Fondée par
Louis Trotabas
Doyen honoraire
de la Faculté de droit
et des sciences économiques
de Nice

BIBLIOTHÈQUE
FINANCES PUBLIQUES
ET FISCALITÉ
TOME 74

Dirigée par
Michel Bouvier
Professeur
des universités

LE CONTRÔLE EXTERNE DES COMPTES ET DE LA GESTION DES COLLECTIVITÉS LOCALES DANS L'UNION EUROPÉENNE

Rudy Chouvel

Préface de
Étienne Douat

LGDJ un savoir-faire de Lextenso

Fondée par
Louis Trotabas †
Doyen honoraire
de la Faculté de droit
et des sciences économiques
de Nice

BIBLIOTHÈQUE
FINANCES PUBLIQUES
ET FISCALITÉ
TOME 74

Dirigée par
Michel Bouvier
Professeur
des universités

LE CONTRÔLE EXTERNE DES COMPTES ET DE LA GESTION DES COLLECTIVITÉS LOCALES DANS L'UNION EUROPÉENNE

Rudy Chouvel
Docteur en droit public

Préface de
Étienne Douat
Agrégé de droit public
Professeur à la Faculté de droit

Thèse dirigée par
Géraldine Chavrier
Professeur de droit public à l'Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne

LGDJ un savoir-faire de Lextenso

© 2021, LGDJ, Lextenso
1, Parvis de La Défense
92 044 Paris La Défense Cedex
www.lgdj-editions.fr
ISBN : 978-2-275-08834-1 ISSN : 0520-044X

REMERCIEMENTS

Pour leurs judicieux conseils, transmission de documents, fourniture d'information ou confirmation d'interprétation, je souhaite exprimer ma gratitude aux universitaires, au premier rang desquels Géraldine Chavrier, directrice de cette recherche, Henri-Michel Crucis, Stéphane Guerard, Étienne Douat, Thierry Lambert, Marie-Christine Esclassan, Gaby Condurache, Yvan Kopric, Aurélien Baudu, Michel Lascombe et la Société de Législation Comparée, au réseau Observatory on local autonomy (Université Lille II), avec une mention particulière à la Société Française de Finances Publiques dont l'Université d'été de Montpellier (juillet 2017) comprenait un Atelier des doctorants placé sous la responsabilité d'Audrey Rosa et de Romain Bourrel, dont j'ai tiré un grand profit, ainsi qu'aux magistrats financiers Danièle Lamarque (Cour des comptes européenne), Robin Degron (Cour des comptes française), Nicolas Brunner (Cour des comptes française), Anna Papapanayotou (Cour des comptes hellénique), Jean-Marc Daniele (Chambre régionale des comptes Auvergne-Rhône-Alpes) et Edgar Thinnes (Secrétariat général d'EURORAI, Valencia, Espagne).

Que soient également remerciés Christian Muller (Ambassade du Luxembourg), Iason Kasselakis (Ambassade de Grèce), Élisabeth Vizgunova (Ambassade de Lettonie), Edmunds Jansons (Premier département de contrôle, Bureau National de Contrôle de Lettonie), Ulvika Hurt (Ambassade d'Estonie), Adam Kecskes (Ministère de l'Économie nationale de Hongrie, Département du Système budgétaire des collectivités locales), Lucie Maresova (Ambassade de la République tchèque), Martina Smetanova (Ministère des Finances tchèque, Harmonisation de l'audit externe), Philippe Martinez (Ambassade de France au Danemark), Lovisa Hassner (Ambassade de Suède), Sandra Kaiser (Ambassade d'Autriche), Gerrit Hagelstein (Ambassade des Pays-Bas), André Martins (Ambassade du Portugal), Isabelle Chatry (OCDE) et Christophe Parisot (FITCH).

Je souhaite enfin remercier mes parents pour leur soutien permanent, mes amis pour leur aide précieuse et mes collègues et relations polyglottes pour leur patience et leur appui.

PRÉFACE

La thèse de M. Rudy Chouvel est un travail remarquable qui n'avait jamais été réalisé dans aucune langue en raison de l'ampleur de la tâche. Avec cette publication, assurée par la LGDJ, un grand vide doctrinal est comblé au sein des Finances publiques de l'Union européenne. L'auteur a comparé les 28 États membres de l'UE au cours de la période 2015-2019, avec des développements plus conséquents sur les quinze plus grands pays de l'UE : l'Allemagne, la France, le Royaume-Uni, l'Italie, l'Espagne, la Pologne, la Roumanie, les Pays-Bas, le Portugal, la Belgique, la Hongrie, l'Autriche, la République tchèque et la Suède notamment. Ce travail de recherche constitue un apport majeur à l'étude du contrôle externe des comptes et de la gestion des collectivités locales dans l'Union européenne. Non seulement, c'est une thèse remarquablement bien écrite mais elle fournit en supplément de nombreux tableaux de synthèse permettant de visualiser la comparaison des systèmes de contrôle dans les différents pays.

Dans l'Europe des Vingt-huit, chaque État membre a prévu d'assujettir ses collectivités locales à un contrôle externe des comptes et/ou de la gestion ; le contrôle externe est imposé par des textes qui prévoient le type d'audit à entreprendre et les intervenants dans la procédure mais laissent souvent, à la discrétion de l'organe de contrôle, le choix de l'audit ou à celle de la collectivité celui du contrôleur.

La classification des dispositifs de contrôle permet de constater que ceux-ci sont peu nombreux puisqu'on recense **quatre types d'organismes chargés du contrôle externe local**, qu'ils soient ou non dédiés à cette fonction. Dans plus de la moitié des États membres, ce contrôle est partagé entre plusieurs types d'organes : les autres ont fait le choix de confier, de manière monopolistique, à un seul type d'organe les missions de contrôle des finances locales.

LES GRANDS ENSEIGNEMENTS

– **Le premier est son universalité**, chacun des vingt-huit États membres, et à l'intérieur de certains de ceux-ci chacune des régions, ont instauré un contrôle financier et/ou de la gestion des collectivités et il ne faut voir là aucun phénomène de mimétisme, mais plutôt une nécessité qui s'est imposée aux États pour des raisons nationales d'abord (meilleure utilisation des deniers publics), pour des motifs supranationaux (intégration et règles de discipline budgétaires) par la suite.

– **La liberté est la deuxième caractéristique** qui s'attache au contrôle externe au sens où ses opérateurs disposent d'une très large latitude dans le cadre des missions qu'ils assurent (libre choix des contrôles, libre accès aux documents, liberté de divulgation des rapports) gagée sur l'indépendance ou l'autonomie statutaire

dont ils bénéficient, ce dernier élément s'appliquant également sous une forme différente aux contrôleurs du secteur privé qui ne bénéficient pas du précédent dès lors que leur mission, plus resserrée que celles des autres contrôleurs, résulte d'un contrat qui détermine leur mandat et restreint de ce fait leur liberté de choix.

– **L'identité des modes opératoires** (pouvoirs du contrôleur, règle du contradictoire…) représente un autre trait saillant des contrôles, qu'ils soient comptables ou qu'ils portent sur la gestion : cette qualification ne saurait surprendre lorsque l'on sait la forte normalisation internationale qui structure les pratiques professionnelles de l'audit.

– **L'acceptabilité est également un signe distinctif** du contrôle externe en Europe : comme il existe un consentement à l'impôt, qui connaît certes ici ou là des vicissitudes, il existe un consentement au contrôle. En leur qualité de représentants de l'intérêt général et de dépositaires d'une part, quelquefois importante, de prérogatives publiques, les élus sont, par fonction, respectueux du système institutionnel auquel ils sont intimement mêlés et les contrôles auxquels leurs collectivités sont assujetties sont, *volens nolens,* assez bien admis, du moins s'en accommodent-ils aisément.

– La dernière caractéristique du contrôle externe, qui n'est pas la moindre, est **sa complexité** qui résulte moins des systèmes nationaux de contrôle, que des innombrables combinaisons auxquelles leurs juxtapositions thématiques peuvent donner lieu, la présence d'États fédéraux, autonomiques ou dévolutistes ayant un effet démultiplicateur. La difficulté réside moins dans les systèmes de contrôle eux-mêmes que dans la multiplicité des modalités de contrôle (par le secteur public, le secteur privé, par les deux à la fois, en fonction de la nature des fonds publics concernés, de la nature de la collectivité ou de l'audit, de la strate démographique…) qui engendre des entrelacs et des entrecroisements aboutissant à une infinité de situations à l'échelle européenne.

LES GRANDES TENDANCES

– Tout d'abord, une **dynamique numérique** est incontestablement lancée dont on peut prédire qu'elle aboutira à une mutation profonde du contrôle. Dématérialisation, « *big data* » (données massives), algorithmes, intelligence artificielle… tous les éléments constitutifs de ce processus continu confèrent aux utilisateurs des facultés d'analyse inédites : l'importance du volume de données dépasse l'intuition et les capacités humaines d'analyse, mais aussi celles des outils informatiques classiques de gestion de bases de données et s'accompagne du développement d'applications à visée analytique traitant les informations pour leur donner un sens (« *big analytics* »). De l'audit de rétrospection à l'audit de détection puis à l'audit de prédiction, il n'y a qu'un octet et le déploiement progressif de ces technologies va engendrer de profondes évolutions, qu'il s'agisse des méthodologies de contrôle ou des institutions elles-mêmes.

– Une **deuxième tendance** se dessine dans certains pays : une division du travail entre le secteur privé à qui serait confié l'audit comptable et le secteur public chargé de l'audit de performance. Hormis dans les États où le contrôle comptable est déjà en tout (Angleterre, Malte, Italie…) ou partie (Pologne, Hongrie, Chypre…) confié à des commissaires aux comptes ou assimilés, l'heure semble être à la délégation progressive au secteur privé d'une mission de

vérification et/ou de certification des comptes locaux : la France est engagée dans cette voie même si, de toute évidence, seules les plus grandes collectivités verront leurs comptes certifiés par des commissaires aux comptes à partir de 2023.

– Enfin, la **troisième tendance** que l'on peut observer concerne l'implication des administrés dans les contrôles qui peut prendre une forme passive ou active : la première consiste pour l'organe de contrôle à mettre à la disposition du public l'intégralité de sa production – réserve faite pour les commissaires aux comptes et auditeurs liés par contrat avec un client ou un donneur d'ordre – ce qui semble être actuellement le cas, fût-ce avec retard, pour la plupart des instances de contrôle. La dimension active de cette implication n'est pas encore généralisée comme la précédente mais connaît un développement continu : un nombre croissant d'organes de contrôle intègre – leurs sites web en portent témoignage – des rubriques « lanceurs d'alerte », des plateformes de signalement, des *vade-mecum*… destinés à faciliter l'information du contrôleur ou sa saisine en vue du déclenchement d'un contrôle sur un sujet précis. Cette préoccupation contemporaine d'associer les « citoyens » à la chose publique vaut également pour les activités de contrôle et nombre d'organes de contrôle encouragent ce mouvement.

– Ce que l'on pourrait considérer comme une quatrième tendance mais qui n'est en fait qu'une déclinaison de la troisième concerne **la communication des organes de contrôle** à destination du « grand public ». Il s'agit d'ailleurs moins aujourd'hui d'informer le public, qui l'est par de multiples canaux d'accès direct aux documents de contrôle, que de faciliter sa compréhension d'une matière qui reste une affaire d'initiés.

J'en ai assez dit. Place à la thèse qui se passe de commentaires.

Doyen Étienne Douat
Agrégé de droit public
Professeur à la Faculté de droit
CREAM, EA n° 2038 Université de Montpellier
Vice-président de la Société Française de Finances Publiques

ABRÉVIATIONS – REVUES

AJDA	Actualité juridique droit administratif
AJCL	Actualité juridique collectivités locales
GFP	Gestion et finances publiques
RDP	Revue du droit public
RFAP	Revue française d'administration publique
Rev. fr. comptabilité	Revue française de comptabilité
RFDA	Revue française de droit administratif
RFFP	Revue française de finances publiques
Rev. fr. gestion	Revue française de gestion
RIDC	Revue internationale de droit comparé
RISA	Revue internationale des sciences administratives
RIVCP	Revue internationale de vérification des comptes publics

SOMMAIRE

INTRODUCTION

PARTIE I
LES INSTANCES CHARGÉES DU CONTRÔLE EXTERNE : UNE DIVERSITÉ ORGANIQUE, UNE CONVERGENCE STATUTAIRE

Titre I : Les organes de contrôle : entre prééminence et concurrence

Chapitre 1. Une quadruple modalité de contrôle
Chapitre 2. La pluralité organique du contrôle externe
Chapitre 3. L'unicité organique du contrôle
Chapitre 4. La coordination intéressée des contrôles

Titre II : Le statut des contrôleurs : entre indépendance et autonomie

Chapitre 1. Le statut des institutions supérieures de contrôle : des principes largement internationalisés
Chapitre 2. Le statut des institutions régionales de contrôle : un emprunt européanisé au statut des ISC
Chapitre 3. Le statut des organismes administratifs : des élements composites
Chapitre 4. Le statut des auditeurs du secteur privé : une homogénéité mondialisée

PARTIE II
LES MODALITÉS D'EXÉCUTION DU CONTRÔLE EXTERNE : DES NORMES SIMILAIRES, DES PROCÉDURES COMPARABLES

Titre I : La réalisation des contrôles : un mode opératoire présentant de fortes analogies

Chapitre 1. Des normes de contrôle convergentes
Chapitre 2. Des contrôles analogues mais inégalement répartis
Chapitre 3. Des modalités de contrôle homogènes

Titre II : La conclusion du contrôle : des règles semblables, une finalité identique

Chapitre 1. La production du rapport de contrôle : des procédures voisines, une diffusion généralisée

Chapitre 2. La sanction du rapport de contrôle : des obligations et des pénalités fréquentes mais de natures diverses

Chapitre 3. Le suivi du rapport de contrôle : une préoccupation constante mais d'intensité variable

CONCLUSION GÉNÉRALE

INTRODUCTION

1. Comme, jadis, le bonheur était censément s'imposer comme une idée neuve en Europe, le contrôle externe des comptes et de la gestion des collectivités territoriales dans l'Union européenne l'est, naguère, devenu et pour poursuivre dans cette veine allusive on pourrait s'interroger : un contrôle externe, pour quoi faire ?

2. C'est précisément à cette question que cette recherche a l'ambition de contribuer à répondre mais elle appelle en préalable à préciser son champ d'application, à lever certaines ambiguïtés juridiques liées au nombre des droits en cause, à préciser les enjeux multiples dont elle est porteuse et à définir son cadre scientifique.

3. Le premier constat qui s'impose est celui de la généralisation du contrôle externe sur les collectivités européennes et l'explication qui vient spontanément à l'esprit est liée au processus continu d'intégration européenne et à l'inclusion des finances locales dans le périmètre des finances publiques soumises à des impératifs européens de ratios prudentiels en matière de déficit et de dette. Si cette dimension supranationale a pu représenter un incontestable facteur de propagation et d'accélération, les contrôles externes sur les finances locales existaient et se sont développés dans les États de la « vieille » Europe antérieurement à cette évolution marquée par le Traité sur l'Union européenne. Ils sont donc redevables originellement à des volontés purement nationales qui ont conduit ces États à considérer que toute autonomie et tout transfert de compétences et de crédits consentis aux collectivités locales devaient s'accompagner d'un contrôle externe et indépendant réalisé sur l'exercice de ces prérogatives et sur les modalités d'utilisation des fonds publics.

QUELS CONTRÔLES EXTERNES ?

4. Le contrôle exercé sur les comptes et sur la gestion des collectivités européennes, ce double aspect représentant les deux lignes de force des contrôles même si ceux-ci peuvent être assortis d'un contrôle de conformité qui constitue souvent un adjuvant au contrôle comptable, est qualifié d'externe au sens où, comme le note Danièle Lamarque, il est exécuté par des organismes extérieurs aux entités contrôlées et indépendants d'elles[1]. Au risque de verser dans le truisme, on pourrait dire qu'il est externe car il n'est pas interne : ce dernier correspond en effet à une fonction assurée au sein de la collectivité locale par un service spécialisé placé sous l'autorité hiérarchique du directeur général des services et de l'exécutif. EURORAI, dans ses Lignes directrices de 2016, précise que « les organes de

1. D. Lamarque, *Contrôle et évaluation de la gestion publique. Enjeux contemporains et comparaisons internationales*, Bruylant, Bruxelles, 2016, p. 17.

contrôle externe ne font pas partie des institutions à contrôler tandis que les services de contrôle interne font partie des entités contrôlables »[2] et INTOSAI, dans ses Principes fondamentaux, distingue ces deux types de contrôle du point de vue de leurs objectifs tout en indiquant les possibilités de coordination et de coopération entre eux en vue d'améliorer la gestion publique[3].

5. Le Conseil de l'Europe, dans une étude consacrée à l'audit interne des collectivités, précise que « dans tous les pays où existe un audit interne des collectivités territoriales distinct du contrôle externe, l'audit interne est réalisé de façon quasi systématique par un service de l'administration de la collectivité »[4] et rappelle des distinctions majeures entre ces deux contrôles (indépendance statutaire du contrôleur, statut de l'audit, caractère public des travaux d'audit...)[5]. Si la coopération des services de contrôle interne avec les organismes de contrôle externe, comme le souligne INTOSAI, est incontestable[6], elle est toutefois essentiellement asymétrique : le contrôle interne apporte (obligatoirement) sa collaboration au contrôle externe, ce dernier vérifiant, dans le cadre du contrôle de la gestion d'une collectivité par exemple, l'efficacité du précédent, la qualité de ses travaux ou relevant ses insuffisances et défaillances.

6. Par ailleurs, le contrôle externe dont il est ici question est celui qui est imposé par les textes qui prévoient le type d'audit à entreprendre et l'(es) intervenant(s) dans la procédure en laissant souvent à la discrétion de l'organe de contrôle le choix de l'audit ou à celle de la collectivité celui du contrôleur : le contrôle interne pour sa part résulte généralement d'une décision de la collectivité qui en organise la structure et en fixe les prérogatives. L'impératif constitutionnel, législatif ou réglementaire, qui préside à la mise en œuvre d'un contrôle externe sur les finances locales est une des caractéristiques majeures du sujet ; en l'absence de toute obligation et de tout texte spécifique, une collectivité dispose en effet de la faculté de faire spontanément appel au service d'un cabinet d'audit pour éclairer, ou conforter, ses décisions ou pour dresser le bilan de la gestion précédente pour souligner généralement les contraintes futures liées à l'héritage[7].

---

2. EURORAI, *Lignes directrices à l'intention des institutions régionales de contrôle externe des finances publiques indépendantes*, Linz, 11 mars 2016, principe 3.

3. INTOSAI, *ISSAI 100, Principes fondamentaux du contrôle de finances publiques*, p. 12 (39).

4. Conseil de l'Europe, *Audit interne aux niveaux local et régional*, 2007, p. 10.

5. Les contrôleurs internes disposent d'une organisation internationale, The Institute of internal auditors, créée en 1941 et dont le siège est situé en Floride, et de leurs propres normes internationales (IPPF) pour la pratique professionnelle de l'audit interne (International professional practices framework).

6. INTOSAI, par exemple, parmi ses guides sur la bonne gouvernance, en consacre un à ces relations : INTOSAI GOV 9150, *Coordination et coopération entre les ISC et les auditeurs internes au sein du secteur public*, 15 p. Sa branche européenne, EUROSAI, et la Confédération européenne des Instituts d'audit interne tiennent des séminaires conjoints, comme celui de Bruxelles qui, le 11 mai 2017, a accueilli les délégués de 21 ISC et de 15 antennes de la Confédération : Séminaire conjoint EUROSAI-ECIIA : relations avec les auditeurs internes, *RIVCP*, vol. 44, n° 4, automne 2017, p. 36.

7. En France, par exemple, consécutivement aux élections régionales de décembre 2015, le cabinet Ernst & Young a réalisé un audit de la situation des régions Auvergne et Rhône-Alpes, désormais réunies, à la demande du nouvel exécutif, Laurent Wauquiez, qui succédait à René Souchon et Jean-Jacques Queyranne. En dehors de cet exemple lié à une alternance politique, il peut advenir que des initiatives identiques interviennent sans qu'il y ait alternance politique, mais simple changement d'exécutif, comme ce fut le cas en Nouvelle-Aquitaine où le nouveau Président, Alain Rousset, sollicita le même cabinet pour effectuer l'audit de la région Poitou-Charentes (fusionnée avec deux autres régions), dirigée jusqu'alors par Ségolène Royal qui appartient à la même « famille » politique...

7. Enfin, il ne sera question que du contrôle externe réalisé par des organes dédiés à cette mission, à l'exclusion des contrôles sporadiques que peuvent réaliser des services ministériels, des agences ou des corps d'inspection spécialisés sauf lorsque ceux-ci assurent un contrôle de droit commun sur les comptes et/ou la gestion des collectivités, comme au Luxembourg (ministère de l'Intérieur), en Irlande (ministère de l'Environnement) ou en République tchèque (ministère des Finances) pour certaines d'entre elles, par exemple.

8. De plus, les contrôles externes ne sont pas compris au sens géographique, comme des contrôles « extérieurs » : seuls les contrôles effectués dans chaque pays par des organes nationaux sont ici concernés, ceux qui peuvent être réalisés par des instances supranationales (Cour des comptes européenne, principalement) sur certains aspects des budgets locaux (usage conforme des fonds européens accordés) relevant d'un autre sujet.

9. À cet égard, les termes de contrôle et d'audit seront, par commodité, indistinctement utilisés, sachant qu'ils présentent, au regard du lexique français, des différences d'esprit plus que de lettre[8] et que le second comprend une dimension de conseil et d'aide à la décision que l'on ne retrouve pas de la même façon dans le premier[9] ; il s'agit sans doute moins d'une opposition terminologique de fond que d'un problème de nuance si l'on prend en considération les procédures et pratiques suivies dans tous les pays de l'Union européenne où sont indifféremment employés l'anglicisme audit et son équivalent national, l'internationalisation des normes, formulées en anglais, ayant imposé et banalisé cette synonymie.

QUELLES COLLECTIVITÉS ?

10. La délimitation du périmètre de recherche concernant les collectivités locales appelle des précisions qui se traduisent par des inclusions et par des exclusions de celui-ci.

LES COLLECTIVITÉS DES VINGT-HUIT

11. Tout d'abord, le bilan dressé en 2019 des modalités selon lesquelles le contrôle externe est mis en œuvre dans l'Union européenne porte sur les vingt-huit États membres, le Royaume-Uni, nonobstant le Brexit, ayant encore à cette date toute sa place dans l'étude de ce sujet ; le divorce de ce pays d'avec ses partenaires européens n'a été prononcé et organisé en 2019 qu'à l'issue d'une procédure parlementaire, dont il serait sans doute abusif de dire que Westminster en est sorti grandi, mais qui a confirmé au monde que le Royaume-Uni peut toujours se flatter d'être la patrie des Monty Python. Cette coïncidence de calendrier permet ainsi de rendre compte d'un dispositif de contrôle complexe et original dont certains aspects ont été sources d'inspiration pour d'autres pays.

LES COLLECTIVITÉS INFRANATIONALES

12. Par ailleurs, les échelons régionaux des États fédéraux seront répertoriés au rang des collectivités sans qu'il soit disconvenu qu'au regard du droit

8. D. Lamarque, Contrôle et évaluation de la gestion publique, *op. cit.*, pp. 11-12.

9. J.-S. Pastor, J.-C. Nemery, Le contrôle et l'audit de l'action des collectivités locales, *Communes et régions d'Europe*, n° 66, mars 1999, p. 18.

constitutionnel, ils représentent des États fédérés et non des collectivités territoriales : cette irréductibilité fondamentale sera toutefois écartée dans la mesure où les classifications des États opérées à l'aune des concepts de droit constitutionnel[10] sont en l'espèce inopérantes et ne constitue pas un facteur explicatif du contrôle externe. La notion internationale, plus pertinente, de « collectivité infraétatique », qui renvoie à des niveaux (subnationaux) de collectivités, sera privilégiée. Les länder allemands ou autrichiens et les régions et communautés belges sont ainsi considérés par l'Organisation de Coopération et de Développement Économique (OCDE) comme des gouvernements (au sens de collectivité territoriale) infranationaux de niveau régional[11] au même titre que les provinces néerlandaises, les régions françaises, italiennes, slovaques, suédoises ou polonaises, alors que les arrondissements allemands, les provinces belges ou italiennes ou les comtés polonais sont classés en niveau intermédiaire, les communes étant logiquement inscrites au niveau municipal[12]. De la même façon, le Conseil des Communes et des Régions d'Europe (CCRE)[13] répartit les collectivités en trois niveaux (local, intermédiaire et régional) et inclut dans le niveau régional les länder allemands[14], autrichiens[15] et les régions et communautés belges[16], ce triple classement ayant également été retenu par le Congrès des pouvoirs locaux et régionaux du Conseil de l'Europe qui, dans les études qu'il consacre aux collectivités territoriales en général ou à celles des quarante-sept États membres en particulier, raisonne en termes de niveau de collectivités et d'entités infranationales, qu'il s'agisse du niveau régional, auquel sont assimilés länder, régions et communautés des États fédéraux[17], ou du niveau intermédiaire[18]. S'agissant enfin de l'Union européenne, qui ne fait pas montre d'un activisme outrancier en matière d'étude et de recherche sur les collectivités locales et, du fait de sa prédilection pour l'échelon régional, semble avoir laissé champ libre au Conseil de l'Europe, elle dispose d'un Comité européen des régions, organe consultatif s'exprimant sur le processus législatif de l'Union dans les domaines le concernant, composé de représentants élus des autorités locales et régionales des États membres dans lequel siègent des membres des collectivités infranationales des États fédérés : ce comité a adopté fin 2014 une Charte pour la gouvernance à multi-niveaux en Europe.

---

10. Ces distinctions sont d'ailleurs de plus en plus difficiles à effectuer compte tenu des évolutions qu'ont connues durant les dernières décennies les formes classiques d'organisation des institutions en Europe : G. Marcou, Les réformes des collectivités territoriales en Europe : problématiques communes et idiosyncrasies, *RFAP*, n° 141, 2012, p. 183 ; *Le droit constitutionnel des collectivités territoriales* (Dir. G.J. Guglielmi, J. Martin), Berger-Levrault, 2015, 265 p.

11. OECD (2018), *Subnational governments in OECD countries : key data 2018*, OECD édition, Paris, 2018, p. 3.

12. *Ibid.*

13. Créé en 1951, le CCRE est la plus ancienne et la plus importante association de collectivités territoriales qui regroupe des associations de collectivités de plus de quarante pays situés en Europe, ou non (Turquie, Israël), membres de l'Union européenne, ou non (Serbie, Ukraine...). Elle produit des études de qualité sur les collectivités et son siège est à Bruxelles.

14. Conseil des Communes et des Régions d'Europe, *Gouvernements locaux et régionaux en Europe. Structures et compétences*, Bruxelles, 2016, p. 8.

15. *Ibid.,* p. 11.

16. *Ibid*., p. 13.

17. M.M. Mialot-Muller, *Évolution de la régionalisation dans les États membres du Conseil de l'Europe*, Conseil de l'Europe, Chambre des régions (CPR), 29e session, 21 octobre 2015, n° 38.

18. E. Verrengia, *Le second niveau des collectivités locales. Gouvernance intermédiaire en Europe*, Conseil de l'Europe, Congrès des pouvoirs locaux et régionaux (CPLR), 23e session, 28 avril 2012.

13. Le caractère fédéral ou non de l'État est donc sans influence sur les modalités du contrôle des comptes ou de la gestion des échelons régionaux, les différences institutionnelles que l'on peut discerner entre ces derniers étant moins de nature que de degré et du point de vue du contrôle externe, la Wallonie, la Sarre ou le Tyrol ressemblent étrangement à l'Écosse, à la Navarre ou au Nord-Brabant par exemple et le fédéralisme n'est en rien un critère discriminant. De plus, où placer les communautés belges, qui ne sont pas des États fédérés mais participent du fédéralisme et ne reposent que sur le seul critère linguistique, ou comment considérer Berlin, Hambourg, Brême ou Vienne, qui sont à la fois des communes et des länder ? La notion de collectivité infra-étatique permet une absorption des entités fédérés et l'évitement des débats sur les facteurs de différenciation des États qui relèvent d'un autre sujet et ne sont en l'espèce d'aucune utilité pour caractériser la structure des organes de contrôle externe et leurs modalités d'action.

14. Ce contrôle, enfin, porte sur les comptes et la gestion des collectivités territoriales, à l'exclusion des entités publiques ou privées dépendant directement ou non des collectivités, mais financées en tout ou partie par elles et qui entrent également dans le champ de compétences des organismes de contrôle. Cet inventaire à la Prévert comprend des dizaines de milliers d'organismes qui ne présentent pas les caractéristiques que l'on reconnaît communément aux collectivités : une assemblée délibérante élue au suffrage universel direct, une autonomie de gestion, un libre exercice de compétences, une consécration constitutionnelle, la plupart du temps, par exemple même s'il n'existe pas de définition commune de la notion de collectivité locale[19]. Au premier rang de ces exclusions figurent les établissements publics et assimilés (associations publiques, instituts publics, services publics autonomes, autorités publiques...) et seules seront prises en considération les collectivités territoriales ou locales, sans qu'elles soient distinguées sur le plan terminologique[20], incluant le niveau communal, le niveau intermédiaire et le niveau régional.

LE DÉNOMBREMENT DES COLLECTIVITÉS ET DE LEURS NIVEAUX

15. Inventorier les collectivités permet en premier lieu de donner la mesure de la tâche à laquelle sont confrontés les contrôleurs, étant observé que, pour la plupart d'entre eux, le contrôle externe local ne représente qu'une part – certes significative – de leur champ de compétence qui excède largement le seul secteur des collectivités. Le nombre de collectivités, notamment celui des communes, peut en outre être corrélé à une structuration particulière du contrôle : il n'est sans doute pas fortuit que les dix États membres comptant le plus grand nombre de collectivités soient tous dotés d'Institutions régionales de contrôle (France, Allemagne, Espagne, Pologne, Autriche), ou que leurs Institutions supérieures de contrôle disposent d'implantations régionales (Italie, Hongrie, Slovaquie, Roumanie) ou que

19. P.Y. Monjal, *Droit européen des collectivités locales*, LGDJ-Lextenso, 2010, p. 18 ; G. marcou, Les collectivités locales dans les Constitutions des États unitaires en Europe, *Nouveaux Cahiers du Conseil Constitutionnel*, n° 42, janvier 2014, p. 63.

20. Cette différenciation purement française n'est pas reprise par les autres États européens qui, pour évoquer leurs collectivités, n'utilisent souvent qu'une seule dénomination : collectivité locale, autorité locale, gouvernement local sont les plus fréquentes. J. Boudine, La distinction entre collectivités locales et collectivités territoriales : variation sémantique ou juridique ?, *RDP*, 1992, p. 171.

des structures régionales soient dédiées à cette mission (République tchèque), permettant une territorialisation des contrôles et une proximité avec les contrôlés ; par une sorte de « Lamarckisme juridique », le nombre influe sur la fonction qui à son tour crée l'organe...

16. Hormis le nombre de collectivités, c'est surtout le répertoire de leurs niveaux, qu'ils soient démographiques ou territoriaux, qui représente le critère déterminant de distribution des rôles entre organes de contrôle et de répartition des types de contrôle : par exemple, en Autriche, les communes de plus de dix mille habitants sont contrôlées par la Cour fédérale des comptes, les länder et les communes de moins de dix mille habitants par les cours régionales des comptes ; en Belgique, les régions et communautés font l'objet d'un contrôle par la Cour des comptes, les communes et provinces relevant de la compétence d'organismes publics régionaux ou communautaires ; en République tchèque, les régions sont contrôlées par le ministère des Finances, les communes ayant le choix entre un contrôle réalisé par une Autorité régionale ou par le secteur privé ; en Pologne, le contrôle est assuré par des chambres régionales des comptes mais un contrôle comptable est effectué sur les communes de plus de cent cinquante mille habitants par le secteur privé, comme en Hongrie pour les plus grandes communes, notamment, les autres contrôles relevant de la compétence de la Cour des comptes ; en Italie, ce sont les sections régionales de la Cour des comptes qui assurent le contrôle externe des collectivités, mais les réviseurs locaux du secteur privé effectuent un contrôle comptable des communes et des provinces.

DES CHIFFRES DIVERGENTS

17. Le recensement des collectivités, mais aussi de leurs niveaux, rencontre toutefois le problème des disparités[21] que l'on constate selon la prise en considération des chiffres de l'Union européenne, de l'OCDE ou du CCRE, ceux de ces deux derniers organismes étant assez proches mais tous deux éloignés de ceux du premier dont la vocation est essentiellement statistique et ne recouvrent pas les contours des collectivités[22].

18. S'agissant de l'Union européenne, le règlement (CE) n° 1059/2003 du Parlement européen et du Conseil du 26 mai 2003 relatif à l'établissement d'une nomenclature commune des unités territoriales statistiques (NUTS), modifié en dernier lieu par le règlement (UE) 2016/2066 de la Commission du 21 novembre 2016, ventile les unités territoriales européennes pour la production de statistiques régionales et privilégie les découpages institutionnels et les unités régionales à caractère général. Elle établit une classification à trois niveaux : régional (land, région, communauté autonome...), départemental (kreis, département, province...) et, à un niveau plus détaillé, les unités administratives locales qui comprennent un niveau supérieur (district) et un second niveau qui inclut les communes et unités équivalentes. L'OCDE et le CCRE font usage de trois niveaux, mais aucun chiffre ne coïncide avec ceux d'Eurostat, qu'il s'agisse de ceux qui concernent le nombre total de collectivités ou de ceux qui répartissent celles-ci par niveaux.

---

21. P.Y. Monjal, *Droit européen des collectivités locales*, *op. cit.*, p. 29 et ss.

22. N. Kada, *Les collectivités territoriales dans l'Union européenne. Vers une Europe décentralisée ?*, Presses universitaires de Grenoble, 2010, pp. 10 et ss.