses activités de vérification en cours (rapports particuliers). Ces rapports sont aussi à remettre au gouvernement régional. Les résultats des vérifications exceptionnelles doivent être communiquées aux différentes instances qui ont donné un ordre de mission ou qui ont formulé une requête (rapports spéciaux). Ces rapports doivent également être portés à la connaissance du *Landtag*. Enfin, seul le gouvernement régional reçoit un rapport sur les constatations faites en rapport avec l'exécution des missions de contrôle auprès des communes et des groupements de communes. Ces rapports doivent aussi être communiqués aux maires des communes concernées conformément aux dispositions légales en vigueur.

Lorsqu'il a reçu des rapports particuliers ou exceptionnels et ceux qui portent sur la gestion financière des communes ou des groupements de communes, le responsable du service, de l'entreprise ou de l'institution inspectée est en mesure de présenter ses observations concernant les résultats de la vérification dont il a été l'objet. Ces observations doivent être formulées dans un délai convenable.

2.7. Publication des rapports annuels

Les rapports publiés des organismes de contrôle des finances des *Länder* ne doivent trahir aucun secret commercial ou industriel.

2.8. Ressources financières

En République d'Autriche, le budget de chaque organisme régional du contrôle des finances est exclusivement financé par le *Land* pour lequel il a compétence. Par conséquent, c'est le parlement régional, le *Landtag*, qui vote le budget d'une autorité de contrôle des comptes d'un *Land*.

Le contrôle de l'exécution de ce budget est assuré de même par le parlement du *Land*.

2.9. Personnel

Le responsable de l'organisme de contrôle des finances du *Land* (président de la Cour des comptes ou chef du service du contrôle des finances ou président de la commission du contrôle des finances) est élu par le *Landtag* seule instance devant laquelle il répond de son activité et qui seule a le pouvoir de le révoquer.

En cas d'empêchement, le président de la Cour régionale ou chef du service de contrôle du *Land* selon le cas est remplacé par l'agent qui occupe le second rang au sein de l'institution. Dans le cas de la Cour des comptes du *Land* de Styrie (*Steierischer Landesrechnungshof*) le président est remplacé par le vice-président, élu par le parlement régional selon les mêmes critères que lui. Tous deux ne sont révocables par ce dernier et avec une majorité des deux-tiers. Le président d'une commission du contrôle des finances est remplacé en cas d'empêchement par son représentant, qui lui aussi a été élu par le *Landtag*.

Le président de la Cour des comptes d'un *Land* ou chef du service de contrôle des finances d'un *Land* selon le cas est la personne responsable de la direction de l'institution; il est le supérieur hiérarchique des tous les agents qui y travaillent. Ceux-ci sont recrutés par l'office du gouvernement régional parmi les fonctionnaires au service du *Land*.

Les autres membres d'une commission du contrôle des finances sont élus comme le président et le vice-président par le *Landtag*. De même le comité directeur du service du contrôle des finances qui est utilisé par la commission du contrôle des finances pour l'exercice de ses fonctions, est nommé par le parlement régional qui seul a le pouvoir de le révoquer. Il n'est responsable que devant celui-ci et devant la commission du contrôle des finances.

Le président de la commission est le supérieur hiérarchique (avec pouvoir d'instruction) des autres agents du service.

3. Le contrôle régional externe en Espagne

3.1. Cadre juridique général

La Constitution espagnole de 1978 garantit le principe d'autonomie des nationalités et des régions qui constituent l'Etat espagnol. Ce principe se traduit dans l'organisation territoriale de l'Etat qui s'organise alors en communes, provinces et communautés autonomes. Toutes ces entités jouissent de l'autonomie pour la gestion de leurs intérêts respectifs.

Constitutionnellement, l'Espagne est structurée en dix-sept communautés autonomes, chacune dotée de son gouvernement exécutif et de son parlement régional. A l'inverse de ce qui se passe dans d'autres pays où existe en général une uniformité entre les différentes régions, chaque nationalité ou région espagnole a ses propres compétences, compétences qui ne correspondent pas toujours à celles des autres régions: par conséquent, les organes de contrôle externe du secteur public des communautés autonomes présentent des caractéristiques et des fonctions diverses.

A partir de 1984 quelques communautés autonomes ont créé, dans l'exercice de leurs facultés d'administration autonome, des organes de contrôle dépendant de leurs parlements respectifs pour permettre le contrôle externe du secteur public de la communauté. A ce jour, huit communautés autonomes seulement (Andalousie, Canaries, Castille-La Manche, Communauté Valencienne, Catalogne, Galice, Navarre, et Pays-Basque) disposent d'un organe de contrôle des comptes publics régionaux. Il faut tenir compte du fait suivant: bien que la Loi du Syndicat des comptes des Iles Baléares (*Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares*) ait été votée le 18 février 1987 dans la Communauté Autonome des Iles Baléares et modifiée en mars 1991, l'organe de contrôle correspondant n'a pas encore été constitué. Pour les autres communautés le contrôle des comptes publics régionaux est exercé directement par la Cour des comptes de l'Etat.

Il serait souhaitable que le modèle se généralisât aux autres communautés autonomes pour la cohérence globale avec la conception et le fonctionnement de l'état des communautés autonomes.

En ce sens, la situation de l'Espagne est atypique par rapport aux autres pays européens où existe en général une plus grande homogénéité entre les différentes régions d'un même Etat.

Les fonctions de contrôle économique-financier qu'exercent les organes régionaux de contrôle externe dans leurs secteurs publics respectifs devront être compatibles avec les fonctions exercées par la Cour des comptes, qui selon la Constitution espagnole est l'organe suprême de contrôle des comptes et de la gestion économique de l'Etat et du secteur public. Ces organes n'ont pas de fonction juridictionnelle sauf celle exercée par délégation de la Cour des comptes.

La création des institutions régionales de contrôle externe est de la compétence des parlements régionaux qui règlent leur statut juridique, leurs prérogatives, leurs compétences etc, par des règles ayant rang de loi.

Les normes sont toutes semblables, même quand le nombre de conseillers/membres varie d'une institution à l'autre. Dans tous les cas, la fonction de vérification comprend le contrôle de légalité, de la régularité financière, de l'efficacité, de l'efficience et de l'économie.

3.2. Etendue de l'activité de contrôle

Les fonctions des organismes régionaux de contrôle externe sont définies par leurs lois constitutives. Leur fonction principale consiste à contrôler l'activité économique-financière du secteur public régional, bien que certains d'entre eux exercent également des compétences de contrôle sur les collectivités locales de la région (provinces et communes), leurs organismes autonomes et les entreprises qui en dépendent.

Ces organismes se voient également attribuer à travers leurs lois fondatrices le conseil aux parlements en matière économique-financière et l'instruction par délégation de la Cour des comptes de procédures pour le jugement des responsabilités comptables.

En outre, quelques lois régionales mentionnent expressément une autre série de fonctions: la connaissance et l'analyse des contrôles internes réalisés sur le secteur public (Iles Baléares, Iles Canaries, Communauté Valencienne) ainsi

que les rapports et consultations réalisés en matière de comptabilité publique et de gestion économique-financière à la demande de diverses entités publiques (Iles Canaries, Catalogne, Galice).

Dans le cas où les organes régionaux de contrôle externe, dans la réalisation de leur fonction de contrôle, découvriraient l'existence d'indices de responsabilité comptable (infractions, abus, ou pratiques irrégulières) concernant les personnes qui recouvrent, encaissent, gardent, gèrent ou utilisent des biens, fonds ou effets publics, ils transféreraient sans délai l'affaire à la Cour des comptes dans la perspective d'un jugement éventuel.

Les organes régionaux de contrôle externe ne sont pas dotés de pouvoir juridictionnel, réservé seulement à la Cour des comptes, cette solution ayant été déclarée comme la mieux adaptée à la Constitution d'après la Cour constitutionnelle.

Néanmoins, en accord avec les dispositions des articles correspondant des lois créatrices des différents organismes régionaux et en accord avec les lois organiques et de fonctionnement de la Cour de comptes, les organismes régionaux de contrôle externe, par délégation de la Cour des comptes pourront instruire les procédures préalables à l'engagement de responsabilités comptables.

Au cas où la Cour des comptes ferait usage de la faculté de délégation conférée par sa Loi organique (article 26.3), les organismes régionaux instruiraient par conséquent les dites procédures préalables.

3.3. Types de contrôle

L'objectif du contrôle présente trois aspects:

- contrôle de la régularité financière
- contrôle de la légalité
- contrôle de l'efficacité, de l'efficience et de l'économie.

Le contrôle de régularité financière vérifie si les états comptables de l'entité contrôlée ont été élaborés et présentés en accord avec les principes comptables qui leur sont applicables.

Le contrôle du respect de la légalité vérifie si l'entité contrôlée observe la norme légale qui doit encadrer son activité.

Les contrôles d'efficacité, d'efficience et d'économie évaluent si l'activité de l'entité contrôlée est en accord avec les objectifs assignés et les principes d'une bonne gestion. Il s'agit de vérifier si la gestion des ressources humaines et matérielles, et des fonds budgétaires s'est développée de façon économique et efficiente. Il s'agit également d'évaluer le degré d'efficacité dans la réussite des objectifs.

Le contrôle d'efficacité vérifie dans quelle mesure sont réalisés les objectifs assignés à l'entité, objectifs recueillis dans ses plans et ses programmes d'activité. Le contrôle d'efficience compare les résultats obtenus aux moyens utilisés; le contrôle d'économie vérifie si les ressources ont été obtenues au moindre coût possible en préservant la qualité et la quantité adéquate.

Les contrôles d'efficacité, d'efficience et d'économie constituent un nouveau et important défi et placent le professionnel face à la difficile tâche d'évaluation d'un comportement économique adéquat en ce qui concerne la gestion.

Le secteur public en Espagne a connu en priorité le contrôle de régularité financière et le contrôle de légalité; cependant, il existe une tendance à intensifier les efforts pour mener à bien des contrôles d'efficacité, d'efficience et d'économie. Dans ce sens, la Constitution de 1978 établit (article 31.2) que: "*La dépense publique réalisera une affectation équitable des fonds publics leur programmation et leur exécution répondant aux critères d'efficience et d'économie*". La loi organique de la Cour des comptes 2/1982 du 12 Mai, article 13.1 alinéas b) et c) va dans le même sens, signalant parmi les obligations de l'activité de contrôle de la Cour "*la réalisation des prévisions et l'exécution des budgets de l'Etat, des Communautés Autonomes, des Collectivités Locales, et autres Entités soumises au régime budgétaire public basé sur des critères d'efficience et d'économie*".

L'évaluation de l'efficacité d'une gestion ne peut se réaliser sans planification préalable fondée sur des programmes aux objectifs clairement établis et dans la mesure du possible quantifiés.

Le contrôle d'efficacité suppose des normes ou des valeurs de référence par rapport auxquelles il sera possible d'établir des comparaisons. Le fait de disposer d'indicateurs objectifs constituera sans doute, un instrument utile pour la réalisation de ce genre de contrôles.

Tandis que les normes et les procédés sont définis et normalisés en ce qui concerne le contrôle financier, ce n'est pas le cas pour les contrôles d'efficacité, d'efficacité et d'économie: ces normes et ces procédés ne sont alors pas suffisamment consolidés ni acceptés par la plupart des professionnels; ils sont, par conséquent, dépendant de l'appréciation et du jugement subjectif du contrôleur et peuvent alors être soumis aux critiques sur le bien fondé des conclusions tirées.

3.4. Liens avec les autres institutions de contrôle

La relation entre les organismes régionaux de contrôle et la Cour des comptes est assurée par une commission de coordination créée en mai 1989: sa mission consiste à établir des critères et des techniques communs de contrôle qui garantissent la plus grande efficacité dans les résultats et évitent les doubles emplois dans les activités de contrôle. Les institutions régionales remettent en outre une copie de leurs rapports à la Cour des comptes.

En aucun cas il n'existe une subordination hiérarchique des organismes régionaux de contrôle à la Cour des comptes ou au gouvernement central. Les organismes régionaux dépendent de leurs parlements respectifs qui approuvent leurs budgets et désignent leurs membres.

Cependant, la Cour des comptes a le pouvoir de déléguer aux organismes régionaux l'instruction des procédures juridictionnelles de responsabilité comptable.

La Chambre des comptes de Navarre (*Cámara de Comptos de Navarra*) est le seul organisme régional de contrôle externe dont les compétences et les relations avec la Cour des comptes sont réglées dans le Statut d'Autonomie de Navarre: cette règle a rang de loi organique.

Il n'existe pas de liens d'interdépendance, ni organiques ni fonctionnels entre les différentes institutions régionales de contrôle. Jusqu'à présent la collaboration s'est manifestée par des contacts au plus haut niveau et par la participation à des conférences et à des séminaires.

La relation entre les organismes de contrôle régionaux et leurs parlements respectifs s'articule dans certains cas autour d'une commission parlementaire spéciale (Catalogne et Galice); dans d'autres cas, il s'agit de la commission d'économie, des finances et des budgets (Andalousie, Iles Baléares, Iles Canaries, Navarre, Pays-Basque); par contre, la Loi du Syndicat des comptes de Valence (*Sindicatura de Cuentas de Valencia*) (voir le tableau) ne contient aucune référence à ce sujet. Dans le cas du Syndicat des comptes de Castille-La Manche (*Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha*), le Syndic des Comptes comparaitra devant le Parlement de Castille-La Manche autant de fois que ce sera nécessaire pour l'informer.

3.5. Procédures de contrôle

En général, les institutions régionales de contrôle externe ne limitent pas leurs actions à la révision des documents; comme cela se pratique habituellement dans les contrôles, les procédures incluent également des audiences et des entrevues avec le personnel responsable.

Dans ce qui suit, nous décrivons la méthode de travail habituellement pratiquée par les institutions de contrôle externe des communautés autonomes afin de réaliser des contrôles de régularité (contrôle financier et de légalité).

La première phase du processus de réalisation du contrôle est sa planification. On effectue d'abord un contrôle global de l'entité à contrôler (enregistrement des renseignements). A partir de là, le contrôleur financier chargé du contrôle développe le mémorandum de planification.

La deuxième phase du contrôle financier consiste en une étude et une évaluation du système de contrôle interne existant pour en déterminer la fiabilité et à partir de là établir la nature, la portée et le calendrier des procédures de contrôle.

La troisième phase du travail consiste à élaborer des programmes spécifiques pour chacun des domaines du travail de contrôle. Ces programmes de travail se divisent en général en trois parties.

- Introduction
- Objectifs du contrôle
- Procédures de contrôle

L'exécution des différentes étapes et procédures de contrôle contenues dans le programme de travail constitue la quatrième phase du processus de contrôle.

Cette phase met en évidence un contrôle suffisant, pertinent et digne de foi pour constituer une base raisonnable sur laquelle vont s'appuyer les conclusions, les commentaires et les recommandations.

Tout cela constitue un ensemble de documents complets et détaillés relatifs au travail réalisé et aux conclusions tirées.

Fondamentalement, l'exécution des programmes de travail est menée à bien par les techniciens de contrôle de l'institution, assistés de leurs collaborateurs. Le contrôleur chargé du contrôle supervise l'ensemble de façon à connaître tous les aspects du contrôle; cela lui permettra d'assurer la réalisation du rapport.

La cinquième phase consiste à préparer un premier rapport, qui une fois approuvé par le Conseil (l'Assemblée plénière) de l'institution de contrôle externe de la communauté autonome, conformément aux procédés légaux, sera remis à l'entité contrôlée pour discussion. A partir de cette discussion, on élabore le rapport définitif qui est approuvé de nouveau par le Conseil de l'institution de contrôle. Selon le cas, l'assemblée générale du parlement autonome ou de la collectivité locale contrôlée est destinataire de ce rapport.

La réalisation des contrôles d'efficacité, d'efficience et d'économie n'est pas encore très développée dans le secteur privé; cependant les particularités du secteur public entraînent des difficultés supplémentaires: le bénéfice et autres excédents sont inadéquats pour mesurer l'efficacité des organisations; la difficulté à quantifier les avantages et objectifs sociaux et politiques (cela nécessite une analyse coût - bénéfice en termes monétaires et non monétaires), la propre

dimension des organisations, l'évaluation de l'incidence des rigidités que la réglementation légale peut introduire etc, a constitué un frein très important pour le développement et la mise en pratique des contrôles d'efficacité, d'efficience et d'économie, même avec un large accord sur la nécessité de les pratiquer.

Les différentes institutions régionales de contrôle espagnoles ne disposent pas de mesures de contrainte sur les entités contrôlées: elles ne peuvent pas recourir à la force publique ni imposer des sanctions.

Contrairement à ce qui se passe avec la Cour des comptes de l'Etat qui comporte une section juridictionnelle, les institutions régionales de contrôle ne peuvent lancer des actions juridictionnelles; elles collaborent avec la Cour des comptes, sur délégation, pour l'instruction de procédures légales préliminaires pour juger de la responsabilité comptable de ceux qui sont en charge de biens publics.

L'exécution du travail de contrôle est fondée sur un examen contradictoire continu de l'opinion des contrôleurs et des responsables de l'organisme contrôlé; c'est-à-dire que pendant l'exécution du contrôle, on échange des opinions, on présente des conclusions provisoires aux entités contrôlées. Ultérieurement, on élabore un rapport provisoire soumis à l'organisme contrôlé, afin qu'il puisse produire ses explications. Le rapport définitif prend en compte les explications présentées.

3.6. Destinataires des rapports de contrôle

Les organismes de contrôle externe des autonomies remettent une copie de leurs rapports à la Cour des comptes de l'Etat.

Les rapports sont également transmis aux parlements régionaux; quelques institutions régionales de contrôle annexent tous les rapports réalisés pendant l'année à un mémoire remis à leur parlement. D'autres, par contre, remettent les rapports à leur parlement au fur et à mesure de leur élaboration.

Les rapports sont transmis aux organismes contrôlés, et quant il s'agit des comptes régionaux, à l'exécutif régional.

3.7. Publication des rapports

En Espagne, l'initiative de la publication des rapports n'appartient pas aux institutions régionales de contrôle externe, mais aux organismes contrôlés ou aux institutions destinataires.

Ainsi, les rapports sur les comptes régionaux¹ sont intégralement publiés dans le bulletin officiel des parlements régionaux. La publication du rapport dans le bulletin officiel de la communauté autonome est en principe obligatoire, à l'exception du Syndicat des comptes de Catalogne (*Sindicatura de Cuentas de Cataluña*) où seulement est obligatoire la publication des conclusions et du Syndicat des comptes de Castille-La Manche dont la loi de création ne prend pas en considération cet aspect (voir tableau).

Le contenu des rapports est connu du public en général à travers des bulletins officiels et des médias.

Le délai pour la publication du rapport annuel sur le compte régional se situe dans certains cas à une date fixe, le 31 décembre de l'année suivant celle de l'exercice auquel le rapport fait référence, ou deux mois après cette date; dans d'autres cas le délai est fixé entre trois et six mois à partir du moment où le compte est rendu à l'organisme de contrôle (voir tableau).

Il faut tenir compte du fait que le délai de trois mois prévu par la Chambre des comptes d'Andalousie (*Cámara de Cuentas de Andalucía*), celle des Canaries (*Audiencia de Cuentas de Canarias*), et celle de Navarre peut être trop court pour élaborer un rapport de ce type: l'ampleur du travail et surtout le fait que l'élaboration du rapport, sa discussion, son envoi pour contradiction, peuvent prendre la moitié du délai imparti. Pour cela, il serait souhaitable de l'allonger.

¹ Rapport sur le Compte régional (informe sobre la Cuenta General de la Comunidad Autónoma): Rapport général sur le règlement du budget et les états financiers du gouvernement régional.

D'autre part, le délai pour la remise des comptes à l'organisme de contrôle, délai établi par ses propres lois ou celles des Finances Publiques de la communauté autonome est fixé aux mois de juillet, août et même septembre de l'exercice suivant l'exercice des comptes à contrôler. Il en résulte qu'il est parfois très difficile de rendre public le rapport émis par les organismes de contrôle sur les comptes régionaux d'une année au cours de l'année suivant l'exercice contrôlé: cela entraîne le déphasage et la perte d'actualité de cette étude.

3.8. Ressources financières

Les ressources nécessaires au financement des organismes régionaux de contrôle procèdent en totalité des budgets approuvés par les parlements régionaux respectifs.

En Espagne, le contrôle de l'exécution du budget des institutions régionales de contrôle est effectué par le parlement régional.

3.9. Personnel

Le nombre de personnes affectées au service des institutions régionales de contrôle est très variable: il dépend en effet, des compétences de chaque institution de contrôle, du volume du budget régional, du contrôle éventuel des universités et des services de santé, etc.. Ce nombre varie entre 20 et 100.

Les organismes de contrôle externe existant sont organisés selon un schéma qui suit le modèle de la Cour des comptes de l'Etat. Dans tous les cas en font partie le Président, l'Assemblée générale et le Secrétariat général. Selon les cas, on mentionne également le Vice-président, les conseillers, les contrôleurs, la commission directoriale et les sections de contrôle et de jugement pour responsabilité comptable (voir tableau).

La structure des organismes de décision supérieure est également diversifiée. Ainsi, l'organisme de responsabilité maximum est constituée d'une seule personne en Castille-La Manche (Syndic des Comptes) et en Navarre (Président); il se compose de trois syndics dans la Communauté Valencienne, de cinq conseillers aux Iles Canaries et en Galice, de sept syndics en Catalogne et de sept conseillers (membres) en Andalousie et au Pays Basque.

Dans tous les cas, on élit un Président, un Grand Syndic (*Síndico Mayor*), un Grand Conseiller (*Consejero Mayor*), etc. La plus grande partie des organismes régionaux de contrôle externe sont de nature collégiale suivant en cela le système de contrôle dit continental inspiré du droit français. Ce système est adopté en Espagne par tous les organismes de contrôle externe à l'exception de Castille-La Manche et de la Navarre où est adopté le modèle anglo-saxon à une seule personne (voir tableau).

La durée du mandat des conseillers est de six ans, exception faite des Iles Canaries où cette durée est de cinq ans (voir tableau).

La majorité parlementaire nécessaire pour la nomination des conseillers est établie dans la majorité des cas sur les trois cinquième, exception faite du Tribunal Basque des comptes publics (*Tribunal Vasco de Cuentas Públicas*) (majorité parlementaire absolue), la Chambre des comptes de Navarre (majorité absolue au 1er tour et simple au second) et le Syndicat des Comptes de Castille-La Manche (trois cinquième au 1er tour et majorité absolue au second) (voir tableau).

Le Secrétaire général est librement désigné par l'Assemblée générale de l'organisme de contrôle, à l'exception des Iles Canaries et du Pays Basque où la nomination est faite par l'Assemblée générale sur proposition du Président. En Navarre, le Secrétaire général est librement désigné parmi les membres du Service juridique de la Chambre des Comptes (voir tableau).

Toutes les institutions, par principe d'indépendance fonctionnelle, sélectionnent leur propre personnel en accord avec les normes légales de caractère général qui régissent les concours et l'accès à la fonction publique.

Ces catégories de personnel de contrôle et les équipes qui font partie de ces organismes sont fondamentalement constituées de contrôleurs, de techniciens de contrôle et d'aides de contrôle.

Aspect considéré Organe de contrôle externe	Organe dirigeant collégial	Nomination des membres de l'organe dirigeant	Durée du mandat des membres de l'organe dirigeant	Organisation - structure
Chambre des Comptes d'Andalousie	7 Conseillers (initialement 5)	Majorité parlementaire aux 3/5	6 ans	- Assemblée plénière - Commission directoriale - Grand Conseiller - Conseillers - Secrétaire général
Syndicat des comptes des Iles Baléares	3 Syndics (initialement 5)	Majorité parlementaire aux 3/5	6 ans	- Conseiller - Grand Syndic - Syndics - Secrétaire général - Contrôleurs
Chambre des comptes des Iles Canaries	5 Contrôleurs	Majorité parlementaire aux 3/5	5 ans	- Assemblée plénière - Président - Contrôleurs - Secrétaire général
Syndicat des comptes de Castille-La Manche	1 Syndic des comptes	1er tour: Majorité parlementaire aux 3/5 2ème tour: Majorité parlementaire absolue	6 ans	- Syndic des comptes - Contrôleurs
Syndicat des comptes de Catalogne	7 Syndics	Majorité parlementaire aux 3/5	6 ans	- Assemblée plénière - Commission directoriale - Grand Syndic - Secrétaire général
Conseil des comptes de Galice	5 Conseillers (initialement 7)	Majorité parlementaire aux 3/5	6 ans	- Assemblée plénière - Commission directoriale - Grand Conseiller - Section de contrôle - Section juridictionnelle - Secrétaire général
Cour des comptes de Navarre	1 Président	1er tour: Majorité parlementaire absolue 2ème tour: Majorité simple	6 ans	- Président - Contrôleurs - Secrétaire général
Syndicat des comptes de Valence	3 Syndics	Majorité parlementaire aux 3/5	6 ans	- Conseil - Grand Syndic - Syndics - Secrétaire général - Contrôleurs
Tribunal Basque de comptes publics	7 membres	Majorité parlementaire absolue	6 ans	- Président - Vice-président - Assemblée plénière - Secrétariat Général

Aspect considéré Organe de contrôle externe	Relation avec le parlement autonome	Délai de parution du rapport annuel sur les comptes régionaux	Secrétaire général	Publication des rapports
Chambre des comptes d'Andalousie	Commission des Finances et des Budgets	3 mois à partir de la présentation	Libre désignation par l'Assemblée plénière	Tout le rapport dans le bulletin officiel
Syndicat des comptes des Iles Baléares	Commission d'Economie et des Finances	6 mois à partir du 31 juillet	Libre désignation par l'Assemblée plénière	Tout le rapport dans le bulletin officiel
Chambre des comptes des Iles Canaries	Commission des Budgets et Finances	3 mois à partir de la présentation	Libre désignation par l'Assemblée plénière sur proposition du Président	Tout le rapport dans le bulletin officiel
Syndicat des comptes de Castille-La Manche	Comparution du Syndic des Comptes devant le Parlement	6 mois à partir de la présentation	Libre désignation par l'Assemblée plénière	N'est pas régie par la Loi fondatrice
Syndicat des comptes de Catalogne	Commission parlementaire spéciale	5 mois à partir du 31 juillet	Libre désignation par l'Assemblée plénière	Les conclusions du rapport dans le bulletin officiel
Conseil des comptes de Galice	Commission parlementaire spéciale	6 mois à partir du 31 juillet	Libre désignation par l'Assemblée plénière	Tout le rapport dans le bulletin officiel
Chambre des comptes de Navarre	Commission d'Economie et des Finances	3 mois après la présentation des comptes	Libre désignation par le Président parmi les membres du Service juridique de la Chambre des comptes	Tout le rapport dans le bulletin officiel dans un délai de 2 mois
Syndicat des comptes de Valence	N'est pas régie par la Loi fondatrice	(initial 4) 6 mois à partir du 30 juin	Libre désignation par l'Assemblée plénière	Tout le rapport dans le bulletin officiel
Tribunal Basque des comptes publics	Commission d'Economie et des Finances	4 mois à partir de la réception	Libre désignation par l'Assemblée plénière sur proposition du Président	Tout le rapport dans le bulletin officiel

4. Le système français de contrôle externe des finances publiques régionales

4.1. Cadre juridique général

4.1.1. Une création récente

Jusqu'en 1992, et en application d'un régime juridique datant en dernier lieu de 1934-1935, le contrôle de l'ensemble des comptes des comptables publics des collectivités territoriales et de leurs établissements publics était confié directement ou indirectement à une seule institution supérieure de contrôle, la Cour des comptes créée en 1807.

Celle-ci était le juge unique de tous les comptes publics, d'abord de ceux de l'Etat, comptabilité financière tenue par le ministère des Finances, comptabilités administratives tenues par les ministères dépeniers, et accessoirement des comptes des collectivités territoriales, seules les plus importantes relevant de l'examen direct de la Cour. Pour les autres, les services locaux du ministère des Finances assuraient l'apurement administratif des comptes, la Cour des comptes conservant une compétence exclusive pour les éléments pouvant aboutir à une mise en cause du comptable et de l'ordonnateur.

La création des 28 chambres régionales des comptes (C.R.C.) s'inscrit dans le cadre d'un mouvement général de décentralisation dont une étape significative a été la loi du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions qui constituent les collectivités territoriales de plein exercice.

En application du principe selon lequel "les communes, les départements et les régions s'administrent librement par des conseils élus", la loi a supprimé la tutelle administrative et financière que les représentants de l'Etat exerçaient jusqu'alors sur ces collectivités. Elle se traduisait par l'exercice d'un contrôle *a priori* très étendu correspondant en fait à un véritable droit de veto sur leurs actes.

La tutelle administrative a été remplacée par un simple contrôle de légalité exercé par le représentant local de l'Etat: son pouvoir est limité à la capacité de saisir le juge administratif des actes qu'il considère comme irréguliers, ou à négocier des aménagements aux actes en cause.

La tutelle financière a été remplacée par un contrôle budgétaire et financier que met en oeuvre l'autorité administrative, mais après l'intervention obligatoire de la juridiction financière locale, la chambre régionale des comptes.

A l'exception des cas d'interventions de ce contrôle budgétaire, les opérations financières des collectivités locales ne font l'objet que d'un contrôle a posteriori, après reddition des comptes. Ce contrôle qui, comme on le verra plus loin, a un caractère juridictionnel, constitue la mission principale des chambres régionales des comptes.

Les chambres régionales des comptes ont été créées en s'inspirant de l'organisation ainsi que des méthodes d'investigation et de jugement de la Cour des comptes.

Le législateur a voulu que le contrôle budgétaire, financier et comptable qui s'exercerait sur des collectivités et établissements publics locaux aux pouvoirs accrus soit confié à des institutions indépendantes constituées de magistrats spécialisés, géographiquement proches de ces collectivités et organismes.

Ainsi furent installées vingt-huit chambres des comptes: une dans chacune des 22 régions métropolitaines; quatre Outre-Mer: trois, pour les trois départements des Antilles, avec un siège unique en Guadeloupe, et une à Saint-Denis (lie de la Réunion). La loi référendaire de novembre 1988 a créé une chambre territoriale des comptes en Nouvelle-Calédonie; depuis juin 1990, elle constitue une seconde chambre territoriale, pour la Polynésie française.

Plusieurs lois et décrets ont ensuite précisé leurs attributions, les modalités de leur fonctionnement et le statut des magistrats qui les composent. Toutes les chambres régionales (et territoriales) des comptes possèdent la même structure à quelques nuances près.

4.1.2. Le contexte

Avant d'énoncer et de présenter l'organisation, le fonctionnement et les compétences des chambres régionales des comptes, il convient de rappeler les règles générales qui gouvernent la gestion des recettes et dépenses publiques de l'Etat comme des collectivités territoriales.

En France, la comptabilité publique repose sur deux grands principes: la séparation institutionnelle des ordonnateurs et des comptables d'une part, la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables, d'autre part.

Les ordonnateurs sont les chefs de l'exécutif des divers organismes publics; ministres ou chefs des services de l'Etat, présidents ou maires des collectivités locales, présidents ou directeurs des établissements publics nationaux ou locaux.

Les ordonnateurs ont seuls pouvoir d'engager financièrement ou patrimoniallement les collectivités qu'ils administrent. Ils émettent ensuite les ordres d'exécution des recettes et des dépenses des organismes qu'ils dirigent. Ils tiennent la comptabilité de ces organismes, mais ils ne peuvent eux-mêmes effectuer les paiements ou les encaissements prévus par les budgets. Ils sont tenus de passer par l'intermédiaire d'un fonctionnaire (le plus souvent de l'Etat): le comptable public.

Le système français se caractérise donc par l'existence d'un réseau national de comptables publics de l'Etat travaillant pour le compte des collectivités territoriales. Les comptables publics sont seuls habilités à manier les deniers publics c'est-à-dire à recouvrer les créances et payer les dépenses. Ils exécutent et tiennent une comptabilité qui décrit l'ensemble de leurs opérations. Les comptables publics sont responsables sur leurs propres deniers, de la régularité des opérations qu'ils ont prises en charge. Ainsi, ils peuvent être amenés à reverser les sommes payées à tort ou non recouvrées.

En application du principe de séparation des ordonnateurs qui sont des administrateurs, et des comptables, la responsabilité pécuniaire et personnelle des comptables ne peut être mise en oeuvre par les responsables des organismes dont

ils tiennent les comptes; avec cependant une exception, à l'intérieur des administrations financières (les comptables supérieurs et le Ministre des Finances peuvent, dans le cadre de leurs pouvoirs hiérarchiques, mettre en jeu la responsabilité pécuniaire et personnelle des comptables lorsque ceux-ci - ce qui est la situation la plus fréquente - sont des agents appartenant à l'administration des finances). C'est donc une institution de contrôle indépendante, dont les membres ont les compétences requises, qui est, sous le titre de "juge des comptes", habilitée à statuer sur la régularité des opérations financières et la responsabilité qui en résulte pour le comptable.

Le juge des comptes (la chambre régionale des comptes) a ainsi pour mission traditionnelle le contrôle juridictionnel de l'ensemble des comptes des comptables publics des collectivités territoriales et des établissements publics locaux (hôpitaux, lycées, collèges, offices publics d'H.L.M.¹ ...), ainsi que les comptes des personnes que les chambres ont déclarées comptables de fait (par "comptable de fait", on entend la personne qui manie les fonds publics sans en avoir le droit). Mais ce n'est pas sa seule attribution; il procède également à l'examen de la gestion des administrateurs locaux, de même qu'il vérifie les comptes et la gestion des établissements, sociétés, groupements et organismes auxquels les collectivités territoriales apportent un concours financier dépassant un certain seuil fixé par la loi. Enfin, il intervient aussi par des avis dans le contrôle des actes budgétaires des collectivités territoriales.

4.1.3. Principaux textes de référence

L'organisation et les règles de procédure des chambres régionales des comptes sont fixées par divers textes législatifs et réglementaires.

- Depuis 1994, les dispositions législatives, issues pour l'essentiel des lois du 2 mars et du 10 juillet 1982, sont regroupées dans le Code des juridictions financières.

¹ Habitation à loyer modéré. Il s'agit des organismes construisant et gérant l'essentiel du parc de logements sociaux.

Les principales dispositions réglementaires se trouvent dans le décret du 23 août 1995 (95-944), en cours de codification.

4.2. Etendue de l'activité de contrôle

4.2.1. Champ de compétence

Sous réserve de certaines exceptions ou compléments, la compétence des chambres régionales des comptes inclut l'ensemble des personnes morales de droit public autres que l'Etat et ses établissements publics. Il s'agit donc des collectivités territoriales (communes, départements, régions) et des établissements publics de coopération intercollectivités², des établissements sanitaires (hôpitaux) et médico-sociaux (maisons de retraite), des établissements scolaires du second degré (collèges et lycées). Toutefois, s'agissant des communes, la loi n° 88-13 du 5 janvier 1988, en modifiant l'article 87 précité, a rétabli un apurement administratif par les trésoriers payeurs généraux ou les receveurs particuliers des finances, pour les collectivités de petite taille et de faible budget c'est-à-dire des communes de moins de 2 000 habitants et dont les recettes ordinaires de fonctionnement n'excèdent pas deux millions de francs. Pour ces petites collectivités, les comptables publics rendent leurs comptes aux trésoriers payeurs généraux dont ils dépendent hiérarchiquement. Si ces derniers constatent des irrégularités dans les comptes, ils peuvent engager devant la chambre régionale des comptes la responsabilité de leurs subordonnés.

Si la compétence des chambres régionales des comptes sur les collectivités territoriales et leurs établissements publics est obligatoire et de droit commun, il n'en va pas de même pour les autres organismes de la sphère publique relevant le plus souvent du droit privé, mais qui sont dans la dépendance (financière ou administrative) des premières (sociétés d'économie mixte, associations subventionnées ou contrôlées par les collectivités territoriales, notamment dans les domaines de la culture, de l'environnement, du sport, de l'action sociale, du tourisme /....). A leur égard, les chambres régionales des comptes disposent d'un pouvoir de contrôle discrétionnaire, à leur initiative ou à la demande, dont la suite est à leur discrétion, des autorités publiques qualifiées.

² Syndicats intercommunaux. Communautés de communes. Communautés urbaines...

La compétence des chambres régionales des comptes est limitée aux établissements publics locaux. En principe, elles ne peuvent donc pas contrôler les établissements publics nationaux, même si ces derniers exercent leurs activités dans le ressort de la région et reçoivent des aides et subventions des collectivités locales.

Toutefois, le Premier Président de la Cour peut, sur simple arrêté, déléguer, aux chambres régionales, le jugement des comptes et l'examen de la gestion d'institutions dont le contrôle relève normalement de la Cour des comptes. Cette procédure est notamment utilisée pour les Universités dont le budget est inférieur à un certain montant. Ces délégations sont accordées pour une période déterminée (en principe cinq ans).

La Cour des comptes a le pouvoir d'évoquer, par arrêt, les comptes sur lesquels la chambre régionale des comptes n'a pas statué définitivement.

4.2.2. Pouvoirs

La loi accorde aux chambres régionales des comptes les pouvoirs d'investigations les plus larges sur pièces et sur place, en précisant qu'elles doivent prendre toutes dispositions pour garantir la confidentialité des procédures et le secret sur les informations recueillies.

- **le droit de communication**

Il est très large et porte sur tous les documents relatifs aux collectivités territoriales et autres organismes soumis à son contrôle. Les magistrats disposent à cet égard des mêmes pouvoirs que les agents des administrations fiscales.

- **le pouvoir d'audition**

Il permet d'entendre tous les représentants, administrateurs, fonctionnaires, membres des services d'inspection ou de contrôle dont l'audition paraît nécessaire. Ces personnes sont tenues à répondre à la convocation de la Chambre et déliées vis-à-vis d'elle du secret professionnel.

- le pouvoir d'enquête

Pour des enquêtes, la Chambre peut faire appel à des experts désignés par son Président.

Ces pouvoirs peuvent être utilisés indistinctement pour toutes les missions dévolues aux chambres régionales des comptes.

Les chambres régionales ont le pouvoir de sanctionner soit directement, en prononçant des amendes plafonnées, à l'égard des comptables qui tardent à produire leurs comptes, soit par la saisine du juge pénal, les personnes qui s'opposeraient à l'exercice de leurs droits et investigations, de communication et d'enquête.

Les chambres régionales:

* soit rendent des jugements lorsqu'elles statuent sur les comptes. Ces jugements sont susceptibles d'appel devant la Cour des comptes;

* soit produisent des documents administratifs, avis et lettres d'observations, dans le cadre de l'examen de la gestion des organismes contrôlés. Sauf exception, le contenu de ces documents ne peut faire l'objet d'un recours. Leurs destinataires sont principalement les autorités des organismes contrôlés. Les collectivités de rattachement de certains organismes, et les ministères de tutelle, par l'intermédiaire du Parquet général de la Cour des comptes, peuvent en être saisies, en tout ou partie.

4.3. Types de contrôle

Les missions dévolues aux chambres régionales des comptes sont de trois ordres:

- 1 - le contrôle administratif des budgets (le contrôle budgétaire),
- 2 - le contrôle juridictionnel des comptes et
- 3 - l'examen de la gestion.

Les collectivités et les établissements publics locaux (tels les établissements d'enseignement secondaire) adoptent chaque année leur budget qui prévoit et autorise les recettes et les dépenses. Dans certains cas, la chambre régionale des comptes peut être amenée à émettre des avis sur les conditions d'adoption et de mise en oeuvre de ce budget: c'est le contrôle des actes budgétaires, dont la caractéristique est d'être un contrôle "contemporain", préalable ou concomitant à l'adoption des actes budgétaires. Mis en oeuvre *a posteriori*, le contrôle sur les conditions d'exécution des budgets est double: la chambre régionale des comptes se prononce par jugements sur la régularité des comptes, c'est le contrôle juridictionnel (B). Par ailleurs, elle présente des observations sur la gestion de l'ordonnateur, c'est l'examen de la gestion (C).

4.3.1. Le contrôle administratif des budgets

Le législateur a conféré aux chambres régionales une fonction originale, le contrôle budgétaire. Cette expression recouvre des interventions prévues pour contribuer au redressement de situations caractérisées par une défaillance grave dans l'exercice - par la collectivité -de ses compétences budgétaires et financières. Le contrôle budgétaire est une mission exercée en amont du contrôle juridictionnel des comptes. Dans cette attribution, la Chambre formule un avis circonstancié qu'elle adresse au préfet, représentant de l'Etat; c'est ce dernier qui prend les mesures de régularisation ou de redressement nécessaires, mais il ne peut le faire qu'après avoir recueilli cet avis préalable de la Chambre.

Ainsi héritières de la tutelle financière exercée jusque là par le préfet, les chambres régionales des comptes exercent le contrôle des actes budgétaires des collectivités territoriales dans quatre cas.

1. Le budget n'a pas été voté dans les délais légaux.

Les collectivités locales votent, en principe, leur budget avant le début de l'exercice, mais la loi fixe une date limite: le 31 mars.

Lorsque le préfet constate qu'une collectivité n'a pas adopté son budget avant cette date, il saisit la chambre régionale des comptes en vue de l'élaboration d'un document budgétaire.

La saisine de la Chambre par le préfet dessaisit l'organe délibérant (conseil municipal, conseil général, conseil régional, etc.) de son pouvoir budgétaire.

La Chambre élabore un projet de budget en s'inspirant, éventuellement, du projet de budget non adopté s'il existe et en ne retenant, au niveau des dépenses, que les seules dépenses obligatoires et celles indispensables à la continuité des services. Au vu de ce projet, le Préfet règle le budget de la commune et le rend exécutoire. Un dispositif similaire est appliqué aux collectivités nouvelles dont c'est le premier budget.

2. Le budget a été voté en déséquilibre.

La loi définit la notion d'équilibre en précisant qu'il doit s'agir d'un équilibre réel. Le cas n'est pas rare, en effet, où un équilibre apparent dissimule un déséquilibre réel. Le préfet doit saisir la chambre des comptes lorsque le budget a été voté en déséquilibre. La Chambre constate le déséquilibre et propose les mesures nécessaires au redressement. Si ces mesures ne sont pas acceptées par la collectivité, la procédure se poursuit jusqu'au "règlement" administratif du budget par le préfet comme ci-dessus. Si la Chambre constate qu'il y a équilibre, elle notifie sa décision au préfet, qui est lié par elle.

Si un accroissement des recettes devient inéluctable, l'augmentation des impôts locaux est généralement la dernière solution envisagée.

3. Le déficit du compte administratif

Lorsque l'arrêté des comptes communaux fait apparaître, dans l'exécution du budget communal, un déficit égal ou supérieur à 10 % des recettes de la section de fonctionnement, s'il s'agit de communes de moins de 20 000 habitants et à 5 % dans les autres cas, la chambre régionale des comptes propose les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire. Lorsque le budget d'une commune a fait l'objet de telles mesures de redressement, le préfet transmet à la chambre régionale des comptes le budget afférent à l'exercice suivant.

Dans les trois cas évoqués précédemment, si le préfet s'écarte des propositions formulées par la Chambre, il doit expressément motiver cet écart. Dans le cadre du contrôle budgétaire, la Chambre n'a qu'un rôle consultatif: son avis ne lie pas le préfet dont la décision peut s'en écarter à condition d'être motivée, sauf équilibre constaté.

4. Une dépense obligatoire n'a pas été budgétisée

Contrairement aux trois cas précédents de contrôle budgétaire dans lesquels le droit de saisine est réservé au préfet, toute personne qui a intérêt (notamment le créancier -par exemple, une entreprise- qui s'estime créancière d'une collectivité) peut saisir la Chambre dans l'hypothèse où les crédits permettant d'acquitter une dépense obligatoire n'ont pas été prévus dans le budget afin que celle-ci constate qu'une dépense obligatoire n'a pas été inscrite au budget et mette en demeure la collectivité ou l'organisme concerné de procéder à cette inscription ou, au cas échéant, demande au préfet l'inscription d'office des crédits.

La Chambre vérifie d'abord le caractère obligatoire de la dépense, puis propose les modifications budgétaires nécessaires à son paiement.

Si ces modifications entraînent un déséquilibre budgétaire, la Chambre doit veiller à rétablir cet équilibre.

5. Le législateur a prévu quelques autres cas de contrôle budgétaire :

* **Le contrôle des délibérations des établissements publics de santé (hôpitaux):** Le préfet peut saisir la Chambre de délibérations dont il estime qu'elles entraînent des dépenses de nature à menacer l'équilibre budgétaire de l'établissement. Sur avis conforme de la Chambre, il peut annuler la délibération ainsi mise en cause.

* **L'examen des conventions de marché ou de délégations de services publics locaux:** cet examen intervient à la demande du représentant de l'Etat ou de l'autorité territoriale qualifiée (maire, président de la région, etc.).

Les cas de **rejet d'un compte administratif**, de **non-paiement d'intérêts moratoires**, portent à plus d'une douzaine le nombre de cas possibles de tels contrôles a priori.

6. procédure

La Chambre régionale des comptes a, en principe, un mois pour statuer, mais la procédure - même enfermée dans un court délai - doit être contradictoire et transparente.

En cas de budget non voté, son projet budgétaire est transmis au préfet qui le rend exécutoire par arrêté préfectoral.

Dans les autres cas de contrôle budgétaire, l'avis de la Chambre est notifié à l'organe délibérant. Si celui-ci ne l'adopte pas dans le délai fixé, la Chambre notifie un nouvel avis au préfet, qui le rendra exécutoire par voie d'arrêté.

Les avis et décisions rendus en matière budgétaire par une chambre régionale des comptes ne sont notifiés qu'au préfet qui l'a saisie et à l'organisme concerné, sauf dans le cas du budget non voté dans les délais où l'avis rendu par la Chambre doit être publié par affichage.

N'étant pas des actes juridictionnels, les avis rendus par la Chambre en matière budgétaire ne sont donc pas susceptibles d'appel devant la Cour des comptes. Ce sont les décisions prises par l'autorité administrative au vu de ces avis qui peuvent être attaquées devant les tribunaux administratifs³.

4.3.2. Le contrôle juridictionnel des comptes

C'est parce qu'elles jugent les comptes des collectivités locales que les chambres régionales des comptes constituent des juridictions. Le contrôle juridictionnel des comptes s'exerce sur la base de trois grands principes:

3 Sauf dans le cas où l'avis de la Chambre met fin à la procédure.

1. Les chambres jugent les comptes et non pas les comptables.

Elles ne jugent jamais les ordonnateurs⁴, sauf si ceux-ci sont déclarés comptables de fait.

Les personnes qui encaissent irrégulièrement des recettes destinées à une collectivité publique ou qui extraient des deniers publics par le biais de mandats fictifs ("caisses noires", associations para-administratives, "fausses factures"...) s'exposent, en effet, à être déclarées "gestionnaires de fait" par le juge des comptes. Elles devront alors rendre compte de l'emploi des deniers indûment maniés, justifier l'utilité publique des dépenses ainsi faites, reverser sur leurs deniers personnels celles qui ont été rejetées par le juge. Elles pourront, au surplus, être condamnées à une amende dont le montant peut atteindre celui des sommes irrégulièrement maniées.

Le code des juridictions financières énonce clairement dans son article L.211-1 le principe du contrôle juridictionnel: "La chambre régionale des comptes juge, dans son ressort, l'ensemble des comptes des comptables publics des collectivités territoriales et de leurs établissements publics".

Le contrôle juridictionnel est la mission "originelle" des chambres régionales des comptes, celle qui justifie le statut de juridiction. Il s'agit d'un contrôle de régularité des opérations faites par les comptables publics, tant en recettes qu'en dépenses. Cette procédure est d'ordre public, les chambres régionales des comptes réglant et apurant les comptes par des jugements, que des irrégularités aient été révélées ou non. L'objet du contrôle est de vérifier non seulement que les comptes sont réguliers, mais aussi que le comptable a bien exercé l'ensemble des contrôles qu'il est tenu d'effectuer notamment quant à l'origine et au montant des recettes et des dépenses et n'a pas, par négligence, porté préjudice à la collectivité. Ces vérifications s'opèrent sur pièces et sur place.

Les chambres régionales des comptes rendent leurs jugements après une procédure contradictoire. Comme le montre le schéma ci-dessous, le jugement définitif donne décharge au comptable ou éventuellement le met en débet, c'est-à-dire lui impose de reverser la somme en cause à la collectivité.

⁴ voir plus loin à propos de la Cour de discipline budgétaire et financière.

Ces jugements définitifs sont susceptibles d'appel devant la Cour des comptes. Les arrêts rendus en appel par celle-ci peuvent, comme tous les autres arrêts, donner lieu à pourvoi en cassation devant: le Conseil d'Etat.

CONTROLE JURIDICTIONNEL

Production des comptes par le comptable public local

Instruction contradictoire sur pièces et sur place

Rapport par le magistrat rapporteur

Délibéré de la chambre régionale des comptes

Jugement provisoire : injonctions éventuelles

Réponse du comptable

Délibéré de la chambre régionale des comptes

Jugement définitif (public) : débet ou décharge

Quitus après la fin de fonctions du comptable.

2. Les comptables publics des collectivités territoriales doivent obligatoirement rendre leurs comptes à la chambre territorialement

Cette obligation constitue l'une des bases du système français de comptabilité publique. En s'y soustrayant, le comptable public se rend passible d'une amende prononcée par la Chambre sur réquisition du commissaire du Gouvernement.

L'obligation de rendre compte concerne tous les comptables publics des collectivités territoriales ainsi que des établissements publics qui leur sont rattachés ou qui sont dotés d'un comptable public.

3. Les chambres régionales des comptes doivent obligatoirement se prononcer sur les comptes ainsi rendus en déchargeant les comptables publics ou en les rendant débiteurs à hauteur des manquements constatés.

L'aboutissement du contrôle juridictionnel est, s'il y a lieu à l'issue d'une procédure écrite et contradictoire et après que le comptable ait été mis en mesure de répondre aux injonctions que le juge des comptes lui a éventuellement adressées par jugement provisoire, le prononcé d'un jugement définitif. Les jugements provisoires demeurent en quelque sorte des actes d'instruction: ils prononcent des injonctions au comptable pour qu'il produise les justifications prévues par les textes ou qu'il justifie du remboursement du montant des dépenses insuffisamment justifiées ou des recettes non recouvrées. Le jugement définitif soit décharge le comptable de sa gestion s'il s'est régulièrement acquitté de sa tâche de contrôle et de paiement et s'il reste encore en poste (jugement de quitus, s'il est sorti de fonction), soit le met en débet, c'est-à-dire le condamne à verser de ses propres deniers dans la caisse de la collectivité le montant des sommes qu'il n'a pas encaissées ou qu'il a payées à tort.

Deux cas de recours sont possibles, mais contre les seuls jugements définitifs:

a) La révision.

Elle peut être demandée par:

- le comptable qui, par exemple, a retrouvé les justifications manquantes,
- la Chambre elle-même,
- le commissaire du Gouvernement qui peut agir, soit sur sa demande propre, soit sur demande du préfet ou de la collectivité locale concernée.

La révision peut intervenir sans considération de délai.

b) L'appel

La Cour des comptes est juge d'appel des jugements rendus par les chambres régionales des comptes.

La faculté d'appeler appartient:

- au comptable ou à ses ayants-droits,
- au représentant légal de la collectivité intéressée,
- au contribuable de cette collectivité dûment autorisé par le tribunal administratif,
- au commissaire du Gouvernement près la chambre régionale des comptes,
- au procureur général près la Cour des comptes.

L'appel doit intervenir obligatoirement dans un délai de deux mois à compter de la notification du jugement. Il n'a pas d'effet suspensif, sauf si la Cour des comptes en décide autrement.

La Cour statue par un ou plusieurs arrêts sur la recevabilité du recours et, s'il y a lieu, sur le fond de l'affaire. Un pourvoi en cassation peut être introduit auprès du Conseil d'Etat.

4.3.3. Le contrôle de la gestion

1. Nature des investigations

La loi dit: les Chambres "examinent la gestion" des collectivités territoriales. Les Chambres doivent s'assurer de l'emploi régulier des fonds publics par les institutions dont elles jugent les comptes, par les organismes que ces institutions subventionnent ou par les sociétés dont elles détiennent une part significative du capital (les sociétés d'économie mixte). Le contrôle de la gestion concerne exclusivement les autorités (politiques et administratives) des institutions contrôlées à l'exclusion de l'activité de leurs comptables si ceux-ci ont la qualité de comptables publics, dont les comptes sont alors jugés.

Les Chambres ont à s'assurer de la régularité d'ensemble des recettes et des dépenses et de la probité de l'action publique. Par conséquent, le contrôle de la gestion porte non seulement sur la régularité de la gestion de l'ordonnateur ou du dirigeant, mais aussi sur l'économie, l'efficacité, et l'efficacités de la gestion. Il s'agit-là d'un "audit de régularité" général qui dépasse celui financier et comptable exercé en forme juridictionnelle.

Alors que la Chambre peut contraindre le comptable par jugement à supporter personnellement les conséquences pécuniaires d'une irrégularité, elle n'a aucun pouvoir sur l'ordonnateur. Elle porte à sa connaissance des observations sur sa gestion, observations qui au stade définitif deviennent publiques après avoir été présentées devant l'assemblée délibérante de l'institution concernée.

Les Chambres examinent, outre la gestion des collectivités territoriales, celle des hôpitaux et des établissements d'enseignement. Elles peuvent ainsi apprécier, non pas l'opportunité des choix politiques des assemblées délibérantes des organismes de leur ressort, mais la sincérité des comptes, l'équilibre financier des opérations et des gestions, l'économie des moyens mis en oeuvre, les résultats obtenus par comparaison avec ces moyens et les effets des actions conduites: leur compétence s'étend ainsi à la qualité de la gestion et peut les conduire dans la voie de l'"évaluation", certes dans des limites de leurs pouvoirs, des politiques publiques locales.

2. Le contrôle de certains organismes non assujettis aux règles de la comptabilité publique.

Les Chambres, de leur propre initiative, peuvent appeler à leur contrôle des organismes privés tels que les organismes subventionnés par des collectivités ou établissements publics locaux (associations) ou des entreprises (sociétés d'économie mixte), dont le capital est détenu totalement ou majoritairement par ces collectivités, ou établissements publics locaux dont les instances dirigeantes sont majoritairement composées de représentants des collectivités publiques.

Le contrôle porte sur les comptes et la gestion, mais les comptes ne sont pas "jugés" puisqu'ils ne sont pas tenus par un comptable public. Il s'effectue principalement sur place.

Depuis 1995, les Chambres peuvent aussi contrôler le compte que doit produire de délégataire (l'entreprise qui a la concession ou l'affermage d'un service public local, adduction d'eau, assainissements, évacuation des déchets ménagers, etc.) à l'autorité délégante, compte retraçant les opérations réalisées pour l'exécution du service délégué.

Les observations qui en découlent sont portées à la connaissance de l'organisme contrôlé, de la collectivité (et de son assemblée délibérante) ou de l'établissement public intéressé, du représentant de l'Etat (Préfet). Elles peuvent être, en cas de besoin, communiquées aux administrations ou juridictions compétentes.

L'importance des activités d'intérêt général, voire des missions de service public qui sont confiées à des associations subventionnées, celle des opérations confiées à des sociétés d'économie mixte, pour notamment la réalisation de zones d'activité, de logements ou d'équipements publics, le fonctionnement de services industriels et commerciaux, des prestations de services font qu'une part accrue de l'activité de vérification des chambres porte sur ces organismes de droit privé.

Ces vérifications d'organismes privés peuvent aussi être faites sur "demande motivée" du représentant de l'Etat dans la région ou le département ou de l'autorité territoriale (par exemple du maire, s'agissant d'une commune).

Les règles de contradiction et de communication de droit commun sont applicables aux vérifications effectuées et à leurs suites.

4.4. Liens avec les autres institutions de contrôle

Les chambres régionales des comptes sont des institutions *sui generis*: des services, déconcentrés mais indépendants, de l'Etat dont les membres ont le statut des magistrats. Avec la Cour des comptes, elles constituent les juridictions financières. Sous réserve des procédures d'appel, chaque Chambre règle librement les conditions d'exercice de ses activités de contrôle au sein de son domaine de compétence. La gestion des personnels et des moyens affectés aux juridictions financières est assurée dans le cadre d'un système institutionnel qui articule étroitement la Cour des comptes et les chambres régionales des comptes.

Ainsi les présidents des chambres régionales proviennent de la Cour des comptes ou, issus des chambres elles-mêmes, deviennent ès qualités membres de la Cour des comptes. De même, dans chaque chambre régionale des comptes, un ou plusieurs commissaires du Gouvernement, choisis parmi les magistrats de la Chambre, exercent les fonctions du ministère public: ils sont les correspondants du Procureur Général près la Cour des comptes (c'est-à-dire qu'ils représentent l'Etat au sein de la Chambre), ils ont notamment pour tâche de promouvoir l'unité de la jurisprudence.

Les liens entre les chambres régionales et la Cour des comptes sont institutionnalisés à travers le conseil supérieur des chambres régionales des comptes présidé par le Premier Président de la Cour. Le Conseil est compétent pour ce qui touche à la carrière des magistrats et au fonctionnement des Chambres.

Le Procureur général près la Cour des comptes oriente et harmonise l'action des Commissaires du Gouvernement près les chambres régionales des comptes.

Des réunions périodiques rassemblent le Premier Président de la Cour des comptes et l'ensemble des présidents de Chambre. La collaboration des chambres régionales des comptes entre elles et avec la Cour prend notamment la forme d'enquêtes dites "horizontales" qui associent plusieurs chambres régionales et, dans certains cas, une ou plusieurs Chambres de la Cour. Un comité de liaison et une commission des méthodes coordonnent enquêtes et méthodes communes à la Cour et aux chambres régionales.

La délimitation des compétences n'empêche pas la prestation de services réciproques dans l'intérêt même des missions respectives des chambres régionales et de la Cour des comptes. Il en est ainsi notamment en matière de documentation et de formation.

4.5. Procédures de contrôle

Très schématiquement, les méthodes de travail de l'institution sont les suivantes: tout d'abord, la Chambre arrête en toute indépendance son programme de travail annuel.

Pour l'exécution de ce programme, le Président attribue à chaque magistrat un certain nombre d'affaires. Celui-ci les instruit, seul ou en équipe, aidé par un ou plusieurs assistants de vérification, c'est-à-dire qu'il examine les comptes de l'organisme concerné, se rend sur place, réunit les éléments qui lui semblent nécessaires en usant des pouvoirs d'investigations dont il dispose.

Dans le cadre des directives générales aux juridictions financières ou particulières à la formation à laquelle il appartient, le rapporteur a la pleine responsabilité de la conduite de l'instruction. Au terme de celle-ci, il dépose son rapport. Celui-ci expose les constatations et les propositions du rapporteur à la formation de délibéré sur tel point, enjoindre au comptable public de reverser les sommes payées à tort; sur un autre point, écrire au maire ou encore saisir le parquet judiciaire lorsqu'il estime qu'il y a présomption de faute pénale, etc.

Le rapport est examiné par le commissaire du Gouvernement qui dépose ses "conclusions", c'est-à-dire formule un avis sur les propositions faites par son collègue rapporteur. Les conseillers étudient également le document, et parfois l'un d'entre eux est désigné comme contre-rapporteur.

Le rapport est examiné par une formation collégiale: assemblée plénière de la Chambre ou section. Le rapporteur expose l'affaire qu'il a instruite. La Chambre se prononce, si nécessaire, par un vote, le président n'ayant pas de voix prépondérante; le nombre de conseillers, y compris le président, doit donc impérativement être impair.

Afin de protéger la réputation des personnes, les intérêts financiers des organismes soumis au contrôle, voire la sécurité de l'Etat, l'audience au cours de laquelle est examiné un rapport de contrôle n'est pas publique; ni le comptable, ni les autres parties intéressées n'y sont pas admis. Seules les audiences consacrées à la détermination des amendes infligées à des comptables de droit et de fait sont publiques. C'est pourquoi des mécanismes sont prévus afin d'assurer la contradiction indispensable à toute bonne justice.

Aux termes de la loi, toutes les procédures conduites par ou devant la chambre des comptes doivent l'être selon une procédure contradictoire. La contradiction, qui peut prendre plusieurs formes, intervient aux diverses étapes de la procédure. En matière de contrôle de la gestion, un entretien "préalable" entre le rapporteur et l'ordonnateur concerné a lieu avant l'envoi de toute observation écrite émanant de la Chambre: cet entretien permet de présenter à l'autorité "contrôlée" les propositions d'interventions que le magistrat instructeur envisage.

Les "lettres d'observations provisoires", transmises à l'ordonnateur après délibération de la Chambre, lui font connaître les observations, questions, remarques qu'elle juge utile de porter à sa connaissance. Elles ont un caractère à la fois confidentiel et provisoire: le destinataire est mis en demeure d'y répondre avant qu'elles soient arrêtées définitivement par la Chambre.

Cette réponse peut être accompagnée d'une demande d'audition. Lorsqu'une tierce personne est mise en cause, elle reçoit l'extrait des observations la concernant, peut y répondre et solliciter aussi une audition.

La "lettre d'observations définitive" intervient à l'issue d'un nouveau délibéré collégial, au vu des réponses faites; elle peut reprendre les observations initiales ou s'en écarter du fait des explications fournies et des événements nouvellement intervenus.

Lorsque se sont succédés plusieurs ordonnateurs au cours de la période examinée, chacun de ceux en fonction au moment des faits relevés est mis en demeure d'apporter une réponse écrite à la lettre provisoire (disposition introduite par la loi n° 92-125 du 6 février 1992, article 47-II).

Le caractère contradictoire de la procédure vaut aussi pour les comptables. Les jugements peuvent comporter des dispositions provisoires et définitives. Aucune charge à l'encontre du comptable ne peut être arrêtée définitivement sans l'intervention préalable d'une disposition provisoire (règle dite du "double jugement"). Comme l'ordonnateur, le comptable peut demander à être préalablement entendu par la formation de jugement.

En matière juridictionnelle, la contradiction est donc garantie par la procédure du double jugement. Les dispositions définitives des jugements rendus par les chambres régionales sont susceptibles d'appel auprès de la Cour des comptes; sous certaines conditions, elles peuvent le cas échéant faire l'objet d'une révision par les Chambres elles-mêmes.

L'EXAMEN DE LA GESTION

- * *Instruction par le magistrat sur pièces et sur place*
- * *Entretien préalable de l'ordonnateur avec le magistrat rapporteur*
- * *Rapport*
- * *Délibéré de la chambre régionale des comptes*
- * *Lettre d'observations provisoires (confidentielles) à l'ordonnateur et aux personnes concernées*
- * *Réponse de l'ordonnateur et auditions éventuelles*
- * *Délibéré de la chambre régionale des comptes*
- * *Lettre d'observations définitives (communicable au public)*

4.6. Destinataires des suites

Les rapports rédigés par les magistrats constituent des documents d'instruction et restent confidentiels. Ils ne font l'objet d'aucune communication à l'extérieur des Chambres. Les destinataires principaux des observations formulées à l'issue de l'examen des rapports de contrôle sont:

1°) L'ordonnateur puis l'assemblée de la collectivité territoriale contrôlée (le maire, le président du conseil général) ou un dirigeant de l'organisme contrôlé (Président de l'association) et dans ce deuxième cas - et pour les observations définitives - la collectivité territoriale dont il dépend.

Les lettres d'observations définitives doivent être communiquées par l'exécutif de la collectivité locale à son assemblée délibérante dès sa plus proche réunion. Par cette publicité, le citoyen pourra prendre connaissance des observations de la chambre régionale des comptes sur la gestion de la collectivité ou de l'organisme.

2°) La Cour des comptes.

Les Chambres peuvent faire parvenir par l'intermédiaire du Commissaire du Gouvernement, des observations "administratives" au Parquet de la Cour des comptes en vue d'éventuelles interventions auprès des ministres, alertés sur les problèmes posés par l'application de certains textes. Elle peuvent en suggérer, le cas échéant, la réforme par voie de référés du Premier Président de la Cour des comptes ou de lettres de son Procureur Général (dites notes du Parquet).

Les rapports publics annuel et particulier de la Cour des comptes, qui sont alimentés par les observations des chambres régionales des comptes, sont remis au Président de la République et au Parlement. Ils sont publiés au journal officiel et largement repris par les médias.

3°) Le Préfet concerné, pour les lettres d'observations définitives et les avis en matière de contrôle budgétaire.

4°) Le Trésorier Payeur Général (supérieur hiérarchique du comptable) pour les jugements sur les comptes présentés par ses subordonnés.

5°) Les Chambres peuvent faire parvenir des observations "administratives" aux représentants locaux de l'Etat, généralement par l'intermédiaire du Commissaire du Gouvernement (services fiscaux, etc.)

6°) La justice pénale

La Chambre peut être amenée à transmettre une affaire au Parquet d'une Juridiction pénale, si à l'occasion d'un contrôle elle a décelé des faits susceptibles d'être qualifiés de délits (ingérence, corruption) ou de crimes (faux en écriture publique commis par une autorité publique). C'est le commissaire du Gouvernement, exerçant auprès de la Chambre les fonctions de ministère public, qui communique ce dernier au Parquet judiciaire soit après délibération, soit, en cas d'urgence, directement en application du Code de procédure pénale.

7°) La Chambre peut aussi déférer devant la **Cour de discipline budgétaire et financière**, près la Cour des comptes, les ordonnateurs non élus qui ont enfreint les règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses des organismes relevant de leur compétence. Deux motifs permettent aussi la mise en cause des élus: inexécution des décisions de justice, emploi irrégulier et abusif du droit de réquisition du comptable public; cette innovation est importante car elle constitue la première dérogation au principe jusqu'ici absolu du caractère exclusivement politique, hors incidence civile ou pénale, de la responsabilité des élus à raison des mandats qu'ils exercent.

8°) L'assemblée des collectivités contrôlées.

Les lettres d'observations définitives doivent être portées à la connaissance de l'assemblée délibérante de l'organisme contrôlé lors de sa première réunion consécutive à l'envoi de la lettre.

4.7. Communicabilité et publication des suites des contrôles

L'opinion publique, enfin, est informée. L'initiative de la diffusion des lettres d'observations définitives des chambres régionales des comptes revient aux destinataires principaux des rapports, c'est-à-dire aux collectivités territoriales ainsi qu'aux établissements publics locaux. Mais il existe un libre accès au contenu des décisions définitives suite au contrôle, c'est-à-dire les jugements sur les comptes et les lettres d'observations définitives sur la gestion des ordonnateurs: ils sont disponibles sur simple demande, accessibles sur CD-ROM, et, pour les lettres les plus récentes, sur le serveur Internet des juridictions financières.

4.8. Moyens

4.8.1. Crédits

Les moyens financiers nécessaires au fonctionnement des Chambres sont inscrits au budget de l'Etat (Ministère de l'Economie et des Finances).

Leur gestion est assurée centralement par la Cour des comptes, qui délègue un budget annuel à chaque Chambre.

4.8.2. Personnel

Les Chambres sont constituées de magistrats (président, commissaire du Gouvernement, conseillers), de rapporteurs extérieurs parfois, d'assistants de vérification et de personnels administratifs.

Le président de la Chambre est nommé par décret du Président de la République sur proposition du Premier Président de la Cour des comptes. C'est un magistrat de la Cour des comptes nommé à la Cour soit antérieurement soit parmi les conseillers de chambre. Il est chargé de la direction générale de la Chambre. Il détermine le programme de vérification après avis du ministère public et répartit les travaux entre les magistrats. Il préside les séances et prend part aux votes, mais sans détenir de voix prépondérante. En cas d'absence ou d'empêchement, il est remplacé par le doyen des magistrats.

Le président de section organise les travaux de la section qu'il préside. Il participe à l'élaboration du programme annuel des travaux et propose la répartition des travaux entre les magistrats et les autres rapporteurs de sa section. Il fixe l'ordre du jour et préside les séances de la section, sans voix prépondérante. Il prend les dispositions nécessaires à son fonctionnement. Il rend compte au président de la Chambre de l'exécution et du suivi des travaux attribués aux magistrats et aux rapporteurs de la section. Il définit les tâches des assistants de vérification affectés à sa section. Il peut signer au lieu et place du président de la chambre régionale des comptes, après avoir reçu délégation à cette fin, les actes, jugements, avis, décisions ou observations. En cas d'empêchement, le président de section est remplacé par le magistrat de sa section, présent à la chambre régionale des comptes, le plus ancien dans le grade le plus élevé.

Les conseillers de chambre régionale des comptes constituent un corps de magistrats inamovibles dont le statut est fixé par une loi du 10 juillet 1982. Ce corps est recruté à la sortie de l'E.N.A. (Ecole nationale d'administration) ou au tour extérieur. Des recrutements exceptionnels sont, en outre, organisés.

Les nominations sont prononcées par décret du Président de la République. Les nominations dans les différents grades ainsi que les mutations (affectation à une Chambre particulière) sont prononcées par décret simple. A l'exception de celui d'entre eux qui se trouve délégué dans les fonctions de commissaire du Gouvernement, les conseillers ont pour mission de mener les vérifications qui leur sont confiées, et de délibérer de tous rapports.

Le commissaire du Gouvernement est un conseiller délégué dans les fonctions du ministère public près de la Chambre. Il veille à la production des comptes, défère à la Chambre les opérations présumées constitutives de gestion de fait, rend des conclusions sur les rapports, en vue notamment de promouvoir l'unité de la jurisprudence. Il requiert les amendes dans les cas prévus par la loi, assiste aux séances et peut adresser, à la demande de la juridiction, des communications aux responsables des organismes contrôlés ainsi qu'au représentant de l'Etat et aux chefs des services extérieurs. A la différence des magistrats du siège, il n'est pas inamovible.

Les assistants de vérification participent aux travaux de contrôle sous la responsabilité des conseillers. Ils sont recrutés, par détachement, au sein des diverses administrations publiques. Ils sont nommés par le Premier Président de la Cour des comptes sur proposition du Président de Chambre. Leur rôle est essentiel puisqu'ils engagent l'examen des pièces justificatives de recettes et de dépenses, décèlent des irrégularités ou des anomalies de gestion et proposent au magistrat les suites qui pourraient convenir compte tenu d'une analyse juridique et de la prise en compte des circonstances de fait.

Les services administratifs de la Chambre sont, sous l'autorité du président, dirigés par le secrétaire général: ils comprennent le greffe, les archives, la documentation et le secrétariat.

Les chambres régionales sont organisées en sections, unités de jugement dont le nombre varie selon leur taille (de 1 à 7).

La Cour des comptes est chargée d'une mission permanente d'inspection des chambres régionales des comptes.

4.9. L'Europe et les chambres régionales des comptes

Les chambres régionales des comptes, en particulier les chambres frontalières (Alsace, Aquitaine, Basse et Haute-Normandie, Languedoc-Roussillon, Lorraine, Midi-Pyrénées, Nord-Pas-de-Calais, Provence-Alpes-Côte d'Azur, Rhône-Alpes), ont noué des liens avec leur homologues européens qui contrôlent les collectivités locales.

Cette ouverture internationale s'accroît. D'une part, des traités ou conventions internationaux récents ont prévu le contrôle d'organismes de coopération transfrontalière avec l'Allemagne, la Belgique, l'Espagne, l'Italie notamment. D'autre part, les deniers publics deviennent chaque jour davantage des deniers en provenance des fonds communautaires. Dans la mesure où ces fonds, dans leur majorité, sont versés à des organismes publics et dépensés par eux, leur contrôle relève de la compétence de la Cour des comptes européenne, ce qui incite à des liaisons de plus en plus fréquentes entre cette institution communautaire et les juridictions financières.

*

En conclusion, l'efficacité des chambres régionales des comptes repose sur leur statut de "juridiction", avec toutes les obligations et les garanties qui s'y attachent: indépendance des magistrats, collégialité des décisions, respect des règles de procédure et, en particulier, du principe de contradiction. Cette efficacité est aussi le résultat du travail sur le terrain auprès des organismes contrôlés par les magistrats et leurs assistants. Pour toutes ces raisons, et par la qualité de leurs équipes à tous les échelons (magistrats, assistants de vérification, personnels administratifs), les chambres régionales des comptes ont su s'ancrer dans le paysage institutionnel régional.

5. Le contrôle financier des collectivités locales dans la République d'Irlande

5.1. Cadre juridique général

Le contrôle externe des collectivités locales eut un départ embryonnaire dans les années 1830 quand - conjointement à l'habitude de lever un impôt pour venir en aide aux pauvres - l'idée de la responsabilité publique de rendre compte et par conséquent celle de contrôle externe se sont fortement précisées en ce qui concerne les organismes publics locaux. Les propriétaires terriens et autres possesseurs de biens sur lesquels l'impôt était levé, avaient tout intérêt à savoir comment il était collecté et dépensé. Le champ et l'intensité du contrôle des collectivités locales se sont accrus dans les années 1870. Les contrôleurs étaient généralement connus comme "contrôleurs des syndicats de défense des pauvres" (*auditors of the poor law unions*). Ils furent officiellement appelés "contrôleurs des collectivités locales" (*Local Government Auditors*) en 1941 par la Loi sur les collectivités locales de la même année (*Local Government Act 1941*).

De nos jours, le "Service de contrôle financier des collectivités locales" (*Local Government Audit Service*) dans la République d'Irlande est, pour des raisons administratives, une section du Ministère de l'Environnement. Il est entièrement séparé du bureau du "Contrôleur et Vérificateur Général" (*Comptroller and Auditor General*) qui a la responsabilité de contrôler les comptes des différents ministères. Il vérifie les comptes de toutes les instances locales telles que les grandes villes, les comtés, les villes et divers organismes de la République d'Irlande y compris les comptes de certains établissements d'éducation et de certains ports.

En ce qui concerne les contrôles qui leurs sont assignés, les contrôleurs des comptes des collectivités locales sont statutairement indépendants, mais administrativement, ils sont des fonctionnaires du Ministère de l'Environnement. L'Inspecteur des Audits (*Inspector of Audits*) est le responsable administratif du service.

Chaque contrôleur de l'Administration locale se voit assigner un "district" de contrôle sous l'autorité du ministère approprié, principalement le Ministère de l'Environnement. Il y a aujourd'hui 27 districts de contrôle des collectivités locales dans la République.

Un district de contrôle comprend un certain nombre de contrôles groupés, dans la mesure du possible, en zones géographiques appropriées. De plus, ces zones sont groupées en 5 régions découpées comme suit: Dublin (2 régions) Cork, Galway et le Nord-Ouest. Les contrôleurs principaux participent à l'organisation et à la supervision des contrôles régionaux. Ils ont aussi la responsabilité directe des principaux contrôles dans leur région.

Le nombre total des contrôles financiers effectués dans les 27 districts est de 255, classés selon le type d'organismes locaux objets du contrôle.

5.2. Etendue de l'activité de contrôle

L'objectif de base du contrôle externe des collectivités locales en République d'Irlande est de surveiller la gestion des budgets locaux, et de confirmer la présentation sincère et véritable des états de comptes publiés par les organismes légalement responsables de cette gestion.

Un classement des types d'organismes qui font l'objet du contrôle externe du secteur public local est donné ci-après:

- Commissions régionales de Santé
- Conseils d'arrondissements ruraux
- Conseils de comté
- Conseils d'arrondissements
- Conseils de districts urbains
- Commissaires de ville (*Town Commissioners*)
- Bureaux communs des inhumations
- Comités communs d'assainissement
- Comités de formation professionnelle
- Autorités portuaires
- Organisations régionales de Tourisme
- Divers organismes constitués (domaine de la Santé et de l'Administration locale)
- Bureaux des taxes sur les véhicules

Le contrôle des collectivités locales s'étend à l'examen et à la certification de certaines demandes faites par celles-ci pour des subventions d'Etat et des indemnités: par exemple les dépenses des agences de taxation des véhicules et des subventions pour la défense civile, les listes électorales, les repas des écoles.

Parmi les effets de la "Loi sur le Contrôleur et Vérificateur Général (Amendement) de 1992" [*Comptroller and Auditor General (Amendment) Bill (C. & A. G.) 1992*] en ce qui concerne le Service de contrôle financier des collectivités locales en Irlande, on trouve:

- transfert au Contrôleur et Vérificateur Général des contrôles des commissions de Santé, des comités de formation professionnelle, et autres organismes divers de santé;

- un droit d'inspection donné au C. & A. G. sur les comptes des autorités portuaires commerciales et des organisations régionales de Tourisme;

- le renforcement et la formalisation des liens entre le C. & A. G. et le Service de contrôle financier.

5.3. Types de contrôle

Le contrôle des comptes des collectivités locales étant un service de contrôle externe fournit un examen indépendant de la gestion financière des administrations locales. Son but est de réaliser une évaluation indépendante de la façon dont cette fonction est remplie par la direction.

La mission formelle du contrôle financier des collectivités locales dans la République d'Irlande n'a pas, à ce jour, inclus l'étude de l'efficacité, de l'efficience et de l'économie; études dites sur le bon emploi de l'argent (*value for money*). Néanmoins le rapport coût-efficacité est toujours un sujet d'attention lors d'un contrôle, et un travail dans ce domaine est toujours effectué comme une extension normale des procédures de contrôle financier et de régularité et il y est fait référence, en cas de besoin, dans le rapport ordinaire de contrôle.

Une analyse du temps normalement utilisé pour accomplir les fonctions principales de contrôle dans un organisme de taille moyenne donnerait: Contrôle financier et de régularité, 75%; contrôle du rapport coût-efficacité, 15%; autres, 10%.

Cependant, le Ministère de l'Environnement a récemment mis en place une unité d'étude du bon emploi des fonds ("*value-for-money audit*") attachée au Service de contrôle financier des comptes des collectivités locales.

5.4. Liens avec les autres institutions de contrôle

Le Service de contrôle financier des collectivités locales en Irlande est entièrement distinct du bureau du Contrôleur et Vérificateur Général (Service de contrôle financier du gouvernement central), mais les rapports des contrôleurs des collectivités locales sur les comptes des organismes examinés sont transmis au Contrôleur pour information et pour l'information du "Comité des comptes publics" (*Public Accounts Committee*), un comité du *Dail* (Parlement de la République d'Irlande).

De même des copies du rapport annuel de *l'Inspector of Audits* sur le fonctionnement du service de contrôle lui-même sont envoyées aux Ministères pour le compte desquels ces contrôles sont effectués, et à d'autres parties intéressées, comme par exemple le Contrôleur et Vérificateur Général.

5.5. Procédures de contrôle

Les contrôleurs des comptes des collectivités locales ont à leur disposition un Code officiel de pratiques de contrôle ainsi que les Recommandations opérationnelles qui lui sont associées. Ceux-ci sont basés sur les meilleurs principes de contrôle et la meilleure pratique applicables au secteur public en général.

Des conseils juridiques sur les questions de contrôle sont fournis, au besoin, par le Conseiller juridique du Ministère de l'Environnement.

Pour les aider à remplir convenablement leur rôle, les contrôleurs sont dotés par la loi de responsabilités et de pouvoirs spéciaux. Des formalités spéciales sont liées également aux lettres de notification, au dépôt par les organismes examinés de leurs livres et de leurs états annuels de comptes pour examen public immédiatement avant le contrôle, à la clôture des contrôles, et à la publication ultérieure par les organismes examinés des notifications de fin de contrôle et de la disponibilité à la vente des rapports résultant des contrôles effectués.

Il existe des pouvoirs spéciaux de versement (*charge*) et de reversement (*surcharge*). Ce sont des pouvoirs en réserve. Ils peuvent être exercés, par exemple, en relation avec des sujets qui ont donné lieu à une observation formelle, par toute personne intéressée pendant le contrôle; mais ils peuvent aussi être activés par d'autres points soulevés lors du contrôle ordinaire. En pratique, il ne s'est pas révélé nécessaire de faire très largement appel à ces pouvoirs.

Le pouvoir, et le devoir, de reversement s'applique dans le cas de paiements illégaux [par exemple dans le cas d'un dépassement intentionnel de compétences ("*ultra vires*")] ou injustifiés. Il s'applique, par conséquent, chaque fois qu'un paiement est effectué à des fins qui n'ont pas été autorisées soit spécifiquement, soit par la loi ou les règlements, ou lors de gaspillage ou d'utilisation somptuaire des fonds. Il est clair que l'importance du montant en question sera un facteur déterminant dans la décision d'imposer ou non un reversement. La règle "*ultra vires*" a été considérablement modifiée par la Loi de 1991 sur les collectivités locales.

Le pouvoir, et le devoir, de versement s'applique chaque fois qu'un déficit ou une perte sur les fonds d'un organisme local est causé par la négligence ou par la faute d'un fonctionnaire ou d'un responsable; par exemple, si une somme comptabilisable n'a pas été entrée en comptabilité, ou si une somme payée en honoraires à un consultant n'était pas véritablement due ou était due pour un montant inférieur.

Si un versement ou un reversement sont justifiés, le contrôleur doit les traiter avant la fin du contrôle. Dans sa demande de versement ou de reversement, il doit donner les raisons de l'un ou de l'autre.

Si un versement ou un reversement ne sont pas demandés, c'est-à-dire si le contrôleur décide d'allouer les opérations en cause, un objecteur peut lui demander

d'expliquer par écrit les raisons d'une telle acceptation et s'il n'en est pas satisfait, peut porter l'affaire devant la Haute Cour pour arbitrage.

Une personne faisant l'objet d'un versement ou d'un reversement a le droit de faire appel devant le Ministre ou devant la Haute Cour. S'il choisit la Haute Cour et est débouté, il peut encore demander la remise gracieuse du Ministre.

D'autres pouvoirs spéciaux qui s'attachent au contrôle financier des collectivités locales incluent le pouvoir de s'assurer (avec l'aide de la justice si nécessaire) de la production des documents qui pourraient s'avérer nécessaires pour la bonne exécution du contrôle, et de faire prêter serment (ou déclaration) lors de la collecte d'informations nécessaires à un contrôle.

Typiquement, pendant le déroulement d'un contrôle, un contrôleur des comptes des collectivités locales présente aux principaux fonctionnaires supérieurs de l'organisme sous contrôle, un certain nombre de mémorandums, puis, vers la fin du contrôle, fait un résumé des principaux points (ainsi que des commentaires sur les réponses reçues) dans une lettre à la direction (lettre de contrôle, *Management letter*). Il a ensuite un entretien avec l'équipe dirigeante.

Outre un certificat de contrôle (normalement selon la formule "sincère et véritable") sur l'état des comptes de chaque organisme examiné, les contrôleurs fournissent aussi des rapports de contrôle annexes. C'est une obligation légale.

Typiquement les rapports de contrôle font référence à des sujets habituels comme la cohérence entre les comptes et les livres, les informations et les explications obtenues, la conformité des comptes avec les obligations légales et autres, les révisions internes, les questions encore en suspens de contrôles précédents, et les observations formelles (s'il y en a eu) lors du contrôle.

C'est également l'occasion, quand c'est nécessaire, de faire de brefs commentaires sur les tendances significatives et les résultats qui se révèlent à travers les comptes, tels que: les comparaisons budgétaires, les comptes contractuels, les opérations entre comptes et entre autorités, la charge des intérêts cumulés, les ventilations, l'évaluation et la collecte des ressources, les actifs et passifs (y compris les débiteurs et créditeurs); le rapport coût-efficacité, l'utilisation des terrains, la comptabilité et les systèmes financiers et leurs contrôles, les principaux engagements, la gestion de la trésorerie/ du "cash-flow" et la gestion des risques.

Si des événements ou des résultats défavorables doivent être mis en lumière, tous les efforts sont faits pour que ce soit d'une façon positive et constructive. Des commentaires sur la politique de l'organisme sont évités, mais les résultats financiers de décisions politiques, particulièrement s'ils sont défavorables, sont rapportés selon leurs mérites propres.

Si une lettre à la direction a été écrite pendant le contrôle, elle est aussi mentionnée.

Les rapports des contrôleurs des comptes des collectivités locales bénéficient de la protection légale dite de "privilège conditionnel" (*qualified privilege*). Une affirmation incorrecte ou erronée qui s'y trouverait ne pourrait donner lieu à une action en justice si elle a été faite de bonne foi, sans malveillance et avec la conviction qu'elle était correcte ou vraie.

Le rapport formel sur les performances du service de contrôle lui-même est assuré par l'Inspecteur des Audits sur une base annuelle, bien que cela ne fasse pas l'objet d'une obligation réglementaire.

Le rapport contient habituellement des détails sur l'achèvement des contrôles, sur les affaires de personnel (y compris les changements éventuels et la formation), sur les changements dans la législation et les procédures affectant le contrôle ainsi que sur les améliorations et innovations opérationnelles introduites durant l'année en cours. Les affaires ayant un impact inhabituel ou exceptionnel sur le contrôle sont aussi rapportées en mentionnant les problèmes techniques et opérationnels rencontrés. Des propositions sont faites sur les mesures correctives possibles.

5.6. Destinataires des rapports de contrôle

L'objectif d'un contrôle financier des collectivités locales est d'entreprendre en toute indépendance une évaluation de la façon dont la direction d'une instance locale remplit sa fonction de gestion financière et d'informer le public des résultats de cette évaluation au moyen d'un certificat de contrôle et

d'un rapport d'accompagnement préparé pour l'information du Ministre à la tête du ministère responsable du contrôle, des membres et de la direction de l'organisme public concerné, et du grand public.

Les rapports de contrôle de même que l'état a certifié des comptes (extraits) sont soumis au Ministre compétent pour être transmis aux institutions locales concernées. Les rapports sont dûment pris en compte par les membres ainsi que par la direction de ces institutions. Quand des mesures correctives en rapport avec les résultats des comptes ou des contrôles sont préconisées dans un rapport de contrôle, le détail de telles mesures, prises ou projetées, peut être demandé à la direction par le Ministre.

Les rapports sur les contrôles effectués auprès des instances locales sont disponibles auprès du Contrôleur et Vérificateur Général pour information.

Le rapport annuel de l'*Inspector of Audits* sur le Service de contrôle est envoyé aux Ministères pour le compte desquels les contrôles sont effectués, et à d'autres parties intéressées, par exemple le Contrôleur et Vérificateur Général.

Les Ministères qui sont en relation avec les institutions objets d'un contrôle des comptes du secteur public local sont en un sens des co-clients dans le cadre des contrôles légaux. Il existe par conséquent un besoin de liaison étroite pour les questions de contrôle entre le service de contrôle et les différentes divisions des ministères concernés. Une procédure a été lancée en 1991 pour répondre à ce besoin.

5.7. Publication des rapports

En République d'Irlande, la publication des rapports de contrôle produits par le Service de contrôle des collectivités locales est de la responsabilité des destinataires de ces rapports. Les rapports sont publics sans restriction.

Après la fin des contrôles, les institutions qui en ont fait l'objet sont tenues de publier des notifications d'achèvement de contrôle qui mentionnent la possibilité de se procurer les rapports moyennant une modeste contribution.

5.8. Ressources financières

Le coût de fonctionnement du Service de contrôle des collectivités locales en Irlande est assuré par le Ministère de l'Environnement sur son budget de fonctionnement annuel. Il est par conséquent sujet aux contraintes budgétaires du Ministère. En pratique, le coût annuel du Service de contrôle tend à être couvert par les revenus des honoraires des contrôles effectués.

Les honoraires des contrôles effectués par le service de contrôle sont fixés par le Ministère de l'Environnement en fonction de leur durée et sont perçus par le service comptable de ce ministère.

5.9. Personnel

Actuellement le personnel du Service de contrôle financier des collectivités locales en Irlande se présente comme suit:

Inspecteur des Audits	1
Contrôleurs principaux	5
Contrôleurs	24
Contrôleurs adjoints	5
Assistants de vérification	2
Personnel administratif ou de Secrétariat	2
<hr/>	
TOTAL	39

La règle veut que tout le personnel au dessus du niveau d'assistant de vérification ait la qualification d'expert-comptable. Les nouveaux contrôleurs sont recrutés parmi les assistants en service par concours interne, ou parmi les candidats externes compétents par concours ouvert organisé par la Commission pour la fonction publique qui est une agence indépendante.

Les contrôleurs individuels de l'Administration locale sont des fonctionnaires indépendants dans l'exercice de leurs fonctions de contrôle. Administrativement, cependant, ils dépendent du Ministère de l'Environnement.

L'Inspecteur des Audits est le responsable administratif du Service de contrôle.

Les contrôleurs principaux supervisent la région et ont des fonctions administratives en plus de la responsabilité des contrôles les plus importants effectués dans la région.

L'accueil du personnel de contrôle des collectivités locales, lors du travail sur place, est fourni à la demande par les institutions contrôlées. Certaines des plus grandes institutions fournissent des bureaux et moyens annexes de façon permanente ou semi-permanente pour les contrôleurs et les contrôleurs principaux.

6. Le contrôle régional externe sur l'activité administrative des collectivités locales et des autres organismes publics locaux en Italie

Introduction

La République italienne se compose de vingt régions, dont cinq à autonomie "différenciée" (qui sont régies par des statuts contenus dans des lois constitutionnelles) et quinze à autonomie "normale" (dont les statuts sont approuvés par une loi ordinaire de l'Etat). Toutes les régions jouissent d'un certain degré d'autonomie législative, administrative et financière, qui est plus intense dans les régions à statut spécial. Elles sont administrées par un conseil régional, élu au suffrage universel qui désigne l'organe exécutif (junte régionale), composé d'un président et de plusieurs assesseurs, ces derniers préposés aux différents services de la région.

En Italie, les provinces (collectivités territoriales secondaires placées entre les régions et les communes) et communes sont administrées par des conseils (provincial et communal), organes d'orientation et de contrôle politique et administratif, et par des junte (provinciale et communale), organes à compétence générale pour les actes non réservés aux conseils ou à d'autres organes (président de launte provinciale, maire, secrétaire, etc.).

6.1. Cadre juridique général

L'importance particulière des rôles dont sont chargés les collectivités territoriales secondaires et mineures ainsi que les autres organismes publics locaux (provinces, communes, consortiums, institutions publiques d'assistance et de bienfaisance, etc.) implique que leur activité intéresse directement l'Etat et soit l'objet d'un système de contrôle approprié.

La Constitution républicaine de 1948 a remarquablement innové la traditionnelle construction du contrôle en tant qu'instrument de soumission des manifestations des soumission des manifestations des pouvoirs délibérants des

provinces, communes et autres organismes publics locaux à celui de l'Etat, en opérant sous la "poussée" régionaliste et conformément au principe démocratique qui affirme la pleine reconnaissance des autonomies locales, deux réformes importantes:

- le transfert aux régions de la fonction de contrôle externe sur l'activité administrative des collectivités locales et des autres établissements publics locaux (sans que ces collectivités ou organismes présentent un caractère subrégional ni pararégional);

- l'élimination du contrôle de l'opportunité (*controllo di merito*) par "approbation" (typique du contrôle préfectoral préexistant et du conseil provincial administratif, expression d'un Etat centralisateur qui voulait imposer aux collectivités territoriales secondaires et mineures en réduisant leur autonomie, l'orientation "personnelle" du gouvernement).

Selon le système prévu par la Constitution "*un organe de la région, constitué selon les modalités établies par la loi de la République, exerce même de façon déconcentrée le contrôle ... sur les actes des provinces, des communes et des autres organismes locaux tandis que le contrôle direct de l'Etat n'est exercé que par rapport aux actes des régions*" (au statut d'autonomie normale). Dans les régions jouissant d'une autonomie différenciée (Sicile, Sardaigne, Frioul-Vénétie Julienne, Trentin-Haut Adige et Val d'Aoste), la Cour des comptes de l'Etat (*Corte dei Conti*) dispose d'une compétence générale de contrôle de légalité, sauf pour la région du Val d'Aoste, où le contrôle est confié à une commission spéciale de coordination qui exerce le contrôle unique de légalité.

La première réglementation des nouveaux contrôles prévus par l'article 130 de la Constitution est contenue dans la loi du 10 février 1953 n° 62 sur la constitution et sur le fonctionnement des organes régionaux de contrôle, mais leur fonctionnement effectif advint seulement après l'installation des conseils régionaux qui suivit les élections de 1970.

La loi n° 62/1953 n'a pas institué les contrôles, mais a transféré les contrôles déjà exercés antérieurement par le Préfet et par les conseils provinciaux administratifs aux organes régionaux de contrôle.

La loi n° 62/1953 a été abrogée par la loi du 8 juin 1990 n° 142 qui au chapitre XII (articles 41-50) a dicté de nouvelles normes en matière de contrôle externe sur les actes des collectivités locales et des autres organismes publics locaux.

La nouvelle norme 142/1990 accomplit le processus d'abrogation du contrôle de l'opportunité en dépassant de façon évolutive, la charte constitutionnelle elle-même.

Le deuxième alinéa de l'article 130 de la Constitution prévoit en effet que *"dans les cas déterminés par la loi le contrôle de l'opportunité peut être exercé sous la forme de demande motivée aux organismes délibérants de réexaminer leur propres décisions"*.

Il est évident que, en syntonie avec les principes énoncés par la Charte des autonomies locales approuvée par le Conseil d'Europe (voir loi de ratification du 30 décembre 1989 n° 439, article 8 alinéa 2) la nouvelle norme détermine au contraire la suppression des contrôles étendus à l'opportunité.

L'insertion des mots de "légalité" à l'article 41 n° 1 et l'article 46 alinéa 2 qui établit l'interdiction pour l'organe régional de contrôle de procéder à toute évaluation de l'intérêt public poursuivi, confirment la suppression advenue.

C'est une solution qui ne contredit pas la discipline constitutionnelle du moment que pour cette dernière, le contrôle de l'opportunité se pose pour le législateur en tant qu'initiative non pas obligatoire mais facultative.

Certes, on ne peut sous-évaluer l'importance d'une telle innovation en considérant que, dans la pratique des organes régionaux de contrôle, le contrôle de l'opportunité avait de fait quasiment disparu, limité à des cas rarissimes.

Conformément à l'article 130 de la Constitution, le contrôle externe sur les actes des collectivités locales (provinces et communes) et autres organismes publics locaux a été confié dans chaque région à un ou plusieurs organismes qui ne sont pas étatiques mais régionaux: les *Co.re.co* (*Comitati regionali di controllo*, comités régionaux de contrôle) et leurs sections autonomes décentralisées.

Les *Co.re.co* et leurs sections spéciales établies dans les chefs-lieux de province sont nommés par la région selon la composition établie par l'article 42 de la loi 142/1990 qui prévoit une représentation du gouvernement (en tout 5 membres plus 3 suppléants).

6.2. Etendue de l'activité de contrôle

En général, un comité régional de contrôle exerce le contrôle externe sur les actes des provinces, des consortiums à participation provinciale, des autres organismes locaux et de leurs entreprises spéciales de niveau provincial, des instituts d'hospices et de soins de caractère scientifique ayant une personnalité juridique de droit public.

Sont de même assujettis au contrôle du Comité régional les actes des organismes responsables de communautés de montagnes et des associations intercommunales.

Les sections provinciales et de circonscription là où elles sont prévues exercent le contrôle externe sur les actes des communes, des consortiums à participation communale, des institutions publiques d'assistance et bienfaisance et des autres organismes locaux et leurs entreprises spéciales de niveau subprovincial.

Dans les régions où les sections provinciales ne sont pas prévues (comme l'Emilie-Romagne, la Lombardie et la Toscane) ces organismes sont aussi soumis au contrôle du Comité régional.

La typologie des organismes assujettis au contrôle est contenue normalement dans les lois régionales et en conséquence il peut y avoir des organismes différents d'une région à l'autre selon les statuts et la législation régionale respective.

L'article 49 de la loi 142/90 caractérise, en sus des provinces et des communes, les unités locales de santé, les consortiums, les unions de communes et les communautés de montagnes les autres organismes sujets au contrôle du Comité régional de contrôle.

La typologie des organismes sujets au contrôle de la part du même organe prévu pour les collectivités locales est le fruit, soit du transfert de fonctions et de compétences de l'Etat aux régions (par exemple en matière de bienfaisance publique et d'assistance sanitaire et hospitalière) soit d'expresses prévisions législatives nationales ou régionales.

La réalité des contrôles évolue constamment, comme nous le verrons, et elle a été profondément modifiée par la loi du 8 juillet 1990 n° 142 et successivement par la loi du 30 décembre 1991 n° 412 (qui abroge le contrôle exercé par des comités régionaux sur les organismes dépendants de ou reliés au Service national de la santé).

La réglementation des contrôles est souvent l'occasion d'un affrontement entre l'Etat et la région devant la Cour constitutionnelle.

Pour la liberté des régions est particulièrement significatif le fait de caractériser d'autres organismes, différents des établissements publics locaux caractérisés par le législateur national, à assujettir aux comités régionaux de contrôle, selon la décision de la Cour constitutionnelle du 19 mars - 4 avril 1990 n° 164 sur le contrôle des organismes de dépendance régionale.

6.3. Objectifs de contrôle

Le contrôle externe sur l'activité administrative des collectivités locales et des autres organismes publics locaux exercé par les comités régionaux selon l'article 130 de la Constitution et de la loi du 8 juin 1990 n° 142, non seulement mais aussi selon les diverses législations régionales consiste en une vérification de conformité de l'acte administratif aux normes et aux principes généraux du règlement législatif (contrôle de légalité).

L'activité du contrôle (de la part de l'organe régional) concerne la phase de l'exécution de l'acte administratif et doit être exercée dans un délai péremptoire (normalement vingt jours après réception de l'acte) à la fin de ce délai la délibération devient exécutoire "*ope legis*".

Dans ce système particulier la fonction du contrôle (et la loi elle-même en cas de manquement à l'exercice de la fonction) attribue à l'acte administratif de la collectivité ou de l'organisme la possibilité de produire les effets voulus mais n'en assainit pas l'éventuelle illégalité qui continue à invalider l'acte (et donc à le

rendre censurable en d'autres lieux) même après le contrôle positif et à la fin de la période de vingt jours.

L'organe de contrôle peut assumer seulement deux types de mesures décisionnelles (ordonnances) qui sont définitives et donc contestables seulement devant les tribunaux administratifs:

- (1) La mesure d'annulation par vice de légalité qui comporte l'élimination à l'origine (ex tunc) de l'acte du "monde du droit", et
- (2) La mesure d'approbation de l'acte sujet au contrôle.

En outre l'organe de contrôle peut adopter des ordonnances interlocutoires (de demande d'éclaircissements et d'éléments complémentaires de jugement à l'adresse de l'autorité ou de l'organisme qui a adopté la décision) qui interrompent la période des vingt jours (terme qui recommence à courir à la date d'arrivée de la réponse de l'administration) mais qui n'ont pas un caractère décisionnel.

Tous les actes administratifs d'une collectivité ou d'un organisme local ne sont pas assujettis au contrôle; en admettant que l'on doive considérer que soit remise à la discrétion du législateur ordinaire la caractérisation des actes par rapport auxquels l'activité de contrôle peut-être effectuée, en l'absence d'une caractérisation expresse, dans l'article 130 de la Constitution, des catégories des actes à soumettre au contrôle. C'est dans ce sens que s'est prononcée la jurisprudence.

En général dans les collectivités locales et autres organismes locaux les actes accomplis par les organismes dits monocratiques (c'est-à-dire composés d'une seule personne) comme le maire ou le président de la province (ou bien les assesseurs en ce qui concerne les fonctions déléguées) ne sont pas assujettis au contrôle qui au contraire est prévu pour les délibérations des organes des collèges (conseils communaux et provinciaux).

Le législateur a fait usage d'une telle liberté de caractérisation des catégories des actes à soumettre au contrôle avec la loi 142/1990 qui a prévu pour les communes et les provinces le contrôle préventif, nécessaire uniquement pour les décisions des conseils (art. 45).

L'article 45 de la loi 142/1990 revêt un rôle central dans le système des contrôles sur les autonomies locales en tant qu'il en caractérise les limites du champ d'application.

Tous les précédents projets de réforme avaient assimilé l'exigence dont aussi la doctrine générale s'était faite l'interprète, de parvenir à une réduction draconienne des actes à soumettre au contrôle en les limitant aux plus significatifs et dans lesquels effectivement "s'exprime" l'activité.

La loi citée prévoit, par conséquent, une limitation vigoureuse du contrôle de légalité "*a priori*" aux actes les plus importants, précisément ceux des conseils, assujettis au contrôle à cause de leur caractère "significatif".

A cette unique hypothèse de contrôle nécessaire (c'est-à-dire obligatoire) la norme adjoint plusieurs hypothèses de contrôle éventuel ou à la demande des intéressés:

- délibérations que les conseils et juntas entendent soumettre à l'organe de contrôle de leur propre initiative;

- délibérations de compétence de la junta en ce qui concerne des matières précises (achats et contrats en général; contributions, indemnités et compensations; actes en ce qui concerne le personnel), dans les limites des illégalités dénoncées, lorsque un certain nombre de conseillers, indiqué par la loi, en fait la demande écrite et motivée, avec l'indication des normes violées, dans le délai de dix jours après publication du recueil des décisions.

- délibérations de compétence de la junta si le même nombre de conseillers, indiqué par la loi dans le même délai, en fait la demande écrite et motivée, en ce qu'ils les considèrent viciées par l'incompétence ou en contradiction avec les actes fondamentaux du conseil.

Le nombre de conseillers nécessaire pour mettre en oeuvre le contrôle du Comité régional est pour ces deux dernières hypothèses constitué par un tiers des conseillers, diminué à un cinquième dans les communes où l'on vote par le système majoritaire.

La réduction du nombre des conseillers nécessaires à activer la procédure de contrôle, dans ces communes, est: donnée par la circonstance suivante: dans les communes où l'on vote avec le système majoritaire, chaque liste comprend un nombre de candidats inférieur ou égal aux quatre cinquièmes des candidats à élire et normalement à la minorité reste, mis à part les situations particulières qui peuvent se produire, un cinquième des sièges.

En général tous les actes de délibération qui manifestent la volonté de l'autorité ou de l'organisme avec effet extérieur et qui comportent une dépense, sont susceptibles d'être soumis au contrôle comme par exemple: le budget et ses variations, les comptes annuels, l'aménagement du personnel et l'organisation fonctionnelle, l'adoption des règlements internes du personnel, l'application des contrats de travail, l'ouverture des concours, les embauches, les règlements, les contrats d'assurance, les conventions urbaines, les concessions des biens et des services publics, les concours et les traités privés pour les fournitures des biens et des services et pour l'exécution d'oeuvres et de travaux publics, les élections des membres des organes exécutifs, la nomination des représentants auprès d'autres organismes, les contributions.

En dehors des contrôles sur les actes, l'article 48 de la loi 142/1990 attribue aux comités régionaux les pouvoirs de contrôle substitutif qui revenait alors aux préfets et aux conseils provinciaux administratifs. Ils concernent l'adoption de mesures de caractère obligatoire étant du ressort des organismes contrôlés et omis par ceux-ci.

L'organe régional de contrôle exerce ses pouvoirs substitutifs en constatant (en tant que tel et non pas comme organisme extraordinaire de l'entité constituée) l'acte omis ou bien en y pourvoyant au travers de commissaires spéciaux "*ad acta*".

Avec le onzième alinéa de l'article 46 de la loi 142/1990 est alors redessiné en des termes extrêmement étendus le concept de légalité en ce qui concerne le contrôle de légalité du budget et des comptes annuels.

Alors qu'au deuxième alinéa, ce contrôle, comme nous l'avons indiqué auparavant, est défini comme la vérification de la conformité de l'acte aux normes en vigueur et aux normes statutaires de la collectivité ou de l'organisme, dans l'examen du budget et des comptes annuels, le contrôle de légalité "s'étend aussi à

la cohérence interne des actes" (principe de cohérence du budget), et "à la correspondance des données comptables avec celles des délibérations et avec les pièces justificatives jointes à ces dernières" (dit principe de vraisemblance).

En ce qui concerne les modalités de cet examen on observe que le principe de la cohérence implique qu'il y ait un lien logique, qui ne soit contredit nulle part, entre les délibérations prévisionnelles et de programmation - acte fondamental qui encadre la gestion de contenu financier, mais de nature essentiellement politique - et le budget qui demeure un acte complexe, lui aussi de contenu financier, mais de nature de comptabilité technique.

Que la cohérence interne doive se retrouver aussi dans les comptes annuels apparaît alors comme une conséquence logique qui dérive de la prémisse constituée par le budget.

On doit donc déduire ultérieurement que le principe de la cohérence doit être nécessairement maintenu en tant que condition constante même en ce qui concerne les variations du budget.

L'examen du Comité régional de contrôle est encore supérieur dans l'examen des comptes annuels dans lesquels il faut contrôler aussi la correspondance des données comptables, c'est-à-dire la coïncidence de la donnée d'ensemble qui est donné par un chapitre avec le total des dépenses autorisées par les décisions qui ont touchées le chapitre en question, ainsi que du total des documents justificatifs des dépenses faites.

En Italie, les organes régionaux de contrôle externe sur les actes des collectivités et autres organismes locaux n'effectuent pas de contrôles de l'efficacité et de l'économie. Le contrôle est restreint aux aspects de régularité et de légalité et, par conséquent, toute considération relative aux aspects de faisabilité, de rentabilité, d'analyse de coûts et de maîtrise des dépenses, bref de gestion, est exclue.

A titre d'exemple de productivité des organes régionaux de contrôle externe italiens, selon un rapport sur l'activité développée par le Comité de contrôle de la Région d'Emilie-Romagne durant l'année 1991, 84 393 actes ont été en tout reçus et soumis à contrôle.

6.4. Liens avec les autres institutions de contrôle

Dans le cas des comités régionaux de contrôle, ils n'observent pas de rapports de pouvoir ni de procédure avec l'organe de contrôle de l'Etat central, c'est-à-dire la Cour des comptes.

Avec une loi très récente du 14 janvier 1994 n° 20 a été institué (art. 4) le contrôle "a posteriori" de la gestion du budget et du patrimoine des administrations publiques, ainsi que sur les gestions hors budget et sur les fonds de provenance communautaire, contrôle confié à la Cour des comptes.

Dans l'exercice de ces attributions la Cour des comptes peut demander aux administrations publiques et aux organes de contrôle interne n'importe quel acte ou information et peut effectuer des inspections et des expertises directes (art. 8).

Il faut encore ajouter que, en Italie, opère de fait une coordination des organes régionaux de contrôle externe qui, même en n'ayant aucune investiture institutionnelle, opère en vue d'une orientation uniforme des comités régionaux de contrôle et de les soutenir dans l'accomplissement de leurs tâches.

6.5. Procédures de contrôle

Le contrôle appartient à la phase dite intégrative de l'efficacité de l'acte administratif.

Le contrôle est donc une phase éventuelle car la procédure s'est déjà perfectionnée avec l'émission de la mesure dans laquelle s'est exprimée en plein la puissance administrative. Il subsiste seulement quand la possibilité de mise en oeuvre des tenants et des aboutissants de la procédure est conditionnée par des éléments ultérieurs par rapport aux éléments constitutifs. Les éléments constitutifs sont ceux qui pèsent sur la validité de l'acte, tandis que le contrôle, lorsqu'il est prévu, pèse sur son efficacité.

Les actes de contrôle sont de genres divers: visa, approbations, autorisations, passation, enregistrement, etc.

Ils peuvent être "*a priori*" (préventif) ou "*a posteriori*" (postérieurs), implicites ou explicites, internes (ou intersubjectifs) ou externes (inter organismes), administratifs ou juridictionnels.

Sont préventifs les contrôles qui doivent être exercés sur les délibérations avant leur exécution ou bien qui doivent être exercés avant la réalisation d'un acte ou pour son perfectionnement.

Ces derniers ont souvent la forme d'un avis obligatoire ou contraignant (par exemple l'avis du Service de protection de l'environnement qui précède la passation d'une concession de construction dans une zone sujette à protection du paysage ou l'approbation de la part de la commission technique administrative régionale d'un projet d'une oeuvre publique avant le lancement d'un concours) et ils doivent être exercés avant la passation d'un acte ou pour son perfectionnement mais en général il s'agit d'autorisations (par exemple l'autorisation préfectorale pour l'acquisition de biens immeubles; à son tour l'autorisation préfectorale doit être précédée d'un avis de contrôle de convenance du bureau technique du Trésor public).

Les contrôles postérieurs sont exercés après la passation de l'acte et peuvent intervenir sur des actes en voie d'exécution ou déjà exécutés.

En ce qui concerne les délibérations des collectivités et organismes locaux, en général, le contrôle était avant la loi 142/1990 général et préventif tandis que pour les entreprises à participation communale il a toujours été éventuel et postérieur.

La loi 142/1990 a introduit des innovations profondes par rapport à la loi 62/1953 car elle a prévu le contrôle général et préventif uniquement pour les décisions que la loi réserve aux conseils communaux et provinciaux, dont la liste est contenue principalement mais pas exclusivement dans l'article 32 de la loi 142/1990.

En dehors de ladite hypothèse le contrôle est volontaire c'est-à-dire qu'il est le fruit de l'initiative du conseil ou de la junte, ou bien qu'il est la conséquence de l'initiative d'un tiers des conseillers des provinces et des communes dans lesquels on vote avec le système proportionnel (d'un cinquième dans les communes avec un système électoral majoritaire) pour les délibérations sur des matières particulières, ou bien sur celles viciées d'incompétence ou en contradiction avec des actes fondamentaux du conseil (article 45 de la loi 142/1990).

Il s'agit d'un contrôle éventuel sur les actes d'une junte, préventif et limité à des sujets très spécifiques.

Tout en étant évidemment une norme posée pour sauvegarder les minorités, la norme en a accentué le caractère technique et non le caractère politique en l'entourant de précautions particulières: le délai très bref dans lequel on doit intervenir en fait un instrument plutôt émoussé dans la lutte politique. Il faut ajouter que la limitation du contrôle éventuel à des domaines précis et spécifiques tels que tout ce qui concerne le régime contractuel, celui des contributions et des compensations ainsi que celui du personnel, accroît le caractère parajuridictionnel et éminemment technique de l'activité du Comité régional de contrôle ce qui est confirmé aussi par l'obligation de la part des conseillers qui demandent le contrôle de justifier leurs demandes et d'indiquer les normes violées.

Pour les décisions de junte qui concernent les acquisitions, les alinéations, les adjudications et de façon générale tous les contrats, le contrôle peut être aussi demandé par le Préfet (article 15 du décret 152/1991 converti en loi 142/1991).

L'article 46 de la loi 142/1990 délimite de façon précise le concept du contrôle de légalité qui est compris en un sens plus restrictif par rapport aux concepts élaborés par la doctrine et la jurisprudence, c'est-à-dire en tant que simple contrôle de conformité aux normes en vigueur et aux normes statutaires à l'exclusion expresse de toute évaluation de l'intérêt public poursuivi.

Lorsque les délibérations sont sujettes à contrôle en vertu de l'article 45 de la loi 142/1990 ou de l'article 15 du décret 152/1991 elles acquièrent le pouvoir d'exécution seulement au terme de la procédure de contrôle (article 46, alinéas 1, 4 et 5 de la loi 142/1990).

Les contrôles explicites demandent que l'acte de contrôle soit exprimé positivement, les contrôles implicites sont au contraire liés au manquement à l'exercice des pouvoirs de contrôle dans une durée déterminée, fixée par la loi.

Pour les collectivités et organismes prévus par l'article 130 de la Constitution le terme a été fixé à vingt jours à partir de la date de réception de l'acte ou de la réponse de l'autorité ou de l'organisme à la demande d'éclaircissements ou d'éléments complémentaires d'information formulée par l'organe de contrôle. Le délai est porté à quarante jours pour les délibérations relatives au budget et aux comptes annuels (article 46, alinéa 8 de la loi 142/1990).

Dans le délai prévu pour le contrôle, le Comité régional peut indiquer à la collectivité ou l'organisme intéressé les modifications à porter aux résultats des comptes annuels avec l'invitation à les adopter dans un délai maximum de trente jours (article 46, alinéa 9 de la loi 142/1990).

Si l'organe régional de contrôle n'adopte pas de mesures dans le délai cité, l'acte est considéré comme examiné sans objection. L'acte de contrôle émis hors délai n'est pas pour autant un acte inexistant, mais il est illégal et il convient donc d'en obtenir l'annulation judiciaire.

Le Comité de contrôle est doté dans ce domaine d'un pouvoir spécifique de contrôle substitutif (article 46, alinéa 10 de la loi 142/1990), il peut nommer un ou plusieurs commissaires pour le dressement des comptes annuels dans les cas suivants:

- manquement à l'adoption dans le délai assigné des modifications indiquées par l'organe de contrôle;

- manquement à l'adoption des comptes annuels dans le délai fixé par la loi hypothèse qui peut être assimilée à celle prévue par l'article 39 alinéa 2 de la loi précitée du manquement aux délais pour l'adoption du budget);

- annulation de la décision sur les comptes annuels de la part de l'organe de contrôle.

Les modalités pour l'exercice du pouvoir substitutif en général sont sommairement indiquée dans l'article 48 devant être réglées par la loi régionale.

Les contrôles internes sont ceux exercés par les collectivités ou organismes ou par les représentants particuliers du même organisme qui a produit l'acte; tels les contrôles du secrétaire communal ou du chef comptable qui précèdent l'adoption et ceux du collège des contrôleurs des comptes dans les entreprises communales et dans les unités locales de santé.

Les contrôles des réviseurs des comptes sont intéressants car ils ne sont pas limités aux seuls actes mais concernent la gestion, c'est-à-dire ce sont des contrôles d'efficacité et d'efficience de l'activité administrative et non pas de seule légalité.

Les contrôles externes sont au contraire ceux exercés par un organisme qui ne fait pas partie de l'administration contrôlée; contrôles qui peuvent être administratifs (ceux réalisés par les comités régionaux de contrôle) ou juridictionnels (ceux réalisés par la Cour des comptes qui dans la section spéciale prévue par l'article 13 du décret-loi 786/1981 en accord avec la loi 51/1982 examine et juge l'ensemble de l'activité des collectivités locales et des autres organismes publics locaux et en informe le Parlement annuellement).

La loi n° 51 du 2 février 1982 dispose que certaines collectivités locales, à savoir les provinces et les communes dont la population dépasse 8 000 habitants, sont tenues de transmettre leurs comptes annuels à la Cour des comptes, une fois qu'ils ont été approuvés par les comités régionaux de contrôle.

6.6. Destinataires des rapports de contrôle

Les décisions de l'organe de contrôle, avec leurs motivations, sont publiées selon l'article 41 n° 3 de la loi 142/1990 par la région.

Certaines régions comme la région d'Emilie-Romagne pourvoient à cette publication par un bulletin spécial du bureau de la présidence du Conseil régional.

Chaque comité de contrôle élabore en plus un rapport sur l'activité de contrôle réalisée pendant l'année précédente qui doit être retransmis au Conseil régional.

En ce qui concerne l'Emilie-Romagne un tel rapport doit indiquer:

- a) le nombre de séances;
- b) le nombre de délibérations des conseils, divisées selon la typologie des actes et selon la catégorie des collectivités et organismes assujettis au contrôle;
- c) le nombre de délibérations des juntes soumis au contrôle sur demande, divisées selon la typologie des actes et selon la catégorie des collectivités et organismes assujettis au contrôle;
- d) les données relatives aux prononcés de contrôle;
- e) le nombre des audiences tenues avec les administrateurs;
- f) les évaluations de contrôle, en signalant, en ce qui concerne les questions les plus importantes, les problèmes le plus souvent soulevés et les orientations adoptées;
- g) une évaluation sur l'aptitude du siège et sur ses moyens en personnel et le travail supplémentaire effectué;
- h) les données demandées expressément par le Conseil ou par la Junte de la région.

Le rapport doit être transmis au cours du mois de février et est discuté par le Conseil régional pendant le mois d'avril après information préalable de la part de la commission parlementaire compétente.

6.7. Publicité des informations

Pour des catégories déterminées d'actes et de délibérations sont prescrites des formes de publicité particulières: la publication dans le bulletin des annonces légales de la Province, dans le Bulletin Officiel de la Région, dans le Journal Officiel de la République italienne et/ou des Communautés européennes.

La publication est demandée pour l'efficacité de l'acte et pèse très souvent sur la légalité même de la délibération (par exemple l'adjudication d'une oeuvre publique qui suit un concours dont l'ouverture n'a pas été publiée).

La publication pour les délibérations non assujetties au contrôle préventif de légalité est une condition requise pour l'exécution même (article 47 alinéa 2 de la loi 142/1990) qui s'obtient de droit après le dixième jour de sa publication.

Des formes spéciales de publicité sont habituellement prescrites pour les actes comme les mesures d'expropriation, les opérations d'urbanisme et les plans de développement et d'adaptation du réseau commercial qui peuvent peser sur les biens et sur les activités des citoyens.

La publicité est dans l'intérêt des citoyens qui peuvent faire ainsi des observations et émettre des objections, mais aussi dans l'intérêt de l'administration car la présomption de connaissance des actes sujets à des formes spéciales de publication réduit la possibilité de contestation en justice des actes (article 21 loi 1034/1971).

La publicité des actes est un fondement de la participation des citoyens à la procédure administrative qui doit être assurée, surtout lorsque avec l'adoption des actes on pèse sur des situations juridiques subjectives (article 6 alinéa II de la loi 142/1990) ou bien lorsque par l'adoption dérivent des effets sur les destinataires ou des préjudices à des particuliers (article 7 alinéa 1 de la loi 241/1990).

6.8. Ressources financières

Le financement des organes régionaux de contrôle externe sur les actes des collectivités locales et autres organismes publics locaux provient en totalité du budget de la région.

6.9. Personnel (Composition du Comité régional de contrôle)

Puisque l'on changeait la composition et les critères pour la constitution du Comité régional de contrôle et de ses sections décentralisées, la loi 142/1990 a prévu un délai d'un an afin que les régions pourvoient à la reconstitution des organes de contrôle

conformément aux nouvelles dispositions et adoptent les réglementations législatives régionales correspondantes (article 61 alinéa 3 de la loi 142/1990).

A la loi régionale revient le devoir de constituer le Comité de contrôle en sections par territoire ou par matière (article 41 alinéa 2 de la loi 142/1990), de dicter les normes sur le fonctionnement des comités régionaux de contrôle, de déterminer la rémunération à attribuer à ceux qui le composent, à attribuer les fonctions du président et du vice-président et à établir les formes de publicité de l'activité des comités, de consultations des décisions et de délivrance des copies (article 44 alinéa 1 de la loi 142/1990).

C'est toujours à la région que revient le droit de dicter les normes pour la désignation des membres des comités régionaux de contrôle et à leur substitution (article 44 alinéa II de la loi 142/1990).

Plusieurs changements sont intervenus dans la composition des comités régionaux après l'entrée en vigueur de la loi 142/1990.

La nouveauté la plus importante est constituée par l'homogénéité de la composition du Comité régional et des sections décentralisées, à la différence de ce qui était prévu par les articles 55 et 56 de la loi 62/1953.

Le magistrat de la Cour administrative régionale disparaît dans le Comité régional ainsi que le fonctionnaire le plus élevé de l'administration provinciale dans les sections décentralisées.

Une composition spéciale pour les actes des organismes prestataires de services sanitaires n'est plus exigée par la loi; question qui a été résolue autre part à la racine par l'abrogation des contrôles du Comité régional sur de tels organismes. Une telle abrogation a enlevé aussi de l'importance à la sentence de la Cour constitutionnelle (38b du 9-17 octobre 1991) qui avait au contraire interprété l'article 49 de la loi 142/1990 comme non abrogateur de la composition spéciale du Comité régional de contrôle en matière de santé, c'est-à-dire intégré par un membre désigné par le ministre du Trésor et par un expert en matière de santé, élu par le Conseil régional.

L'article 42 de la loi 142/1990, à côté des quatre experts élus par le Conseil régional, prévoit un expert désigné par le commissaire du Gouvernement choisi parmi les fonctionnaires du ministère de l'intérieur en service dans les provinces respectives.

Le Conseil régional est limité dans ses choix car il ne peut nommer des personnes expertes de manière générique en des disciplines juridiques et administratives mais le choix est effectué à partir de triades et catégories préétablies.

Les ordres professionnels des avocats, des docteurs commerciaux et en comptabilité sont appelés à formuler une triade dans laquelle sont choisis les experts, c'est-à-dire des personnes qui ont au moins dix ans d'inscription.

Ce sera le devoir de la loi régionale de caractériser les ordres compétents pour les différents organismes de contrôle, surtout quand il n'y a pas de coïncidence de circonscription territoriale ou bien quand deux ordres (commerciaux et comptables) sont appelés à formuler des triades diverses pour une seule place d'expert.

La troisième catégorie d'experts électifs est assez ample et en effet peut être choisie parmi ceux qui ont couvert dans l'ensemble au moins cinq ans la charge de maire, de président de province, de conseiller régional ou de parlementaire national ou bien parmi des fonctionnaires de l'Etat, de la région ou de la collectivité locale mis en disponibilité et ayant une qualification non inférieure au dirigeant ou à leurs pairs.

Enfin le dernier expert doit être choisi parmi les magistrats ou les avocats de l'Etat mis en disponibilité ou parmi les professeurs titulaires de l'université en matière juridique et administrative ou bien parmi les secrétaires communaux ou provinciaux mis en disponibilité.

Tandis qu'avec la loi 62/1953 les membres suppléants étaient au nombre de quatre dans l'ensemble, avec la loi 142/1990 ils sont trois, deux pour les experts électifs et un désigné par le commissaire du Gouvernement.

Comme il était prévu déjà par la loi 62/1953, le Président et le Vice-Président du Comité régional de contrôle doivent être choisis parmi les membres électifs régionaux (article 42 alinéa 4 de la loi 142/1990).

Les nouveautés importantes sont la prévision clairement exprimée que le Président et le Vice-Président du Comité régional soient placés hors cadre s'ils sont des fonctionnaires publics (article 42 alinéa 7 de la loi 142/1990) et l'application à tous les membres des normes relatives aux autorisations d'absence et de congé prévues pour les administrateurs locaux (alinéa 8).

Le Comité régional de contrôle et les sections doivent être reconstitués intégralement après de nouvelles élections régionales ou bien quand la majorité de leurs membres présente sa démission (article 42 alinéa 6 de la loi précitée).

En tant qu'organe régional auquel doit être reconnu l'autonomie et l'indépendance pour la spécialité de la fonction effectuée, il ne subsiste aucun lien de dépendance entre les membres élus du Comité de contrôle et l'administration régionale (décision de la Cour constitutionnelle du 3 mars 1972 n° 40); principe clairement établi par l'article 44 alinéa 4 de la loi 142/1990.

L'activité de l'organe de contrôle est d'un contenu engagé et porteur de l'intérêt public objectif qui exclut la subsistance d'une relation entre représentant et représenté, entre les membres de l'organe de contrôle et l'organisme qui les a élus, désignés ou nommés.

Les comités régionaux de contrôle externe sur les actes des collectivités locales et autres organismes publics locaux n'ont pas été prévus et organisés en tant qu'organismes dans lesquels doivent se confronter des intérêts non homogènes, en tête de divers services administratifs (Conseil d'Etat sect. 4, 20 janvier 1981, n° 57). La fonction de contrôle que leur confère la Constitution tend essentiellement à concilier les principes d'autonomie et de décentralisation avec les exigences fondamentales de légalité objective de l'action administrative des collectivités territoriales secondaires et mineures, c'est pourquoi le pouvoir de désignation et de nomination s'arrête au moment de la constitution de l'organe qui ensuite opère en toute autonomie. De ce principe provient l'inexistence d'un pouvoir de contrôle sur l'activité du sujet nommé au bureau collégial (Conseil de l'Etat, sect. 4 57/1981 citée).

Dans le même sens (bien qu'en référence à la Commission de contrôle sur les actes de la région) est la déclaration de la Cour administrative régionale de la Vénétie (du 28 janvier 1985, n° 16) qui exclut, sauf dans le cas où des causes objectives de déchéance à la tête de l'organe désigné subvenaient (dans le cas examiné: l'administration civile de l'intérieur), tout pouvoir d'alternance ou de révocation discrétionnaire. Par conséquent, la permanence des membres de la Commission de contrôle des actes de l'administration régionale (et de ses comités et sections) couvre la même période que chaque conseil régional; chaque décision contraire constituerait à une ingérence indue par rapport à l'organe de contrôle. De ces énoncés découle que la substitution d'un membre d'un comité de contrôle est illégale si elle n'a pas été précédée de la démission du membre en charge et que l'organe de contrôle n'en ait pas pris acte.

Les conditions comportant les incompatibilités et les inéligibilités sont énoncées par l'article 43 de la loi 142/1990 (qui a remarquablement amplifié celles de l'article 57) selon lesquelles ne peuvent faire partie du Comité de contrôle et de ses sections:

- a) les parlementaires nationaux et européens;
- b) les membres du Conseil régional;
- c) les administrateurs des communes ou des provinces ou des autres organismes soumis au contrôle du Comité régional, ni ceux qui ont exercé de telles charges l'année précédant à la constitution du Comité;
- d) ceux qui se trouvent dans les conditions d'inéligibilité au sens des points b) et c) en excluant les magistrats et les fonctionnaires de l'Etat;
- e) les employés et les comptables de la région et des collectivités locales soumises au contrôle du Comité et même les employés des partis politiques présents dans les conseils des collectivités locales de la région;
- f) les membres d'un autre comité régional de contrôle ou de ses sections;

g) ceux qui fournissent une activité de consultation ou de collaboration auprès de la région ou des collectivités ou organismes soumis au contrôle régional;

h) ceux qui recouvrent des charges directives ou executives dans les partis politiques au niveau provincial, régional ou national et même ceux qui ont exercé de telles charges l'année qui précède la constitution du Comité de contrôle.

Etre membre de l'organe de contrôle est aussi la cause de l'inéligibilité à la commune ou à la province (article 2, n° S de la loi 154/1981).

Pour la validité des décisions du Comité régional de contrôle on demande l'intervention de trois membres au moins.

Dans la nouvelle composition des organes régionaux de contrôle externe sur l'activité administrative des collectivités locales et autres organismes publics locaux n'est plus évidente la garantie des minorités du Conseil régional, mais est prévue la majorité qualifiée pour l'élection, ce qui signifie au moins la majorité absolue des membres du Conseil régional.

La loi régionale pourrait prévoir des majorités plus élevées et il lui revient de dicter les normes pour la substitution opportune des membres qui pour une raison quelconque démissionnent de leurs fonctions (article 44 alinéa 2 de la loi 142/1990).

La nature régionale de l'organe de contrôle impose que les rémunérations de la charge soient déterminées par la loi régionale (décision de la Cour constitutionnelle, 24 février - 3 mars 1972, n° 40).

D'autre part les rémunérations doivent être proportionnées aux fonctions et aux incompatibilités prévues et même au statut juridique des membres: les principes de la conformité fonctionnelle et de l'autonomie (article 44 alinéa 4 de la loi 142/1990) concernent l'organe dans son ensemble et pas seulement les structures assujetties.

7. Le contrôle régional externe des finances publiques au Portugal

7.1. Présentation

La Constitution de la République Portugaise (CRP) inclut la Cour des comptes dans le catalogue des Cours et Tribunaux qu'elle qualifie d'organes de souveraineté, à égalité avec le Président de la République, l'Assemblée de la République et le Gouvernement.

Sa finalité constitutionnelle consiste à contrôler la légalité des dépenses publiques et à examiner les comptes que la loi prévoit de lui soumettre.

Après la Réforme constitutionnelle de 1989, cette Cour s'est vue dotée d'un nouveau statut organique connu sous le nom de Loi de réforme de la Cour des comptes, approuvé par la loi N° 86/89, du 8 septembre. Le 26 août 1997, avec la promulgation de la Loi relative à l'organisation et procédure de la Cour des comptes (LOPTC), loi n° 98/97, la loi N° 86/89 a été abrogée. Actuellement, la Constitution et la Loi relative à l'organisation et procédure caractérisent cette Cour de la manière suivante:

a) *Elle est définie comme un véritable tribunal*: elle est considérée comme un organe indépendant, les décisions qu'elle prend dans des matières relevant de sa compétence s'imposent à toutes les entités publiques et privées, et prévalent sur celles de toutes autres autorités.

b) *Afin de garantir son indépendance* elle est dotée d'un auto-gouvernement. La Cour (et ses Sections régionales) dispose d'une autonomie administrative. Il lui appartient d'approuver le budget annuel prévisionnel, de présenter les propositions législatives nécessaires à son fonctionnement et, à celui de ses services d'assistance au Pouvoir législatif et de définir les lignes générales d'organisation et de fonctionnement de ces services. Le Président dispose des mêmes pouvoirs administratifs et financiers nécessaires à l'administration et à la gestion de la Cour et des services d'assistance que ceux relevant de la compétence ministérielle dans les domaines de la gestion financière, des ressources humaines et des équipements.

c) A titre de *corollaire de son indépendance*, son Président est nommé et démis par le Président de la République sur proposition du Gouvernement. Il prend possession de sa charge et s'engage également sur l'honneur par-devant cet organe de souveraineté. Le Vice-Président est élu par ses pairs en séance plénière générale au scrutin secret et ses juges sont recrutés par voie de concours.

La Cour des comptes se compose de trois Sections spécialisées sises au siège et de deux Sections régionales, une dans chaque Région autonome (Açores et Madère). Les Sections régionales exercent, dans chaque Région, les compétences que la loi attribue à la Cour.

Les Sections régionales des Açores et de Madère créées par la loi n° 23/81, du 19 août, sises dans les villes de Ponta Delgada et de Funchal ont été constitutionnalisées avec la réforme constitutionnelle de 1989 et ont été reconduites avec la réforme constitutionnelle de 1997, qui confirme ainsi leur fonctionnement décentralisé, dans le cadre d'une juridiction financière unique, dans laquelle la Cour des comptes apparaît comme une institution unique de contrôle financier externe indépendant au Portugal.

7.2. Cadre juridique général

Le Parlement de la République a approuvé la Loi relative à l'organisation et procédure de la Cour des comptes, loi n° 98/97, du 26 août, qui est venue réorganiser le cadre juridique fondamental de la Cour des comptes. Ainsi, actuellement, cette institution est essentiellement régie par la Constitution de la République portugaise et par la Loi relative à l'organisation et procédure qui définissent également l'organisation, le fonctionnement et les compétences des Sections régionales des Açores et de Madère.

Chaque Section régionale se compose d'un juge de même statut et de même catégorie que les autres juges de la Cour. Ce juge exerce la juridiction et les pouvoirs de contrôle financier de la Cour dans la zone géographique de la Région autonome.

Pour exercer leurs fonctions, les Sections régionales disposent de services d'assistance propres, dotés d'une autonomie administrative et financière.

Le règlement intérieur de fonctionnement et les programmes triennaux et annuels de contrôle de chaque Section régionale sont soumis à l'approbation de la Cour réunie en session plénière sur proposition du juge correspondant.

La compétence de contrôle financier de chaque Section régionale est, en règle générale, exercée par son juge, en session ordinaire hebdomadaire avec la présence obligatoire du Ministère public et la participation de deux assesseurs.

En matière de contrôle préalable, les Sections régionales fonctionnent également en session quotidienne avec leur juge et un des assesseurs lorsqu'il n'y a pas lieu de refuser l'approbation et qu'il n'y a pas de doutes quant à sa concession.

En matière de contrôle ultérieur, les compétences du juge peuvent également s'exercer quotidiennement, quand il ne s'agit pas de l'approbation de rapports d'audit sollicités par les Parlements ou par les Gouvernements régionaux ou non inclus dans le plan annuel correspondant et lorsque l'on n'examine pas de rapports mettant en évidence des responsabilités financières, exigeant des sanctions et requérant l'éventuelle instauration de procédures juridictionnelles.

En ce qui concerne l'exercice des pouvoirs juridictionnels engageant des responsabilités financières, les procédures applicables sont proposées par le Ministère public et instruites par le juge de la Section régionale correspondante, puis elles sont transmises au juge de l'autre Section régionale pour jugement.

C'est dans ce contexte institutionnel que nous allons présenter les Sections régionales de la Cour des comptes en distinguant le champ d'activité de contrôle; les types de contrôle; les liens avec les autres institutions de contrôle; les procédures de contrôle; les destinataires des actes; la publication des actes; les ressources financières et le personnel.

7.3. Champ d'application de l'activité de contrôle

Les attributions de la Cour des comptes et de ses Sections régionales se divisent en deux grands domaines: la juridiction financière (dont la finalité est la mise en oeuvre de la responsabilité financière par le biais de la répression des infractions financières) et le contrôle financier exercés dans le cadre du système juridique portugais, aussi bien sur le territoire national qu'à l'étranger.

Les entités suivantes sont soumises à la juridiction et aux pouvoirs de contrôle financier de chaque Section régionale:

a) Les services publics de l'Administration centrale dotés d'une autonomie administrative et financière ou d'une simple autonomie administrative, siégeant dans la zone géographique de la Région autonome concernée, ainsi que ceux qui y exercent des activités et disposent d'une autonomie administrative et financière;

b) Les institutions régionales de sécurité sociale;

c) Les Régions autonomes et leurs services;

d) Les collectivités locales de la Région concernée, leurs associations ou fédérations et leurs services;

e) Les instituts publics régionaux.

Par ailleurs, les entités suivantes sont soumises uniquement aux pouvoirs de contrôle financier des sections régionales:

a) Les associations publiques, les associations d'entités publiques ou les associations d'entités publiques et privées, dont le siège est sis dans la région, financées en majorité par des entités publiques soumises à leur contrôle de gestion;

b) Les entreprises publiques régionales;

c) Les sociétés sises dans la Région, constituées par l'Etat, par la Région autonome ou par d'autres entités publiques, isolément ou en association, en application du droit commercial;

d) Les sociétés sises dans la Région, associant des capitaux publics et privés, nationaux ou étrangers, lorsque la partie publique détient de manière directe la majorité du capital social, constituées en conformité avec le droit commercial;

e) Les sociétés, dont le siège social se trouve dans la Région, associant des capitaux publics et des capitaux privés, nationaux ou étrangers, lorsque la partie publique contrôle de manière directe leur gestion, constituées en conformité avec le droit commercial;

f) Les entreprises concessionnaires de la gestion d'entreprises publiques, de sociétés à capitaux publics ou de sociétés d'économie mixte contrôlées et les entreprises concessionnaires ou gestionnaires de services publics;

g) Les fondations de droit privé recevant annuellement et de manière régulière des fonds provenant du budget régional ou des collectivités locales des Régions. Le contrôle porte sur l'utilisation de ces fonds.

Sont également soumises aux pouvoirs de contrôle financier des Sections régionales les entités de toute nature ayant une participation sous forme de capitaux publics ou qui sont bénéficiaires, à quelque titre que ce soit, d'argent ou autres valeurs publiques, dans la mesure nécessaire au contrôle de la légalité, de la régularité et de la bonne application économique et financière de cet argent et de ces valeurs publiques.

Sur le plan matériel, il appartient aux sections régionales:

a) De donner un avis sur les comptes annuels des Régions autonomes¹ correspondantes;

b) De donner un avis sur les comptes des différentes assemblées législatives régionales;

¹ L'avis sur les comptes de chaque Région autonome est approuvé par un collectif composé par le Président de la Cour et les juges des deux Sections régionales.

c) De contrôler préalablement la légalité et la pertinence budgétaire des actes et des contrats de toute nature à l'origine d'une dépense ou représentant toutes charges et responsabilités, directes ou indirectes, pour les entités soumises aux pouvoirs de contrôle des Sections régionales;

d) De vérifier les comptes des organismes, des services ou des entités devant les soumettre aux Sections régionales correspondantes;

e) De juger la mise en oeuvre des responsabilités financières des entités soumises au contrôle des Sections régionales correspondantes;

f) D'apprécier, en faisant appel à des critères techniques, la légalité, l'économie, ainsi que l'efficacité, de la gestion financière des entités soumises au contrôle des Sections régionales, ainsi que l'organisation, le fonctionnement et la fiabilité des systèmes de contrôle interne;

g) De réaliser, de leur propre initiative ou à la demande des Parlements ou des différents Gouvernements régionaux des audits des entités soumises au contrôle des Sections régionales;

h) De contrôler, dans le cadre régional, l'encaissement des ressources propres et l'application des ressources financières provenant de l'Union européenne, avec possibilité, dans ce domaine, d'agir en coopération avec les organes communautaires compétents;

i) D'exercer les autres compétences qui leur sont conférées par la loi.

A l'exception de l'avis sur les comptes de la Région autonome, les décisions finales des Sections régionales peuvent faire l'objet d'un recours auprès de la session plénière des premières et troisièmes sections spécialisées du siège, selon qu'il s'agisse de décisions relevant du contrôle financier préalable ou de la mise en oeuvre des responsabilités financières et d'émoluments.

7.4. Types de contrôle

Chaque Section régionale peut exercer trois types de contrôle selon le moment choisi pour les mener à bien:

- Le contrôle financier préalable ou *a priori*;
- Le contrôle financier concomitant;
- Le contrôle financier ultérieur ou *a posteriori*.

Le contrôle financier préalable ou *a priori* est un contrôle de légalité qui s'exerce par l'approbation ou le refus d'approuver les actes juridiques qui sont soumis à cette procédure. Il s'agit de la compétence matérielle et essentielle permettant de contrôler préalablement la légalité et la pertinence budgétaire des actes et contrats de toute nature d'une valeur supérieure à celle définie annuellement par la loi engendrant des dépenses ou représentant des charges et des responsabilités financières directes ou indirectes pour les entités qui y sont soumises.

Le contrôle concomitant est un contrôle de légalité et de régularité financière. Il peut se dérouler de deux manières: par appréciation minutieuse des actes ou contrats à l'origine de dépenses qui ne doivent pas être soumises au contrôle préalable, pendant leur propre exécution; par appréciation de l'activité financière avant la clôture de la gérance correspondante.

Le contrôle ultérieur est une vérification *a posteriori* des comptes des entités qui doivent les soumettre et s'opère par l'évaluation des différents systèmes de contrôle interne et l'appréciation de la légalité, de l'économie, et de l'efficacité de leur gestion financière et par le contrôle de la coparticipation nationale aux ressources propres communautaires et l'application des ressources financières provenant de l'Union européenne.

Le contrôle concomitant et le contrôle ultérieur ou *a posteriori* s'exercent en faisant appel aux méthodes et techniques de l'audit.

Les Sections régionales peuvent réaliser, à tout moment, de leur propre initiative ou à la demande des différents Parlements régionaux ou des Gouvernements régionaux, des audits de tout type ou de toute nature de certains actes, procédures ou aspects de la gestion financière d'une ou de plusieurs entités soumises à leurs pouvoirs de contrôle financier.

7.5. Liens avec d'autres institutions supérieures de contrôle

Les Sections régionales sont des instances décisionnelles décentralisées de la Cour des comptes.

Les décisions en matière de contrôle financier préalable et les décisions juridictionnelles des Sections régionales peuvent faire l'objet d'un recours auprès de la Section spécialisée correspondante du siège de la Cour des comptes.

La Cour des comptes est l'unique institution suprême de contrôle financier externe existant au Portugal, il n'y a donc pas de liens entre les Sections régionales et d'autres institutions de cette nature, mais ceci ne met pas en question la légalité de la participation des Sections régionales à l'EURORAI, en qualité de membres associés.

7.6. Procédures de contrôle

Le juge de chaque Section régionale doit donner les instructions indispensables à l'exercice de sa compétence et qui doivent être respectées par les entités soumises à son contrôle. Par conséquent, il appartient à la Session plénière générale de la Cour d'approuver le règlement intérieur, ainsi que les programmes de contrôle préalable et ultérieur de chaque Section régionale.

En outre, le contrôle concomitant et le contrôle ultérieur des Sections régionales doivent s'effectuer en respectant également les procédures définies par la loi applicable à la première et à la deuxième section spécialisées du siège de la Cour.

L'approbation des procédures, notamment des manuels d'audit et des procédures de contrôles sont du ressort de la section spécialisée correspondante. La Loi relative à l'organisation et à la procédure actuelle ayant été approuvée récemment, de nouvelles éditions de ces manuels sont en préparation.

7.7. Destinataires des actes

Les décisions juridictionnelles des Sections régionales s'imposent aux entités publiques et privées qui se trouvent dans leur champ d'application.

Les rapports d'audit sont remis aux entités ayant fait l'objet de l'audit et aux organes exerçant des pouvoirs de contrôle hiérarchique et tutélaire sur celles-ci. Les rapports d'audit sont également remis au Ministère public pour permettre l'éventuelle mise en oeuvre des procédures juridictionnelles et des responsabilités financières si des présomptions d'infractions financières ont pu être relevés.

Le rapport annuel des activités de la Cour des comptes qui inclut celui des sections régionales est remis au Président de la République, à l'Assemblée de la République, au Gouvernement et aux organes du Gouvernement des Régions autonomes.

Les Sections Régionales peuvent diffuser leurs rapports par tout moyen de communication, après en avoir informé les entités concernées.

7.8. Publication des actes

Les rapports et les avis sur les comptes des Régions autonomes, ainsi que les rapports d'audit et les décisions juridictionnelles que les Sections régionales entendent devoir publier² paraissent au journal officiel de la Région autonome concernée.

Les rapports d'audit peuvent être diffusés par tout moyen de communication après décision des Sections régionales et information des entités concernées.

7.9. Ressources financières

Les ressources financières de la Cour des comptes et de ses Sections régionales proviennent de deux sources de financement : les dotations provenant du Budget de l'Etat et des Coffres privés (autofinancement).

Les dotations du Budget de l'Etat sont là uniquement pour faire face aux dépenses d'installation et de fonctionnement du siège et des Sections régionales.

² Les rapports et les avis sur les comptes des Régions autonomes sont également publiés au Journal officiel de la République.

Il existe un coffre dans chacune des Sections régionales qui constitue une fondation publique dotée d'une personnalité juridique, d'une autonomie administrative et financière et d'un patrimoine propre, fonctionnant sous la surveillance du Président de la Cour.

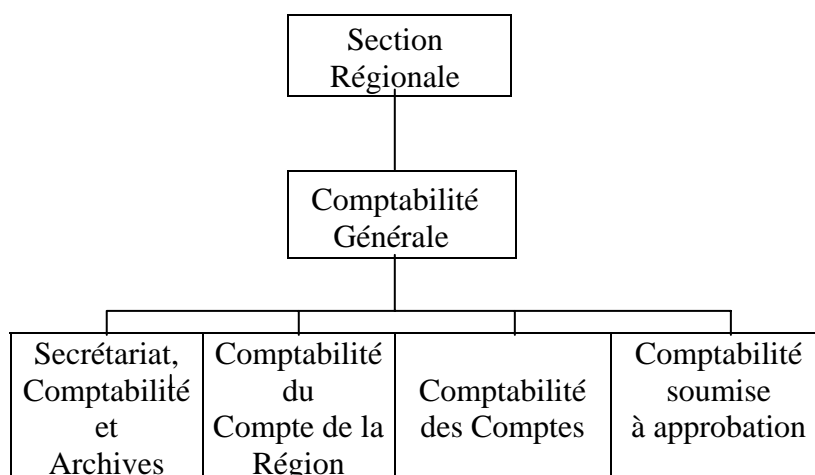
Les recettes de ces coffres sont: les émoluments perçus par les services des Sections régionales, le produit de la vente de livres ou de revues édités par les Sections régionales ou la rémunération des prestations proposées par les différents services d'assistance et enfin les héritages, les legs et les donations.

7.10. Personnel

Les Sections régionales disposent, tel que cela a déjà été dit, de services d'assistance technique et administrative attachés à la Direction Générale de la Cour des comptes.

A l'avenir, ces services d'assistance seront dirigés par un sous-directeur général nommé par le Président de la Cour des comptes.

Le statut du personnel, l'organisation et la structure de ces services vont faire l'objet d'un texte de loi adapté actuellement en cours d'élaboration. En attendant, ces services s'organisent de la manière suivante :



Tant que le texte de loi précédemment évoqué n'aura pas été promulgué, le personnel sera administré selon le régime général de la fonction publique.

Par conséquent, en plus d'une rémunération supplémentaire de disponibilité permanente, d'un montant correspondant à 20 % de la rémunération de base, le personnel des Sections régionales bénéficiera d'un système d'incitation composé de primes de déplacement et d'installation. Cette dernière peut être considérée comme une sorte de subvention d'insularité.

8. Le contrôle externe des collectivités locales au Royaume-Uni

8.1. Cadre juridique général

En Angleterre et au Pays de Galles, en Ecosse et en Irlande du Nord, existent des institutions de contrôle externe des finances publiques locales. Chacune de ces institutions a ses propres caractéristiques légales et fonctionnelles.

En Angleterre et au Pays de Galles, la "Commission de contrôle financier des administrations locales en Angleterre et au Pays de Galles" (*The Audit Commission for Local Authorities in England and Wales*) a été instituée comme un organisme indépendant en 1983 par la "Loi de 1982 sur les finances des collectivités locales" (*Local Government Finance Act 1982*). Avant 1983, la responsabilité du service de contrôle des comptes des collectivités locales en Angleterre et au Pays de Galles incombait au Ministère de l'Environnement. En 1990 les compétences de la Commission ont été étendues pour inclure le Service National de Santé et, par conséquent, le titre de la Commission est devenu "Commission de contrôle financier des administrations locales et le Service National de Santé en Angleterre et au Pays de Galles" (*The Audit Commission for Local Authorities and the National Health Service in England and Wales*).

Selon ces lois, le contrôleur financier pour chacune des instances locales et pour les autres organismes visés par lesdites lois, est nommé par la Commission après consultation de l'organisme concerné (sauf en ce qui concerne la Santé Publique). Les contrôleurs peuvent être soit des agents de la Commission (appelés contrôleurs de District, *District Auditors*) soit des experts-comptables du secteur privé. La loi de 1982 a retiré à l'organisme soumis au contrôle financier le choix du contrôleur de même qu'il a rendu le service de contrôle indépendant du gouvernement central et des collectivités locales.

La Commission ne reçoit aucun financement de la part du gouvernement central. Ses revenus proviennent en totalité des honoraires perçus pour les contrôles effectués auprès des autorités locales et du Service National de Santé.

La Commission fixe un taux horaire qui s'applique à la fois aux contrôles effectués par sa propre section de contrôle financier, le Service de contrôle financier de District (*District Audit Service*) et aux sociétés privées d'expertise comptable nommées par la Commission pour réaliser exactement les mêmes travaux de contrôle.

Les membres de la *Audit Commission* sont nommés conjointement par le Ministre (*Secretary of State*) de l'Environnement, de la Santé, et du Pays de Galles. Ils sont choisis parmi - mais ne représentent pas - une grande variété d'intérêts comme l'industrie, les administrations locales, la Santé publique, les syndicats et la profession comptable.

Pour ce qui concerne l'Ecosse, jusqu'à 1975 les contrôles externes des comptes des collectivités locales (Conseils Régionaux, des Iles et des Districts, ainsi que divers comités et syndicats) étaient organisés par le Ministre (*Secretary of State*) pour l'Ecosse. Il nommait des contrôleurs choisis parmi les associés de sociétés privées d'expertise comptable. La "Loi de 1973 sur les collectivités locales" [*Local Government Act (Scotland) 1973*] instituait la "Commission pour les comptes des collectivités locales en Ecosse (Commission des comptes)" - *The Commission for Local Authority Accounts in Scotland (Accounts Commission)* -, qui assumait la responsabilité des contrôles externes des comptes des instances locales en Ecosse à compter du 1er Avril 1975.

La Commission des comptes est un organisme indépendant dont les membres sont nommés par le Ministre (*Secretary of State*). Ils proviennent de nombreux domaines d'activité incluant les finances, l'industrie, le commerce et renseignement universitaire. Au niveau des agents, la Commission s'appuie sur un "Chef du contrôle financier" (*Controller of Audit*) entouré d'une petite équipe de direction assignée au siège. Les contrôles financiers sont entrepris à la fois par des sociétés privées de contrôle des comptes agissant au nom de la Commission et par du personnel employé directement.

La Commission des comptes est complètement indépendante du gouvernement central et des collectivités locales. Le travail de la Commission est entièrement financé par des contributions des instances locales. Toutes les instances locales et les commissions communes payant le coût réel de leurs contrôles sur la base d'un taux standard par jour/homme.

En faisant abstraction des variations statutaires mineures, la principale différence entre la Commission des comptes écossaise et la Commission de contrôle financier pour l'Angleterre et le Pays de Galles est dans la manière de traiter les pertes et les irrégularités. On peut dire qu'en Angleterre et au Pays de Galles, le contrôleur règle ces problèmes, tandis qu'en Ecosse ils sont traités de façon centralisée par le *Controller of Audit* et la Commission.

Le système de contrôle externe des comptes des collectivités locales en Irlande du Nord est très similaire au système qui fonctionnait en Angleterre et au Pays de Galles avant l'institution de l'*Audit Commission* en 1983. Il est détaillé dans la "Loi de 1972 sur les collectivités locales" [*Local Government Act (Northern Ireland) 1972*].

Le Ministère de l'Environnement nomme des contrôleurs des comptes des administrations locales et un "Chef du contrôle des collectivités locales" (*Chief Local Government Auditor*) qui, en dehors des contrôles qu'il effectue lui-même, est chargé de coordonner, conseiller et superviser tous les autres contrôleurs.

A la différence de l'Angleterre, du Pays de Galles et de l'Ecosse, il n'y a pas de sociétés privées impliquées dans le contrôle des comptes des administrations locales (Conseils de District) en Irlande du Nord: tous les contrôleurs sont employés directement par le Ministère de l'Environnement.

Le *Chief Local Government Auditor* est totalement indépendant, mais est néanmoins responsable devant le Secrétaire Permanent du Ministère de l'Environnement.

En Irlande du Nord, la fonction de contrôle financier s'étend aux Conseils de District, à la Commission exécutive du logement de l'Irlande du Nord qui gère un service de logement pour l'ensemble de la Province, à l'administration de lutte contre l'incendie pour l'Irlande du Nord et au Comité des retraites des fonctionnaires des collectivités locales de l'Irlande du Nord.

8.2. Etendue de l'activité de contrôle

L'activité des institutions externes chargées du contrôle des finances publiques locales s'étend au contrôle comptable et au contrôle des gestions conduites par les instances locales respectives et, dans le cas de l'Angleterre et du Pays de Galles, par les institutions du Service National de Santé.

Le contrôle s'étend aux comptes et gestions des organismes et des entreprises qui dépendent de ou sont financés par les instances et institutions susmentionnées.

8.3. Types de contrôle

L'objectif d'un contrôle externe est atteint de façon très similaire par les différentes institutions de contrôle financier du secteur public local. En Angleterre et au Pays de Galles, ce contrôle a deux objectifs:

- S'assurer que les instances locales et les institutions du Service National de Santé dépensent leur argent et rendent compte de leur situation financière conformément à la loi et prennent des précautions convenables contre la fraude et la corruption (contrôle financier).

- Promouvoir l'efficacité, l'efficience et l'économie dans l'emploi des fonds par les instances locales et les organismes de la Santé dans l'exercice de l'administration locale et des services de santé; contrôle dit sur le bon emploi de l'argent [*Value for Money-Auditing (VFM)*]¹.

En entreprenant des études qui permettent de faire des recommandations pour améliorer l'efficacité, l'efficience et l'économie dans les services, la Commission et ses contrôleurs encouragent les administrations locales et les organismes de santé à apprendre les uns des autres et à mettre en oeuvre une bonne pratique de gestion qui s'est révélée efficace ailleurs. Les contrôleurs ont le devoir de s'assurer que chaque instance a pris les mesures nécessaires pour garantir l'efficacité, l'efficience et l'économie. Les contrôleurs ne se préoccupent pas seulement d'économiser l'argent, mais s'assurent également qu'il est utilisé au mieux des intérêts de la communauté locale. Les contrôleurs donnent des conseils pour améliorer la gestion ou rendre les services plus efficaces, mais laissent les responsables décider librement de leurs choix.

¹ Il existe une variété de termes employés d'un pays à l'autre pour expliquer cette expression générale. On parle, par exemple, tantôt du contrôle de gestion, tantôt de la vérification d'optimisation des ressources, tantôt du contrôle d'efficacité, d'efficience (de rentabilité) et d'économie ou encore du contrôle de l'économicité.

L'effort principal de la Commission consiste à apprendre aux meilleures sources afin que les contrôleurs puissent à leur tour aider les autres à s'améliorer. Elle fait aussi des comparaisons avec le privé et avec d'autres pays.

La Commission aide de trois façons les contrôleurs dans leur travail sur le bon emploi de l'argent:

- en fournissant à chaque instance (ou institution) un profil statistique ainsi que des indicateurs de rendement (*performance indicators*) dans tous ses domaines d'activité;

- avec des guides de contrôle basés sur les résultats d'études spéciales de certains services;

- et des conseils pour une bonne gestion.

Le "Profil" statistique publié chaque année pour chacune des principales administrations locales, rassemble des informations sur toutes les activités majeures ainsi que sur le contexte démographique. Il compare le coût par unité ainsi que les niveaux des prestations avec la moyenne pour des administrations comparables et met en relief les domaines qui mériteraient un examen plus détaillé. Pour aider les contrôleurs et les administrations à mettre en relation les différences révélées par les profils avec des mesures concrètes destinées à améliorer les rendements des services, la Commission a rassemblé tous les indicateurs de rendement disponibles dans tous les domaines d'activité des administrations locales, fournissant des normes de performance lorsque c'est opportun. Les guides spéciaux de contrôle permettent aux contrôleurs d'appliquer l'expertise de la recherche nationale aux sujets qu'ils examinent localement. Des conseils de bonne gestion, tirés de l'expérience dans les secteurs public et privé, visent à aider les administrations à faire le meilleur usage des talents disponibles et les contrôleurs à tirer des conclusions d'ensemble à partir de leur travail local, des statistiques et des résultats des études.

En Ecosse, un des objectifs principaux de la Commission des comptes est d'assurer un haut niveau de probité et de responsabilité dans le fonctionnement des administrations locales. La Commission s'acquitte de sa responsabilité en nommant des contrôleurs pour effectuer des contrôles de régularité, jusqu'en 1988 les contrôleurs n'avaient pas de responsabilité légale quant au bon emploi de l'argent.

Cependant, en 1988 la Commission fut chargée d'organiser un programme centralisé d'études comparatives sur le bon emploi de l'argent. Les résultats de ce programme sont intégrés à la procédure de contrôle et entrent dans l'étude effectuée par le contrôleur sur l'efficacité, l'efficience et l'économie.

De plus l'*Accounts Commission* a la responsabilité légale de faire des recommandations au Ministre pour l'Ecosse et de le conseiller sur toute question se rapportant à la comptabilité des administrations locales qui lui a été soumise pour avis. Les principales responsabilités des contrôleurs des administrations locales en Irlande du Nord sont les suivantes:

- Certifier que les comptes donnent une image fidèle des opérations.
- Répondre aux questions des électeurs locaux.
- Régler les écritures contraires à la loi, les défauts de comptabilisation d'une somme quelconque ainsi que les pertes dues à un comportement délictueux.

Une nouvelle tâche a été ajoutée en 1985 à la demande du Ministère de l'Environnement à savoir que le contrôleur effectue des études comparatives ou autres qui lui permettent de faire des recommandations pour améliorer l'efficacité, l'efficience et l'économie dans les services rendus par les administrations locales. Cependant, avant de charger la Commission d'effectuer une étude, le Ministère de l'Environnement doit consulter divers organismes et associations représentatives.

8.4 Liens avec les autres institutions de contrôle

Il n'y a pas de lien de dépendance entre les institutions de contrôle externe des finances publiques locales et le Parlement ou toute autre institution de l'Etat central. Néanmoins, en Angleterre et au Pays de Galles, le Parlement a les responsabilités et les intérêts suivants à l'égard de l'*Audit Commission*:

- Aux termes du *Local Government Finance Act 1982*, le Parlement doit approuver le "Code des pratiques de contrôle" (*Code of Audit Practice*) préparé par la Commission. Ce code prescrit la façon dont les contrôleurs doivent remplir leurs fonctions.

- Le Parlement reçoit par l'intermédiaire du Contrôleur et Vérificateur Général (*Comptroller and Auditor General*) - Chef de l'institution supérieure de contrôle des finances publiques au Royaume-Uni, le National Audit Office (NAO) - les comptes annuels de l'Audit Commission.

- L'*Audit Commission* produit un rapport annuel sur l'accomplissement de ses fonctions. Des exemplaires en sont envoyées au Ministre pour être soumises au Parlement.

Le *National Audit Office* est le contrôleur public de la comptabilité des recettes et des dépenses du gouvernement central. Il exerce également un contrôle externe sur les comptes de l'*Audit Commission* ainsi que sur ceux de la Commission des comptes (*Accounts Commission*) écossaise. Comme il a été dit ci-dessus, le chef du *NAO* présente les comptes annuels de l'*Audit Commission* au Parlement ainsi que les résultats de toute étude effectuée par celle-ci sur l'impact de la politique et des directives du gouvernement central sur les administrations locales. Certaines limitations s'appliquent aux informations que l'*Audit Commission* fait parvenir au *NAO* au sujet des administrations locales. Ces informations ne doivent pas se rapporter à une instance en particulier, mais doivent se limiter à des sujets d'ordre général.

Le *NAO* contrôle également les comptes du Ministère de la Santé et par conséquent les comptes consolidés du Service National de Santé. Dans ce but, l'institution supérieure de contrôle des finances publiques au Royaume-Uni a le droit d'accès aux rapports de contrôle pour les administrations particulières. Il a aussi le devoir de faire des rapports sur le bon emploi de l'argent au sein du Service National de Santé. De plus son programme d'étude sur le bon emploi de l'argent est coordonné avec le travail de l'*Audit Commission* pour éviter des doubles emplois.

8.5. Procédures de contrôle

En Angleterre et au Pays de Galles, le *Local Government Finance Act 1982* impose que

L'*Audit Commission* prépare et tient à jour un code des pratiques de contrôle qui prescrit comment les contrôleurs des comptes des administrations locales et des services de santé doivent remplir leurs fonctions et qui représente la meilleure pratique professionnelle en terme de normes, de procédures et de techniques. Le Code des pratiques de contrôle pour l'Angleterre et le Pays de Galles a été préparé après consultation avec les collèges professionnels d'experts comptables, les administrations locales et les associations de santé. Le Code s'inspire des "Normes et orientations de contrôle" (*The Auditing Standards and Guidelines*) approuvés par le "Comité sur les pratiques de contrôle" [*Auditing Practices Committee (APC)*] du "Comité consultatif des collèges professionnels d'experts comptables au Royaume-Uni et en Irlande" [*Consultative Committee of Accountancy Bodies (CCAB)*] et adoptés par son successeur, le Bureau des pratiques de contrôle [*Auditing Practices Board (APB)*]. Le Collège professionnel des experts en matière de comptabilité et finances du secteur public au Royaume-Uni [*The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA)*] publie également des orientations sur des questions de comptabilité et de contrôle financier concernant spécifiquement le secteur public et qui doivent être considérées comme complémentaires de celles du *APC*.

L' *Accounts Commission* écossaise procède également à des contrôles de qualité chez les contrôleurs.

Quelques-unes des plus importantes techniques et procédures disponibles pour les contrôleurs sont décrites ci-dessous:

- Examen de la planification générale:

Ceci consiste à effectuer un examen général de l'administration ou partie de l'administration sous contrôle. Le but recherché est de déterminer les principaux domaines qui nécessitent une attention particulière, de décider d'une stratégie, puis de faire appel à un programme de contrôle approprié. Pour ce qui concerne les exigences du bon emploi de l'argent, les contrôleurs peuvent aussi examiner les règles générales de gestion, concernant la stratégie de l'autorité, la structure organisationnelle et l'évaluation des rendements.

- Examen analytique:

C'est une forme d'examen de cohérence qui comprend des comparaisons entre les opérations, les bilans et d'autres indicateurs clés soit entre différentes administrations ou parties d'administrations, soit sur une base temporelle en comparant l'année courante avec la précédente.

- Examen du contrôle interne:

Le contrôle interne se définit comme tout système de contrôle, financier ou autre (y compris la révision interne) mis en place par la direction afin de remplir les fonctions de l'instance dans l'ordre et la légalité, en protégeant ses actifs et en s'assurant de l'exactitude et de la fiabilité de ses enregistrements.

- Sondage de conformité (*Compliance testing*):

Le but de cet examen est de fournir des éléments prouvant que les procédures internes de contrôle sont bien appliquées aux systèmes comme prévu.

- Sondage de contenu (*Substantive testing*):

Ce sont des examens de cohérence des opérations et des bilans qui cherchent à fournir des preuves sur la perfection, l'exactitude et la validité des informations contenues dans les enregistrements comptables.

- Tests de contrôle assistés par ordinateur:

Ceux-ci peuvent être entrepris pour faciliter de nombreuses procédures de contrôle, particulièrement lors d'études comparatives.

- Profils et statistiques

Une étude du profil de l'instance ou de toute autre information statistique pour déterminer si le coût ou la production d'un service se révèlent hors-norme.

- Etude d'un domaine clé

Ces études peuvent être étendues à l'ensemble des activités réalisées par une administration en question et des informations au sujet de leur bon fonctionnement peuvent être obtenues par l'examen de services individuels ou de l'organisme dans son ensemble.

Bien qu'il n'existe pas en Ecosse d'obligation légale d'avoir un Code des pratiques de contrôle, l' *Accounts Commission* a élaboré récemment un tel document, se basant sur les normes et orientations qui avaient été utilisées jusque là. Non seulement le Code, qui a été introduit après une procédure de consultation, tiendra parfaitement compte des positions du *APC* et du *APB*, mais de plus, il cherchera à démontrer et à justifier les exigences plus larges du contrôle financier dans le secteur public. Il mettra en lumière les exigences de la Commission pour un contrôle de qualité des finances du secteur public.

En général, les institutions de contrôle externe des comptes du secteur public local ne se contentent pas d'étudier les documents, les fichiers, les systèmes etc. La relation de coopération mutuelle qui s'établit à un niveau personnel avec les personnes responsables de l'organisme examiné est irremplaçable.

En Angleterre et au Pays de Galles, l'*Audit Commission* apporte aussi ses conseils aux contrôleurs au moyen des résultats d'examens de contrôle de qualité. Tout au long de l'examen d'un contrôle de qualité l'accent est mis sur l'aspect positif d'amélioration de la procédure de contrôle afin de fournir un service encore meilleur à l'organisme.

8.6. Destinataires des rapports de contrôle

Au Royaume-Uni, le destinataire le plus important des rapports des institutions de contrôle externe du secteur public local est l'organisme contrôlé, puisqu'il n'y a pas de parlements régionaux.

En Angleterre et au Pays de Galles, l'*Audit Commission* et les contrôleurs ont des responsabilités distinctes en ce qui concerne les comptes rendus.

La Commission est tenue de publier un rapport annuel sur sa façon de remplir ses fonctions. Des exemplaires en sont envoyés au Ministre qui les présente à chacune des Chambres du Parlement.

Comme il a été dit plus haut, la Commission doit entreprendre des études destinées à faire des recommandations pour améliorer le bon emploi de l'argent par le gouvernement local. Des exemplaires de ces rapports sont envoyés à chaque administration locale, aux membres du Parlement intéressés et à d'autres destinataires. Des exemplaires des rapports sont également disponibles pour le public. Quand des études sont faites sur la façon dont les actions du gouvernement central influent sur le bon emploi de l'argent au niveau de la collectivité locale, la Commission doit aussi préparer un rapport dont un exemplaire est envoyé au Contrôleur et Vérificateur Général.

Plusieurs obligations sont imposées aux contrôleurs en ce qui concerne les rapports à présenter:

- Rapport dans l'intérêt du public. Si les contrôleurs estiment qu'il est dans l'intérêt du public de produire un rapport, ils le feront et l'enverront à l'instance locale. L'instance doit prendre en compte un tel rapport et annoncer au public et à la presse sa mise à disposition.

- Les lettres à la direction (lettres de contrôle, *management letters*). Le contrôleur est tenu de résumer dans une lettre de contrôle destinée aux membres de l'organisme ayant fait l'objet du contrôle les éléments significatifs qui se seraient révélés au cours de la vérification. Au-delà des éléments significatifs dégagés par le contrôle de régularité, la lettre de contrôle contient généralement un résumé des projets sur le bon emploi de l'argent avec leurs résultats et fait état des mesures prises par les responsables au vu de ces résultats.

- Le certificat du contrôleur et son avis. En termes généraux, le certificat du contrôleur indique que la totalité des diverses exigences du Code des pratiques a été remplie, tandis que son avis ne réfère qu'à une présentation sincère et véritable des comptes.

En Ecosse, les contrôleurs adressent leurs rapports à trois niveaux différents:

- Les lettres à la direction. Elles signalent les aspects qui ont été corrigés par la direction ou ont besoin de l'être. Des copies sont envoyées au *Controller of Audit*. Ce ne sont pas des documents publics.

- Le rapport annuel au Conseil. Chaque année, les contrôleurs font un rapport au Conseil sur les sujets qui, selon eux, sont dignes de l'intérêt du Conseil. Il s'agit des points les plus importants soulevés par le contrôle. Ici encore, des exemplaires sont envoyées au Controller of Audit. Ce ne sont pas des documents publics, mais comme ils sont examinés par le Conseil dans une enceinte publique et sont accessibles à tous les membres du Conseil, ils tombent inévitablement entre les mains des médias.

- La certification des comptes. Cette certification réglementaire des comptes accompagnée d'appréciations éventuelles doit figurer dans le résumé des comptes qui est publié; c'est par conséquent un document public.

Des exemplaires du rapport annuel et du certificat du contrôleur sont soumis à *l'Accounts Commission* et peuvent faire l'objet d'un rapport réglementaire du *Controller of Audit* sur tout sujet s'y prêtant.

De plus, le *Controller* a le pouvoir de faire un rapport réglementaire dans l'intérêt du public ou d'attirer l'attention de la Commission ou de l'organisme concerné sur un sujet donné. A la réception d'un rapport réglementaire, la Commission peut, et c'est souvent le cas, procéder à une audition (habituellement publique) et faire des recommandations au Ministre et/ou à l'organisme concerné.

En Irlande du Nord le contrôleur est tenu d'envoyer des exemplaires de son rapport y compris l'état des comptes au Ministère. Le Ministère transmet ensuite au Conseil un exemplaire du rapport et des comptes certifiés.

Le Ministère est ensuite tenu de présenter au Parlement un résumé annuel de l'état des comptes.

Les rapports d'études sur l'efficacité, l'efficience et l'économie doivent être publiés ou mis de toute autre manière à disposition du Ministère de l'Environnement, ainsi que les recommandations faites par le contrôleur à la suite des études.

8.7. Publication des rapports

L'organisme examiné ainsi que l'institution de contrôle externe des finances locales prennent l'initiative de publier les rapports (voir également ci-dessus).

En conséquence, le contenu des rapports ainsi que leurs conclusions et recommandations peuvent aisément être portés à la connaissance de l'opinion publique et des médias.

Pour ce qui est de l'accès du public aux rapports publiés par l'*Audit Commission* en Angleterre et au Pays de Galles, il existe une différence entre ceux qui concernent les administrations locales et ceux qui concernent les services de santé. Ainsi le droit qu'ont les citoyens d'examiner les comptes et les rapports de contrôle des administrations locales ne s'étend pas à ceux sur des organismes de santé. La raison en est que les instances locales sont des organismes élus tandis que les membres des organismes de santé publique sont nommés par le Ministre. De plus, les administrations locales lèvent des impôts.

Comme en Angleterre et au Pays de Galles, en Ecosse, les administrations locales sont tenues de produire et de publier les comptes vérifiés. Le public est aussi en mesure de soulever des observations sur les données contenus dans ces comptes. Ainsi, toute "personne intéressée" peut, dans un temps imparti, examiner les comptes, et, pendant un certain délai, soulever des remarques sur la totalité ou une partie des comptes en faisant parvenir au contrôleur ses observations par écrit. En pratique, cette procédure réglementaire d'objection est complétée par une procédure informelle de plainte par laquelle toute personne peut déposer une plainte sur les affaires financières d'une collectivité locale à n'importe quel moment de l'année. En Ecosse, un objecteur a le droit d'être entendu par le contrôleur et de recevoir un exemplaire de tout rapport réglementaire préparé par le *Controller of Audit* en réponse à son observation. La pratique est différente en Angleterre et au Pays de Galles où le contrôleur s'occupe seul de l'observation.

En Irlande du Nord, tout électeur local peut être présent ou se faire représenter lors du contrôle et il peut faire des observations sur les comptes.

Le contrôleur peut exiger que l'observation soit formulée par écrit. Un objecteur débouté peut, pendant un certain délai après la décision du contrôleur, lui demander de préciser par écrit les raisons de sa décision. L'objecteur a alors le droit de faire appel de la décision du contrôleur par les voies de droit.

8.8. Ressources financières

L'*Audit Commission* en Angleterre et au Pays de Galles n'est pas financée par le gouvernement central. Les organismes examinés payent leur contrôle de la même façon que les sociétés du secteur privé. La Commission définit un taux horaire des honoraires qui s'applique aussi bien aux contrôles effectués par le *District Audit Service* qu'aux sociétés privées d'expertise comptable désignées par la Commission pour jouer exactement le même rôle. Auparavant, la Commission est tenue de consulter les instances locales et les associations du service de santé. Les fonctions centrales de la Commission sont également financées par les honoraires des contrôles effectués. Approximativement 10% des revenus sont prélevés pour payer les études, les conseils techniques et légaux, le support statistique et les frais généraux de la direction centrale.

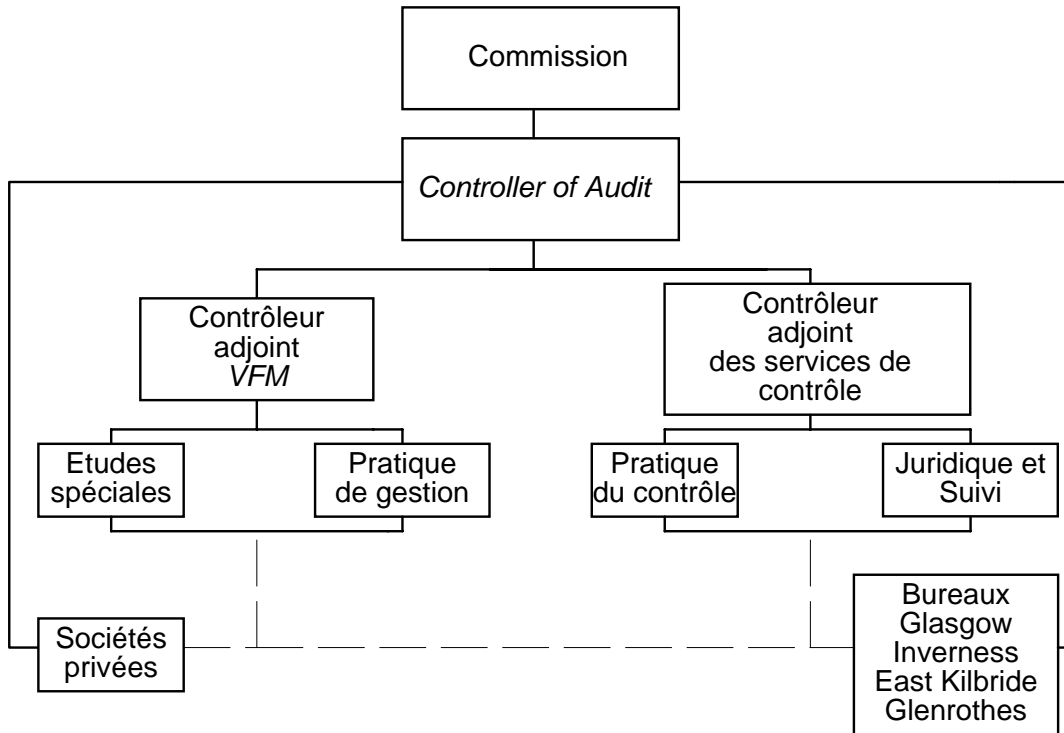
La structure financière est une garantie importante d'indépendance. La Commission contrôle l'exécution de ses recettes et dépenses sans préjuger de la responsabilité légale qu'a le *National Audit Office* de vérifier ses comptes.

De même en Ecosse, le travail de l'*Accounts Commission* est financé entièrement au moyen des honoraires payés par les organismes locaux. Dans le système actuel toutes les instances locales et les groupements payent le coût réel de leur contrôle sur la base d'un taux standard jour/homme.

En Irlande du Nord, le système de financement est très similaire au système en vigueur en Angleterre et au Pays de Galles.

8.9. Personnel

L'Audit Commission of England and Wales est organisée selon le diagramme fonctionnel suivant:



Le président, le vice-président et les autres membres sont nommés conjointement par les Ministres de l'Environnement, de la Santé et du Pays de Galles, mais ne sont pas sous leur direction.

Les membres de la Commission sont généralement nommés pour trois ans, mais tous ne sont pas nommés au même moment. La composition de la Commission est modifiée chaque année plutôt qu'en bloc et jusqu'à un tiers des membres est remplacé (ou renommé) chaque année. Les membres se rencontrent tous les mois pour définir les grandes lignes de la politique de la Commission.

La Commission est chargée de nommer des contrôleurs auprès de toutes les instances locales et des institutions de santé. Les contrôleurs nommés sont soit ceux de la Commission, appelés contrôleurs de District (*District Auditors*), soit des commissaires aux comptes de sociétés privées. Avant de nommer des

contrôleurs, les instances locales sont tenues de consulter l'organisme objet du contrôle. Quoi qu'il en soit, la Commission décide en dernier ressort.

Les nominations se font normalement pour une durée de cinq ans, et, périodiquement, la Commission change le contrôleur.

Le Service de contrôle financier de District (*District Audit Service*) est dirigé par le "directeur de contrôle" (*Director of Audit*) qui est le président du "Comité de direction du contrôle financier de District" [*District Audit Management Board (DAMB)*]. Les autres membres du Comité directeur sont les cinq directeurs régionaux, le sous-directeur de l'informatique et du contrôle financier informatisé, et deux assistants du directeur de contrôle.

Chaque région a une équipe régionale de direction qui comprend le directeur régional et les contrôleurs de District de la région. Leur fonction est:

- d'organiser le travail selon le plan stratégique du Service ainsi que le plan régional;
- d'établir le plan régional;
- d'assurer que le travail de contrôle est effectué convenablement et en accord avec les règles de qualité établies;
- et de rendre compte au DAMB de la bonne exécution de ces tâches.

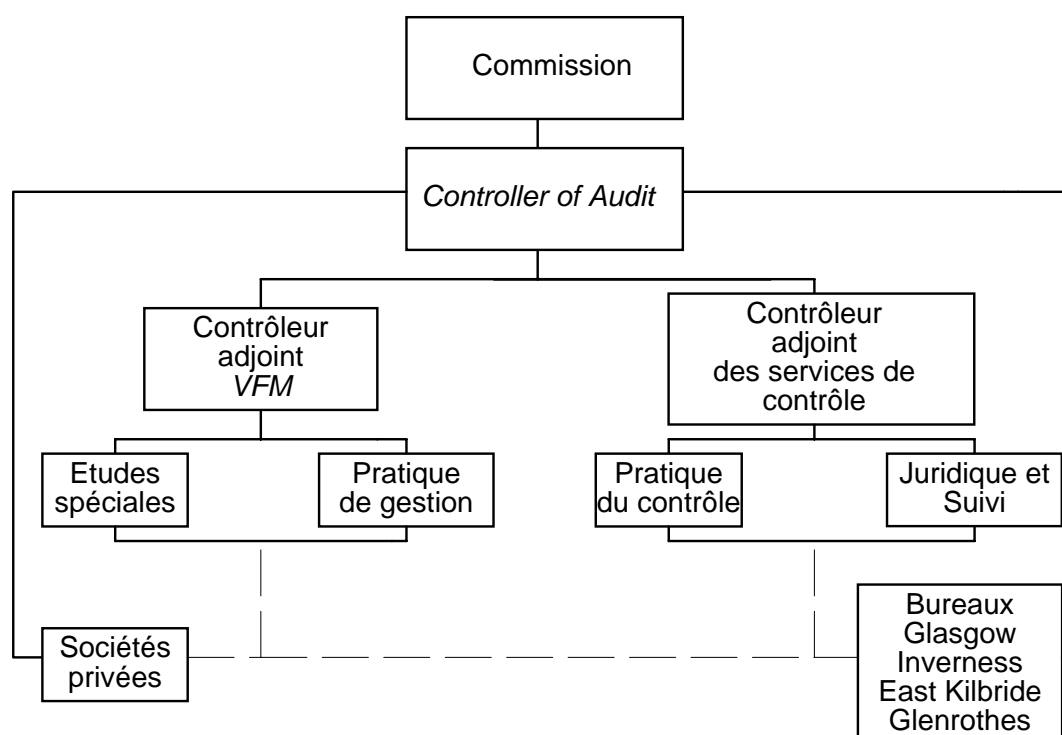
Les contrôleurs de District sont responsables de toutes les fonctions et charges définies dans leur description de poste; en particulier, ils sont personnellement responsables de la bonne mise en oeuvre des pouvoirs et des devoirs décrits dans le *Local Government Finance Act 1982*.

Les responsabilités (et les conditions dans lesquelles elles peuvent être déléguées) font l'objet d'un plan de délégation par l'*Audit Commission*. Le but du plan de délégation est d'assurer que les vérifications financières sont convenablement contrôlées et qu'il n'y a pas de dilution de responsabilité à l'intérieur de l'organisation. Afin d'y parvenir, un agent superviseur et un agent directeur sont assignés aux vérifications.

En Ecosse, le Ministre pour l'Ecosse nomme le président, le vice-président et les autres membres de la Commission des comptes. La durée de nomination est généralement de quatre ans.

Les membres de la Commission se réunissent tous les mois pour décider de la ligne de conduite et évaluer les résultats et les évolutions.

L'Accounts Commission est organisée selon le diagramme fonctionnel suivant :



La Commission des comptes est tenue de nommer un Chef du contrôle financier (*Controller of Audit*). Cette nomination est sujette à l'approbation du Ministre. La Commission est habilitée à nommer tout autre personnel considéré comme nécessaire pour remplir ses fonctions. Le *Controller of Audit* propose les nominations et la Commission approuve ses propositions. Les nominations des contrôleurs sont prononcées pour trois ans et peuvent être étendues à cinq. Normalement les contrôles sont effectués par rotation.

Le *Controller of Audit* est véritablement le responsable exécutif de l'Accounts Commission et il est responsable de son administration quotidienne.

De plus il a certaines responsabilités légales comme celle de rendre compte à la Commission de tout sujet qui, selon lui, mérite l'attention de l'instance locale concernée ou du public. De même, il fera à la Commission les rapports qu'elle jugera utiles.

Le personnel de vérification de l'*Accounts Commission* est divisé entre quatre équipes basées à Glasgow, East Kilbride (Région Ouest), à Glenrothes (Région Est) et à Inverness (Région Nord). A elles quatre les équipes effectuent environ 50 pour cent des contrôles, le reste étant effectué par des sociétés privées d'expertise comptable, celles-ci étant "contrôleurs approuvés" désignés par la Commission. "Tous les contrôles, qu'ils soient effectués par le personnel "directement employé" ou par les "contrôleurs approuvés", sont supervisés par le responsable exécutif de la Commission et de son équipe de direction.

A la différence de l'Angleterre, du Pays de Galles et de l'Ecosse, en Irlande du Nord, les sociétés privées de contrôle des comptes n'interviennent pas dans l'exécution des contrôles externes des organismes locaux: tous les contrôleurs sont directement employés par le Ministère de l'Environnement. Le Ministère nomme un Chef du contrôle (*Chief Local Government Auditor*) qui, en plus des contrôles qu'il mène personnellement, est chargé de coordonner, conseiller et superviser tous les autres contrôleurs des comptes des administrations locales. Il est directement responsable devant le Secrétaire Permanent du Ministère.

9. Le contrôle des finances publiques au niveau cantonal dans la Confédération helvétique

Préambule

Le système politique suisse étant de type fédéral, il conviendrait d'examiner comment fonctionne le contrôle des finances publiques au niveau des Etats fédérés ou plus exactement des vingt Cantons et six demi-Cantons.

Ce qui frappe en premier lieu, c'est l'hétérogénéité des systèmes mis en place. Les appellations varient d'un Canton à l'autre: Service de la révision, Inspection des finances de l'Etat, Contrôle des finances, dirigés soit par un chef du contrôle ou un chef de l'inspection des finances; ils recouvrent des notions diverses mais s'appliquent en général à des services de "contrôle interne" dépendant hiérarchiquement du Gouvernement.

Il n'a pas été possible d'obtenir des renseignements sur tous les Cantons. N'ont pu être pris en compte que des éléments plus ou moins parcellaires concernant les Cantons suivants: Berne, Fribourg, Genève, le Canton des Grisons, Jura, Neuchâtel, Valais et Vaud.

9.1. Cadre juridique général

L'Etat central n'intervient ni dans la création des organes cantonaux de contrôle ni dans la définition de leurs fonctions. Ces offices sont organisés et exercent leurs activités suivant la législation particulière de chaque Canton.

Ces organes de contrôle exercent dans la plupart des cas un contrôle interne des finances publiques au niveau cantonal. Ce sont des services autonomes et indépendants sur le plan technique, mais hiérarchiquement subordonnés au Gouvernement et font partie administrativement du Département des finances (Ministère).

Dans le Canton du Jura, le Contrôle des finances est dirigé par un spécialiste de la révision, élu par le Parlement pour quatre ans. Il a le statut de magistrat et est responsable devant le Parlement.

Il rend compte de son travail devant la Commission parlementaire de gestion et des finances. Cette dernière peut lui donner des mandats spéciaux de contrôle.

En Suisse, les organes cantonaux de contrôle des finances sont à disposition:

- du Parlement cantonal pour l'exercice de sa haute surveillance sur le Gouvernement, l'administration et les tribunaux;
- du Gouvernement cantonal et du Département des finances pour les contrôles usuels.

9.2. Etendue de l'activité de contrôle

La surveillance des organes cantonaux de contrôle s'étend régulièrement:

- aux départements et subdivisions de l'administration ainsi qu'aux tribunaux cantonaux;
- aux propres établissements non autonomes;
- aux institutions, établissements et entreprises chargés par l'Etat d'une tâche publique et qui reçoivent de ce dernier une prestation financière ou auxquels l'Etat participe financièrement.

Cette surveillance s'étend également aux organismes disposant de leur propre organe de contrôle (institutions sociales, hôpitaux, musées, écoles privées, etc.).

Dans certains cas particuliers (établissements cantonaux autonomes tels que Banque cantonale, établissement cantonal d'assurance immobilière, etc.), le Gouvernement cantonal peut déléguer la tâche de contrôle à un autre organe de révision (fiduciaire agréée).

Dans les Cantons suisses, on entend par contrôle interne l'ensemble des méthodes et mesures d'organisation et de coordination prises au sein d'une unité administrative et ayant pour but:

- de protéger le patrimoine;
- de garantir l'exactitude et la sûreté de la tenue de la comptabilité;
- de prévenir les erreurs et les fraudes;
- de garantir une exécution complète et conforme des décisions des autorités.

Dans tous les Cantons, les départements (Ministères) et services sont responsables de leur budget de fonctionnement et de leurs crédits d'investissement; ils assurent le contrôle dit "passif".

9.3. Types de contrôle

Les directives de la Chambre suisse des experts comptables, fiduciaires et fiscaux servent de base à la vérification. Elles sont unanimement reconnues.

Trois types de contrôle sont généralement exercés:

- le contrôle de régularité

Cette fonction consiste à s'assurer de la régularité des opérations comptables selon une approche normale. Il est en revanche plus rigoureux dans des institutions subventionnées. La protection du patrimoine donne lieu à des contrôles de concordance entre les inventaires et les existants, avec examen du bien-fondé et de la sincérité des différents postes du bilan. Dans le cadre de la prévention des erreurs et des fraudes, il est procédé à un examen critique de l'organisation administrative en veillant tout particulièrement aux incompatibilités des fonctions et des tâches ainsi qu'au fractionnement des opérations. En général, les fonctions d'ordonnateur et de caissier doivent être assumées par des personnes différentes.

- le contrôle de légalité

L'application des bases légales, le respect des procédures et clés compétences financières sont contrôlés systématiquement pour chaque échantillonnage soumis au contrôle.

Le déroulement complet d'une opération est examiné (exemple: base légale, soumission, appel d'offres, adjudication, contrat, facture et paiement).

- le contrôle d'efficacité et d'économie

Ces aspects de la révision sont en plein développement et seront encore intensifiés à l'avenir. Ils comprennent aussi le contrôle de l'efficacité des offices de révision propres à certains organismes ainsi que l'examen de l'organisation et des méthodes de travail.

Par ailleurs, les offices cantonaux de contrôle financier doivent être consultés lors de l'élaboration ou la modification de prescriptions sur le contrôle, la révision, la comptabilité, le service des paiements et la tenue des inventaires. Ils participent aussi aux délibérations sur les finances, le budget, les plans financiers, le compte de l'Etat cantonal et l'octroi de crédits isolés.

9.4. Liens avec les autres institutions de contrôle

Certains offices échangent des expériences au travers de la Chambre suisse des experts comptables, fiduciaires et fiscaux ainsi que dans le cadre de l'Association suisse de révision interne ou de l'Association pour les finances et la comptabilité publique.

Les organes de contrôle des Cantons germanophones et de la principauté de Liechtenstein sont réunis dans l'Association professionnelle des contrôles financiers (*Fachvereinigung der Finanzkontrollen*). En outre, les organes des Cantons germanophones participent aux réunions de l'Institut allemand de révision interne (*Deutsches Institut für interne Revision*).

Les organes des Cantons francophones ont quant à eux institué la "Conférence des chefs du contrôle financier des Cantons "latins". Les Cantons de Berne et du Tessin en font également partie.

Le Contrôle fédéral des finances, qui est l'organe administratif supérieur de la Confédération helvétique en matière de surveillance financière, collabore en général avec les offices cantonaux de contrôle financier; il peut leur déléguer certaines tâches de vérification.

9.5. Procédures de contrôle

a. Prérogatives et responsabilités

Les services de contrôle peuvent intervenir à tout moment et sans avis préalable lorsqu'il s'agit de vérifier des soldes de caisse ou des inventaires de biens et de marchandises.

Les différents services de l'administration ont l'obligation de faciliter le travail du contrôle, en tenant à sa disposition les livres comptables et toutes pièces justificatives; le secret professionnel lié à la fonction ne peut être opposé, dès lors que les renseignements demandés offrent un intérêt pour la vérification comptable.

Les responsabilités des services de contrôle sont variables d'une collectivité à l'autre, selon qu'ils répondent devant le pouvoir législatif ou la commission des finances, ou l'autorité exécutive.

Toutes les décisions du Parlement et du Gouvernement cantonal ainsi que celles des départements et services de l'administration, qui concernent la gestion financière, doivent être communiquées par l'organe compétent à l'office cantonal de contrôle financier.

Le "contrôle" (fréquemment utilisé par les suisses pour désigner leur service de contrôle) doit:

- organiser ses travaux de vérification de telle manière que l'autorité dont il dépend soit assurée que l'ensemble des opérations financières s'effectuent conformément à la règle;

- dénoncer à l'autorité tout abus, fraude ou erreur qu'il constate au cours de ses investigations;

- suggérer à l'autorité des modifications dans l'organisation du travail lorsque celles-ci peuvent améliorer l'efficacité du travail ou la sécurité financière des opérations traitées.

A l'issue de chaque mission, un rapport écrit circonstancié est remis à l'autorité compétente.

Le département ou le service concerné doivent prendre position par écrit, dans un délai fixé sur tout rapport de contrôle contenant des points litigieux.

Toutes les personnes participant à la vérification sont soumis au secret professionnel pour les documents et faits dont ils ont eu connaissance au cours de leurs investigations.

b. Le contrôleur financier

En Suisse, deux écoles s'affrontent: les uns estiment que le contrôleur (ou inspecteur des finances selon les Cantons) doit être un cadre appartenant à la collectivité publique; les autres penchent pour une solution différente et seraient portés à confier cette mission à une personnalité ou à un organisme extérieur à cette même collectivité publique car il apporterait un point de vue nouveau dans le contrôle. En outre, ces personnes ou institutions seraient indépendantes vis-à-vis tant des préoccupations propres de l'administration que des personnes contrôlées elles-mêmes.

C'est la solution du contrôleur financier intégré à l'administration qui a prévalu dans la plupart des cantons et des grandes communes. Elle est fondée sur l'argument que, pour exercer ses fonctions avec un maximum d'efficacité, il doit connaître parfaitement l'organisation et ses activités, ainsi que les personnes avec qui il travaille. La description de la manière d'exercer ses fonctions parues dans une étude réalisée par la "Société d'étude de la prévision et de la planification" est très révélatrice du tempérament suisse:

"Constatant des écarts de toute nature, son premier soin est d'informer les responsables et de laisser à ceux-ci le soin de fournir toutes explications à leur sujet. Il ne lui appartient pas de juger de l'action des divers responsables, mais seulement de constater.

Il doit naturellement se garder de critiquer l'action de tel ou tel responsable. Ce sera à la hiérarchie d'apporter un jugement ou d'éventuelles sanctions.

Il communiquera ses constatations par écrit, sous une forme claire, aussi concise que possible, mais toujours parfaitement objective. Le contrôleur financier doit se garder de prendre une attitude de gestionnaire actif. Il ne lui appartient pas de gérer, mais seulement d'exercer un contrôle sur une gestion dont il n'assume pas la responsabilité. "

Par ailleurs, à côté des qualités classiques de compétence, notamment en matière de droit, d'économie, de comptabilité et en informatique, et en plus d'une solide expérience, on souligne en plus l'importance des qualités morales dont il doit faire preuve:

" Il doit faire preuve d'une honnêteté absolue et d'une très grande discrétion. Il s'agira d'un homme ou d'une femme de caractère, au jugement précis. Il lui arrivera en effet d'être obligé de défendre avec fermeté son point de vue personnel sur telle ou telle question, malgré les opinions opposées des responsables et parfois aussi en dépit de l'avis contraire d'un magistrat".

c. Le contrôle dans les Cantons romands

Dans les six Cantons romands (Fribourg, Genève, Jura, Neuchâtel, Valais et Vaud), les vérifications interviennent "*a posteriori*".

Le contrôle "*a priori*" est également possible et intervient de temps à autre.

Les procédures informatiques utilisées en matière de comptabilité relèvent en général de l'Inspection des finances.

Tous les Cantons éditent des procédures financières régulièrement mises à jour.

Le contrôle dans le Canton du Valais se distingue des autres, du fait que l'Inspection des finances exerce plutôt un contrôle externe, en organisant et supervisant le contrôle interne des services et institutions.

La dépendance hiérarchique des services de contrôle se présente comme suit:

CANTONS

INSTANCES

Fribourg (FR)	Grand Conseil (Parlement) et Conseil d'Etat (Gouvernement)
Genève (GE)	Conseil d'Etat (Gouvernement)
Jura (JU)	Parlement et Gouvernement
Neuchâtel (NE)	Conseil d'Etat (Gouvernement)
Valais (VS)	Parlement et Gouvernement
Vaud (VD)	Grand Conseil (Parlement) et Conseil d'Etat (Gouvernement)

Tous ces services cantonaux exercent leur activité de manière autonome et indépendante et sont à disposition des organes hiérarchiques pour l'exécution de divers mandats. Ils s'appuient sur un cahier des charges très élaboré et diffusent des recommandations aux services de l'administration; ils bénéficient de larges pouvoirs d'investigation.

Certaines formes de contrôles particuliers sont observées:

- A Genève où existe une commission externe d'évaluation des politiques publiques composée de 16 membres choisis parmi des personnalités représentatives de la diversité culturelle et sociale du canton et qui se sont acquis par leur formation ou leur expérience une large autorité dans le domaine de la gestion économique et politique.

Ces personnes sont indépendantes et ne peuvent appartenir en particulier:

ni à l'administration cantonale
 ni aux pouvoirs politiques de l'Etat de Genève
 ni aux conseils d'entités dépendant de l'Etat
 ni à l'administration d'établissements de droit privé dans lesquels l'Etat détient une participation prépondérante.

- Dans le Valais où, comme indiqué infra, l'inspection cantonale est responsable de par la loi de l'organisation des différents contrôles internes de toutes les institutions.

Les Cantons de Genève et Vaud ont parfois recours pour le contrôle financier de leurs propres comptes, à des sociétés privées. Ils procèdent alors par mandats particuliers - limités ou permanents - avec un cahier des charges. Il appartient au Conseil d'Etat de choisir le consultant chargé de lui remettre un rapport.

9.6. Destinataires des rapports de contrôle

En règle générale, le résultat de toutes les investigations est consigné par écrit dans un rapport transmis à l'organisme contrôlé et au département concerné (autorité inférieure de surveillance).

Dans certains Cantons, les rapports sont également diffusés comme suit:

Président de la Commission des finances: BE - GR - JU - VS - VD

Président de la Commission d'économie publique: FR

Conseil d'Etat: BE - FR - GR - VS - VD

Département des finances: BE - FR - GE - GR - JU - NE - VS - VD

Lorsque l'office cantonal de contrôle financier découvre une opération sanctionnable pénalement

a) il informe:

- la Direction compétente: BE - GE - NE

- la Direction de la justice: BE

- le service parlementaire de révision: BE

- le Conseil d'Etat: FR - NE - VS - VD - (JU)

- la Direction des finances: GE - NE

- le juge compétent: VS - VD - (JU)

- le président de la Commission de gestion et des finances:
VS - VD - (JU)

b) il prend immédiatement les mesures conservatoires nécessaires:
FR - NE - VD - (JU)

Les dispositions relatives au Canton du Jura sont actuellement en consultation et devraient être adoptées par le Parlement durant le dernier trimestre 1998.

L'organe contrôlé doit prendre position par écrit, dans le délai fixé sur le rapport qui contient des remarques ou des propositions.

Le Gouvernement cantonal se prononce en dernier lieu sur les remarques de révision contestées.

Tant qu'un contrôle de l'office n'est pas terminé (affaire classée), aucun nouvel engagement ni paiement relatif au domaine concerné ne peut être effectué sans son approbation.

Normalement, chaque office cantonal de contrôle des finances rédige un rapport annuel d'activité à l'intention du Parlement, du Gouvernement ou des deux ensemble.

Il renseigne sur les contrôles entrepris en vertu des bases légales ou des mandats reçus.

Il contient normalement une synthèse des éléments analysés, les remarques et propositions formulées, le suivi des anciens dossiers ainsi que diverses informations statistiques.

9.7. Publication des rapports

Les rapports de contrôle ne sont pas diffusés à l'opinion publique.

Le rapport annuel d'activité est rendu public dans les cantons de BE - VS - VD (JU - voir dispositions page précédente).

En général, ce sont les destinataires des rapports qui décident de leur publication.

9.8. Ressources financières

Les ressources financières de l'office cantonal de contrôle financier proviennent en quasi totalité du budget du Canton respectif, lequel est approuvé par le Parlement cantonal qui contrôle aussi l'exécution du budget.

9.9. Personnel

L'organe de contrôle est dirigé par un spécialiste de révision, nommé par le Gouvernement cantonal pour une période déterminée (période législative de 4 ans).

Dans le Canton du Jura, le chef du contrôle des finances est élu par le Parlement pour quatre ans; il a le statut de magistrat.

La sélection du personnel des organes cantonaux de contrôle financier est effectuée conjointement entre l'exécutif cantonal et les organes eux-mêmes.

L'office de contrôle peut s'adjoindre des spécialistes lorsqu'un mandat de contrôle nécessite des connaissances particulières.