



HAL
open science

Chapitre 2: AUTONOMIE ET CONTROLE FINANCIER EXTERNE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES DANS L'UNION EUROPEENNE

Marie-Anne Vanneaux, Rudy Chouvel

► **To cite this version:**

Marie-Anne Vanneaux, Rudy Chouvel. Chapitre 2: AUTONOMIE ET CONTROLE FINANCIER EXTERNE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES DANS L'UNION EUROPEENNE. 2024. hal-04435193

HAL Id: hal-04435193

<https://univ-artois.hal.science/hal-04435193>

Preprint submitted on 8 Feb 2024

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

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

**Chapitre 2 : AUTONOMIE ET CONTROLE FINANCIER EXTERNE DES
COLLECTIVITES TERRITORIALES
DANS L'UNION EUROPEENNE**

Marie-Anne Vanneaux

Maître de conférences

Centre de recherche en Droit, Ethique et Procédures

Université d'Artois

Membre du réseau Observatory on Local Autonomy

Rudy Chauvel

Membre du réseau Observatory on Local Autonomy

Simul et singulis : ensemble et chacun en particulier

Devise de la Comédie-Française

Plus disposée à se pencher sur l'organisation constitutionnelle ou territoriale¹ des États de l'Union européenne ou sur leurs finances publiques², la doctrine semble avoir délaissé

¹ V. par ex. N. Kada, *Les collectivités territoriales dans l'Union européenne. Vers une Europe décentralisée*, PUG, coll. Europa, 2010

² V. par ex. *Les finances publiques en Europe*, s/ dir. G. Orsoni, Paris, Économica, 2007, 532 p ; R. Hertzog, *L'incertaine frontière des finances locales*, in *Mélanges en l'honneur du Professeur J. Molinier*, Paris, LGDJ-Lextenso, 2012, 682 p., pp. 325-340 ; D. Migaud, *Allocution d'ouverture*, in *La règle d'or des*

l'étude des contrôles financiers externes exercés sur les collectivités territoriales. Le champ d'investigation est, il est vrai, extrêmement vaste et hétérogène car il comprend vingt-huit États dont les formes constitutionnelles sont « organisé[s] selon des modèles théoriques différents »³ sur lesquels reposent autant de systèmes locaux, administratifs et juridictionnels⁴. L'ensemble de ces États, qu'ils soient unitaires, fédéraux ou régionalisés, connaissent néanmoins le même phénomène de décentralisation⁵ qui, non seulement, place les collectivités territoriales au cœur des formes d'exercice de la démocratie en Europe dont elles constituent en effet un « ressort essentiel »⁶ mais transforme aussi celles-ci en nouveaux centres de gestion des finances publiques. Les États unitaires ou fédéraux « gère[nt] [en effet] une part décroissante des finances publiques, [...] les collectivités territoriales ou régionales, nombreuses et diverses, [voyant] partout leur poids s'alourdir »⁷. Les dépenses locales dans l'Union européenne s'évaluaient ainsi en 2011 (hors Croatie) à plus de 2 100 milliards d'euros, représentant alors 34 % des dépenses publiques, 66,5 % de l'investissement public, 16,5 % des déficits publics et 15 % de la dette publique européenne⁸. Cette « montée en puissance des collectivités territoriales dans chacun des États membres [...] prise en compte [...] par les institutions communautaires elles-mêmes »⁹ pose alors de manière assez régulière et en contrepoint, la question de leur autonomie qu'il s'agit d'approcher cependant ici de manière détournée. Paramétrer différemment l'étude de l'autonomie des collectivités locales dans l'Union européenne implique de se confronter d'abord à la structuration locale des 28 États de laquelle émergent plus de 90 000 collectivités de tous niveaux¹⁰. Neuf États ne disposent ainsi que d'un seul échelon local, en général communal, qui peut comme les autres pays connaître des subdivisions infra-communales¹¹. La moitié des États membres de l'Union compte deux niveaux de collectivités, le second pouvant être de rang départemental ou régional¹². Cinq États disposent enfin de trois niveaux de collectivités représentant un peu plus de la moitié du nombre total de collectivités territoriales dans l'Union européenne et qui, à l'exception notable du Royaume-Uni et de l'Espagne, sont les États les plus peuplés de l'Union. Loin

finances publiques en Europe, Symposium International, Gestion et finances publiques, janv-fev 2015, n°1/2, p. 7

³ N. Kada, loc. cit., p. 15

⁴ V.M. Verpeaux, *L'Europe des collectivités territoriales, l'Europe et les collectivités territoriales*, RFDA, 2015, p. 683

⁵ V. H. Oberdorff, *L'Union européenne et la décentralisation dans les États membres*, in *Décentralisation et proximité*, s/ dir. P.-Y. Chicot, Paris, Dalloz, coll. Thèmes et commentaires, 2013, 290 p., pp. 217-229, p. 220

⁶ P. Jan, *Les collectivités locales*, LPA, 20 mai 2002 n° 100, p. 4

⁷ R. Hertzog, *À la recherche d'une théorie du système financier public complexe*, in *Etudes en l'honneur de Loïc Philip. Constitution et finances publiques*, Paris, Economica, 2005, 622 p., pp. 401-421, p. 402

⁸ *Finances publiques territoriales dans l'Union européenne*, 11^{ème} édition, CCRE-Dexia, juil. 2012, p. 19 ; P.Y. Monjal, *Droit européen des collectivités locales*, Paris, LGDJ, Coll. Systèmes, 2010, 202 p., pp. 17-29-32

⁹ N. Kada, op. cit., p.9

¹⁰ C.C.R.E., *Un portrait chiffré de l'Europe locale et régionale*, 2013, p. 3 ; G. Marcou, *Les réformes des collectivités territoriales en Europe : problématiques communes et idiosyncrasies*, RFAP, n° 141, 2012

¹¹ On les trouve dans les États concernés sous les noms de localités, communautés, hameaux, paroisses. V. *Les différents statuts des communes en Europe*, Réseau OLA, in *Est-Europa*, n° 2, 2012, p. 143 ss

¹² E. Verengia, *Le second niveau des collectivités locales. Gouvernance intermédiaire en Europe*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 23^{ème} session, 28 août 2012, n° 11

d'être statique, cet ensemble disparate de collectivités est affecté depuis plusieurs années par un mouvement concomitant de réduction du nombre de communes et de régionalisation. Effectuées à coup de fusions, transformations, agrégations ou suppressions, ces évolutions sont en effet perçues comme une source d'économies nécessaires dans un contexte de crise où le secteur public infranational évolue sous tension budgétaire et sous contrainte européenne. Ainsi, à la vague des suppressions de communes qui a touché dans les années 1970 nombre de pays européens (Belgique, Allemagne, Suède, Danemark, Royaume-Uni), a succédé celle des vingt dernières années¹³. L'Allemagne (une nouvelle fois), la Finlande, l'Espagne, l'Autriche, Chypre, le Luxembourg, la Pologne, l'Italie, la République Tchèque et la Slovaquie se sont ainsi largement engagés dans un processus de regroupement intercommunal. La France et la Suède, quant à elles, diminuent le nombre de leurs régions tandis que la Grèce a divisé par trois le nombre de ses communes depuis 2011 et a supprimé ses 54 départements pour les remplacer par 13 régions. La Lettonie a fusionné ses districts et ses communes pour en diviser le nombre par cinq, la Lituanie voisine ayant de son côté déjà supprimé plus de 500 communes à la fin des années 1990¹⁴. En Roumanie enfin, les 3200 communes seront bientôt réparties en huit régions transformées en collectivités territoriales.

À la difficulté d'embrasser ainsi un champ d'étude aussi mouvant s'ajoute celle inévitable du sens que l'on désire retenir de la notion d'autonomie dont on connaît l'acception générale¹⁵ et sa propension à ne pas se laisser enfermer dans une définition¹⁶. Cet obstacle peut toutefois être contourné en s'attachant à n'en souligner que son expression la plus signifiante, la libre administration dont disposent les collectivités locales¹⁷. « Généralement admis[e] comme mode démocratique d'administration dans tous les États-membre »¹⁸, cette liberté n'est toutefois effective, on le sait, qu'à la condition que les collectivités territoriales disposent des moyens financiers d'exercer leurs compétences

¹³ Pour une vue d'ensemble de ce mouvement v. *La décentralisation à la croisée des chemins. Réformes territoriales en Europe en période de crise*, Conseil des Communes et Régions d'Europe, octobre 2013, p 21 ; M.-C. Steckel, *Le partage des compétences financières entre les états et leurs constitutions dans les 27 pays de l'Union européenne*, RFFP, fév. 2013, n°121, p. 63 ss.

¹⁴ A. Astrauskas, *L'autonomie locale en Lituanie entre 1990 et 2013*, Est-Europa, 2013, p. 118

¹⁵ L'autonomie répond au « droit de se régir par ses propres lois » et ramenée au droit public elle désigne en fait « la situation de collectivités ou d'établissements n'ayant pas acquis une pleine indépendance vis-à-vis de l'État dont ils font partie ou auquel ils sont rattachés, mais dotés d'une certaine liberté interne de se gouverner ou de s'administrer eux-mêmes » : G. Cornu, *Vocabulaire juridique*, PUF, coll. Quadrige, 7^{ème} ed, 2005, p. 93

¹⁶ V. par ex R. Hertzog, *L'autonomie en droit : trop de sens, trop peu de signification ?*, in *Mélanges Paul Amserek*, Bruxelles, Bruylant, 2005, 852 p., p. 458 ; E. Hervé, *L'autonomie financière des collectivités territoriales en Europe*, RFFP, fév. 2013, n°121, p. 55 ss

¹⁷ V. en ce sens par ex. G. Marcou, *L'autonomie des collectivités locales en Europe : fondements, formes et limites*, in *Quel avenir pour l'autonomie des collectivités locales*, Les 2èmes entretiens de la Caisse des dépôts sur le développement local, Paris, Ed. de l'aube, 1999, 423 p., p. 31 ss.; M. Ghévantian, *A la recherche de l'autonomie locale française : la libre administration des collectivités locales, un miroir aux alouettes ?*, Communication au 9^{ème} Congrès français de Droit Constitutionnel, 25-27 juin 2014

¹⁸ H. Hoberdorff, *Territoires, collectivités et union européenne*, RDP, sept. 2015, n°5, p. 1217 ss

et ce avec un certain degré d'autonomie par rapport au pouvoir central¹⁹. L'autonomie juridique des collectivités implique donc l'autonomie financière et si « l'analyse des expériences des voisins européens montre que les formes [de la première] sont très diverses [...] »²⁰, la seconde est tout aussi difficile à cerner.

L'autonomie financière oscille en réalité entre deux formes d'intensité variable : la première demeure circonscrite à la simple capacité des collectivités de gérer librement leurs recettes et dépenses, quelle que soit l'origine des premières ; la seconde plus complète, englobe la possibilité supplémentaire de définir librement et de maîtriser leurs recettes indispensables. Si, pour certains, l'enjeu et surtout l'avenir de l'autonomie notamment financière des collectivités résident dans la reconnaissance d'une telle « autonomie de décision fiscale »²¹, force est de constater que, pour ce qui concerne la France, la réforme constitutionnelle du 28 mars 2003 considérée comme le fondement financier du principe de libre administration des collectivités territoriales²², « ne reconnaît pas d'autonomie de décision fiscale locale au sein du principe d'autonomie financière »²³. Elle confirme alors « la prédominance de l'autonomie de décision de gestion »²⁴, terme préféré finalement par la doctrine elle-même et surtout porté par la Charte européenne de l'autonomie locale. Cette dernière dispose en effet en son article 9 que « les collectivités locales ont droit, dans le cadre de la politique économique nationale, à des ressources propres suffisantes dont elles peuvent disposer librement dans l'exercice de leurs compétences », et précise que « les ressources financières des collectivités locales doivent être proportionnées aux compétences prévues par la Constitution ou la loi, [...] [dont] une partie au moins [doit] provenir de redevances et d'impôts locaux dont elles ont le pouvoir de fixer le taux, dans les limites de la loi. ». La Charte ne consacre donc pas formellement la nécessité d'un pouvoir fiscal local autonome et demeure sibylline quant à la référence aux ressources propres suffisantes grâce auxquelles les collectivités locales pourront s'exprimer librement. Elle propose ainsi une « définition [...] souple du concept [d'autonomie financière], visant à couvrir à maxima la diversité des systèmes territoriaux des États parties »²⁵. Quant aux États, tous garantissent dans leur Constitution nationale ou fédérale ou dans des textes législatifs spécifiques²⁶ le principe d'autonomie financière de leurs entités infranationales alors que peu, principalement et logiquement ceux à forme fédérale, octroient en fait à leurs

¹⁹ V. par ex. E. Oliva, *Les principes de libre administration et d'autonomie financière*, RFFP, sept. 2012, n°119, p. 49 ss

²⁰ A. Ménéménis, *Introduction générale : trois questions sur l'avenir de l'autonomie locale*, in *Quel avenir pour l'autonomie des collectivités locales*, loc. cit., p.19

²¹ L. Tartour, *L'autonomie financière des collectivités territoriales en droit français*, Bibliothèque de sciences financières, tome 55, Paris, LGDJ, 2012, 413 p., p. 2

²² M. Bouvier, *Les finances locales*, Paris, LGDJ, coll. Systèmes, 16^{ème} édition, 2015, pp. 25-26

²³ L. Tartour, op. cit. pp. 13-14 ; cette interprétation sera confirmée ultérieurement par le conseil constitutionnel du 29 déc. 2009 - CC, décision n°2009-599 DC du 29 déc. 2009, Loi de finances pour 2010, cons. n°94

²⁴ L. Tartour, op. cit. p. 14

²⁵ M. Ghevontian, op. cit, p. 3

²⁶ A. Roux, *L'autonomie financière des collectivités territoriales dans les Constitutions européennes*, in *Mélanges en l'honneur de Jean Gicquel. Constitutions et pouvoirs*, Paris, Montchrestien, 2008, 630 p., pp.483-495, pp. 484-485

collectivités le droit de décider de leurs ressources en maîtrisant librement leur fiscalité. La Charte et les États membres lient donc l'autonomie financière des collectivités au montant des ressources, insistent sur l'autonomie de dépenses et incitent finalement à évaluer cette autonomie non au regard de la seule autonomie fiscale mais à l'aune d'un ratio établi entre les dépenses obligatoires imposées par le législateur et l'ensemble de celles-ci incluant les dépenses facultatives. Car, finalement, « ce qui compte pour déterminer si la collectivité a des marges de manœuvre n'est pas la part des ressources propres qui compose son budget mais la part des ressources qui lui reste pour mettre en œuvre ses propres politiques »²⁷.

Cette approche de l'autonomie des collectivités²⁸ présente alors l'intérêt de révéler et d'apprécier le sens des contrôles financiers opérés par les États en l'espèce. Partout au sein de l'Union européenne s'exercent des contrôles sur les décisions des collectivités locales que celles-ci soient à portée financière ou non. En effet, libre administration ne signifiant pas libre gouvernement et autonomie financière indépendance financière²⁹, les États, quelque soit leur forme, organisent un contrôle de légalité classique, justifié par le souci que les actes locaux soient « conformes aux normes juridiques supérieures »³⁰, auquel ils adjoignent un second contrôle, financier celui-là. Absent de la Charte européenne sur l'autonomie locale, ce dernier n'en est pas moins fondamental car il permet non seulement de sécuriser les actions des collectivités locales³¹ mais aussi d'« assurer la régulation nationale des organisations et des politiques territoriales à des fins de cohérence, d'efficacité et de solidarité des territoires »³² et de permettre aux États de « disposer d'une mesure exhaustive et précise de la situation des finances locales »³³. Ils s'assurent ainsi de la bonne tenue financière de leurs collectivités qui conditionne en partie le respect de leurs obligations européennes de discipline budgétaire et de redressement de leurs finances publiques. À l'image des comptes et de la gestion des États centraux qui font l'objet d'un contrôle par une Cour des comptes ou par un organisme assimilé, le contrôle financier externe des collectivités est ainsi pratiqué par les 28 États membres de l'Union européenne. Il y présente d'ailleurs un même double aspect, comptable d'une part, et portant sur le bon

²⁷ M. Rouveyre, *En finir avec l'autonomie financière des collectivités territoriales*, RFFP, n°129, fevr. 2015, p. 63

²⁸ V. en ce sens par ex. V. Dussart, *La loi organique n°2004-758 du 29 juillet 2004 relative à l'autonomie financière des collectivités territoriales : réflexions critiques sur une loi controversée*, *Gestion et Finances publiques*, n°11/12, nov-déc. 2014, pp. 103-107 ; J. Boudine, *Observations sur l'autonomie financière des collectivités territoriales (2^{ème} partie)*, *Gestion et Finances publiques*, n°3/4, mars-avril. 2015, pp. 30-35 ; *Quels enjeux pour les finances locales ? Questions à Alain Lambert*, RFFP, n°124, nov 2013, p. 189

²⁹ V. E. Oliva, *op. cit.*

³⁰ R. Allemand, *Les modalités de contrôle administratif des actes locaux dans les pays de l'Union européenne (Allemagne, Belgique, Espagne, France, Grande-Bretagne-Italie)*, in *Les contrôles de l'État sur les collectivités territoriales aujourd'hui*, s/dir. P. Combeau, Paris, L'Harmattan, 2008, 326 p., pp. 245-267 ; V. aussi N. Kada, *op. cit.* notamment p. 44

³¹ S. Flizot, *Les tendances relatives à l'organisation et aux réformes du contrôle de l'État sur les collectivités en Europe*, in *La performance des contrôles de l'État sur les collectivités locales*, *op. cit.*, p. 319

³² A. Hastings-Marchadier, *La performance des contrôles : enjeux et défis*, in *La performance des contrôles de l'État sur les collectivités locales*, s/dir. A. Hastings-Marchadier, Paris, LGDJ, coll. Décentralisation et développement local, 2011, 356 p., p. 10

³³ *Id.*

emploi des fonds publics d'autre part. Agissant en complément du contrôle financier interne, il est également exercé par une variété d'organismes publics ou privés et son intensité varie de l'examen de gestion à la française, en passant par la certification des comptes à la finlandaise jusqu'au contrôle juridictionnalisé assorti de pouvoirs de suspension ou d'annulation des actes concernés à la polonaise. Ces deux grandes missions des instances de contrôle que l'on peut finalement agréger autour d'un examen de la gestion comprenant un contrôle de régularité et de fiabilité de la gestion et des comptes publiques assorti d'une évaluation de type triple E³⁴, se retrouvent donc à des degrés divers dans l'ensemble des États membres. Elles qualifient et structurent ce contrôle externe³⁵ qui repose désormais sur un ensemble de normes et de standards internationaux en voie d'homogénéisation³⁶.

Les contrôles financiers externes permettent dès lors de mesurer et d'apprécier la manière avec laquelle les 28 États conçoivent l'autonomie de leurs collectivités qui pour certaines revendiquent une plus grande liberté d'action³⁷, subissent une recentralisation de leurs compétences (Grande-Bretagne, Italie, Allemagne) ou au contraire voient l'État se décharger sur elles de ses responsabilités. Les contrôles financiers externes des collectivités exercés dans l'Union européenne influencent et marquent par conséquent nécessairement, par leurs formes et leur intensité, l'autonomie des collectivités enserrée dans des systèmes institutionnels de contrôle maîtrisés par les États. Au sein de l'Union européenne, quatre principales catégories d'organismes sont ainsi chargées d'assurer ce contrôle externe des comptes et de la gestion des collectivités territoriales sachant que chacun d'entre eux n'est d'ailleurs en rien exclusif des autres puisque la moitié des États de l'Union fait appel à plusieurs de ces dispositifs, parfois simultanément, selon le niveau de collectivité ou la nature du contrôle considéré³⁸. Une vingtaine d'États dispose par suite d'une Institution supérieure de contrôle (ISC), parfois à caractère juridictionnel, une demi-douzaine a instauré une Institution régionale de contrôle (IRC), une douzaine d'États a recours à un organisme administratif, ministériel ou décentralisé, et une dizaine d'États s'adresse, à titre principal ou accessoire, au secteur privé. Malgré cette collection d'idiosyncrasies³⁹ renvoyant en fait à une addition de systèmes de contrôle particuliers répondant eux-mêmes

³⁴ Cette évaluation porte sur la performance de la gestion de l'entité contrôlée qui doit alors être conforme aux principes d' Economie (obtention d'un résultat à moindre coût), d'Efficacité (correspondance entre les résultats constatés et les objectifs poursuivis) et d'Efficienc (proportionnalité entre les résultats et les moyens mis en œuvre)

³⁵ V. J.C. Wathelet, *Budget, comptabilité et contrôle externe des collectivités territoriales*, Paris, L'Harmattan, 2000, 559 p.

³⁶ V. Normes professionnelles et directives de bonne pratique pour les auditeurs du secteur public approuvées par l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI)

³⁷ V. N. Kada, op. cit., pp.14-15

³⁸ R. Chouvel, *Les organes de contrôle externe des comptes et de la gestion des collectivités territoriales dans l'Union européenne*, in *Les contrôles de l'action publique locale et régionale : une autonomie menacée ? Colloque de l'Observatoire de l'autonomie locale tenu à Nuremberg-Erlangen, 26-27 juin 2015*, Lextenso Editions, Kultura à paraître

³⁹ G. Marcou, op. cit, p. 183.

à un certain pragmatisme administratif, deux grands systèmes de contrôle se détachent selon qu'ils offrent aux collectivités la possibilité d'exercer leur liberté en matière de dépenses publiques. La régulation des relations entre les entités subnationales et les États dont elles relèvent se fonde ainsi sur l'imposition plus ou moins contraignante d'organismes en charge des fonctions de contrôle, l'autonomie locale s'exprimant alors d'autant que les collectivités ont la possibilité de finalement participer (Section 2) ou non (Section 1) au choix de leurs entités de contrôle financier.

Section 1 : Les modèles de contrôle imposés

Les 28 États membres soumettent leurs collectivités territoriales à un système de contrôle financier externe reposant sur des contrôleurs dont l'indépendance constitue le premier point commun. « Organes auxiliaires des pouvoirs publics »⁴⁰, leur statut organisé par les Constitutions ou par des textes au minimum de rang législatif, prévoit ainsi en large part les modalités de nomination, de cessation de fonctions et d'incompatibilités de leurs membres et ceci afin de garantir tant leur impartialité que leur insensibilité aux injonctions politiques. L'indépendance des institutions de contrôle vis à vis des gouvernements et parlements nationaux et locaux, permet ainsi un contrôle objectif de la gestion et de la tenue des comptes des collectivités et favorise d'une certaine manière non l'autonomie des collectivités en tant que telle mais son respect. Dans ce cadre, si le statut de juridiction des organismes de contrôle garantit de manière certaine la libre administration des collectivités, toutes les institutions publiques de contrôle financier ne relèvent pas de cette catégorie. Nombreuses sont ces autorités « qui oscillent en fonction de leurs caractères propres entre les deux modes classiques de contrôle que sont, d'une part, le mode juridictionnel et, d'autre part, le mode non juridictionnel »⁴¹. Le critère de juridiction qui varie d'un État à un autre⁴² ne permet par conséquent pas de regrouper autour de lui l'ensemble des contrôleurs financiers constituant un ensemble hétéroclite d'ISC, d'IRC, de bureaux de vérifications et d'offices. Il est néanmoins possible de ranger les autorités de contrôle au sein de trois catégories dont la première a pour spécificité de posséder le statut de cour de justice et d'en assurer la fonction⁴³. Les organes y sont collégiaux, et « indépendants à la fois du gouvernement et du parlement, auxquels sont attribués non seulement le contrôle des opérations financières publiques, parfois préalables, toujours rétrospectifs, mais aussi la juridiction sur les agents d'exécution. »⁴⁴. La deuxième catégorie d'institution de

⁴⁰ S. Flizot, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union Européenne*, Bibliothèque de droit public, tome 227, Paris, LGDJ, 2003, VII-435 p. 209

⁴¹ Ibid., p. 259

⁴² V. en ce sens, id. p. 13, p. 289 et s. ; N. Baverez, *La Cour des comptes, juridiction introuvable ?*, D. 1992, Chron., p.173 ; J. Magnet, E. Hemar, *Qui cherche trouve : actualité de la juridiction des comptes*, D., 1993, Chron., pp. 41-44.

⁴³ J. Magnet, *Classification des institutions supérieures de contrôle financier*, RFFP, n° 36, 1991, p. 12

⁴⁴ Id. ; V. nbp suivante n°46

contrôle est quant à elle constituée de Cours des comptes qui, à la différence de la première, dispose d'un « titre [qui] traduit l'organisation mais non la fonction. Ce sont aussi des organes collégiaux [exerçant] un contrôle, préalable ou seulement rétrospectif [mais qui n'ont pas de compétences juridictionnelles en tant que telles]. En conséquence, ils sont nécessairement indépendants du gouvernement mais non du parlement »⁴⁵. Enfin, le troisième type d'autorités de contrôle financier regroupe les contrôleurs généraux, sorte de « chef[s] de service qui décide[nt] seul[s] des contrôles à entreprendre et des suites à leur donner. »⁴⁶. Les modèles de contrôle financier extérieurs et imposés aux collectivités territoriales dans l'Union européenne par leur État relèvent en grande part de cette classification. Ils sont en effet soit des organes juridictionnels identifiables qui, à l'occasion, pourront être investis d'une fonction juridictionnelle à part entière (Sous-section 1), soit des institutions dépourvues largement de cette nature et dont l'indépendance est sujette à discussion. (Sous-section 2)

Sous-section 1 : Le recours au modèle d'organe juridictionnel

Le modèle juridictionnel pris au sens plein du terme⁴⁷ et dont l'indépendance permet d'« assurer la légalité et l'efficacité de la dépense publique »⁴⁸, est minoritaire au sein des institutions supérieures de contrôle (Paragraphe 1) présentes dans l'Union européenne au regard notamment des structures qui ne proposent pas cette caractéristique quand bien même en auraient-elles l'appellation et qui se rapprochent finalement du modèle anglo-saxon du Bureau d'audit⁴⁹ (Paragraphe 2).

Paragraphe 1 : Les institutions supérieures de contrôle répondant au modèle juridictionnel

Parmi les 28 États membres, les ISC de nature juridictionnelle ne sont pas toutes dotées d'un même champ d'intervention. Ainsi, selon les États, elles se voient reconnaître soit l'exclusivité du contrôle financier des collectivités, ce qui est assez rare, soit un rôle secondaire voire seulement incident, ce qui est le cas lorsqu'elles conservent une compétence résiduelle à l'occasion de certains types de contrôles.

⁴⁵ Id.

⁴⁶ Id.

⁴⁷ Le modèle juridictionnel se caractérise par des autorités dotées d'organes présentant formellement le caractère juridictionnel (organisation en chambres, statut de magistrat de leurs membres présence d'un ministère public) mais aussi pourvus de compétences juridictionnelles (vérification des comptes produits par les comptables, capacité de prendre des décisions exécutoires et d'infliger des sanctions ou des amendes pécuniaires) : S. Flizot, op. cit., p. 13, nbp n°67

⁴⁸ S.Flizot, loc. cit., p.17.

⁴⁹ J. Magnet, op.cit., p 12 ; J.F. Bernicot, *Les bureaux de vérification et les auditeurs généraux*, RFFP, n° 101, 2008, p. 92

Seules trois ISC dont le caractère de juridiction ne peut être contesté exercent un rôle central, parfois monopolistique, dans le contrôle externe des collectivités territoriales. La **Cour des comptes italienne**, répond ainsi à cette définition pour le contrôle de la gestion des collectivités. L'article 100 de la Constitution qui fonde cette compétence proclame son indépendance et, comme en France, elle assiste le Parlement et le Gouvernement mais ne dépend d'aucun de ces deux pouvoirs⁵⁰. Ses pouvoirs notamment d'ordre juridictionnel⁵¹ se sont d'ailleurs accrus depuis la révision constitutionnelle d'octobre 2001 car son contrôle au départ partiel sur les régions et sur les comptes des provinces et des communes⁵², est devenu exclusif. La Cour a vu alors naître en son sein des sections (chambres) régionales qui ne sont toutefois que des articulations de la Cour⁵³. Comme la Cour, chaque chambre a séparé ses fonctions juridictionnelles de ses fonctions de contrôle de la gestion et une section des autonomies, également appelée chambre, veille à l'homogénéité des contrôles régionaux et assure la coordination des travaux communs et transversaux des différentes sections. Constitué à l'origine sur le modèle français⁵⁴, le **Tribunal des comptes portugais** – comme la **Cour des comptes grecque**⁵⁵ – exerce également à titre exclusif le contrôle externe de la gestion des collectivités locales. L'article 107 de la Constitution portugaise de 1976 consacre ainsi son existence et l'article 209 le range dans la catégorie des tribunaux⁵⁶. Le Tribunal est structuré en trois sections spécialisées et deux sections régionales situées dans chacune des deux régions insulaires autonomes⁵⁷. Ses attributions et celles de ses sections régionales sont réparties en deux grands domaines, juridictionnel et de contrôle, sachant que la deuxième section du Tribunal est exclusivement consacrée aux activités de contrôle des collectivités locales continentales⁵⁸.

⁵⁰ M.A. Rucireta, *Les contrôles externes sur les actes des collectivités locales dans le système juridique italien*, RFFP., n° 43, 1993, p. 26

⁵¹ De manière générale, S. Flizot, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union Européenne*, op. cit. p. 206 ; C. Severino, *Italie*, in G.Orsoni, op. cit. pp. 273-275

⁵² D. Carassus, J.J. Rigal, op. cit., p. 69 ; S. Flizot, *La Cour des comptes italienne*, RFFP., n° 61, 1998, p. 87 ; F. Lafarge, *Le contrôle des décisions de l'administration en Italie*, AJDA, 1999, p. 679 ; G. Clemente, M.A. Rucireta, *La Cour des comptes italienne : réalité et perspectives*, RFFP, n° 36, 1991, pp. 23-24

⁵³ V. S. FLIZOT, *Contrôle sur la qualité de la gestion et évaluation des politiques publiques au sein d'une juridiction financière, l'exemple italien*, Gestion et finances publiques, n° 1, janv. 2013, p. 36 et p. 38 ; *Le contrôle de la soutenabilité des finances publiques locales en Italie*, Fiche EURORAI, p. 12 (EURORAI : Organisation européenne des institutions régionales de contrôle externe des finances publiques - <http://www.eurorai.org/>)

⁵⁴ S. FLIZOT, *La responsabilité financière des gestionnaires publics en Europe*, op. cit, p. 709

⁵⁵ V. par ex.: *State Audit in the European Union*, op. cit, p. 116 et T. Georgopoulos, *Grèce*, in G. Orsoni, op. cit., pp. 220-221; J.C. Van Cauwenberghe, *La démocratie régionale en Grèce*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, Chambre des Régions, 15^{ème} session, 6 mai 2008, n° 61

⁵⁶ V. *Le contrôle régional externe des finances publiques au Portugal*, Fiche EURORAI, p. 1

⁵⁷ V. H. Lopez, *Portugal*, in *Incidences de l'adhésion à l'UE-Partie 2-Audit externe*, Doc. SIGMA, n° 20, 1997, Éd. OCDE, p 84 ; G. d'Oliveira Martins, J.F.F. Tavarès, *Portugal*, in G. Orsoni, op. cit, p. 378 ; C.A. Gomes, A.F. Neves, I.S. Fonseca, J. Freitas da Rocha, D. Calado, *L'autonomie locale au Portugal*, Observatory for local autonomy (OLA), 2012, p. 57

⁵⁸ S. Flizot, op. cit., p. 711

Deux juridictions suprêmes exercent de leur côté un contrôle externe sur les comptes et la gestion des collectivités partagé avec d'autres autorités de contrôle. **Le Tribunal des comptes espagnol** contrôle ainsi les comptes et la gestion de l'État et plus généralement du secteur public. Il se subdivise en deux sections et celle consacrée aux contrôles comprend sept départements dont l'un concerne les communautés autonomes et un autre les collectivités locales⁵⁹. Alors que le Tribunal était à l'origine compétent à l'endroit de toutes les collectivités locales, au fur et à mesure que les communautés autonomes se sont dotées de leurs propres chambres des comptes, le champ du contrôle externe de l'institution supérieure s'est réduit d'autant. Il ne porte aujourd'hui finalement que sur les quatre régions qui ne disposent pas encore d'institutions régionales de contrôle⁶⁰. **La Cour des comptes belge**⁶¹ exerce pour sa part le contrôle financier sur les collectivités. Outre les deux chambres linguistiques (francophone et néerlandophone), l'assemblée générale de la Cour - qui regroupe les deux chambres - est compétente pour la région Bruxelles-capitale et pour la communauté germanophone. La Cour des comptes se voit ainsi réservée le soin de contrôler les comptes et la gestion des régions, des communautés et des provinces. Elle ne peut en revanche connaître des finances des communes qui, pour ce qui concerne la Wallonie, relèvent des services de la Région et qui pour la région flamande sont placées sous la surveillance d'une instance d'audit propre⁶².

Certaines cours des comptes jouent enfin un rôle encore plus marginal dans le contrôle externe des collectivités locales. Si ce type de fonction accessoire est porté à son paroxysme par **la Cour des comptes du Luxembourg**⁶³, **la Cour des comptes française** en est une aussi une illustration car la création des chambres régionales des comptes en 1982 l'a privée des compétences qu'elle exerçait jusqu'alors dans le contrôle des comptes et de la gestion des collectivités territoriales. Juridiction indépendante dont le rôle premier est d'assister le Parlement et le Gouvernement⁶⁴ et de contribuer à l'information des citoyens, elle a néanmoins conservé un rôle dans ce domaine et en plus d'être saisie en appel des jugements des comptes des collectivités locales rendus par les chambre régionales des comptes, elle conduit avec ces dernières et grâce à une formation permanente interjuridictions de nombreux contrôles, enquêtes ou évaluations relatifs aux collectivités. Son rapport public

⁵⁹ R. Munoz, J.M. Canales, *Le Tribunal des comptes d'Espagne*, RFFP, n° 36, 1991, pp. 40-42 ; J. Alberto Sanz Diaz-Palacio, *Espagne*, in G. Orsoni, pp. 141-142; *State Audit in the European Union*, op. cit., pp. 242-243; A.M. Moreno-Molina, *Local Government in Spain*, OLA, p. 17

⁶⁰ En Estramadure, Murcie, Comtabrie et la Rioja ; V. M. Cools, *La démocratie locale et régionale en Espagne*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 24^{ème} session, 20 mars 2013, n° 4 ; *Le contrôle externe des finances publiques dans les communautés autonomes d'Espagne*, Fiche EURORAI, p. 1 ; J. Mézard, *Prendre acte de la décentralisation : pour une rénovation indispensable des contrôles de l'État sur les collectivités territoriales*, Rapport d'information, n° 300, Sénat, 2011-2012, Annexe 4, Note de législation comparée sur les contrôles sur les finances des collectivités territoriales, p. 140

⁶¹ M. Bouvier, *La Cour des comptes en Belgique*, RFFP, n°36, 1991, pp.13-15; *State Audit in the European Union*, op. cit., p 31 ; R. Hullebroeck, *La procédure budgétaire*, RFFP, n° 8, 1984, p. 147

⁶² M. Bouvier, loc. cit, p. 17 ; H. Hammar, U. Wüthrich-Pelloli, *La démocratie locale et régionale en Belgique*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 27^{ème} session, 15 oct 2014, n° 211

⁶³ P. Luppi, *Luxembourg*, in G. Orsoni, op. cit, p. 319

⁶⁴ Art. 47 al 2 de la Constitution du 4 octobre 1958

annuel, comme ses rapports thématiques, contiennent des insertions relatives à la gestion locale et depuis 2013, la Cour des comptes produit annuellement un rapport sur la situation financière et la gestion des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, pratique consacrée par l'article 109 de la loi du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République (dite loi Notre).

Paragraphe 2 : Les contrôles financiers externes effectués par des institutions nationales ou régionales à forme juridictionnelle

Certaines ISC et la plupart des IRC ne revêtent qu'une forme juridictionnelle et non la fonction car elles n'ont que peu de pouvoir de sanctions sur les personnes. L'indépendance dont la protection est en général assurée grâce à leur proximité avec le Parlement national ou régional et la variabilité de leur champ de compétences marquent leur fonctionnement⁶⁵. Et si leurs caractéristiques diffèrent évidemment d'un pays à l'autre mais aussi d'une région à l'autre à l'intérieur d'un même pays, les institutions nationales de contrôle, relayées la plupart du temps par des sections régionales, et les autorités régionales de contrôle souvent appelées Cour ou Chambre (IRC), assurent soit à titre principal soit à titre complémentaire le contrôle externe des finances publiques locales.

La Cour des comptes roumaine⁶⁶ représente la première catégorie d'ISC de forme juridictionnelle ayant une compétence générale sur les finances locales. Consultée régulièrement ou plus épisodiquement sur des questions financières spécifiques par les chambres parlementaires, elle est chargée du contrôle de la perception et de l'utilisation des ressources publiques et est plus spécifiquement responsable du contrôle de la gestion, qui se doublait jusqu'en 2003 d'une fonction juridictionnelle. Cette dernière a cependant été transférée depuis lors aux juridictions judiciaires traduisant ainsi et à la fois la pénalisation de la gestion financière du secteur public en Roumanie et la perte de sa qualité de juridiction pleine et entière. Afin d'assurer un contrôle plus efficace de l'utilisation de toutes les ressources publiques, qu'elles soient nationales ou locales, la Cour dispose d'antennes déconcentrées (chambres départementales) dans chacun des quarante-et-un départements roumains et à Bucarest⁶⁷. L'**Office suprême de contrôle de Slovaquie**⁶⁸ (Najvyšší kontrolný úrad), est quant à lui structuré en six sections d'audit et dispose de huit

⁶⁵ J. Magnet, op. cit., p. 12 ; pour des ex. S. Flizot, *La responsabilité financière des gestionnaires publics en Europe*, op. cit., p. 708

⁶⁶ V. M. Ruffner, J. Wehner, M. Witt, *La procédure budgétaire en Roumanie*, Revue de l'OCDE. sur la gestion budgétaire, vol. 4, n° 4, 2005, p. 54 ; J.F. Boudet, *Roumanie*, in G. Orsoni, op. cit., p. 399

⁶⁷ J.C. Frecon, *La démocratie locale et régionale en Roumanie*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 20^{ème} session, 7 mars 2011, n° 136 ; *Romanian Court of accounts, The public report for the year 2012*, Synthésis, janvier 2014, p. 8 ; B. Murgescu, *The history of the romanian court of accounts, 1864-2014*, Préf N. Vacaroiu, Synthésis, Bucarest, 2014, p. 37 ss

⁶⁸ Art. 60 de la Constitution, W. Gilles, *Slovaquie*, in G. ORSONI, op. cit., p. 438 ; *State Audit in the European Union*, op. cit., p. 223

bureaux régionaux⁶⁹. Il assure le contrôle de gestion des communes, des collectivités territoriales supérieures et des personnes morales au capital desquelles elles participent⁷⁰. La **Slovénie** dispose d'une **Cour des comptes** (Računsko sodišče) qui comprend un contrôleur suprême spécialisé dans le contrôle des collectivités locales⁷¹. La Cour, qui dispose de bureaux dans certaines villes, a progressivement acquis des fonctions d'office d'audit du secteur public⁷² soulevant de ce fait des réserves quant à sa qualité de juridiction. Le lien entre le Parlement et l'autorité de contrôle financier externe nationale est encore plus étroit s'agissant de la **Bulgarie** et de la **Hongrie**. Ainsi, l'ISC bulgare⁷³ se définit elle-même comme collatérale au Parlement et les neuf membres dont le président sont tous élus pour sept ans. La Cour est divisée en huit départements et six bureaux régionaux chargés des contrôles financiers sur les collectivités. Plus remarquable enfin est l'Office de contrôle des comptes hongrois (Allami Számvevőszék)⁷⁴ qui est un organe de contrôle économique et financier au service de l'Assemblée nationale. Cette ISC qui contrôle les collectivités locales conjointement avec le secteur privé est dotée d'une direction du contrôle des collectivités locales qui en assure le contrôle de la gestion.

Concernant les IRC, et mises à part les **chambres régionales des comptes françaises** qui se caractérisent par leur statut de juridiction sans équivalent dans l'Union européenne⁷⁵, les **chambres régionales des comptes polonaises**⁷⁶ font partie des organes régionaux de contrôle des collectivités locales. Elles exercent ainsi leur activité sur les municipalités, comtés et régions de leur ressort et disposent à cette fin d'une totale autonomie⁷⁷. Treize régions **espagnoles** sur dix-sept ont quant à elles créé, à partir de 1984, leurs propres **chambres des comptes**⁷⁸ qui assument seules le contrôle des collectivités locales de leurs

⁶⁹ W. Gilles, op. cit., p. 438

⁷⁰ L. Malikova, F. Delaneuville, *L'autonomie locale en Slovaquie*, OLA, p. 53

⁷¹ M. Jegemi Yildiz, J. Wienen, *La démocratie locale et régionale en Slovénie*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 21^{ème} session, 18 octobre 2011, n° 77 et n° 80; *State Audit in the European Union*, op. cit., p. 232; V. pour les organes de contrôle dans les pays de l'est européen, R. Chouvel, *Le contrôle externe des comptes et de la gestion des collectivités territoriales dans les pays d'Europe de l'Est de l'Union européenne*, Revue Est Europa, mai 2016, 25 p.

⁷² Sous l'influence du NAO du Royaume-Uni qui soutient cette évolution : D.J. Kraan, J. Wehner, op. cit., p. 108

⁷³ Art. 91.1 de la Constitution de 1991 ; v. G. De Sabbata, L. Cuatrecasas, *La démocratie locale et régionale en Bulgarie*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 5^{ème} session, 28 mai 1998, n° 3 ; AISCCUF.org

⁷⁴ V. I. Bouhadana, Hongrie, in G. Orsoni, op. cit, p 230 ; A.-E. Courier, K. Kristo, R. Tabit, I. Temisi, *L'autonomie locale en Hongrie*, OLA, mai 2009 ; I. Temesi, *Les rapports État-collectivités locales à travers les contrôles étatiques sur les collectivités locales en Hongrie*, Est-Europa, n° 1, 2011, p. 188 ; A. Robak, T.T. Pal, *Le contrôle des finances locales en Hongrie-Le rôle de la Cour des comptes*, Est-Europa, n° 2, 2011, p. 380

⁷⁵ V. par ex, S. Damarey, *Chambres régionales et territoriales des comptes*, Rep. Contentieux administratif, Dalloz

⁷⁶ Art. 171.2 de la Constitution polonaise de 1997

⁷⁷ M. Kosek-Wojnar, K. Surowka, *Chambres régionales des comptes et gestion financière des collectivités territoriales en Pologne*, RFFP, n° 115, 2011, p 228 ; B. Marczevska, *L'autonomie locale en Pologne*, OLA ; *State Audit in the European Union*, op. cit, p 203 ; I. Bouhadana, *Pologne*, in G. Orsoni, op. cit., p. 354

⁷⁸ *Le contrôle externe des finances publiques dans les communautés autonomes d'Espagne*, Fiche EURORAI,

provinces et communes. Chaque parlement régional fixe notamment le statut, les prérogatives de son IRC qui n'a pas de compétence juridictionnelle excepté celle exercée par délégation du Tribunal des comptes et qui dans tous les cas ne s'inscrit pas dans une relation hiérarchique.⁷⁹

Plusieurs ISC à forme juridictionnelle exercent pour leur part des contrôles ne portant que sur des aspects sectoriels de la gestion des collectivités, soit que les textes ne leur confient pas l'intégralité du contrôle externe, soit qu'elles décident d'en déléguer une partie à d'autres instances ou soit qu'elles interviennent marginalement dans la procédure. C'est le cas de l'**Office suprême de contrôle tchèque**⁸⁰ et de la **Chambre générale des comptes néerlandaise** (Algemene Rekenkamer) qui n'ont qu'une compétence très partielle sur les finances locales. Cette dernière ISC n'examine ainsi de manière globale que la gestion des fonds européens effectuée par les collectivités locales bénéficiaires. Le contrôle des finances locales néerlandaises⁸¹ repose en fait sur un système plus souple et plus respectueux de l'autonomie des collectivités. Les communes et provinces peuvent en effet choisir entre la création d'une chambre des comptes locale indépendante, qui diligente librement ses contrôles, et qui est parfois commune à plusieurs d'entre elles, ou l'institution d'une commission de contrôle des comptes en grande partie composée d'élus municipaux⁸². À ce jour, les communes ont adopté à plus de 80 % la seconde solution et onze provinces se sont entendues pour créer quatre chambres des comptes interrégionales, la dernière province ayant mis en place sa propre chambre des comptes. La Cour des comptes autrichienne (Rechnungshof) est également cantonnée à un contrôle sectoriel car chaque région est dotée de sa propre institution régionale de contrôle⁸³. Toutefois, la Cour fédérale conserve des pouvoirs de contrôle lorsqu'elle assure en coordination avec les cours régionales des contrôles transversaux dans plusieurs régions ou lorsqu'elle exerce le contrôle financier externe des communes de plus de 20 000 habitants ou de moins de 20 000 mais à titre exceptionnel⁸⁴. Comme l'Autriche, l'**Allemagne** fédérale renvoie le

p. 1 ; M. Cools, op. cit. n° 4 ; *Les collectivités territoriales dans l'Union européenne. Organisation, compétences, finances*, s/ dir. D. Hoorens, Dexia, 2008, p. 290

⁷⁹ Le nombre et les modes de désignation des membres varient aussi souvent que l'appellation de chaque Chambre. Tributaires de la majorité parlementaire régionale (V. Fiche EURORAI, précitée, p. 9), ces IRC ont pu se voir reprocher la qualité ou l'orientation de certains contrôles ; D. Carassus, J.J. Rigal, op. cit., p. 68

⁸⁰ State Audit in the European Union, op. cit., p. 50 ; W. Gilles, *République Tchèque*, in G. Orsoni, op. cit., pp. 467-468 ; E. Calota, P. Receveur, *La démocratie locale et régionale en République Tchèque*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 22^{ème} session, 8 mars 2012, n° 71 et n° 74 – A noter que la Cour des comptes tchèque porte le même nom que son homologue slovaque: Nejvyšší kontrolní úřad

⁸¹ P. Luppi, *Pays-Bas*, in G. Orsoni, op. cit, p. 340 ; *State Audit in the European Union*, op. cit., p. 195 ; Rapport Mézard, op. cit., p. 147

⁸² A. Torres-Pereira, J.P. Liouville, *La démocratie locale et régionale aux Pays-Bas*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 26^{ème} session, 26 mars 2014 ; *Le contrôle externe des collectivités locales aux Pays-Bas ?*, Annuaire des Collectivités Locales, T. 21, Paris, CNRS Éditions, 2001, p. 198

⁸³ V. I. Loizidou, M. Cools, *La démocratie locale et régionale en Autriche*, art. cit, n° 123 ; Dexia, op. cit., p. 188

⁸⁴ *Le contrôle externe des finances publiques dans les länder de la République d'Autriche*, Fiche EURORAI, p. 5 ; A. Gamper, *Local government in Austria*, OLA, p. 17 ss ; I. Loizidou, M. Cools, *La démocratie locale*

contrôle financier de ses collectivités aux autorités de chacune des 16 régions, la Cour des comptes allemande ne disposant en l'espèce d'aucune prérogative particulière⁸⁵. Chaque état fédéré a ainsi constitué une cour régionale des comptes⁸⁶, que l'on compare quelquefois aux chambres régionales des comptes françaises. La compétence première des cours est d'assurer le contrôle financier externe de la région mais certaines d'entre elles peuvent également être chargées du contrôle des communes⁸⁷ ou de certaines d'entre elles (communes de plus de 25 000 habitants en Saxe-Anhalt), ou/et des arrondissements (arrondissements et villes de plus de 20 000 habitants en Schleswig-Holstein).

En définitive, lorsque le contrôle financier externe des collectivités locales est exercé par des juridictions ou des autorités en ayant l'apparence, que l'État soit de nature unitaire, régional ou fédéral, leurs collectivités infrarégionales demeurent largement exclues du choix des institutions de contrôles. La seule garantie d'un respect minimal de leur autonomie réside alors finalement dans l'indépendance dont bénéficient en revanche en large part les ISC et IRC en cause et qui est toutefois sujette à plus de questionnements lorsque sont impliquées des entités de nature différente.

Sous-section 2 : Les autorités de contrôle non juridictionnelles

Deux types d'autorités de contrôle financier externe se démarquent des modèles précédents. La première catégorie d'organismes se détache ainsi non par une absence d'indépendance mais par leur simple appellation (Paragraphe 1) et la seconde, plus remarquable, regroupe une famille de contrôleurs dont le rattachement à des services ministériels entame l'autonomie des collectivités locales contrôlées (Paragraphe 2).

Paragraphe 1 : Les bureaux et offices de contrôle

et régionale en Autriche, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 20^{ème} session, 9 mars 2011, n° 124

⁸⁵ La Cour peut toutefois exercé des contrôles conjoints avec certaines IRC.

⁸⁶ La Constitution de chaque Land garantit ainsi l'existence, les attributions, le choix des contrôles et l'indépendance de membres (magistrats) des cours régionales ; V. *Le contrôle externe des finances publiques dans les länder de la République fédérale d'Allemagne*, Fiche EURORAI, op. cit., p. 1 ; C. Welz, *Collectivités locales en Allemagne : entre fédéralisme et subsidiarité*, in *La décentralisation dans les États de l'Union européenne*, s/dir. A. Delcamp, J. Loughlin, Paris, La Documentation française, 2003, 334 p., p. 40 ; B.M. Lövgren, *Local and regional democracy in Germany*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 22^{ème} session, 14 mars 2012, n° 27 ss

⁸⁷ C'est le cas en Mecklembourg-Poméranie, Rhénanie-Palatinat, Saxe, Saxe-Anhalt, Schleswig-Holstein ou dans les villes-États de Berlin, Brême et Hambourg

Le premier modèle d'ISC partageant de manière assez symptomatique le même nom mais qui ne peut pas se prévaloir de la qualité de juridiction est celui du bureau d'audit indépendant du Gouvernement. Ces structures sont la plupart du temps proches du Parlement, notamment par les modalités de nomination de leurs membres, et leur indépendance est proclamée, comme pour les deux autres modèles, par la Constitution ou par la loi prévoyant leur organisation.

Quatre bureaux et un office, tous dirigés par un contrôleur général, exercent ainsi dans l'Union européenne soit exclusivement soit en partie, le contrôle externe des collectivités territoriales dans des conditions finalement assez similaires. Le **Bureau de contrôle des comptes croate**⁸⁸ – comme d'ailleurs celui de **Chypre**⁸⁹ – a seul compétence pour assurer ces contrôles grâce à 20 bureaux régionaux dont il fixe librement les activités. L'article 132 de la Constitution **estonienne** consacre quant à lui un contrôle central d'État effectué par l'Office de contrôle des comptes qui est indépendant et prévoit que l'un des cinq départements est spécialement destiné aux contrôles des collectivités⁹⁰. Le **Bureau national de contrôle de Lettonie**⁹¹ (Latvijas Republikas Valsts kontrole) est lui composé de six départements de contrôle dont l'un d'entre eux est spécialisé dans le contrôle des collectivités locales. Cette instance sur laquelle des doutes avaient été jadis émis s'agissant de son indépendance vis-à-vis du ministère des Finances⁹², mais qui semble les avoir levés, se partage le contrôle des comptes et de la gestion des collectivités locales pour moitié avec le secteur privé⁹³. La Constitution **maltaise**⁹⁴ donne compétence également à un Bureau national de contrôle (National Audit Office) qui comprend deux sections consacrées à la régularité et à la performance dont la première compte un bureau dédié aux collectivités locales, pour superviser cette fois-ci uniquement les travaux de contrôleurs chargés d'examiner les comptes de chaque collectivité (essentiellement des commissaires aux comptes du secteur privé⁹⁵). Le NAO agit donc à la manière d'un donneur d'ordre, sur le

⁸⁸ V. *Procédures et gestion budgétaires au niveau des collectivités locales*, Éd. du Conseil de l'Europe, déc. 2002, p. 42 ; I. Koprivic, *Local self- government in Croatia*, OLA, janvier 2012 ; *Rapport d'évaluation sur la Croatie adopté par le GRECO (Group of states against corruption)*, Premier cycle d'évaluation, Conseil de l'Europe, 17 mai 2002, p. 22

⁸⁹ T. Georgopoulous, *Chypre*, in G. Orsoni, op. cit., p. 101 ; *Procédures et gestion budgétaires au niveau des collectivités locales*, loc. cit.

⁹⁰ *State Audit in the European Union*, op. cit., pp. 70-71 ; F. Bin, *Estonie*, in G. Orsoni, op. cit., p. 154 ; R. Laffranque, *L'autonomie locale en Estonie*, OLA, octobre 2010 ; G. Rhodio, *Les nouvelles formes de contrôle des collectivités locales*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 13^{ème} session, 23 octobre 2006, n° 21

⁹¹ *State Audit in the European Union*, op. cit., pp. 156-157 ; F. Bin, *Lettonie*, in G. Orsoni, op. cit., pp. 289-290

⁹² L. Kieres, M. Pohjola, *Rapport sur la démocratie locale en Lettonie*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 5^{ème} session, 29 avril 1998, n° 2.4

⁹³ J.C. Frecon, P. Leuba, op. cit., n° e-4-5-6

⁹⁴ Art. 108 C de la Constitution ; *State Audit in the European Union*, op. cit., pp. 182-183

⁹⁵ J. Benetti, J.F. Boudet, *L'autonomie locale à Malte*, OLA ; R. Paas, *La démocratie locale à Malte*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 9^{ème} session, 11 décembre 2002, n° 40 ; E. Calota, *La démocratie locale à Malte*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 20^{ème} session, 9 mars 2011, n° 59

modèle anglo-saxon, à telle enseigne que ses propres comptes font eux-mêmes l'objet d'un audit privé⁹⁶.

À l'opposé de ces derniers exemples dans lesquels bureaux et offices voient leur indépendance consacrée par les constitutions respectives, trois États de l'Union européenne font appel à une dernière sorte d'organismes publics qui se rattachent au pouvoir exécutif central.

Paragraphe 2 : Les contrôles effectués par des services ministériels territorialisés

Les contrôles financiers dont il s'agit ici sont assurés par des services ministériels, relais locaux de l'État central, dont l'indépendance vis-à-vis de ce dernier est par conséquent extrêmement relative.

Le ministère de l'Intérieur du **Luxembourg** assure ainsi l'entièreté du contrôle externe des collectivités du Grand-Duché. Cette supervision centrale, qui ne cesse d'étonner le Conseil de l'Europe⁹⁷, est mise en œuvre par un service spécial de ce ministère : le service de contrôle de la comptabilité des communes. Cette entité, composée de contrôleurs responsables généralement d'une circonscription de communes, contrôle l'activité de commissaires de districts également fonctionnaires du ministère de l'Intérieur et qui assurent le premier niveau de surveillance⁹⁸.

Exclusif également, même s'il emprunte une forme sensiblement différente, le contrôle exercé en **Irlande** par le service de contrôle des collectivités locales est rattaché administrativement au ministère de l'Environnement et entretient par ailleurs des contacts avec le Contrôleur et Auditeur général d'Irlande, chargé du contrôle des structures d'État. Mis en œuvre par l'État mais ne constituant pour autant pas un contrôle de l'État, ce service est en fait placé sous la responsabilité d'un directeur d'audit non impliqué dans la gestion du ministère qui chapeaute les contrôleurs, comptables qualifiés recrutés à l'extérieur de l'administration, indépendants de celle-ci et qui ont exercé dans le secteur privé ou parapublic⁹⁹. S'agissant en dernier lieu du **Royaume-Uni**, les lois de 1988 sur la décentralisation différenciée – lois de dévolution – imposent à toutes les collectivités

⁹⁶ State Audit in the European Union, op. cit., p. 184

⁹⁷ G. Rhodio, *Les nouvelles formes de contrôle des collectivités locales*, op. cit., n° 30

⁹⁸ C. Friesensen, C. Loutsch-Jemming, *L'autonomie communale*, in A. Delcamp, J. Loughlin, op. cit., p. 239; Dexia, op. cit., p. 484

⁹⁹ L. Roppe, *La démocratie locale en Irlande*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 8^{ème} session, 31 mai 2001, n° 3-9; S.O. Riordan, *Une autonomie limitée mais en développement*, in A. Delcamp, J. Loughlin, op. cit., p. 206 ; A. JaunleniS, M. Jegeni-Yildiz, *La démocratie locale en Irlande*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 25^{ème} session, 31 octobre 2013, n° 94 ; *Le contrôle externe des collectivités locales en Irlande*, Fiche EURORAI, p. 2; *State Audit in the European Union*, op. cit., p. 137

locales d'établir des comptes annuels et de soumettre ceux-ci à certification¹⁰⁰. Dans ce cadre, l'**Irlande du Nord** dispose toutefois de modalités de contrôle externe des collectivités très différentes de l'**Écosse, du Pays de Galles et de l'Angleterre**, et s'inspire, pour des raisons culturelles et géographiques évidentes, plus du système irlandais que du système britannique. Cette mission incombe en effet au Bureau du Contrôleur et Auditeur général dont les membres sont nommés par le ministère de l'Environnement de l'Irlande du Nord¹⁰¹. Ces contrôleurs des comptes des administrations locales sont les seuls agents habilités à exercer ce contrôle, aucune société privée n'exerçant cette fonction contrairement aux trois autres régions du Royaume-Uni.

Si dans la plupart des cas, les collectivités territoriales se voient par conséquent imposer les institutions de contrôles qui sont de natures diverses, des États leur donnent la possibilité d'intervenir dans leur système de contrôle et d'interagir ainsi avec eux.

Section 2 : La relativité du choix des institutions de contrôle, vers une autonomie régulée des collectivités territoriales

Certains États offrent la possibilité à leurs collectivités d'organiser en partie leur contrôle financier externe permettant ainsi une forme d'expression de leur libre administration. Toutefois, le système de contrôle proposé renvoie plus à un système d'hétéro-régulation, plus ou moins poussé¹⁰², de leur autonomie qu'à une régulation proprement dite. En effet, si une certaine liberté est donnée aux acteurs locaux de choisir leurs instruments de contrôle ou simplement de choisir leur autorité de surveillance financière (cette capacité pouvant dans certains cas aller jusqu'à nommer ou élire leurs membres), ces options demeurent normées par le législateur national, régional ou fédéral. Leur recours est donc bien imposé aux collectivités de l'extérieur. Il n'en demeure pas moins que la tendance actuelle à confier le contrôle externe des collectivités locales à des institutions autonomes, et de façon générale à des autorités administratives indépendantes¹⁰³, semble s'inscrire dans un mouvement d'émancipation de ces contrôles et par delà des collectivités en cause. Ainsi, une dizaine d'États dans l'Union européenne offrent la possibilité à leurs entités locales d'employer des organismes publics décentralisés (Sous-section 1), pour la plupart d'émanation régionale, communale ou intercommunale, et/ou de laisser en tout ou partie

¹⁰⁰ *Le contrôle de la soutenabilité des finances publiques locales au Royaume-Uni*, Fiche EURORAI, p. 4

¹⁰¹ Ibid.; *State Audit in the European Union*, op. cit., p. 264 ; A. Kordfelder, *La démocratie locale et régionale au Royaume-Uni*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 26^{ème} session, 4 mars 2014, n° 199

¹⁰² V. pour ce concept : N. Thirion, *Régulation : le mot et les choses* : <http://sites.uclouvain.be/sise/CPDR/PAI/docs/CG/WP-PAI.VI.06-CG-4.pdf>, p. 7

¹⁰³ V. S. Flizot, *Les relations entre les institutions supérieures de contrôle financier et les pouvoirs publics dans les pays de l'Union européenne*, op. cit., plus spécialement p. 14

au secteur privé le soin de ce contrôle externe des comptes et de la gestion financière (Sous-section 2).

Sous-section 1 : Des contrôles externes décentralisés à géométrie variable

Les finances des collectivités locales sont contrôlées dans certains États soit par des entités décentralisées, c'est-à-dire émanant d'elles-mêmes mais qui dans tous les cas ne sont ni des ISC ni des IRC, soit directement mais par certaines catégories de collectivités. Ces modalités de contrôle sont d'ailleurs souvent peu exclusives car agissant concurremment ou de concert avec des IRC ou des entités privées. Deux grandes séries d'hypothèses impliquant d'une manière ou d'une autre les collectivités et recouvrant des réalités différentes sont alors à distinguer.

La première regroupe les situations dans lesquelles une collectivité de niveau supérieur contrôle elle-même celles qui lui sont de rang inférieur ou crée une structure qui s'insère dans la chaîne du contrôle. Les collectivités contrôlées ne disposent ici que d'une très faible capacité à participer à l'organisation de leur propre contrôle financier. Cette situation se rencontre principalement dans les pays fédéraux ou fortement régionalisés et dans lesquels les États fédérés ou les régions imposent à leurs propres collectivités ces modalités de surveillance. La **Belgique** est de ce point de vue assez typique car si le contrôle externe des régions, des provinces et des communautés relève de l'ISC, celui des communes ne dépend en revanche que de ces collectivités supra-communales. La région est ainsi considérée en principe comme l'autorité de contrôle ordinaire pour les institutions communales¹⁰⁴ même si sur son territoire la communauté germanophone est compétente¹⁰⁵. En pratique, le contrôle financier est exercé par la province¹⁰⁶ avec un droit d'évocation de la région en Wallonie et un service administratif particulier de la région bruxelloise, l'Administration des pouvoirs locaux, qui a en charge les contrôles sur ses communes. En vue de simplifier et de clarifier cette situation, le gouvernement de la région Wallonne avait proposé dans sa déclaration de politique régionale 2009-2014 la création de chambres régionales des comptes, proposition restée, jusqu'à présent, lettre morte. La situation du contrôle communal en **Allemagne** est quelque peu différente mais tout aussi complexe car le fédéralisme engendre une grande variété de dispositifs selon les régions et selon la strate démographique des communes. À côté des cours régionales des comptes auxquelles certaines régions confient le contrôle externe des communes ou de certaines d'entre elles, coexistent de multiples organismes publics de contrôle aux statuts les plus variés¹⁰⁷.

¹⁰⁴ www.ccrek.be/fr ; H. Hammar, U. Wüttrich-Peloli, op. cit., n° 211

¹⁰⁵ Deux communes (les Fourons et Comines-Warнетon) font intervenir le Collège des gouverneurs des provinces

¹⁰⁶ M. Bouvier, *La Cour des comptes en Belgique*, op. cit., p. 17

¹⁰⁷ Dans l'ensemble, l'indépendance de ces organismes est assurée par le statut de fonctionnaire des directeurs

Contrairement à la Belgique, les régions allemandes ne contrôlent donc pas seules et directement les finances communales¹⁰⁸. En Bade-Wurtemberg, un office central de contrôle financier des communes a ainsi été créé sous forme d'établissement public par la région pour les communes de plus de 4 000 habitants. Un même établissement est aussi chargé du contrôle des communes en Rhénanie-Westphalie, mission qui est assurée en Sarre par une autorité administrative de la région. En Basse-Saxe, pour les communes de plus de 30 000 habitants, c'est un bureau de vérification des comptes qui assure cette fonction alors qu'en Rhénanie-Palatinat, la cour régionale des comptes peut déléguer tout ou partie de ses missions de contrôle aux services de vérification des comptes des arrondissements. En Bavière, une association communale assure le contrôle externe pour le compte des communes adhérentes et pour les autres, un service de vérification de l'arrondissement se charge de cette mission. C'est également ce type de service qui assure le contrôle des communes relevant de l'arrondissement en Brandebourg, Mecklembourg-Poméranie, Saxe-Anhalt et Schleswig-Holstein. Enfin, pour les grandes villes, un service de vérification des comptes placé auprès du ministère de l'Intérieur de la région du Brandebourg exerce ce contrôle.

Les **régions italiennes à statut particulier** peuvent quant à elles aussi adopter des dispositions spécifiques en matière de contrôle de leurs finances¹⁰⁹. Le Val d'Aoste a ainsi créé une autorité de surveillance en matière de contrôle de la gestion financière, que la Cour constitutionnelle a par ailleurs requalifié en contrôle interne.

Ce même système a aussi été adopté par l'**Autriche** qui, tout en organisant un contrôle segmenté et imbriqué assuré déjà par plusieurs instances, prévoit que dans deux de ses régions et selon la taille des communes¹¹⁰ une autorité de supervision des municipalités peut au surplus être responsable du contrôle financier¹¹¹.

Le deuxième ensemble d'États se caractérise quant à lui par la possibilité offerte aux collectivités contrôlées de choisir entre plusieurs modalités de contrôle dont l'une est décentralisée ou de participer à la désignation de l'organe issu d'elles-mêmes. Ainsi, aux **Pays-Bas**, les collectivités ont l'obligation de créer un organe de contrôle externe qui peut être à leur convenance, une chambre des comptes dont les membres sont indépendants ou une commission de contrôle¹¹². Les provinces se sont ainsi dotées de chambres interrégionales et seule une trentaine de chambres communales – ou intercommunales – exerce une telle fonction de contrôle principalement d'ailleurs sur les grandes villes. 85 %

et de leurs adjoints. Ils sont ainsi soumis à un régime d'inéligibilité et d'incompatibilité et ils ne peuvent être licenciés que pour insuffisance professionnelle. V. G. Treffer, *Allemagne*, in *Le contrôle et audit de l'action des collectivités locales, Communes et régions d'Europe*, Ed. du Conseil de l'Europe, 1999 n°66, p. 87; B.M. Lövgren, *op. cit.*, n° 111 ss

¹⁰⁸ Pour des détails concernant le système de chaque Land V. G. Treffer, *op. cit.*, pp. 87-88 ; Rapport Mézard, *op. cit.*, pp. 136-137 et Fiche EURORAI, *op. cit.*, p. 2 ; Dexia, *op. cit.*, p. 164

¹⁰⁹ Loi n° 131 du 5 juin 2003 pour la coordination des finances publiques

¹¹⁰ V par ex. Fiche EURORAI, *op. cit.*, p. 2

¹¹¹ S. Kaiser, Ambassade d'Autriche, Correspondance en date du 23 janvier 2015

¹¹² V. Supra

des communes emploient en réalité une commission de contrôle créée par chaque conseil municipal et composée de membres soit exclusivement extérieurs à la collectivité soit associés à des représentants du conseil municipal. Ces commissions administrativo-politiques ne sont cependant pas chargées de la vérification-certification des comptes qui relèvent du secteur privé¹¹³.

En **République Tchèque**, la loi de 2004 sur l'examen de gestion des collectivités locales prévoit, mais n'impose pas, qu'une commune soit tenue de faire contrôler sa gestion financière par l'Office de district (Autorité régionale), qui est un organisme public. Chaque conseil municipal peut en effet faire le choix d'un contrôle par un organisme privé¹¹⁴. Pour leur part, les municipalités finlandaises se sont dotées, au terme de la loi sur le gouvernement local de 1995, de comités d'audit externe¹¹⁵. Ces comités, élus sur une base politique par chaque assemblée locale, supervisent les contrôles diligentés par les contrôleurs privés mandatés par les conseils municipaux.

Au **Danemark**, les comptes de toutes les collectivités doivent être contrôlés par principe par des professionnels, chaque collectivité en désignant deux¹¹⁶. Pour les communes plus spécialement, cette fonction est assurée par une structure privée ou par le Service de vérification des comptes des collectivités locales, organisme intercommunal public créé par l'Association des collectivités locales¹¹⁷.

Enfin, la **Lituanie** se démarque nettement des États précédents en symbolisant à elle seule à la fois la liberté que certaines collectivités peuvent avoir dans le choix de leur organe de contrôle financier et les limites d'un tel recours. Les communes lituaniennes sont ainsi contrôlées et auditées par un contrôleur municipal ayant le statut de fonctionnaire, nommé par le conseil municipal et responsable de sa mission uniquement devant ce dernier¹¹⁸. Nourrissant quelques doutes quant à la qualité des contrôles externes ainsi effectués, l'institution supérieure de contrôle nationale (Valstybes kontrole) a décidé depuis 2005 d'en assurer la surveillance et a relevé alors qu'un tiers seulement des audits analysés appliquaient des procédures adéquates. Au vu de ces constatations, le Gouvernement lituanien et un groupe de travail du Parlement ont alors souhaité se diriger dès 2006 vers une recentralisation de ces contrôles en octroyant cette fonction d'audit externe au seul Valstybes kontrole arguant de la faible indépendance du Contrôleur municipal vis-à-vis du

¹¹³ V. Rapport J. Mézard, op. cit., p. 148

¹¹⁴ *Procédures et gestion budgétaires au niveau des collectivités locales*, op. cit, p 42 ; 80 % des municipalités font appel aux services de cette Autorité ; Dexia, op. cit., p. 572

¹¹⁵ *Le contrôle et l'audit de l'action des collectivités locales*, op. cit., p. 29 ; E. Mäkinen, F. Bin, *Local self-government in Finland*, OLA, août 2011, p. 22 ss ; J.L. Testud, *La démocratie locale et régionale en Finlande*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 21^{ème} session, 13 septembre 2011, n° 56

¹¹⁶ J.P. Costa, J.P. Liouville, *La démocratie locale et régionale au Danemark*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 25^{ème} session, 31 octobre 2013, n° 91 ; A. Guigue, *L'autonomie locale au Danemark*, OLA

¹¹⁷ Id.

¹¹⁸ F. Bin, *Lituanie*, op. cit., p. 301 ; I. Loizidou, G. Masler-Törnström, *La démocratie locale et régionale en Lituanie*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 22^{ème} session, 24 février 2012 n° 59 ; *La démocratie locale et régionale en Lituanie*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 8^{ème} session, 31 mai 2001, n° 34

conseil municipal dont il dépend et du coût induit par sa présence dans chaque commune. Si les projets de textes législatifs déposés en ce sens et limitant de fait l'autonomie des municipalités n'ont finalement pas abouti en grande partie en raison d'une vive opposition relayée par le Conseil de l'Europe, l'ISC a renouvelé dernièrement son examen des travaux des contrôleurs municipaux et a réitéré ses critiques. Ainsi seize municipalités sur dix-sept vérifiées en 2011 et neuf communes sur les quinze contrôlées en 2013 ont reçu des avis motivés relatifs à des erreurs et seules quatre d'entre elles pour cette dernière année ont réussi à mettre au point un système d'audit externe de qualité répondant aux méthodes et aux normes internationales.¹¹⁹

Signes d'une plus grande liberté, ces possibilités accordées aux collectivités territoriales de participer aux contrôles s'accompagnent parfois au surplus ou indépendamment de celles-ci, d'un recours au secteur privé afin d'évaluer et contrôler leurs comptes et leur gestion.

Sous-section 2 : Les contrôles externes assurés par le secteur privé

Le secteur privé assure des fonctions de contrôle externe des collectivités territoriales dans une douzaine d'États membres de l'Union en complément de plusieurs instances (ISC, IRC, organismes publics centraux territorialisés ou décentralisés). Si ce recours constitue une illustration de l'autonomie laissée aux collectivités dans certains pays, il se conjugue cependant souvent avec un autre type de contrôle et son utilisation demeure encadrée par le pouvoir central ou régional. L'emploi d'entreprises privées dans ce type d'activité n'est d'ailleurs pas à l'abri de critiques concentrées surtout autour de la question de leur neutralité. En effet, le champ et l'objet des contrôles effectués sont souvent fixés contractuellement entre l'auditeur et l'audit¹²⁰ contrairement aux contrôles impliquant notamment des juridictions financières et dont le champ et l'intensité sont liés par des textes législatifs. Malgré la difficulté d'évaluer ici la qualité de ces contrôles, le bon emploi par les collectivités des finances publiques mérite une appréciation objective au regard des enjeux. Sans doute d'ailleurs est-elle assurée par la supervision systématiquement publique des audits privés, eux-mêmes objet d'une normalisation¹²¹. Le secteur privé procède ainsi,

¹¹⁹ Sur l'ensemble de cette question V. I. Loizidou, G. Masler-Törnström, loc. cit., n° 57, n°60-63 et n°159 ; V. Communiqué de presse, *Dėl savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų 2013 metais atliktų auditų išorinės peržiūros rezultaty*, 12 mars 2015, <http://www.vkontrolė.lt>

¹²⁰ G. Montagnier, *L'audit de gestion à la Cour des comptes européenne et auprès des juridictions financières françaises*, LPA, 17 sept. 1997, n° 112, p. 15 ; J. Prada, *Faut-il opposer contrôle privé/contrôle public ?*, RFFP, 1993, n°43, p. 83 ss. ; C. Lavoisier, *L'indépendance de l'auditeur : pairs et manques*, Revue française de gestion, 2003/6 (n°147), pp. 119-131.

¹²¹ V. Normes d'audit ISSAI-INTOSAI.

dans la plupart des cas, aux contrôles techniques de bonne gestion financière, le contrôle politique étant assuré de son côté par les collectivités territoriales ou des autorités issues de celles-ci.

Si dans certains pays le contrôle est effectué en tout ou partie par des contrôleurs et commissaires aux comptes du secteur privé¹²², trois États dont **Malte**¹²³ incarnent cette privatisation du contrôle financier externe des collectivités. Sans surprise, la **Suède** en est le premier exemple. Si l'on excepte les audits transversaux de performance concernant une politique publique menés par les agences publiques correspondantes¹²⁴, l'audit financier est par principe assuré par le secteur concurrentiel. Le contrôle externe comporte donc les deux niveaux annoncés. Dans un premier temps, chaque assemblée locale élit des vérificateurs qui ne peuvent être des salariés des collectivités locales¹²⁵ et bénéficient à cet égard d'une certaine indépendance. Quels que soient toutefois le sérieux et l'intégrité avec laquelle les vérificateurs exercent leurs fonctions – politiques –, ils font la plupart du temps appel, dans un deuxième temps, à des professionnels pour assurer la partie – technique – de la mission et les assister. Qu'il s'agisse de comptables, de sociétés d'audit ou de commissaires aux comptes, ils ont formé une association professionnelle d'auditeurs des collectivités locales qui accrédite les contrôleurs et garantit leur compétence professionnelle¹²⁶. La **Finlande** suit un schéma analogue, les sociétés d'expertise comptable dominant nettement le marché du contrôle externe des comptes des collectivités locales et de leur certification.

Si l'on excepte l'Irlande du Nord, les trois autres composantes du **Royaume-Uni** font également largement appel au secteur concurrentiel pour assurer le contrôle des collectivités. Si chacune d'entre elles emploie des modalités distinctes, l'évolution de celles-ci est globalement identique. Ainsi, jusqu'à ces dernières années, l'Angleterre, le Pays de Galles et l'Écosse étaient dotés d'un système régional de contrôle fondé sur un système de commissions d'audit présentant alors des analogies avec le système national mis en œuvre par le Bureau national de contrôle. En **Angleterre**, entre 1982 et 2013, une commission d'audit était donc en charge des contrôles des collectivités et était composée de membres nommés par le ministre chargé des collectivités locales. Cette commission désignait les contrôleurs de chaque collectivité locale, que ces derniers appartiennent au service « District audit » de la commission ou à des sociétés privées d'audit¹²⁷. Les doutes

¹²² V. par ex. la République Tchèque dans laquelle plus de mille communes font appel au secteur privé.

¹²³ V. J. Benedetti, J.F. Boudet, op. cit. ; R. Paas, op. cit., n° 40 ; E. Calota, op. cit., n° 59

¹²⁴ T. Bjerken, *Le modèle suédois d'autonomie locale et régionale*, in A. Delcamp, J. Loughlin, op. cit., p. 316

¹²⁵ I. Crepin-Dehaene, *L'autonomie locale en Suède*, OLA, p. 37 ss ; Z. Aberg, *Suède*, in *Le contrôle et l'audit de l'action des collectivités locales*, op. cit., p. 110 ; L. Wagenaar-Kroon, G. Mosler-Törnström, *La démocratie locale et régionale en Suède*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, 26^{ème} session, 27 mars 2014, n° 84 ; Z. Aberg, op. cit., p. 110

¹²⁶ Local government audit-an international survey-Swedish Association for Local Authorities and regions (SALAR), 2006, 22 p., p 5

¹²⁷ G. Hollis, *Royaume-Uni*, in *Le contrôle et l'audit de l'action des collectivités locales*, op. cit., p. 153 ; Fiche EURORAI, précitée, p.4 - Les proportions dans lesquelles les contrôles privés sont effectués divergent d'ailleurs selon la doctrine.

émis sur l'indépendance de cette commission vis-à-vis du pouvoir central, notamment au regard au mode de nomination de ses membres, ont conduit à sa suppression¹²⁸ et depuis 2014 chaque collectivité peut désormais faire appel, sans intermédiaire, à un commissaire aux comptes ou à une société d'audit financier¹²⁹. Les auditeurs doivent être membres de l'organisation professionnelle des auditeurs, sorte d'ordre professionnel qui garantit la qualification professionnelle, et l'étendue du contrôle et le niveau de qualification de l'auditeur varient selon l'importance des recettes ou des dépenses des collectivités dont les finances sont examinées¹³⁰. Pour des raisons analogues, un sort identique a été réservé à la commission d'audit du **Pays de Galles**¹³¹ et à celle d'**Ecosse**¹³². Ces collectivités peuvent désormais faire appel aux services de cabinets comptables privés après mise en concurrence. Les contrôles financiers externes des collectivités dans ces trois composantes du Royaume-Uni ont ainsi fait l'objet d'un même mouvement de délégation au secteur privé.

Une demi-douzaine d'autres États de l'Union européenne ont eux aussi recours à ce secteur pour assurer le contrôle externe de leurs collectivités locales mais uniquement à titre subsidiaire. Il est ainsi logique de retrouver ici les **communes néerlandaises** qui, ayant opté pour un contrôle de la gestion effectué par une commission de contrôle, voient la sincérité de leurs comptes certifiée par un ou plusieurs expert(s)-comptable(s) ou des grands cabinet d'audits pour les plus importantes d'entre elles, désignés par les conseils municipaux¹³³. L'**Italie** propose aussi une certification des états financiers des collectivités territoriales effectuée par un collège de réviseurs des comptes présidé par un commissaire aux comptes¹³⁴. Quant au **Danemark**, comme il l'a aussi été précisé par ailleurs, le contrôle de la régularité des comptes des communes doit être assuré par un organisme intercommunal ou par une société privée¹³⁵. La **Lettonie**, comme la **Hongrie**¹³⁶, disposent également d'un système de contrôle financier mixte, assuré par leur ISC et/ou le secteur privé¹³⁷. En **République fédérale d'Allemagne**, le secteur privé est de même présent dans certaines régions comme en Hesse, en Thuringe ou en Sarre, où le contrôle externe est confié à des sociétés d'expertise, des experts-comptables ou des sociétés de conseils en

¹²⁸ Fiche EURORAI, op. cit., p 4 ; G. Marcou, op. cit, pp. 194-195 ; A. Kordfelder, *La démocratie locale et régionale au Royaume-Uni*, op. cit., n° 152

¹²⁹ Rapport J. Mézard, op. cit., p. 152 ; A. Kordfelder, loc. cit. ; Eurorai.org, Actualités, 5 nov. 2012

¹³⁰ Ibid., pp. 152-153

¹³¹ Créée par une loi de 2004 sur le contrôle public et supprimée en 2014.

¹³² Créée par une loi de 1973 sur les collectivités locales et supprimée en 2014 ; EURORAI, *Les institutions régionales de contrôle externe des finances publiques. Une étude comparative*, 2^{ème} édition, 1998, 139 p., p. 112 ; J.F. Bernicot, op. cit., p. 95. ; A. Kordfelder, op. cit.

¹³³ Essentiellement les cabinets Deloitte et Touche ou Ernest and Young, Fiche EURORAI, op. cit.

¹³⁴ Fiche EURORAI, op. cit., p. 13 ; Rapport J. Mézard, op. cit., p. 144 ; Dexia, op. cit., p. 430

¹³⁵ V. par ex. J.P. Costa, J.P. Liouville, *La démocratie locale et régionale aux Pays-Bas*, op. cit., n° 91

¹³⁶ J. Olbrycht, *Situation de la démocratie régionale en Hongrie*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux, Chambre des Régions, 9^{ème} session, 6 juin 2002, n° 8-b ; Dexia, op. cit., p. 387

¹³⁷ J.C. Frecon, P. Leuba, art. cit, n°4.5.6 ; M. Grudilis, K. Jaunzene, A. Petrovski, A. Stucka, R. Ziedonis, *Local self-government in Latvia*, OLA, p. 59 ; *State Audit in the European Union*, op. cit., p. 159

entreprise nommés publiquement¹³⁸ par le Président de la cour régionale des comptes pour les premières et choisis par l'autorité administrative de la région en charge de la vérification des comptes des communes pour les secondes.

Qu'ils soient donc de nature privée, des ISC, des IRC ou des organismes publics de toute nature, les organes de contrôle financier utilisés par les États membres de l'Union européenne représentent donc bien l'emprise que ceux-ci exercent sur leurs collectivités. Et si tous les États membres se trouvent « confrontés au même dilemme, celui qui découle de la nécessité de concilier deux mouvements en apparence contradictoires : d'une part, une aspiration générale à l'autonomie locale qui se traduit [...] par un processus de réduction des contrôles sur les collectivités locales et, d'autre part, les difficultés budgétaires et financières des États qui renforcent la propension naturelle des gouvernements à surveiller l'évolution des budgets locaux et à mettre en place des mécanismes de contrôle régulier de l'emploi des fonds publics »¹³⁹, il apparaît que la seconde exigence l'emporte en définitive sur la première intention.

Si l'étude des contrôles financiers externes des collectivités locales dans l'Union européenne, réalisée ici sous leur seul angle institutionnel, devait poser différemment la question de leur autonomie, force est de constater que la réponse s'avère finalement classique. Sans réelle surprise, l'autonomie des collectivités garantie par les diverses constitutions ou textes législatifs spécifiques et préservée par des mécanismes juridiques largement partagés par les États, s'exprime peu à travers les contrôles financiers. Le choix des organismes de contrôle comme l'étendue des vérifications financières leur échappent assez largement sauf lorsque les collectivités ont la faculté, assez marginale, de choisir entre plusieurs types d'organismes publics ou de recourir au secteur privé. Constituant un facteur d'autonomisation des collectivités vis-à-vis du pouvoir central, régional ou fédéral, les audits et certifications financiers ainsi réalisés ne sont toutefois pas exempts de critiques. Philippe Séguin, qui n'était pas encore Premier président de la Cour des comptes, soulignait ainsi à propos d'un audit réalisé pour la mairie de Paris, « *qu'avec trois millions et demi de francs, un auditeur en donne généralement à son client pour son argent. Si le client veut noyer son chien, l'auditeur lui trouve forcément quelques symptômes qui s'apparentent à la rage* »¹⁴⁰. Dans ce type d'hypothèses, les collectivités territoriales choisissent effectivement contractuellement leur prestataire et maîtrisent le champ d'évaluation de leurs politiques publiques. Et si l'objectivité des contrôles et l'indépendance des contrôleurs peuvent être donc être sujettes à caution, les pays qui

¹³⁸ Rapport Mézard, op. cit., pp. 136-137

¹³⁹ J. Oudin, *Les Chambres régionales des comptes et élus locaux : un dialogue indispensable au service de la démocratie locale*, Rapport d'information fait au nom de la commission des finances, Sénat, n° 520 (1997-1998)

¹⁴⁰ R. Geisler, *Delanoë publie son audit de la gestion Tiberi*, Le Figaro, 23 novembre 2001, p. 10

pratiquent ce type de contrôles ne se sont pour autant jamais signalés jusqu'ici par des lacunes graves et répétées dans la gestion de leurs finances locales. Il est d'ailleurs à espérer que cette dernière observation s'inscrive dans le temps car la France vient de s'engager, à l'occasion de la loi portant nouvelle organisation territoriale de la république du 7 août 2015, dans une expérimentation de certification des comptes locaux par des commissaires aux comptes.