

# LE CONTRÔLE DES FINANCES PUBLIQUES AU NIVEAU CANTONAL DANS LA CONFÉDÉRATION HELVÉTIQUE

---

## Introduction

Le système politique suisse étant de nature fédérale, il convient d'examiner le mode de fonctionnement du Contrôle des finances publiques au niveau des 20 cantons et 6 demi-cantons. Bien qu'il existe de nombreux points communs, la position et les tâches peuvent diverger d'un canton à l'autre, ceci étant dû en particulier à la différence du nombre d'habitants par canton qui varie entre 15'000 et 1,3 million.

Les données suivantes se fondent sur des évaluations de l'année 2002 et sur les changements connus depuis lors. Sur la base d'enquêtes précédentes, l'Association professionnelle des Contrôles financiers a publié une brochure sur l'enquête complémentaire portant sur les structures des Contrôles des finances en 2008.

En outre, il faut noter que les deux cantons de Genève (depuis 2007) et de Vaud (depuis 2008) disposent également d'une Cour des comptes en plus du Contrôle des finances. Sauf mention expresse, les informations suivantes sur les Contrôles des finances s'appliquent également par analogie aux deux Cours des comptes.

## Bases juridiques

La Confédération n'intervient ni dans la création des Contrôles cantonaux des finances, ni dans la définition de leurs tâches. Les Contrôles cantonaux des finances sont organisés en vertu de la législation particulière de chaque canton et déterminent leurs activités en conséquence. Dans deux cantons, la surveillance financière se fonde sur des décrets parlementaires. Dans tous les autres, elle est définie dans la loi, parfois la base se trouve dans la Constitution cantonale. Les deux Cours des comptes des Cantons de Genève et de Vaud sont inscrites dans la Constitution. Dans la plupart des cantons, le Contrôle des finances est intégré dans la loi sur les finances (LFC) ; dans le cas de bases juridiques assez récentes, une tendance orientée vers des lois autonomes sur le Contrôle des finances (LCF) peut être constatée. Tous les Contrôles des finances bénéficient d'une indépendance professionnelle, inscrite dans la Constitution ou dans la loi pour 24 cantons et dans les actes législatifs pour les 2 autres. Cette situation révèle la position importante de ces instances de contrôle et est aussi le signe de l'indépendance demandée par le législateur. La position et les pouvoirs des Contrôles des finances sont incontestés et la tendance va dans le sens d'un renforcement de cette instance de surveillance.

Sur les 26 Contrôles des finances, 25 soutiennent aussi bien le Parlement que le Gouvernement. De plus, certains assument les tâches de secrétariat des commissions parlementaires de surveillance financière.

En résumé, il convient de noter que, dans le cadre de leur mandat de contrôle légal, les Contrôles des finances des cantons soutiennent

- le pouvoir législatif (Parlement) lors de l'exécution de la haute surveillance du Gouvernement, de l'administration et des tribunaux et
- le pouvoir exécutif (Gouvernement) lors de l'exécution du contrôle hiérarchique de l'administration.

Ce soutien simultané au Parlement et au Gouvernement est particulièrement exigeant. De plus, les Contrôles des finances peuvent être chargés par les pouvoirs législatif et exécutif de mandats de contrôle particuliers et on peut faire appel à eux à titre de consultation. Un aspect important de ces mandats spéciaux est la préservation de l'indépendance et de l'autonomie. Dans la mesure où de tels mandats compromettent le déroulement du programme de contrôle ordinaire, les Contrôles des finances peuvent les refuser. Dans plusieurs cantons, un mandat de prestations est conclu avec le Contrôle des finances. Dans d'autres cantons, il est établi que, lors de son activité de contrôle, le Contrôle des finances est tenu de respecter uniquement la Constitution et la loi ainsi que les principes de contrôle généralement admis.

L'administration a l'obligation d'informer. Tous les services et offices qui font partie du champ d'application de la loi sur les finances sont tenus de transmettre toutes les décisions ayant des incidences financières au Contrôle des finances.

## **Compétences**

La surveillance du Contrôle cantonal des finances s'étend en général :

- à la comptabilité du Parlement,
- à l'administration cantonale,
- aux tribunaux et à l'administration de la justice,
- aux collectivités et établissements de droit public du canton
- aux organisations et personnes extérieures à l'administration cantonale auxquelles le canton a confié des tâches publiques ou dans lesquelles il détient des participations financières
- aux organisations et personnes à qui des aides financières sont accordées pour encourager ou garantir l'exécution d'une tâche qu'elles ont librement choisie.

À titre complémentaire de ces compétences, il convient de noter que les Contrôles des finances exercent également leur surveillance financière à chaque fois que, en vertu de la loi et des statuts, leurs propres services de révision et de contrôle sont établis. Toute exception nécessite d'être consignée dans des lois spéciales.

Il est également en partie prévu que, dans la mesure où le canton est autorisé à désigner un membre de l'organe de contrôle à des établissements privés ou d'économie mixte, le Contrôle des finances est désigné comme représentant.

## **Critères de contrôle et principes de contrôle**

La surveillance financière comprend en général les critères de contrôle suivants :

- Régularité
- Légalité
- Rentabilité
- Conformité
- Économie
- Efficacité

Dans le cadre de l'introduction des contrats de prestations, il lui revient à présent aussi la tâche de vérifier la réalisation de ces contrats.

Lors de leur inspection, les Contrôles des finances appliquent les principes de contrôle généralement admis. Cette formulation contribue à ce que l'évolution de l'audit puisse être également intégrée sans retard dans l'administration publique. Actuellement, les normes d'audit publiées par la Chambre fiduciaire suisse sont considérées comme généralement admises. Elles incarnent la mise en œuvre de tous les standards internationaux d'audit (ISA) publiés le 30 juin 2003. Les principes généraux et spécifiques définis pour la pratique professionnelle de l'audit interne (Institute of Internal Auditors) sont également pris en considération. Sur la base des critères de contrôle et des objectifs de contrôle, les Contrôles des finances appliquent une combinaison des méthodes d'audit interne et externe. De plus, les recommandations publiées par les commissions spéciales nationales et internationales des Contrôles des finances ou des organes spécialisés de la surveillance financière doivent être respectées. Afin de garantir l'indépendance et l'objectivité du Contrôle des finances, il ne peut pas être chargé de tâches d'exécution.

Lorsqu'un mandat de contrôle nécessite des compétences particulières, il est donné de par la loi la possibilité de faire appel à des experts. Le mandant et destinataire du rapport est habituellement le Contrôle des finances qui transmet les avis d'experts, expertises ou rapports demandés avec son propre rapport d'accompagnement.

## **Contrôle interne**

Le contrôle interne comprend toutes les méthodes et mesures organisationnelles qui sont appliquées dans l'administration publique par analogie à l'économie privée afin

- de protéger la fortune des collectivités publiques,
- de garantir la précision et la fiabilité de la comptabilité et
- d'assurer le respect des normes légales.

Le système de contrôle interne (SCI) soutient et garantit

- une gestion administrative régulière et efficace,

- le respect des principes de politique administrative,
- la protection des biens publics,
- la diminution et la détection des erreurs et irrégularités,
- la fiabilité et l'exhaustivité de la comptabilité,
- l'établissement des comptes dans les délais, avec des informations financières fiables.

La tâche des responsables de la gestion de tous niveaux est de définir les obligations de contrôle et de surveillance en collaboration avec les départements, de soutenir les organes chargés de l'exécution et de créer les conditions organisationnelles requises pour un contrôle correct et obligatoire.

Dans le cadre de leur mandat de contrôle légal, les Contrôles des finances ont pour tâche de vérifier la pertinence et le fonctionnement du contrôle interne ainsi que les mesures de sécurité indépendantes. Dans certains cantons, les contrôles formels et matériels internes incombant aux services sont arrêtés dans des directives par le Contrôle des finances et surveillés par ce dernier.

### **Tâches générales de contrôle**

Le Contrôle des finances vérifie l'ensemble des finances d'un canton selon les critères de contrôle déjà mentionnés. Les 26 Contrôles des finances ainsi que les deux Cours des comptes sont habilités à déterminer librement leur programme de travail et de contrôle. Le contrôle ne s'effectue pas seulement à posteriori mais a également un rôle concomitant. Le contrôle des comptes de l'État (comptes du canton) ainsi que des comptes séparés des départements, services, institutions et établissements fait partie des tâches essentielles des Contrôles des finances. Dans certains cantons, le Contrôle des finances réalise également des contrôles auprès des communes conformément aux bases légales. Pour les Cours des comptes des cantons de Genève et de Vaud, les communes font aussi partie de l'étendue du contrôle.

A titre d'exemple, les contrôles informatiques et le contrôle concomitant du déroulement des projets de construction relèvent des contrôles « système et projet ». Les contrôles de subventions et les contrôles à la demande de ou en collaboration avec la Confédération font également partie du mandat de contrôle. Les principes de la planification de contrôle orientée sur les risques s'appliquent aux contrôles.

Avec l'externalisation et la privatisation des tâches et des établissements de l'administration publique, le « point de vue consolidé : évaluation des risques » gagne progressivement en importance. Le Contrôle des finances vérifie si l'évaluation des risques est effectuée, si les mesures nécessaires ont été introduites et si les mentions correspondantes ont été apportées dans les comptes de l'État.

L'objet du contrôle de **régularité** est l'évaluation critique d'un résultat et de sa présentation. Il ne se différencie pas des contrôles dans le secteur privé.

Sous l'angle de la **légalité**, le Contrôle des finances vérifie si le principe de la légitimité est respecté dans le domaine de la gestion financière, si les crédits nécessaires aux dépenses ont été décidés et si les règlements sur les compétences financières sont respectés. Il est vérifié en particulier si, pour les engagements pris et les dépenses effectuées, les bases juridiques satisfaisant aux exigences du principe de légalité existent.

Le principe de **rentabilité** implique l'obtention du meilleur résultat possible avec le minimum de ressources. Il suppose que les coûts comme les profits soient quantifiés et que le rapport entre ces deux facteurs soit optimisé. Le Contrôle des finances évalue la rentabilité en vérifiant si un résultat a été atteint de façon appropriée et avantageuse et si le meilleur résultat possible a été obtenu avec le minimum de dépenses.

Lors du contrôle de **conformité**, le Contrôle des finances cherche à savoir si l'organisation est adaptée à son but et si la responsabilité de la gestion est assumée selon les divers niveaux hiérarchiques. De plus, il est vérifié si le service à contrôler dispose d'une organisation conforme à ses tâches et si les conditions requises pour une gestion conforme aux exigences sont remplies.

Dans l'administration publique, le principe d'**économie** signifie que les charges (compte de fonctionnement) et les dépenses (compte d'investissement) sont maintenues au niveau le plus bas possible. Agir de façon économe signifie s'opposer à une charge et/ou dépense qui n'est pas nécessaire à l'exécution des tâches publiques, éviter le luxe inutile et travailler de manière rationnelle. Lors des contrôles d'économie, le Contrôle des finances se penche également sur la question de savoir si les charges et/ou dépenses ont été nécessaires, si les besoins sont justifiés et s'il y aurait eu des alternatives.

L'objet du **contrôle d'efficacité** porte sur les prestations de l'administration ainsi que sur leur détermination, estimation et évaluation correctes et systématiques. Au premier plan du contrôle d'efficacité se trouve non pas le « Input » mais l'« Output ». Le contrôle d'efficacité est étroitement lié au contrôle de la rentabilité et de l'économie. Il se réfère également au compte d'efficacité et au contrôle d'efficacité qui repose sur ce dernier. En même temps, le Contrôle des finances vérifie en particulier

- si les dépenses financières réalisent l'effet escompté ;
- si des effets secondaires surviennent ;
- si les besoins des citoyens (clients) sont connus et satisfaits ;
- s'il est établi un rapport avantageux entre coûts et profits (benchmarking) ;
- si les mandats de prestations sont remplis des points de vue qualitatif et quantitatif ;
- si les objectifs légaux des programmes et actions sont atteints des points de vue qualitatif et quantitatif ;
- si les indicateurs de performance sont conformes aux exigences ;
- si le controlling prépare les informations du bilan d'efficacité en fonction du niveau hiérarchique des instances concernées et transmet les informations pour décision ;
- si les conclusions tirées du bilan d'efficacité sont concrétisées par des mesures appropriées.

Pour certains Contrôles des finances, le contrôle de la **réalisation des mandats de prestations** est expressément formulé dans la loi.

Les services du Contrôle des finances sont en outre requis pour des consultations lors de l'élaboration de règlements sur la gestion financière ainsi que lors du développement et de la réception des systèmes de la comptabilité.

### **Déroulement du contrôle**

Le Contrôle des finances décide s'il veut annoncer un contrôle ou l'exécuter à l'improviste. Des contrôles à l'improviste ont lieu en général pour des contrôles liés aux soldes de caisses et au patrimoine ou si des irrégularités sont signalées. Quiconque est soumis à la surveillance du Contrôle des finances doit soutenir le service lors de l'exécution de ses tâches. En particulier, il convient, sur demande, de lui présenter les documents nécessaires et de lui délivrer les renseignements requis. Lors de l'exercice de son activité de contrôle, le Contrôle des finances est dispensé de respecter la voie hiérarchique. Le contrôle comprend habituellement la planification, la préparation, l'exécution, le rapport et le suivi.

Comme tous les domaines ne peuvent pas être soumis chaque année à un contrôle approfondi, différents domaines sont soumis périodiquement à un contrôle plus approfondi. Les contrôles orientés s'avèrent appropriés pour la trésorerie, les engagements conditionnels, les garanties de l'État, le personnel, les subventions, les financements spéciaux, les comptes routiers et autres comptes spéciaux, pour ne citer que quelques exemples.

### **Rapport**

Tout contrôle se termine par un rapport, qui, en général, fait l'objet d'un entretien final. La forme, le contenu et la structure des rapports varient d'un canton à l'autre. La diffusion des rapports est également régie de manière différente. Les dispositions légales précisent la distribution des rapports. Dans le canton du Valais par exemple, tous les rapports sont adressés à l'unité contrôlée, au département compétent, au département des finances, au Gouvernement et aux présidents des commissions des finances et de gestion du Parlement ; si une éventuelle infraction pénale est constatée, le Contrôle des finances en informe immédiatement le juge compétent, le Gouvernement et les présidents des commissions des finances et de gestion. Dans quelques cantons, la diffusion des rapports est réglementée de façon plus restrictive. Les Cours des comptes des Cantons de Genève et de Vaud publient leurs rapports sur leur site internet.

### **Procédures**

Si seules des erreurs peu importantes sont constatées, il suffit que le service contrôlé confirme au Contrôle des finances la correction des erreurs relevées. En cas de lacunes

importantes, le Contrôle des finances exige une prise de position sur les faits relevés et les mesures prises ou qui devront être prises. En cas de lacunes importantes, le Contrôle des finances est également tenu et en droit d'informer directement le pouvoir exécutif ; dans quelques cantons, en cas d'une éventuelle infraction pénale, le juge est directement informé. Quelques contrôles des finances disposent d'un pouvoir de donner des instructions en cas de lacunes relevant de la régularité et de la légalité. Lorsqu'une instance contrôlée ne satisfait pas aux exigences du Contrôle des finances, ce dernier peut interpeller l'instance supérieure afin qu'elle ordonne les mesures à prendre. En général, le Gouvernement statue définitivement et ordonne les mesures requises. Les procédures dans le cadre du suivi des rapports sont différentes d'un canton à l'autre mais similaires quant à l'objectif à atteindre. Le contrôle de résultats et le suivi ont une importance significative.

### **Rapport d'activités**

Habituellement, le Contrôle des finances doit établir un rapport d'activités à l'attention de l'exécutif et du législatif. Dans certains cantons, le rapport est publié par le Contrôle des finances lui-même et dans d'autres par le Parlement. La publication de ces rapports permet de garantir la transparence du système de contrôle vis-à-vis de l'extérieur.

### **Organisation**

Dans 8 cantons, le Parlement élit le chef du Contrôle des finances. Dans près de la moitié des cantons, celui-ci est élu par le Gouvernement, l'élection devant être confirmée à la majorité des cantons par le Parlement ou les commissions de surveillance. Le droit cantonal sur le personnel est également appliqué à la direction du Contrôle des finances. En fonction des compétences, la direction du Contrôle des finances peut, dans le cadre du budget alloué, recruter son personnel, lui accorder une promotion et le licencier. Dans certains cantons, le personnel est nommé par le Gouvernement après consultation de la commission des finances.

En ce qui concerne la Cour des comptes du canton de Vaud, le Parlement élit les cinq magistrats pour une durée de six ans. Les trois magistrats de la Cour des comptes de Genève, ainsi que leurs suppléants, sont élus par le peuple pour six ans.

La législation sur les finances s'applique également à la gestion financière du Contrôle des finances. Les comptes du Contrôle des finances sont en partie vérifiés par un organe de révision externe. Si le Contrôle des finances est détaché de l'administration, le Gouvernement reprend le budget annuel et le plan financier déposé, sans modification dans le budget et le plan financier du canton. La Cour des comptes du Canton de Vaud soumet son budget au Parlement par l'intermédiaire du Gouvernement.

Sur la base de la législation fédérale en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, les personnes physiques et morales qui fournissent des prestations en matière de révision doivent être

agrées par les autorités fédérales. En majorité, les Contrôles des finances disposent de l'agrément en tant qu'experts-réviseurs.

Au cours des dernières années, les équipes de collaborateurs des Contrôles des finances ont été en partie complétées par des informaticiens, des ingénieurs et des juristes.

Les contrôles de qualité font partie intégrante de l'assurance qualité ; 15 Contrôles des finances se soumettent à une révision par leurs pairs, à savoir par des Contrôles des finances d'autres cantons ou des sociétés de révision privées. Quelques Contrôles des finances sont certifiés ISO. L'analyse critique des réactions des unités contrôlées fait également partie du contrôle de qualité.

Le Contrôle des finances communique directement avec les mandants et les services contrôlés. Des entretiens avec les commissions parlementaires compétentes chargées de la haute surveillance ainsi qu'avec le Gouvernement ont lieu régulièrement.

### **Collaboration - Formation continue**

La collaboration s'exprime en particulier auprès des organisations intercantionales. Celles-ci sont auditées en partie par des collaborateurs de différents Contrôles cantonaux des finances ou se relaient à tour de rôle dans un ordre déterminé. Différents cantons ont conclu, avec le Contrôle fédéral des finances, des accords concernant les contrôles dans le domaine de l'impôt fédéral direct prélevé par les cantons. Plusieurs offices fédéraux demandent également des attestations des Contrôles cantonaux des finances sur l'affectation des subventions mises à disposition.

Les Contrôles des finances entretiennent les échanges mutuels d'informations et d'expériences. Les Contrôles des finances des cantons et villes germanophones ainsi que de la Principauté du Liechtenstein sont regroupés au sein de l'Association professionnelle des Contrôles financiers, ceux des cantons de langue française ou italienne dans la Conférence des chefs des Contrôles des finances des cantons latins. Cette dernière organise chaque année un séminaire de formation continue pour ses collaborateurs (env. 100 participants). De plus, la plupart des Contrôles des finances font partie de l'Association Suisse d'Audit Interne (ASAI) qui gère un secteur propre affecté aux administrations publiques. De nombreux collaborateurs et directeurs des Contrôles des finances sont membres de la Chambre fiduciaire suisse. En outre, les Contrôles des finances des cantons germanophones participent aux manifestations (congrès, conférences, séminaires) de l'Institut allemand d'audit interne. La plupart des Contrôles des finances sont également membres de l'Association suisse pour les finances et la comptabilité publiques et participent - en fonction du thème - aux manifestations de la Société suisse des sciences administratives. Des relations avec des établissements d'enseignement supérieur ont aussi été nouées. Les congrès annuels du Contrôle fédéral des finances, avec les Contrôles cantonaux des finances, sont d'une grande importance et très fructueux. Outre l'échange d'informations et d'expériences, un aspect important de cette collaboration réside dans la formation continue et le perfectionnement dans le domaine du contrôle des administrations publiques.

Pour conclure, il convient également de mentionner que les Contrôles des finances des cantons de Genève, de Zurich et du Valais ainsi que les deux Cours des comptes des Cantons de Vaud et de Genève sont membres de l'Organisation Européenne des Institutions Régionales de Contrôle Externe des Finances Publiques (EURORAI). En automne 2005, cette organisation a mis en place pour la première fois en Suisse (à Zurich) un séminaire auquel ont également pris part de nombreux représentants des Contrôles cantonaux des finances. Fin octobre 2007, EURORAI a également organisé pour la première fois son congrès en Suisse (à Crans-Montana, dans le Canton du Valais) ; à l'occasion de cette assemblée de membres, le chef du Contrôle des finances du canton du Valais, Christian Melly, a été élu président d'EURORAI pour la période 2007-2010. Cette élection ainsi que les manifestations d'EURORAI en Suisse et la participation active des membres suisses témoignent d'une haute estime mutuelle.