



# Rapport

Date de la séance du CE : 1er juillet 2020  
Direction : Chancellerie d'Etat  
N° d'affaire : 2018.STA.916  
Classification : Non classifié

## Loi cantonale sur le Contrôle des finances (LCCF). Révision totale

### Table des matières

|     |   |    |
|-----|---|----|
| 1.  | <b>Synthèse</b> .....   | 2  |
| 2.  | <b>Bases légales</b> .....  | 2  |
| 3.  | <b>Description de l'affaire / du projet</b> .....   | 3  |
| 4.  | <b>Contexte</b> .....   | 3  |
| 4.1 | Raison de la révision .....   | 3  |
| 4.2 | Evolutions dans le domaine « Révision / Contrôles des finances » .....  | 4  |
| 5.  | <b>Caractéristiques de la nouvelle réglementation</b> .....   | 5  |
| 5.1 | Renforcement du statut institutionnel du CF.....  | 6  |
| 5.2 | Champ de la surveillance.....   | 7  |
| 5.3 | Précisions dans le domaine des tâches .....   | 7  |
| 5.4 | Améliorations apportées à la collaboration entre autorités .....  | 9  |
| 5.5 | Résultats des activités de contrôle : clarifications au niveau de la procédure .....  | 9  |
| 5.6 | Systématique du droit .....   | 10 |
| 6.  | <b>Commentaire des articles</b> .....   | 11 |
| 6.1 | Loi cantonale sur le Contrôle des finances (LCCF) .....   | 11 |
| 6.2 | Loi sur l'organisation du Conseil-exécutif et de l'administration (Loi<br>d'organisation, LOCA).....  | 28 |
| 7.  | <b>Place du projet dans le programme gouvernemental de législature<br/>(programme législatif) et dans d'autres planifications importantes</b> ..... | 28 |
| 8.  | <b>Répercussions sur les finances, l'organisation et le personnel</b> .....   | 28 |
| 9.  | <b>Répercussions sur les communes</b> .....   | 28 |
| 10. | <b>Répercussions sur l'économie</b> .....   | 28 |
| 11. | <b>Résultat de la procédure de consultation</b> .....   | 28 |
| 12. | <b>Position du Contrôle des finances</b> .....  | 28 |
| 13. | <b>Proposition</b> .....  | 30 |

## 1. Synthèse

Grâce à la révision totale de la loi du 1<sup>er</sup> décembre 1999 sur le Contrôle des finances (Loi cantonale sur le Contrôle des finances ; LCCF<sup>1</sup>) actuellement en vigueur, celle-ci pourra répondre aux besoins actuels et être adaptées aux évolutions dans le domaine de la surveillance financière. Il s'agit par ailleurs de renforcer le statut institutionnel du Contrôle des finances (CF) et de clarifier la collaboration entre les différents acteurs cantonaux et, si nécessaire, de l'améliorer.

Une surveillance financière indépendante et professionnelle constitue un pilier essentiel de l'Etat démocratique. Le système actuel d'un CF uniforme (moniste), qui, par ses activités et ses compétences spécialisées, soutient aussi bien le Grand Conseil que le Conseil-exécutif, a fait ses preuves et n'est pas remis en question. Les missions du CF cantonal sont toutefois devenues plus exigeantes dans les dernières années, raison pour laquelle le CF estime depuis longtemps déjà qu'une mise à jour de cette loi, qui a plus de 20 ans, est pertinente et nécessaire. Il fait remarquer que les normes et prescriptions de la profession ont fortement évolué, mais aussi que les développements de la comptabilité présentent de nouveaux défis. Le bureau de la Commission des finances (CFin) du Grand Conseil a lui aussi identifié un besoin d'agir dans ce domaine. Il a demandé un renforcement du statut institutionnel du CF ainsi que des clarifications dans le domaine de l'accomplissement des tâches. Pour sa part, le Conseil-exécutif a constaté ces dernières années qu'il existait des divergences entre le CF et le gouvernement. De son point de vue, celles-ci relevaient entre autres d'une interprétation extensive du mandat du CF par ce dernier et d'une bureaucratisation croissante due aux interventions du CF. La présente révision de la loi devrait par conséquent permettre de préciser le champ de la surveillance du CF ainsi que la fréquence et l'intensité des contrôles.

Pour ces raisons, le Bureau de la CFin et une délégation du Conseil-exécutif ont mené des discussions au sujet de « l'avenir de la surveillance financière ». Ces discussions ont confirmé qu'il était nécessaire d'agir. D'entente avec le Conseil-exécutif, la CFin a par conséquent mandaté une esquisse d'acte législatif pour la révision de la LCCF et mis en place à cette fin une organisation de projet en 2017 (projet « Révision LCCF »). Ces travaux ont montré que la loi de 1999 devait faire l'objet d'une révision dans divers domaines en dépit de plusieurs révisions partielles. Les différentes adaptations à effectuer dépassent cependant le cadre d'une révision partielle. En outre, la loi actuelle n'est plus satisfaisante au plan de la systématique. Il est par conséquent indiqué de réviser l'acte entièrement sur le plan formel, même s'il est possible de s'appuyer en substance sur le contenu du texte en vigueur. L'objectif est aussi de rendre la loi plus compréhensible. Le 4 juillet 2018, le Conseil-exécutif a chargé la Chancellerie d'Etat d'élaborer, en collaboration avec la Direction des finances, un projet de révision totale de la LCCF sur la base de l'esquisse d'acte législatif. Le CF et le secrétariat de la CFin ont été impliqués dans l'élaboration du projet. Le présent projet est le fruit de ces travaux.

Le projet de loi apporte des nouveautés importantes dans cinq domaines en particulier : elle renforce le statut institutionnel du CF, en clarifie le champ de la surveillance et en précise les tâches, elle améliore la collaboration avec les autorités et finalement, elle clarifie la façon de traiter les résultats des activités de contrôle et les questions de procédure.

La révision totale n'a aucun impact sur les ressources humaines et financières existantes.

## 2. Bases légales

La surveillance financière se fonde sur l'article 106 de la Constitution du canton de Berne du 6 juin 1993 (ConstC<sup>2</sup>). Le champ de la surveillance des organes de contrôle financier s'étend à l'ensemble des acti-

---

<sup>1</sup> RSB 622.1

<sup>2</sup> RSB 101.1

vités cantonales et englobe en principe également l'administration médiante (art. 95 ConstC). A ce propos, la présente révision totale vise notamment à renforcer la surveillance financière sur les participations<sup>3</sup> (voir ci-après ch. 5.2).

### 3. Description de l'affaire / du projet

La présente révision totale de la loi cantonale du 1<sup>er</sup> décembre 1999 sur le Contrôle des finances (LCCF<sup>4</sup>) actuellement en vigueur a pour objectif d'adapter la loi aux besoins actuels et aux évolutions de la pratique dans le domaine de la surveillance financière. Parallèlement, la collaboration entre les divers acteurs au niveau cantonal doit être clarifiée et améliorée si nécessaire.

### 4. Contexte

#### 4.1 Raison de la révision

Une surveillance financière indépendante et professionnelle constitue un pilier essentiel de l'Etat démocratique. La LCCF en vigueur dans le canton de Berne date de 1999 et correspond pour l'essentiel à la loi-modèle de l'Association professionnelle des contrôles des finances de la Suisse alémanique et de la Principauté du Liechtenstein.

Le système actuel d'un CF uniforme (moniste), qui soutient par ses activités aussi bien le Grand Conseil que le Conseil-exécutif, a fait ses preuves et n'est pas remis en question<sup>5</sup>. Le CF d'aujourd'hui fonctionne bien dans l'ensemble. Sa compétence technique n'est pas contestée.

Cependant, les missions du CF cantonal sont devenues plus exigeantes dans les dernières années. Les tâches étatiques se sont complexifiées, les changements se produisent plus rapidement et dans de nombreux domaines, des risques importants existent<sup>6</sup>. Les exigences posées à la surveillance financière ont ainsi augmenté. Les médias reviennent sans cesse sur les missions et les limites du mandat du CF, et les résultats des contrôles font souvent l'objet de discussions.

Le CF estime par conséquent qu'une mise à jour d'une loi qui a maintenant plus de 20 ans est à la fois pertinente et nécessaire. Il fait remarquer que les normes et prescriptions de la profession ont fortement évolué et que les développements de la comptabilité apportent de nouveaux défis (cf. ch. 2.2).

Le Bureau de la CFin a lui aussi reconnu la nécessité d'agir dans ce domaine. Il s'est penché sur les évolutions actuelles de la législation suisse relative au contrôle des finances (en particulier avec la révision de la loi zurichoise sur le contrôle des finances<sup>7</sup>), a eu des échanges avec le Conseil-exécutif et a exprimé le souhait de développer une vision commune d'un contrôle des finances moderne. Il demande dans ce contexte un renforcement du statut institutionnel du CF et des clarifications dans le domaine de l'accomplissement des tâches.

De son côté, le Conseil-exécutif a constaté ces dernières années qu'il existait des divergences entre le CF et le gouvernement. De son point de vue, celles-ci relevaient entre autres d'une interprétation extensive du mandat du CF par ce dernier et d'une bureaucratisation croissante due aux interventions du CF. La présente révision de la loi devrait par conséquent permettre de préciser le champ de la surveillance du CF ainsi que la fréquence et l'intensité des contrôles.

<sup>3</sup> Walter Kälin et Urs Bolz (Edit.), *Manuel de droit constitutionnel bernois*, Berne, 1995, art. 106, ch. 2b.

<sup>4</sup> RSB 622.1

<sup>5</sup> Andreas Lienhard, Gerhard Engel et Andreas Schmutz, *Finanzverwaltungsrecht*, p. 906, dans Markus Müller, Reto Feller, *Bernisches Verwaltungsrecht*, Berne, 2013, p. 907 s., p. 909 ss. Voir aussi les explications circonstanciées du rapport du 22 septembre 1999 présenté par le Conseil-exécutif au Grand Conseil concernant la loi cantonale sur le Contrôle des finances, p. 6 ss.

<sup>6</sup> Cf. Andreas Lienhard, Gerhard Engel et Andreas Schmutz (note de bas de page n° 5), p. 906 et Andreas Lienhard, August Mächler, Agata Zielniewicz, *Öffentliches Finanzrecht*, Berne, 2017, p. 366.

<sup>7</sup> Canton de Zurich, *Finanzkontrollgesetz* du 30 octobre 2000 (FKG/ZH ; LS 614), version du 26 février 2018, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Pour ces raisons, le Bureau de la CFin et une délégation du Conseil-exécutif ont mené des discussions au sujet de « l'avenir de la surveillance financière ». Ces discussions ont confirmé qu'il était nécessaire d'agir, en particulier en ce qui concernait les missions du CF, notamment dans le domaine des participations (*public corporate governance*), ainsi qu'au niveau de la clarification des responsabilités. D'entente avec le Conseil-exécutif, la CFin a par conséquent mandaté une esquisse d'acte législatif pour la révision de la LCCF et mis en place à cette fin une organisation de projet en 2017 (projet « Révision LCCF »). Le comité de pilotage du projet se composait du Bureau de la CFin, d'une délégation du Conseil-exécutif et du chef du CF et a été appuyé par un bureau externe (bolz+partner consulting ag).

Ces travaux ont montré que la loi de 1999 devait faire l'objet d'une révision dans plusieurs domaines en dépit de diverses révisions partielles (la dernière fois en 2014 pour tenir compte de la réorganisation de l'administration de la justice et des tribunaux et de l'introduction de l'article 17a LCCF relatif à l'enregistrement d'irrégularités<sup>8</sup>). Les différentes adaptations à effectuer dépassent cependant le cadre d'une révision partielle. En outre, la loi actuelle n'est plus satisfaisante au plan de la systématique. Il est donc indiqué de réviser l'acte entièrement sur le plan formel, même s'il est possible de s'appuyer en substance sur le contenu du texte en vigueur. L'objectif est aussi de rendre la loi plus compréhensible.

Le 4 juillet 2018, le Conseil-exécutif a pris connaissance de l'esquisse d'acte législatif du 9 mai 2018 issue du projet « Révision LCCF » et a chargé la Chancellerie d'Etat d'élaborer, en collaboration avec la Direction des finances et sur la base de l'esquisse d'acte législatif, un projet de révision totale de la LCCF. Le CF et le secrétariat de la CFin ont également été impliqués dans l'élaboration du projet. Des échanges avec la Commission de gestion (CGes) ont en outre eu lieu, notamment sur la question des droits de participation de tiers (art. 31 du projet de révision totale de la LCCF, ci-après « P-révLCCF »). Pendant cette phase, les travaux ont également fait l'objet d'un accompagnement par un spécialiste externe (Urs Bolz, bolz+partner consulting ag).

Le présent projet de révision totale de la loi cantonale sur le Contrôle des finances est le fruit de ces travaux.

## 4.2 Evolutions dans le domaine « Révision / Contrôles des finances »

Ces vingt dernières années, le secteur de la révision a connu des évolutions marquantes, à l'international comme en Suisse. Cela est vrai non seulement dans l'économie privée, mais aussi dans le secteur public. Divers scandales financiers d'envergure nationale et internationale ont conduit à un renforcement des prescriptions légales dans ce domaine. La mondialisation des marchés a eu pour effet l'adaptation des normes comptables et, dès lors, des pratiques de révision à des dispositions internationales (IPSAS, ISSAI, etc.)<sup>9</sup>. Les organes de contrôle des finances du secteur public exercent leurs activités sur la base d'une législation qui leur est propre et selon les principes reconnus de la révision et les normes de la profession. En fonction de l'activité de contrôle, ils appliquent soit les Normes d'audit suisses (NAS), soit la norme du contrôle restreint ou encore le Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne (CRIPP) promulgué par l'IIA (Institute of Internal Auditors)<sup>10</sup>. Depuis 2007, le CF est accrédité auprès de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révisions (ASR) en qualité d'expert-réviseur<sup>11</sup> et doit respecter les conditions d'accréditation tout comme les cabinets d'audit privés.

Le CF du canton de Berne est représenté au sein de diverses organisations faitières<sup>12</sup>. En étroite collaboration avec les autres cantons, la Confédération et les organisations professionnelles, il contribue à ce que les normes et les pratiques de révision des Contrôles des finances suisses soient en phase avec les

<sup>8</sup> Modification du 17 mars 2014, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2014, ROB 14-071.

<sup>9</sup> Cf. *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) de l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB ; <https://www.ipsasb.org/>), Normes internationales des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (*International Standards for Supreme Audit Institutions*, ISSAI) de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI ; <http://www.issai.org/>).

<sup>10</sup> Martin Billeter et Daniel Strebel, *Prüfung im öffentlichen Sektor*, dans *L'Expert-comptable suisse*, 2013/5.

<sup>11</sup> ASR, n° 502143

<sup>12</sup> Membre ordinaire et membre du comité de l'Association suisse des contrôles cantonaux des finances, membre de la Conférence des Chefs des Contrôles financiers des Cantons latins, membre de la Conférence suisse des Contrôles des finances, membre de l'Association Suisse d'Audit Interne (ASAI), membre d'EXPERTsuisse et organisme représenté dans la Commission Swiss GAAP RPC.

exigences actuelles et futures, renforçant ainsi encore plus la crédibilité et la confiance dans le travail qualitatif et spécialisé de la surveillance financière de droit public.

En adoptant au 1<sup>er</sup> janvier 2017 la nouvelle norme comptable MCH2 fondée sur les normes IPSAS, le canton de Berne a introduit des exigences plus poussées en matière de comptabilité. Le CF est l'organe de révision légal d'établissements cantonaux (Université, BFH, PHBern) qui élaborent leurs comptes annuels d'après la norme comptable (privée) Swiss GAAP RPC. Or, ces exigences renforcées en matière de comptabilité entraînent automatiquement des contraintes plus grandes en ce qui concerne les méthodes de révision et les approches adoptées. Cela doit être pris en compte dans la révision de la LCCF.

Conformément aux principes de révision reconnus du secteur, le CF adopte une approche axée sur les risques. Cela signifie que compte tenu de l'organisme à contrôler, les risques inhérents ainsi que les processus de contrôle, de conduite et de surveillance sont pris en compte. Les résultats de l'évaluation des risques ont un impact sur les objectifs et la méthode de contrôle. En raison du principe de l'importance (principe central dans les règles fondamentales de la révision) et des ressources limitées, les contrôles annuels ou périodiques effectués en fonction des processus ou par échantillon ne couvrent que les domaines essentiels du contrôle.

Pour une autorité moderne de contrôle des finances, les faits essentiels jouent un rôle fondamental. Selon l'ISSAI 100<sup>13</sup>, les faits sont essentiels lorsqu'ils peuvent influencer les décisions des destinataires du rapport. Pour déterminer l'importance des faits, le personnel chargé du contrôle doit faire preuve de jugement professionnel en ce qui concerne les besoins d'information des destinataires du rapport. Même si l'importance est souvent jugée en fonction de l'impact financier, d'autres aspects peuvent jouer un rôle, qu'ils soient quantitatifs ou qualitatifs. Des faits peuvent également être importants en raison de leur nature particulière ou des circonstances dans lesquelles ils se sont produits.

Se basant sur le modèle des trois lignes de défense (« *three lines of defense model* »<sup>14</sup>), le CF exerce la surveillance financière et le contrôle de clôture des comptes seulement au niveau de la troisième ligne de défense, c'est-à-dire après que l'administration et le gouvernement ont assumé leurs responsabilités (responsables hiérarchiques, services de contrôle de niveau supérieur). Ce principe doit lui aussi être introduit dans le projet de révision.

Pour les organes de contrôle des finances du secteur public, le respect des prescriptions internes et externes a une signification centrale. Après avoir obtenu les documents et les informations nécessaires, les réviseuses et réviseurs (assurance qualité à plusieurs niveaux) procèdent à une évaluation indépendante des faits. Les constats d'audit, retenus dans un projet de rapport, font l'objet de discussions avec l'organisme contrôlé et, en principe, avec l'autorité supérieure. Les services contrôlés ont ainsi la possibilité d'intervenir à temps contre une éventuelle présentation erronée des faits. La réelle évaluation des faits (appréciation, recommandations) relève du CF et n'est pas négociable, dans le secteur privé comme public, d'après les normes de révision générales reconnues. Elle représente une analyse spécialisée et indépendante de l'organe de contrôle des finances ayant le caractère d'une recommandation. Il revient en dernier lieu aux services contrôlés, à l'autorité supérieure ou à la surveillance financière politique d'évaluer les faits constatés et les mesures à prendre en conséquence.

## 5. Caractéristiques de la nouvelle réglementation

Le besoin de réforme identifié dans le cadre du projet est d'une ampleur telle qu'il dépasse le cadre d'une révision partielle, que ce soit sur le plan formel ou matériel. Outre les adaptations au niveau du contenu, cet acte déjà révisé à maintes reprises doit aussi être adapté sur le plan de la structure, raison pour laquelle une révision totale semble pertinente.

<sup>13</sup> Cf. ISSAI 100, Principes fondamentaux du contrôle des finances publiques (<https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-100-Principes-fondamentaux-du-contrôle-des-finances-publiques.pdf>), ch. 41.

<sup>14</sup> T. Flemming Ruud et Adrian Kyburz, *Gedanken zum Three lines of defense Modell, Was ist mit Verteidigung gemeint?*, dans L'Expert-comptable suisse, 2014/9, p. 761 ss.

Le projet apporte des nouveautés importantes dans cinq domaines en particulier : il renforce le statut institutionnel du CF (ch. 5.1), en clarifie le champ de la surveillance (ch. 5.2) et en précise les tâches (ch. 5.3) ; il optimise la collaboration entre les autorités (ch. 5.4) et clarifie la manière de traiter les résultats des activités de contrôle et les questions de procédure (ch. 5.5). Ces cinq priorités sont présentées brièvement ci-après.

## 5.1 Renforcement du statut institutionnel du CF

Le CF se situe aujourd'hui entre le Conseil-exécutif et le Grand Conseil. La personne qui dirige le CF est nommée par le Conseil-exécutif, puis cette nomination doit être confirmée par le Grand Conseil (art. 5, al. 1 LCCF). Les relations entre le CF d'une part et le Conseil-exécutif ou le Grand Conseil d'autre part sont en partie directes (art. 21 et 22 LCCF) et ont lieu en partie par l'intermédiaire du Comité Contrôle des finances (art. 22a LCCF). A plusieurs reprises, la question s'est posée de savoir à qui la direction du CF devait rendre des comptes en premier lieu et qui était son premier interlocuteur. La loi révisée doit mettre fin à ces incertitudes. Le texte prévoit ainsi une plus grande proximité institutionnelle entre le CF et le Grand Conseil. Ce nouveau positionnement se manifeste notamment par le fait qu'à l'avenir, la direction du CF ne sera plus nommée par le Conseil-exécutif, mais élue par le Grand Conseil (art. 3, al. 1 P-révLCCF). L'élection de la direction du CF par le Grand Conseil peut renforcer le statut de l'organisme ainsi que la confiance qu'il inspire et renforcer sa crédibilité vis-à-vis du public. En outre, son statut d'organe suprême de surveillance financière et d'organe de soutien au Parlement est accentué. La CFin est et reste l'autorité de surveillance du CF (art. 38, al. 1, lit. e de la loi du 16 septembre 2004 sur le personnel, LPers<sup>15</sup>). La présidente ou le président de la CFin prend le rôle de premier interlocuteur de la cheffe ou du chef du CF.

L'élection par le Grand Conseil sert en même temps au renforcement de l'indépendance institutionnelle du CF, incontestée mais insuffisamment soulignée dans la loi jusqu'à présent. La révision a également pour objectif de mieux exprimer cette indépendance dans le texte de loi. Ainsi, à l'article 2 du P-révLCCF, la formulation choisie en ce qui concerne le statut et l'indépendance du CF est plus précise. En outre, le principe de l'indépendance vis-à-vis de directives est introduit de manière explicite (cf. également § 1 de la FKG/ZH<sup>16</sup>). Enfin, la LCCF révisée ne reprend pas le système de convention de prestations prévu dans la loi actuelle (art. 10 LCCF). Le passé a montré que la convention de prestations n'est d'aucune utilité par rapport aux prescriptions existantes, et il est ainsi possible d'y renoncer sans autre. Par ailleurs, une convention de prestations liant une autorité indépendante comme le CF est inhabituelle et inappropriée. Elle contredit le statut d'une autorité qui planifie et exécute ses activités en toute autonomie.

En outre, la fonction de conseil du CF (art. 17 LCCF) prévue dans le texte en vigueur n'est pas reprise dans la loi révisée. Les activités de conseil en tant que telles sont incompatibles avec les activités de contrôle et pourraient avoir un impact sur l'indépendance du CF. La LCCF révisée précise ainsi que le recours au CF ne peut avoir lieu que sous la forme d'avis techniques et qu'un tel soutien ne doit pas entamer l'indépendance du CF (art. 17, al. 2 P-révLCCF).

Cette modification de l'agencement institutionnel ne change rien à la règle de base selon laquelle le CF seconde tant le Grand Conseil que le Conseil-exécutif (art. 4, al. 1 LCCF). Celui-ci doit donc rester inscrite dans la loi révisée (art. 2, al. 3 P-révLCCF).

---

<sup>15</sup> RSB 153.01

<sup>16</sup> Cf. note de bas de page n°7.

## 5.2 Champ de la surveillance

La description de l'étendue du contrôle (champ de la surveillance) à l'article 14 LCCF doit être précisée. En principe, toutes les organisations soumises à la surveillance du Conseil-exécutif ou à la haute surveillance du Grand Conseil doivent l'être également à la surveillance du CF (cf. art. 78 et 95, al. 3 ConstC). La doctrine indique que les champs de la haute surveillance, de la surveillance par le Conseil-exécutif et de la surveillance par le CF devraient se comporter « de manière accessoire »<sup>17</sup>. L'action étatique ne doit pas présenter de « zones d'ombre ». Ainsi, les participations sont expressément sujettes à la surveillance dans la nouvelle loi, à côté des organisations de l'administration centrale et décentralisée, des établissements cantonaux et des organisations qui reçoivent des subventions de l'Etat ou assument des tâches publiques. Cela correspond à la pratique et à la doctrine actuelles<sup>18</sup>. Concernant l'administration cantonale, le champ de la surveillance s'étend à l'ensemble de la mise en œuvre du budget conformément à la pratique moderne et reconnue (art. 14, al. 1 P-révLCCF).

Il y a eu dans le passé des questions non clarifiées qui ne concernaient pas en premier lieu le champ de la surveillance, mais l'intensité de la surveillance financière du CF. Plus récemment, cette dernière thématique a suscité de nouvelles discussions. La question de l'intensité de la surveillance doit donc être présentée sans ambiguïté et de manière transparente dans la loi révisée. En principe, cette surveillance comprend le contrôle de la régularité, de la légalité ainsi que de l'efficacité de la mise en œuvre du budget. L'intensité de la surveillance est par contre moins importante s'agissant des bénéficiaires de subventions cantonales. Elle comprend dans ce cas le contrôle de la légalité, de la régularité et du caractère approprié de l'utilisation des ressources. Les contrôles du CF sont coordonnés avec l'autorité compétente en matière de surveillance (art. 12, al. 1, lit. b P-révLCCF).

A contrario, il convient de définir l'intensité de la surveillance de manière restrictive dans le domaine des participations<sup>19</sup>, où le CF ne doit pas effectuer de contrôles directs sur place. Sa mission se réduit plutôt à vérifier l'exécution des tâches de surveillance et de contrôle de gestion par les services cantonaux compétents (art. 14, al. 3 P-révLCCF). Dans ce domaine également, la surveillance par rapport au Conseil-exécutif et aux Directions est *subsidiare*. Cette règle est significative pour le Conseil-exécutif. D'une part, les personnes morales concernées disposent de leurs propres systèmes de direction et de contrôle, auxquels revient la surveillance principale. D'autre part, le contrôle doit être assuré en premier lieu par les Directions (spécialisées) compétentes et surveillé par le controlling des participations<sup>20</sup> du Conseil-exécutif. Pour des raisons de proportionnalité et afin d'éviter des doublons, le CF ne peut pas assumer la même tâche que la Direction compétente ou le service de révision d'une société de participation financière. Dans ces cas-là, la mission du CF n'est pas d'effectuer des contrôles et des examens sur place en plus de ceux des principaux organes de surveillance des différentes personnes juridiques. L'activité du CF se limite à examiner si la surveillance et le contrôle de gestion par l'administration ou le gouvernement se déroulent conformément aux prescriptions du Parlement et du gouvernement (bases légales, stratégies de surveillance) et si ces prescriptions couvrent les risques essentiels pour le canton.

## 5.3 Précisions dans le domaine des tâches

Le domaine d'activité actuel du CF est défini aux articles 15 à 16a LCCF. Il est subdivisé en tâches essentielles, mandats de contrôle spécial et mandats de contrôle extraordinaire. Cette subdivision en diverses catégories ainsi que la liste (exhaustive) des tâches essentielles ne sont plus satisfaisantes aujourd'hui. D'un point de vue technique, elles ne sont ni suffisamment pertinentes, ni vraiment compréhensibles, et ne correspondent plus aux exigences d'une surveillance financière moderne. L'accent est mis

<sup>17</sup> Lorenz Meyer, *Gutachten vom 29.02.2016 betreffend die Finanzaufsicht im Kanton Basel-Stadt, Zusammenfassung*, ch. marg. 35. Georg Müller et Stefan Vogel, *Oberaufsicht der Bundesversammlung über verselbständigte Träger von öffentlichen Aufgaben*, dans *Schweizerische Zentralblatt* 111/2010. p. 660.

<sup>18</sup> Cf. Andreas Lienhard, Gerhard Engel et Andreas Schmutz (note de bas de page n° 5), p. 910. Lorenz Meyer, ch. marg. 93 ss.

<sup>19</sup> Pour les restrictions sur l'intensité de la surveillance dans le domaine de l'exécution décentralisée des tâches, voir Andreas Lienhard, August Mächler et Agata Zielniewicz (note de bas de page n° 6), p. 368 ss et Meyer (note de bas de page n° 17), ch. marg. 72 ss.

<sup>20</sup> Stratégie générale de surveillance et de controlling des participations, entreprises et institutions cantonales.

de manière trop prononcée sur les tâches de la révision interne, tandis que d'autres éléments essentiels de la surveillance financière ne sont pas mentionnés.

La révision de la loi doit permettre de décrire plus clairement les domaines d'activité du CF, cela aussi en s'appuyant sur d'autres lois récentes sur le contrôle des finances<sup>21</sup>. Les tâches du CF sont clairement réparties en deux catégories : clôture des comptes d'une part et surveillance financière d'autre part. Cette répartition plus claire entre ces deux types de tâches doit aussi se refléter dans la structure de la loi.

Dans le domaine de la clôture des comptes, le CF fait office de service de révision. Il examine les comptes du canton d'après les principes d'audit reconnus et délivre une attestation accompagnée d'une recommandation à l'attention du Grand Conseil. Il examine également les comptes annuels des établissements cantonaux, pour autant que la législation spéciale ne prévoie pas autre chose. Il peut en outre continuer à examiner les comptes d'autres organisations si un intérêt public particulier le justifie (art. 13 P-révLCCF).

A côté de la clôture des comptes, le CF exerce la surveillance financière sur les organisations qui se trouvent dans son champ de la surveillance. Cette tâche est également exercée selon les principes d'audit généraux reconnus et est axée sur les risques (cf. ch. 4.2). Il élabore à cette fin une planification des contrôles (art. 16 P-révLCCF), dont il discute avec les différentes parties prenantes (Directions, Conseil-exécutif et organes politiques de surveillance) en amont des contrôles et en tenant compte de leurs besoins et demandes.

Le CF coordonne les contrôles avec les services à contrôler et avec les services compétents en matière de surveillance (*lines of defense*, cf. ch. 4.2). Il est en principe libre et indépendant dans la manière d'exercer ses tâches (cf. art. 2, al. 2 P-révLCCF). Néanmoins, outre le respect des principes généraux d'audit reconnus par la profession, il doit aussi garder à l'œil les répercussions sur les unités administratives concernées. L'article 12, alinéa 1, lettre c P-révLCCF doit donc mentionner expressément que, dans ses activités de contrôle, le CF doit aussi observer le principe de proportionnalité<sup>22</sup>.

Dans ce contexte, il convient de tenir compte du fait que le CF délivre uniquement des recommandations. Le service contrôlé ou son autorité supérieure peut ou non décider, indépendamment de la constatation ou de la recommandation faite, si et avec quelle(s) mesure(s) il ou elle entend affronter les risques que le CF a mis au jour (art. 23, al. 1 P-révLCCF), car après tout, le service compétent assume la responsabilité de ses actes.

En complément à la planification des contrôles établie par le CF, des commissions parlementaires plus précisément définies par la loi, le Conseil-exécutif ou les organes suprêmes de l'administration et de la justice pourront eux aussi, à l'avenir, confier des mandats spécifiques au CF (mandats de contrôle extraordinaire). Comme c'est déjà le cas aujourd'hui, le CF peut refuser de tels contrôles lorsque ceux-ci compromettent l'accomplissement de ses tâches légales (art. 15 P-révLCCF).

L'élaboration de rapports destinés aux services concernés, à leurs organes de surveillance, au gouvernement et au Parlement sur les constats et les résultats qui sont issus des interventions du CF constitue un élément central de l'activité de ce cet organe. De fait, ce n'est qu'à partir de ces informations que les institutions contrôlées sont en mesure de tirer des constats du CF les conclusions qui s'imposent et, éventuellement, de prendre des mesures. Compte tenu de ce qui précède, la distinction améliorée des tâches du CF entre clôture des comptes et surveillance financière doit aussi se refléter dans la nouvelle mouture du chapitre consacré aux rapports. Ainsi, pour chaque tâche du CF, un article distinct doit poser les règles régissant les rapports sur les résultats des activités de l'institution (cf. art. 19 ss P-révLCCF).

<sup>21</sup> Cf. art. 15ss FKG/ZH (note de bas de page n°7).

<sup>22</sup> Cf. Meyer (note de bas de page n 17), ch. marg. 11, 115, 122.

## 5.4 Améliorations apportées à la collaboration entre autorités

Le CF entretient en principe des rapports directs avec les différentes autorités, en particulier avec le Conseil-exécutif et avec les commissions de surveillance du Grand Conseil. Le besoin d'une collaboration renforcée avec les autorités dans le domaine de la surveillance financière est cependant apparu. Le Comité Contrôle des finances (art. 22a LCCF), introduit à l'occasion de la révision de la loi en 2007<sup>23</sup>, doit par conséquent être revalorisé (art. 33 à 36 P-révLCCF). Les objectifs de cette revalorisation sont en particulier d'établir un rythme de séances régulier, d'accroître la stabilité dans sa composition ainsi que de concentrer son attention sur les questions de principes de la surveillance financière. Cela doit se faire au moyen d'une réglementation légale détaillée de la composition de cet organe et de ses missions. Par contre, le Comité Contrôle des finances doit rester en premier lieu un organe de coordination et de consultation et, en ce sens, ne pas disposer de la compétence de donner des instructions au CF. Sa composition sera élargie (Bureaux de la CFin et de la CGes, Directrice ou Directeur des finances, autre membre du Conseil-exécutif et chancelière ou chancelier ainsi que cheffe ou chef du CF), et il doit présenter une plus grande continuité. Le Comité Contrôle des finances préparera l'élection ou la réélection de la direction du CF, attribuera des mandats d'assurance qualité et discutera des priorités des activités annuelles et des évolutions. Il contribuera donc à améliorer la bonne compréhension et à assurer des conditions idéales pour la collaboration entre le Conseil-exécutif, l'administration, les commissions de surveillance et le CF.

Outre l'option d'une revalorisation et d'un renforcement, celle d'une dissolution du comité a été envisagée. Finalement, c'est celle d'une revalorisation qui a clairement prévalu. En conservant un même comité, le dialogue institutionnalisé entre le gouvernement, les commissions de surveillance et le CF peut être maintenu.

Dans le processus actuel, le CF adresse un même rapport trimestriel au Conseil-exécutif et aux commissions de surveillance. Dans le projet de révision de la loi, il est explicitement précisé que le Conseil-exécutif ou la Direction de la magistrature, en tant qu'autorités responsables, peuvent se prononcer en amont sur les constatations (avec importance considérable) du CF (art 23, al. 3 P-révLCCF). A l'avenir, la prise de position du gouvernement (et non de la Direction) figurera dans le rapport trimestriel. Cela sera également utile aux commissions de surveillance, qui trouveront dans ce rapport non seulement les recommandations du CF, mais aussi la position du Conseil-exécutif ou de la Direction de la magistrature.

## 5.5 Résultats des activités de contrôle : clarifications au niveau de la procédure

Les constatations faites lors des contrôles du CF ont une signification importante. Elles sont prises au sérieux par les unités contrôlées et font généralement l'objet d'une mise en œuvre. Toutefois, des discussions n'ont cessé d'avoir lieu ces dernières années sur la pertinence des recommandations du CF et sur l'attribution de la responsabilité quant à la réalisation des mesures. Plusieurs Directions et même le Conseil-exécutif ont estimé que certaines des recommandations n'étaient ni appropriées ni utiles. La nouvelle loi doit apporter des clarifications à ce sujet.

Au niveau terminologique, la loi révisée ne reprend pas le terme de « contestations », mais parle de « constats d'audit ». Ceux-ci comportent les faits, leur évaluation et éventuellement une recommandation. En rédigeant ses constats d'audit, le CF se doit de présenter les faits correctement. Or, il est ici dépendant des informations et des documents que le service contrôlé veut bien lui remettre. L'évaluation des faits est effectuée par le CF de manière indépendante et conformément aux principes de la profession (cf. ch. 4.2). Il doit également respecter le principe de proportionnalité (art. 12, al. 1, lit. c P-révLCCF). La loi entérine la pratique actuelle selon laquelle le service contrôlé peut prendre position sur le projet de rapport de révision (art. 18, al. 1 P-révLCCF).

<sup>23</sup> Rapport, commentaires de l'article 22a, Journal du Grand Conseil de la session de mars 2007, annexe 8, p. 12

L'application de mesures en réponse aux constats d'audit du CF relève de la responsabilité du service contrôlé ou de la Direction compétente. Lorsqu'il est décidé de ne pas donner suite à une recommandation (à partir d'une importance « moyenne »<sup>24</sup>), l'approbation de la Direction, de la Chancellerie d'Etat ou de l'autorité judiciaire concernée doit être obtenue (art. 23, al. 2 P-révLCCF). Lorsque les constats d'audit du CF entrent dans la catégorie « importance considérable », le Conseil-exécutif ou la Direction de la magistrature doit prendre position et arrêter des mesures si nécessaire (art. 23, al. 3 P-révLCCF).

## 5.6 Systématique du droit

D'une ampleur importante, les modifications du contenu de la loi devraient s'accompagner d'une modification de la systématique de cette dernière, qui entraîne un déplacement de différents chapitres et articles.

Le chapitre 3 « Planification et financement » de l'actuelle LCCF est abrogé. Les articles 8 et 9 qu'il contient traitent également de questions organisationnelles et sont donc déplacés au chapitre 2 « Organisation » (art. 3 ss P-révLCCF). Le chapitre 3 « Tâches » de la nouvelle loi (art. 10 ss P-révLCCF) clarifie la distinction entre clôtures des comptes d'un côté et surveillance financière de l'autre, soit les deux missions principales du CF. L'article 13 consacré à la collaboration avec des tiers peut être biffé sans être remplacé. L'objet de cette disposition au moment de son édicition visait principalement à placer sous la compétence (unique) du Grand Conseil la conclusion, qui semblait alors probable, d'une convention intercantonale dans le domaine de la révision informatique. Une telle convention n'est plus d'actualité.

Le chapitre 6 existant (« Relations avec les autorités et les institutions ») est également abrogé. Le contenu des deux dispositions procédurales qu'il contient (art. 19 et 19a LCCF) ainsi que l'article 24 alinéa 8 LCCF sur les actes punissables doivent être regroupés au sein d'un nouveau chapitre 5 « Procédure » (art. 28 ss P-révLCCF) en raison de leur importance pour les institutions et les personnes contrôlées. Les dispositions sur les relations avec les autorités et les institutions ainsi que sur le Comité Contrôle des finances sont intégrées dans le nouveau chapitre 6 « Collaboration avec d'autres autorités » (art. 33 ss P-révLCCF), qui comporte aussi la disposition sur l'assurance qualité.

Les résultats des contrôles du CF et ses rapports font l'objet d'une redéfinition. C'est la raison pour laquelle l'actuel chapitre 7 (« Rapports et contestations ») est abrogé. Les dispositions correspondantes figurent au nouveau chapitre 4 « Résultats des contrôles et rapports » (art. 18 ss P-révLCCF).

Le tableau ci-après donne un aperçu synoptique de la systématique de la LCCF et du projet de révision. De plus amples explications sur ces questions figurent dans le commentaire par article ci-après.

| LCCF |   | P-révLCCF |                                       |
|------|---|-----------|---------------------------------------|
| 1.   | Dispositions générales                          | 1.        | Généralités                           |
| 2.   | Organisation                                    | 2.        | Organisation                          |
| 3.   | Planification et financement                    | 3.        | Tâches                                |
| 4.   | Collaboration                                   | 4.        | Résultats des contrôles et rapports   |
| 5.   | Tâches  | 5.        | Procédure                             |
| 6.   | Relation avec les autorités et les institutions | 6.        | Collaboration avec d'autres autorités |
| 7.   | Rapports et contestations                       | 7.        | Enregistrement d'irrégularités        |
| 8.   | Dispositions finales                            | 8.        | Dispositions finales                  |

<sup>24</sup> Pour prioriser les risques, le CF distingue entre les constats d'audit d'importance faible, moyenne et considérable.

## 6. Commentaire des articles<sup>25</sup>

### 6.1 Loi cantonale sur le Contrôle des finances (LCCF)

#### Préambule

La présente loi est fondée sur l'article 106 ConstC, qui souligne l'indépendance de la surveillance financière (al. 1) et définit un mandat législatif concernant la surveillance sur les organisations et les personnes qui reçoivent des prestations cantonales (al. 2).

#### Article 1 – Objet

Cette disposition est simplifiée au plan rédactionnel, sans changement sur le fond. L'actuel article 2 (« But ») est supprimé, car sa formulation n'a plus de sens dans la nouvelle systématique.

#### Article 2 – Statut du Contrôle des finances

Le statut actuel du CF reste en principe inchangé, même si l'objectif est de renforcer son statut institutionnel (cf. ch. 5.1). C'est dans cet esprit qu'il est procédé à diverses adaptations. Pour commencer, le nouveau texte qualifie le CF d'« organe suprême de surveillance financière » (al. 1), dans le but de souligner l'indépendance de son positionnement institutionnel. Cette nouvelle désignation correspond à celles de la Confédération et du canton de Zurich. Le choix de l'expression « organe suprême de surveillance financière » pour définir le CF ne revient pas à empiéter sur les fonctions des commissions de surveillance : le Grand Conseil et ses commissions de surveillance exercent la haute surveillance et non la surveillance (cf. art. 78 ConstC).

On notera que le terme « Contrôle des finances » désigne l'institution, tandis que celui de « surveillance financière » désigne l'activité exercée par le CF. Ces termes sont également utilisés de cette manière dans la constitution cantonale (art. 106) et dans la législation fédérale.

L'*alinéa 1* est complété par une remarque sur l'indépendance de l'organisation administrative. Cela correspond à une reprise sans changement de contenu de l'article 4, alinéa 3 LCCF (cf. également l'art. 40a, al. 1 de la loi du 20 juin 1995 sur l'organisation du Conseil-exécutif et de l'administration, LOCA<sup>26</sup>). Le CF exerce toutes ses tâches dans les domaines du personnel, des finances, des infrastructures, de l'informatique, etc. dans le cadre des directives applicables à l'administration.

L'actuel article 4, alinéa 2 est repris sans changement quant au contenu (al. 2). L'indication complémentaire selon laquelle le CF n'est pas lié par des directives souligne son autonomie<sup>27</sup>. Dans le texte allemand, la suppression du complément « *in ihrer Tätigkeit* » (« dans l'accomplissement de ses fonctions ») est principalement d'ordre rédactionnel. Elle n'en contribue pas moins à renforcer encore plus l'indépendance du CF en indiquant clairement que cette indépendance et son unique rattachement à l'ordre juridique sont d'ordre global. Elle ne concerne pas ainsi uniquement l'activité du CF au sens strict, mais aussi par exemple les questions institutionnelles ou organisationnelles. Cette modification rédactionnelle n'est toutefois pas transposable dans le texte français. Il n'en demeure pas moins que l'autonomie du CF s'entend naturellement ici aussi aux niveaux organisationnel ou institutionnel. Cela étant, le CF est, comme tous les autres services étatiques, lié à l'ordre juridique. Ainsi, la notion de « loi » doit être comprise au sens matériel.

Le CF continue de soutenir tant le Grand Conseil que le Conseil-exécutif (al. 3).

#### Article 3 – Direction

Un élément important du renforcement visé du CF (cf. ch. 5.1) est que la direction du CF est élue par le Grand Conseil (al. 1). L'organe suprême de surveillance financière ne peut accomplir ses tâches que s'il

<sup>25</sup> Pour les dispositions qui sont reprises telles quelles dans la nouvelle loi, un renvoi est fait aux commentaires des rapports s'y référant. Faute de renvoi complémentaire, il convient de se référer aux commentaires du rapport concernant la loi du 1<sup>er</sup> décembre 1999, voir Journal du Grand Conseil 1999, annexe 27.

<sup>26</sup> RSB 152.01, cf. modification indirecte de l'art. 40a, al. 1 LOCA (explications au point 6.2).

<sup>27</sup> La formulation allemande choisie s'aligne sur les formulations d'autres actes cantonaux adoptés, cf. § 1, al. 2 FKG/ZH (note de bas de page n° 7) ; § 61, al. 3 Gesetz vom 3. September 2003 über die wirkungsorientierte Verwaltungsführung, Canton de Soleure (WoV-G/SO ; BGS 115.1).

est indépendant des services qu'il contrôle et protégé des influences extérieures. Or, l'indépendance de cette autorité est indissociablement liée à l'indépendance de sa direction. Une nomination par le Conseil-exécutif peut entamer voire menacer l'indépendance du CF en tant qu'organe responsable de l'examen des comptes annuels et qu'autorité spécialisée suprême de surveillance financière, étant donné que chaque membre du Conseil-exécutif est à la fois membre de l'autorité de nomination et directrice ou directeur des unités administratives que le CF doit contrôler. C'est la raison pour laquelle l'élection de la direction par le Grand Conseil est appropriée pour garantir l'indépendance voulue du CF. Elle peut également contribuer à renforcer la position du CF et la confiance dont il bénéficie, de même qu'à augmenter sa crédibilité vis-à-vis de l'opinion publique<sup>28</sup>.

Le Comité Contrôle des finances, dans lequel siègent les présidences des commissions de surveillance ainsi que le Conseil-exécutif (cf. art. 24, al. 1 P-révLCCF) doit avoir un droit de proposition (*al. 1*). Quelle que soit l'origine de leur candidature, toutes les candidates et tous les candidats doivent être des spécialistes reconnus dans le domaine de l'audit et disposer de bonnes connaissances des deux langues officielles (*al. 2*). Cette procédure de recrutement officielle doit éviter que des candidatures spontanées émanent du Grand Conseil et que leur auteur-e puisse être élu-e directement.

Les exigences relatives aux connaissances spécialisées sont notamment remplies lorsque la cheffe ou le chef est une réviseuse agréée ou un réviseur agréé ou qu'elle ou il remplit les conditions visées à l'article 4 de la loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs (LSR)<sup>29</sup>. Aujourd'hui, la condition à remplir selon la loi en vigueur, à savoir être un-e spécialiste de la révision, est clairement trop faible. Le CF lui-même est agréé en qualité d'expert-réviseur sur la base de l'article 6 LSR. Une des conditions à remplir pour être ainsi agréé est que la majorité des membres de son organe supérieur de direction ou d'administration ait reçu l'agrément nécessaire.

La cheffe ou le chef du CF doit en outre avoir de bonnes connaissances des deux langues officielles, comme cela est aussi exigé pour les autres fonctions cantonales dirigeantes (par exemple art. 32 LCPD ou art. 29 de la loi du 11 juin 2009 sur l'organisation des autorités judiciaires et du Ministère public [LOJM<sup>30</sup>]).

Pour des raisons liées à la systématique, l'article 6, alinéa 3 LCCF, qui ne concerne pas le personnel du CF, mais sa cheffe ou son chef, et donc la direction, est reporté à l'article 3 P-révLCCF (*al. 3*). Le renvoi aux dispositions de la loi sur le personnel du 16 septembre 2004 (LPers)<sup>31</sup> correspond à l'article 5, alinéa 2 LCCF.

#### *Article 4 – Surveillance sur la direction*

Le renvoi dans l'article 3, alinéa 3 aux dispositions de la loi du 16 septembre 2004 sur le personnel (LPers) englobe également l'article 38, alinéa 1, lettre e LPers, selon lequel la cheffe ou le chef du CF est soumis-e à la surveillance de la CFin. Cela ne signifie pas qu'il est possible à cette dernière de lui donner des instructions. Cela permet plutôt de préciser que la présidente ou le président de la CFin est l'interlocuteur direct de la direction du CF. La LCCF révisée prévoit que la présidence de la CFin doit discuter avec le Comité Contrôle des finances avant de prendre d'éventuelles mesures relevant du droit de la surveillance vis-à-vis de la direction du CF (*al. 1*). Cette condition complémentaire relative aux mesures à prendre pourrait également se retrouver dans l'article 38 LPers. Cependant, pour des raisons d'accès facilité et de lien de contenu, la disposition correspondante doit être intégrée à la présente loi.

#### *Article 5 – Personnel*

L'article 6 LCCF est repris sans changement (à l'exception de l'alinéa 3, voir à ce sujet le commentaire concernant l'article 3<sup>32</sup>).

<sup>28</sup> Le Grand Conseil élit également (sur proposition du Conseil-exécutif) la déléguée ou le délégué à la protection des données, art. 32 de la loi du 19 février 1986 sur la protection des données (LCPD ; RSB 152.04).

<sup>29</sup> RS 221.302

<sup>30</sup> RSB 161.1

<sup>31</sup> RSB 153.01

<sup>32</sup> Cf. Rapport, commentaires de l'article 6, alinéas 2 et 3, Journal du Grand Conseil de la session de mars 2007, annexe 8, p. 5.

L'indépendance des membres du CF doit elle aussi être garantie. Dans leur parcours professionnel, ils doivent être à l'abri de l'influence des services qu'ils contrôlent et ne pas dépendre d'eux. Cela est garanti du fait de leur engagement par la cheffe ou le chef du CF (*al. 1*).

Simple précision rédactionnelle, le terme « nominations » est remplacé par celui d'« engagements », qui est normalement utilisé en droit du personnel. Il n'y a pas de modification au niveau du contenu, il s'agit toujours de l'engagement de nouvelles personnes.

#### *Article 6 – Recours à des experts ou des expertes*

L'article 12 LCCF est repris sans modification du contenu<sup>33</sup>. La mention explicite des sociétés d'audit est biffée. Elles sont, de même que les conseillères fiscales ou les conseillers fiscaux ou encore les avocats-qualifiés-e-s, des expert-e-s et peuvent être regroupé-e-s sous ce terme générique.

#### *Article 7 – Budget et plan intégré « mission-financement »*

L'article 9 LCCF est repris sans modification du contenu, mais fait l'objet d'une adaptation rédactionnelle.

#### *Article 8 – Gestion financière*

L'article 8 LCCF est maintenu quant à son contenu, à l'exception des nouvelles dispositions à l'*alinéa 3*.

Dans l'*alinéa 2, lettre a*, seul est supprimé le renvoi à la convention de prestations, laquelle n'est plus prévue (cf. ch. 5.1).

Le CF continue de gérer un compte spécial (art. 8, al. 3 LCCF, repris à *al. 2, lit. b P-révLCCF*). S'agissant de tels comptes, c'est en principe le Conseil-exécutif qui règle, par voie d'ordonnance, la manière dont ils doivent être tenus et qui fixe en particulier le processus de régularisation des crédits supplémentaires (art. 36 de la loi du 26 mars 2002 sur le pilotage des finances et des prestations ; LFP<sup>34</sup>). Compte tenu de l'indépendance du CF, il serait problématique que le Conseil-exécutif édicte des règles sur la comptabilité de celui-ci. Cela vaut également pour le Bureau cantonal pour la surveillance de la protection des données (BPD), de sorte que les prescriptions applicables au compte spécial de celui-ci font l'objet d'un décret (Décret du 1<sup>er</sup> février 2011 sur le compte spécial du Bureau cantonal pour la surveillance de la protection des données ; DCSPD<sup>35</sup>). S'agissant de la justice, elle aussi indépendante, les prescriptions relatives à la gestion financière se trouvent dans la LOJM et dans le règlement de la Direction de la magistrature du 27 avril 2010 sur le pilotage des finances et des prestations de la justice (RFinJ)<sup>36</sup>.

Concernant le compte spécial du CF, aucune disposition d'exécution n'a été édictée jusqu'à présent, ni par décret ni par ordonnance, le besoin d'une telle disposition ne s'étant jamais fait sentir.

L'autre question à régler est celle de la compétence en matière de régularisation de crédits supplémentaires. Ces crédits doivent en principe être approuvés par le Grand Conseil. Le Conseil-exécutif peut cependant autoriser des écarts soumis à crédit supplémentaire par rapport aux soldes arrêtés dans le budget si l'écart ne dépasse pas un million de francs par groupe de produits (art. 59, al. 1 LFP). Il peut, avant l'autorisation du crédit supplémentaire déjà, contracter des engagements qu'il est impossible de différer sans entraîner pour le canton des conséquences particulièrement préjudiciables (art. 58 LFP).

En raison de l'indépendance du CF, le Conseil-exécutif ne devrait pas se voir attribuer des compétences pour des crédits supplémentaires du CF. Aussi, à l'avenir, la cheffe ou le chef du CF pourra, avec l'approbation de la CFin, autoriser des écarts soumis à crédit supplémentaire par rapport aux soldes arrêtés dans le budget si l'écart ne dépasse pas un million de francs par groupe de produits (*al. 3, lit. a*). Elle ou il pourra, avec l'approbation de la CFin, avant l'autorisation du crédit supplémentaire déjà, contracter des engagements qu'il est impossible de différer sans entraîner pour le canton des conséquences particulièrement préjudiciables (*al. 3, lit. b*).

<sup>33</sup> Cf. Rapport, commentaires de l'article 12, Journal du Grand Conseil de la session de mars 2007, annexe 8, p. 6.

<sup>34</sup> RSB 620.0

<sup>35</sup> RSB 620.03

<sup>36</sup> RSB 161.111.2

Etant donné que les questions décrites ci-avant sur la comptabilité du CF peuvent être réglées dans la loi, il est possible de renoncer à l'élaboration d'un décret.

#### Article 9 – Service de révision

Un service de révision externe continue de vérifier le compte spécial du CF. Toutefois, ce service de révision n'est plus automatiquement compétent pour procéder au contrôle de la qualité et à l'évaluation des prestations, comme il prévu à l'heure actuelle (art. 7, al. 2 LCCF). Partant, ce même service de révision ne doit pas forcément mener l'évaluation de la qualité (cf. art. 36 P-révLCCF) ou n'est pas nécessairement le plus à même de le faire. Le Comité Contrôle des finances devrait donc pouvoir décider de mandater la même institution ou une autre pour un contrôle régulier de la qualité<sup>37</sup>.

La définition du mandat de révision et des normes de révision à appliquer par le service de révision externe relèvent de la CFin en tant qu'autorité de haute surveillance. Le rapport de ce dernier est adressé à la CFin et au Conseil-exécutif.

#### Article 10 – Champ de la surveillance

Cette disposition introduit le chapitre renforcé et nouvellement conçu concernant les tâches du CF. En comparaison avec la réglementation en vigueur, les champs d'activité du CF sont redéfinis et restructurés pour refléter une approche moderne de l'audit. L'actuelle différenciation entre tâches essentielles, mandats de contrôle spécial et mandats de contrôle extraordinaire est abandonnée, de même que la dénomination exhaustive des tâches, qui ne correspondent plus aux exigences actuelles de la surveillance financière<sup>38</sup>.

Cette disposition vise en particulier à clarifier le champ de la surveillance du CF (cf. également ch. 5.2 **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**). L'administration cantonale, les autorités judiciaires, le Ministère public et les établissements cantonaux font tous partie sans limitation du champ de la surveillance du CF (*al. 1, lit. a, b et c*), les participations sont elles aussi intégrées de manière explicite (*al. 1, lit. e*). Les participations du patrimoine administratif tout comme celles du patrimoine financier sont soumises à la surveillance. La notion de participation fait l'objet d'une définition large, à l'image des dispositions relatives à la conception générale de la surveillance et du controlling des participations, des entreprises et des institutions cantonales<sup>39</sup>.

Les organisations et les personnes qui obtiennent des subventions ou d'autres prestations cantonales entrent également dans le champ de la surveillance du CF (*al. 1, lit. d*). Les subventions de l'Etat sont définies dans la loi du 16 septembre 1992 sur les subventions cantonales (LCSu)<sup>40</sup> et dans d'autres lois spéciales cantonales ou fédérales<sup>41</sup>. La désignation « autres prestations cantonales dans le cadre d'un rapport de droit public » regroupe avant tout la rémunération pour des prestations fournies (par exemple l'externalisation de prestations TIC). Il convient de ne pas confondre ces prestations avec les tâches publiques confiées à des tiers, lesquelles font également entrer ces derniers dans le champ de la surveillance du CF (voir *al. 1, lit. f*). Grâce à l'égalité de traitement des subventions cantonales et des autres prestations cantonales, il est possible d'éviter dans la pratique les questions de délimitation entre subvention et rémunération d'une prestation (par exemple la rémunération pour l'hébergement de requérant-e-s d'asile mineur-e-s non accompagné-e-s).

Les organisations et les personnes auxquelles le canton a délégué des tâches publiques entrent elles aussi dans le champ de la surveillance du CF (*al. 1, lit. f*). Si la délégation de tâches publiques s'accompagne d'indemnités au sens de l'article 3, alinéa 3 LCSu ou d'autres prestations cantonales, les personnes et les organisations concernées entrent par contre dans le champ d'application de l'*al. 1, lit. d*.

<sup>37</sup> Cf. art. 33, al. 2, lit. b P-révLCCF.

<sup>38</sup> L'actuelle énumération des différents types de contrôle tire son origine, de même que la convention de prestations, d'une approche axée sur les produits de la nouvelle gestion publique (NOG).

<sup>39</sup> Cf. Stratégie générale de surveillance et de controlling des participations, entreprises et institutions cantonales (version mise à jour approuvée par le Conseil-exécutif le 31 octobre 2018 ; numéro d'affaire : 2018.FINGS.477).

<sup>40</sup> RSB 641.1

<sup>41</sup> P. ex., articles 58 ss de la loi du 13 juin 2013 sur les soins hospitaliers (LSH ; RSB 812.11), article 2 de la loi du 16 septembre 1993 sur les transports publics (RSB 762.4), articles 74 ss de la loi du 11 juin 2001 sur l'aide sociale (LASoc ; RSB 860.1) et loi fédérale du 5 octobre 1990 sur les aides financières et les indemnités (loi sur les subventions, LSu ; RS 616.1).

La disposition indique uniquement qui est soumis au contrôle du CF. Pour ce qui est de l'étendue de la surveillance financière exercée par le CF sur les organismes qui lui sont soumis, elle renvoie à l'article correspondant, à savoir l'article 14 P-révLCCF.

#### *Article 11 – Tâches*

A l'avenir, les tâches seront réparties essentiellement entre clôture des comptes et surveillance financière (cf. également ch. 5.3). Cette répartition correspond à une vision moderne et se retrouve par ailleurs dans d'autres lois sur le contrôle des finances<sup>42</sup>.

L'*alinéa 2* est une reprise sans modification de l'article 3, alinéa 3 LCCF.

Enfin, l'*alinéa 3* précise que le CF est également chargé d'enregistrer les irrégularités qui lui sont signalées par les collaboratrices et collaborateurs du canton (cf. art. 39 à 41 P-révLCCF). Cette tâche est réalisée par le CF depuis la création d'un service d'enregistrement des irrégularités en 2014 (cf. art. 17a LCCF).

#### *Article 12 – Principes de l'accomplissement des tâches*

L'*alinéa 1, lettre a* reprend au plan matériel le principe déjà contenu dans la LCCF à l'article 3, alinéa 1 selon lequel le CF doit exercer son activité selon les dispositions de la loi et dans le respect des principes généralement reconnus de la profession (cf. ch. 2.2). Seules des modifications rédactionnelles ont été opérées (« principes de l'audit généralement reconnus » au lieu de « principes reconnus de la révision »). Les ouvrages de référence de la profession font état d'une méthode basée sur le risque.

Les *lettres b* et *c* de l'*alinéa 1* retiennent deux principes fondamentaux de nature à renforcer l'efficacité de l'activité du CF. D'une part, l'indication de la coordination avec les instances compétentes en premier lieu pour la surveillance doit garantir la subsidiarité des activités du CF par rapport aux mécanismes de contrôle primaires des institutions contrôlées. Cela correspond au principe reconnu dans le domaine de l'audit des trois lignes de défense (*three lines of defense*). Pour les contrôles de services cantonaux, c'est en règle générale la Direction qui est compétente en matière de surveillance ; dans le domaine des subventions cantonales ou des participations, ce sont les offices spécialisés ou les secrétariats généraux. La coordination entre le service compétent et le CF a lieu en général lors de l'établissement de la planification des contrôles (cf. art. 16 P-révLCCF) et lors de la planification de chacun des contrôles.

D'autre part, la prise en compte de la proportionnalité à l'*alinéa 1, lettre c* se réfère en particulier à l'activité de contrôle, soit à la méthode de contrôle ou à l'intensité du contrôle. Sur la base de son indépendance et conformément aux prescriptions de la profession, le CF doit être indépendant dans l'évaluation des faits. L'examen de la proportionnalité de la mise en œuvre des mesures que recommande le CF pour éliminer des lacunes ou des risques, en particulier le rapport entre le but poursuivi et les moyens utilisés, relève exclusivement de la responsabilité du service contrôlé ou du service dont celui-ci dépend hiérarchiquement.

L'*alinéa 1, lettre d* définit la notion d'importance considérable. En référence à la pratique actuelle, les faits constituant une violation du droit grave ou répétée ou ayant des répercussions considérables sur les finances cantonales doivent être désignés comme « constats d'audit d'importance considérable ». Des événements pouvant avoir des suites pénales par exemple peuvent être considérés comme de graves violations du droit. En outre, le CF a déjà estimé que de graves manquements en matière de controlling et de pilotage des subventions dans de grands offices ou encore la violation des compétences du Grand Conseil en matière de dépenses constituaient, par exemple, des constats d'audit d'importance considérable. Dans le passé, le nombre de nouveaux cas présentant une importance considérable se situait en moyenne entre 1 et 5 pour mille par année (par rapport à l'ensemble des constats d'audit). Compte tenu du fait que le nouvel *alinéa 1, lettre d* correspond à la méthode d'évaluation utilisée à ce jour, le nombre de cas recensés chaque année ne devrait pas changer ; cette remarque vaut également pour les cas liés aux subventions et à la violation des autorisations de dépenses.

<sup>42</sup> P. ex., §6 de la *Gesetz über die Finanzkontrolle* du canton d'Argovie (GFK/AG ; SAR 612.200), en vigueur depuis le 29 décembre 2018 ou §15 de la *Finanzkontrollgesetz* du canton de Zurich (FKG/ZH ; LS 614), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

La notion d'« importance considérable » influence le régime des compétences lors des comptes rendus (prise de position obligatoire du Conseil-exécutif (art. 23, al. 3 P-révLCCF), compte rendu directement adressé aux commissions de surveillance compétentes ainsi qu'à la Direction de la magistrature (art. 24, al. 1 P-révLCCF).

#### *Article 13 – Contrôles de clôture des comptes*

Cette disposition définit les cas dans lesquels le CF procède à un contrôle des comptes annuels (cf. art. 15, al. 1, lit. a et e LCCF).

Le but d'un contrôle de clôture des comptes consiste à vérifier la légalité, la régularité et l'exactitude d'un compte annuel et d'émettre une recommandation à l'intention de l'organe compétent pour l'approbation dudit compte. Cela est obtenu au moyen d'un avis d'audit du réviseur, qui indique si la clôture des comptes a été faite dans tous les domaines essentiels conformément aux règles déterminantes de la comptabilité<sup>43</sup>, et si les comptes annuels ne comportent aucune présentation essentielle des faits erronée intentionnelle ou non. A cette fin, il convient de réunir suffisamment d'éléments pertinents.

En sa qualité de service de révision, le CF examine les comptes annuels du canton (*al. 1*). Il ne procède par contre à l'examen des établissements cantonaux que lorsque la législation spéciale ne prévoit pas une autre institution pour cela (*al. 2*). De nombreuses lois prévoient cependant déjà le CF comme instance de révision<sup>44</sup>. Les contrôles de clôture des comptes du CF ne sont souvent que difficilement compatibles avec la mission de surveillance financière, en particulier en ce qui concerne les organisations de droit privé. Pour cette raison, le CF ne devrait plus remplir cette tâche qu'à titre exceptionnel et n'accepter de nouveaux mandats que si un intérêt public particulier le justifie (*al. 3*). En règle générale, le CF n'acceptera pas de tels mandats de sa propre initiative, mais uniquement sur demande du Conseil-exécutif ou d'une Direction.

La disposition contenue à l'article 11 LCCF concernant les honoraires facturés pour les contrôles des établissements cantonaux et organisations extérieures à l'administration est simplifiée. Au lieu de l'obligation générale de facturer des honoraires, de laquelle étaient ensuite libérés les établissements cantonaux, seule est prévue par le projet une obligation de facturer des honoraires pour tout contrôle supplémentaire. Ainsi, les établissements cantonaux sont exonérés par la loi de l'obligation de payer des honoraires. Les honoraires obligatoires se résumant alors à une disposition de loi, il est superflu de prévoir pour cela un article distinct. La norme en question peut être intégrée à l'*alinéa 3*. Cela n'entraîne aucune modification de la pratique actuelle, qui repose sur l'article 11 LCCF<sup>45</sup>.

#### *Article 14 – Surveillance financière*

L'article 14 P-révLCCF reprend la catégorisation fixée à l'article 10 P-révLCCF des institutions soumises au champ de la surveillance du CF. Il détermine l'étendue du contrôle du CF en fonction du type d'institution.

La surveillance financière fait la distinction à l'*alinéa 1* entre les contrôles de la légalité et de la régularité de la gestion des finances cantonales, d'une part, et de son efficacité économique, d'autre part. Dans les contrôles de légalité et de régularité (une notion courante chez les spécialistes), l'enquête vise à établir si les normes applicables définies comme normes de vérification ont été respectées pour un objet soumis au contrôle. Sur la base de processus, de transactions financières ou de bases de données, un constat est établi pour indiquer dans quelle mesure un service contrôlé a respecté le droit ou des normes en vigueur. Les documents de référence peuvent être des lois, des ordonnances, des directives, des décisions, des conventions ou des principes généraux de l'administration publique. S'agissant du contrôle de l'efficacité économique, l'enquête doit déterminer si des mesures, des projets et des établissements publics respectent les principes d'économie, d'efficacité et d'efficacité et s'il est possible d'améliorer certains points. Pour cela, les faits enregistrés sont évalués sur la base de normes de contrôle appropriées

<sup>43</sup> Cf. Normes d'audit suisses (NAS) 200, ch. 3.

<sup>44</sup> Cf. par exemple l'article 49b de la loi du 19 juin 2003 sur la Haute école spécialisée bernoise (LHESB ; RSB 435.411).

<sup>45</sup> Cf. Rapport, commentaires de l'article 11, Journal du Grand Conseil de la session de novembre 2013, annexe 29, p. 4.

et de l'analyse des causes des écarts par rapport aux normes ou l'analyse d'autres lacunes. L'objectif est de clarifier les questions posées par le contrôle et de soumettre des propositions d'amélioration<sup>46</sup>.

Les critères de contrôle qui figurent actuellement de manière générale à l'article 3, alinéa 2 LCCF sont spécifiés et concrétisés pour les divers champs de la surveillance du CF dans la nouvelle loi (cf. en général ch. **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**). Conformément à une approche moderne de l'audit, l'expression « emploi économe des moyens et rentabilité » se retrouve dans le terme « efficacité économique » et peut dès lors être remplacée par celui-ci. Le terme général d'« opportunité » n'est plus utilisé lui non plus. D'une part, il se retrouve dans les termes « régularité » et « légalité », d'autre part, la question de l'utilisation opportune des moyens est avant tout une question d'ordre politique, qui doit être laissée à la politique et à l'administration. Ce terme général ne se retrouve dans la nouvelle loi plus que dans le contexte du contrôle des subventions cantonales (*al. 2, voir explications ci-après*).

Selon l'*alinéa 1*, la surveillance financière du CF porte, pour les autorités cantonales au sens de l'article 10, alinéa 1, lettres *a*, *b* et *c* P-révLCCF, sur la mise en œuvre du budget dans son ensemble. Le terme « mise en œuvre du budget » recouvre une réalité plus large que celui trop restrictif de « gestion financière et comptabilité » utilisé jusqu'à lors (cf. art 2 LCCF). Il distingue ainsi plus nettement les tâches du CF de la tenue des comptes et du même coup du contrôle de clôture des comptes selon l'article 13 P-révLCCF.

S'agissant des organisations et des personnes qui reçoivent des subventions ou d'autres prestations cantonales (*al. 2*), l'étendue du contrôle se limite à l'évaluation de l'activité subventionnée ou de la prestation rémunérée. Le contrôle de la légalité et de la régularité vise principalement à évaluer le respect des bases légales déterminantes et le décompte ordonné du bénéficiaire à l'attention du service compétent en matière de surveillance. Le contrôle de l'utilisation appropriée des moyens comprend une évaluation de l'impact et de l'efficacité. Dans l'optique d'une troisième ligne de défense, le CF doit également examiner si les services de l'administration responsables accomplissent leur tâche de surveillance et de contrôle vis-à-vis des prestataires. Les conventions de prestations conclues avec les tiers qui se voient confier des tâches publiques définissent en général également les buts poursuivis. Partant du caractère complètement accessoire du champ de compétence du Conseil-exécutif et du CF, il faut conclure que la responsabilité du CF comprend aussi le contrôle de l'utilisation appropriée des ressources.

En ce qui concerne les organisations dans lesquelles le canton possède une participation, ainsi que les organisations et les personnes auxquelles le canton a délégué des tâches publiques (*al. 3*), l'étendue du contrôle se limite à vérifier l'accomplissement des tâches de surveillance et de contrôle de gestion par les services cantonaux compétents (par exemple l'évaluation des tâches de surveillance et de controlling de l'Office des affaires sociales dans le domaine de la péréquation financière auprès des communes).

#### *Article 15 – Mandats de contrôle extraordinaire*

Si le CF détermine lui-même en principe son programme de contrôle dans ses deux domaines d'activité principaux, à savoir le contrôle de clôture des comptes et la surveillance financière, les autorités définies à l'*alinéa 1* peuvent aussi le charger d'un mandat de contrôle extraordinaire. Cela correspond à la réglementation en vigueur. Dans ce cas, l'étendue du contrôle se limite au domaine de compétences de l'autorité mandante.

La possibilité mentionnée expressément dans la loi actuelle d'attribuer des mandats de contrôle extraordinaire à des tiers (art. 16a, al. 3 LCCF) est supprimée, ce qui reste toutefois sans incidence sur le plan matériel. Les services compétents pourront continuer de faire examiner par des services externes des événements ayant des incidences sur leurs finances (par exemple dans le cadre d'un audit ou d'une enquête administrative, d'une expertise juridique, d'évaluations, etc.). La base légale correspondante ne devrait cependant pas figurer dans la loi cantonale sur le Contrôle des finances.

<sup>46</sup> Cf. ISSAI 100 (Principes fondamentaux du contrôle des finances publiques, <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-100-Principes-fondamentaux-du-contrôle-des-finances-publiques.pdf>), ch. 22.

Enfin, il est dit de manière explicite que l'accomplissement des tâches légales du CF ne doit pas être compromis par des mandats de contrôle extraordinaire (*al. 2*). Le CF peut donc refuser de tels mandats. C'est à lui de décider si un mandat compromet ou non l'accomplissement de ses tâches légales.

#### *Article 16 – Planification des contrôles*

Selon l'alinéa 1, le CF établit comme base de ses activités une planification annuelle des contrôles. Cet instrument de planification important dans la pratique doit figurer aussi dans la loi, ce qui renforce par ailleurs son importance. Il ne doit plus seulement servir d'instrument interne au CF, mais aussi contribuer à optimiser la planification des activités de contrôle à l'issue d'un dialogue avec les Directions et les autorités politiques.

La planification des contrôles est établie par le CF, ce qui correspond à son statut indépendant. Les contrôles planifiés sont cependant discutés avec chaque Direction au moment de leur préparation. Sur la base de cette planification, le CF présente au Comité Contrôle des finances les priorités de ses activités de révision annuelles (art. 33, al. 2, lit. c P-révLCCF).

Les commissions de surveillance du Grand Conseil (CFin, CGes, CJus) exercent, chacune dans son domaine, la fonction de surveillance ou de haute surveillance sur le Conseil-exécutif, l'administration cantonale, les autres organisations chargées de tâches publiques et les tribunaux cantonaux (art. 36, al. 5, lit. a, art. 37, al. 2, lit. a et art. 38, al. 2, lit. a du règlement du Grand Conseil du 4 juin 2013 [RGC]<sup>47</sup>). Afin d'éviter le risque de doublons dans la surveillance, le CF doit coordonner ses contrôles avec les activités correspondantes des commissions de surveillance dans le cadre de la planification de ses contrôles (*al. 2*).

Le CF communique la planification des contrôles à la CFin, à la CGes, au Conseil-exécutif ainsi qu'à la Direction de la magistrature (*al. 3*).

Les mandats spécifiques des commissions de surveillance du Grand Conseil, du Conseil-exécutif ou d'autres institutions habilitées à attribuer des mandats ne font pas partie de la planification des contrôles, mais sont assumés comme des mandats de contrôle extraordinaire au sens de l'article 15 P-révLCCF.

#### *Article 17 – Soutien technique spécialisé*

La question de la légitimité des prestations de conseil fournies par des institutions de surveillance financière a souvent suscité des interrogations. Une fonction de conseil, telle qu'elle est prévue à l'article 17 LCCF, peut entamer l'indépendance du CF lors d'un contrôle. Cependant, un « échange » doit être possible entre le CF et les organisations soumises à la surveillance financière sous la forme d'une « information et d'un échange technique ». Cela est précisé dans la nouvelle disposition de l'article 17 P-révLCCF, qui n'évoque plus des « conseils », mais un « soutien » sous forme d'expertise. Etant entendu que l'échange compris dans ce sens ne doit pas non plus compromettre le déroulement indépendant d'un contrôle de clôture des comptes. Le CF doit à cet égard faire preuve de retenue compte tenu de son indépendance et doit refuser les demandes et les mandats si ceux-ci peuvent être de nature à compromettre celle-ci. A titre d'exemple, le CF ne peut, en principe, prendre part à des projets de l'administration.

La désignation explicite des commissions de surveillance dans la loi en vigueur est remplacée par le terme générique (*al. 1, lit. a*), ce qui n'implique aucun changement matériel.

#### *Article 18 – Prise de position préalable sur le projet de rapport de révision*

L'*alinéa 1* mentionne explicitement le fait que le CF permet au service contrôlé de se prononcer sur le *projet* du rapport de révision. Cela correspond à la pratique usuelle. Le CF constate les faits conformément aux normes professionnelles d'examen et mène le contrôle d'après les normes du secteur. Avant l'élaboration de la version définitive du rapport de révision, un échange d'informations a lieu avec l'institution concernée pour rendre possible la suppression d'éventuels malentendus ou erreurs dans la présentation des faits. La mention explicite dans la loi sert avant tout l'objectif de la transparence législative.

---

<sup>47</sup> RSB 151.211

Même si le CF n'effectue pas formellement de procédure administrative et ne rend pas de décision, ses constats peuvent avoir des conséquences, en fonction de leur contenu en tout cas, des répercussions majeures pour les personnes concernées. C'est la raison pour laquelle l'échange précité doit également englober les membres des institutions examinées lorsque ceux-ci sont concernés directement par le rapport de révision, par exemple lorsqu'un comportement fautif individuel leur est reproché. Dans un tel cas, ces personnes ont, elles aussi, un intérêt à prendre position sur les contenus qui les concernent avant l'élaboration définitive du rapport et sa transmission aux instances de surveillance. C'est au service contrôlé de décider à quelles collaboratrices et quels collaborateurs il entend donner la possibilité de prendre position sur les faits relevés.

L'alinéa 2 indique enfin que le CF tient compte de manière appropriée de la prise de position du service contrôlé. La présente possibilité de se prononcer sur le *projet* de rapport est à distinguer de la prise de position selon l'article 22, alinéa 1 P-révLCCF, qui concerne la version *définitive* du rapport. Les commissions de surveillance peuvent demander à voir les prises de position du service contrôlé (outre le rapport de révision terminé du CF) directement au CF pour se faire une image nuancée de la situation (cf. art. 37, al. 3 P-révLCCF).

#### *Article 19 – Résultats des contrôles de clôture des comptes*

Du point de vue du contenu, l'article 19 P-révLCCF correspond aux alinéas 3 et 4 de l'article 24 LCCF. Seules des adaptations rédactionnelles ont été faites. Ainsi, l'attestation d'audit, qui est importante dans la pratique, est mentionnée explicitement à cet endroit dans la loi (en ce qui concerne la publicité de l'attestation d'audit, cf. art. 26 P-révLCCF).

#### *Article 20 – Résultats de la surveillance financière*

Cette disposition régit l'information des entités contrôlées et de leur organe de surveillance dans le cadre des activités de surveillance financière. Elle est le pendant de l'article 19 P-révLCCF, qui concerne les contrôles de clôture des comptes. Le service contrôlé et son autorité de surveillance sont informés. Les différents éléments de l'énumération doivent être compris de manière alternative. Cette disposition correspond à l'article 24, alinéa 1 LCCF.

Les « service[s] contrôlé[s] » peuvent aussi être des services externes à l'administration et soumis à la surveillance du CF. La formulation, selon laquelle non seulement le service contrôlé mais aussi la Direction compétente sont informés, permet de garantir qu'en cas de tels contrôles, l'unité administrative compétente est également informée. Les cas couverts jusqu'à présent par l'alinéa 2 de l'article 24 sont ainsi pris en compte eux aussi.

Exceptionnellement, le CF est tenu de communiquer les résultats de certains contrôles à d'autres destinataires. Selon l'article 104a, al. 1 LIFD<sup>48</sup>, le CF doit informer l'Administration fédérale des contributions et le Contrôle fédéral des finances dans le contexte du contrôle de la légalité et de la régularité de la perception de l'impôt fédéral direct et du versement de la part de la Confédération. Cela ne doit toutefois pas être indiqué expressément dans la loi (primauté du droit fédéral).

#### *Article 21 – Résultats des mandats de contrôle extraordinaire*

Cette disposition correspond à l'article 24, alinéa 6 LCCF.

#### *Article 22 – Prise de position sur les résultats du contrôle et information*

Le CF informe la direction du service contrôlé au sujet des résultats du contrôle. Le service contrôlé prend alors position et remet des commentaires. La prise de position doit en particulier se concentrer sur des éventuelles présentations erronées des faits ou sur les mesures prévues et leur calendrier. Elle concerne la version *définitive* du rapport de révision et ne doit donc pas être confondue avec la possibilité de s'exprimer selon l'article 18 P-révLCCF, laquelle concerne le *projet* de rapport et peut être reprise par le

---

<sup>48</sup> RS 642.11

CF dans la version définitive du rapport. Comme déjà précisé pour l'article 18 P-révLCCF, les commissions de surveillance du Grand Conseil peuvent demander à voir les deux prises de position du service contrôlé directement au CF (art. 37, al. 3 P-révLCCF).

#### *Article 23 – Responsabilités*

La clarification des responsabilités est un thème important dans la loi révisée (cf. ch. **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**). L'article 23 P-révLCCF en offre une nouvelle définition explicite.

L'*alinéa 1* pose le principe important selon lequel le service contrôlé est compétent pour juger si un constat d'audit du CF doit faire l'objet de mesures. Une recommandation dans un constat d'audit du CF n'a pas de caractère contraignant pour le service contrôlé. La décision de celui-ci de ne pas mettre en œuvre ou de ne mettre en œuvre que partiellement une recommandation du CF requiert cependant, à partir d'une importance moyenne, l'approbation de la ou du responsable de la Direction, de la Chancellerie d'Etat ou de l'autorité judiciaire compétente (*al. 2*). De la sorte, l'administration dispose à l'interne d'un contrôle sur la manière de gérer les constats d'audit. S'ils sont d'importance considérable, les constats d'audit requièrent toujours une décision du Conseil-exécutif ou de la Direction de la magistrature (*al. 3*). C'est au CF qu'il revient d'attribuer la qualification d'importance considérable (art. 12, al. 1, lit. *d* P-révLCCF), laquelle est définitive pour les services concernés. Par contre, même un constat d'audit d'importance considérable n'est pas contraignant : c'est au Conseil-exécutif ou à la Direction de la magistrature qu'il appartient de décider si des mesures doivent être prises et, si oui, comment elles doivent être mises en œuvre.

La loi définit uniquement la notion d'« importance considérable » (art. 12, al. 1, lit. *d* P-révLCCF). Les autres recommandations du CF sont désignées par des niveaux d'importance « moyenne » ou « faible ».

Une décision du Conseil-exécutif basée sur l'*alinéa 3* figure dans les rapports périodiques du CF selon l'art. 24 P-révLCCF. La prise de position du Conseil-exécutif en particulier est jointe au rapport (art. 24, al. 2 P-RévLCCF).

Grâce à la nouvelle répartition des responsabilités selon l'*alinéa 1*, la procédure définie à l'article 27 LCCF pour le traitement des réclamations non réglées, laquelle n'a pas fait ses preuves dans la pratique, n'a plus lieu d'être. Compte tenu du fait que la responsabilité de mise en œuvre relève expressément du service contrôlé, il n'est plus nécessaire de mettre à la disposition du CF une procédure ad hoc de transmission à l'échelon supérieur pour le suivi de ces cas.

#### *Article 24 – Rapports périodiques*

La pratique actuelle d'un rapport trimestriel a fait ses preuves et doit être conservée sur le principe. La nouvelle loi doit cependant prévoir une certaine flexibilité en la matière. Ainsi, le rapport trimestriel ne doit plus figurer de manière contraignante dans la loi. Cela permet des changements dans la fréquence et le type des rapports sans modification de la loi, pour autant que cela semble souhaitable pour les acteurs concernés. La loi révisée retient uniquement en la matière que le CF doit remettre des rapports périodiques. Les modalités concernant ces rapports ainsi que leurs destinataires restent inchangés par rapport à l'article 24, alinéa 7 LCCF, mais la disposition est améliorée au plan rédactionnel (*al. 1*).

Les rapports périodiques doivent en particulier contenir les constats d'audit d'importance considérable (art. 12, al. 1, lit. *d* P-révLCCF). Le rapport trimestriel et sa présentation sont aussi des supports dans le cadre desquels d'autres affaires standard (plan des contrôles, comptes annuels, etc.) ainsi que d'autres informations sur l'activité de contrôle du CF peuvent être traitées et débattues.

Dans le cadre des procédures décrites à l'article 23 P-révLCCF, le Conseil-exécutif ou la Direction de la magistrature ont la possibilité de se prononcer sur des constats d'audit d'importance considérable du CF (art. 23, al. 3 P-révLCCF). Ces prises de position sont jointes au rapport trimestriel (*al. 2*).

Jusqu'à présent, le CF a présenté son rapport trimestriel au Conseil-exécutif et à la CFin à l'occasion d'un « dialogue trimestriel ». Cette pratique a fait ses preuves. La loi laisse cependant suffisamment de marge de manœuvre pour des adaptations ultérieures.

### Article 25 – Rapport d'activité

Le rapport d'activité constitue un instrument de base du CF, dans lequel ce dernier peut rendre compte de son activité. L'article 23 LCCF est ici complété afin de revaloriser le rapport d'activité et d'en faire un véritable instrument d'information du public. Ce rapport doit aussi donner des renseignements sur les opérations de contrôle et les constats principaux du CF pendant l'année sous revue. Le rapport étant destiné au public, il importe de veiller à ce qu'il ne contienne pas de constats d'audit qui n'auraient pas été rendus publics autrement (cf. art. 26, al. 1 P-révLCCF).

Sous cette forme, le rapport devient un instrument qui répond également aux exigences de l'article 14, alinéa 1 de la loi du 2 novembre 1993 sur l'information du public (loi sur l'information ; LIn<sup>49</sup>). Dans la pratique, le CF a déjà commencé sous la loi en vigueur à rédiger ses rapports d'activité avec plus d'acuité au niveau du contenu.

### Article 26 – Publicité

Il s'agit d'une modification rédactionnelle de l'article 28 LCCF<sup>50</sup>.

Aux termes de l'article 14 LIn, les autorités informent sur leurs activités, créant ainsi les conditions d'une libre formation de l'opinion. Selon l'article 27, alinéa 1 LIn, toute personne a en outre le droit de consulter des dossiers officiels dans la mesure où aucun intérêt public ou privé prépondérant ne s'y oppose.

L'information du public sur l'activité du CF par celui-ci doit respecter ces principes. De ce point de vue, une exception générale au principe de publicité n'est pas envisageable. Il convient cependant de maintenir le caractère confidentiel des rapports du CF. C'est ainsi que d'après l'*alinéa 1*, les rapports de révision du CF ainsi que les documents qui s'y rapportent restent confidentiels. Du point de vue du Conseil-exécutif, cette règle a fait ses preuves. La suppression de l'*alinéa 2, lettre c* de l'article 28 LCCF n'entraîne pas de modification de contenu. Compte tenu de la validité générale du principe de publicité, tous les documents qui ne sont pas définis comme expressément non publics y sont soumis. Ainsi, tous les documents du CF qui ne se rapportent pas à des activités spécifiques de contrôle sont soumis aux règles générales de la LIn. Une répétition de ce principe dans la loi n'est pas nécessaire.

La réserve relative à la législation spéciale à l'*alinéa 2, lettre b*, permet en particulier aux établissements cantonaux de déroger à la règle de la publicité des documents de contrôle dans les lois spéciales<sup>51</sup>. Sans une telle réserve, ces documents entreraient dans le champ d'application de l'*alinéa 1*, et seule l'attestation d'audit visée à l'*alinéa 2, lettre b* serait publique, par analogie avec la réglementation applicable aux comptes annuels du canton (*al. 2, lit. a*).

L'information exigée à l'article 14 LIn sur l'activité du CF est donnée par ce dernier au moyen de ses rapports d'activité, qui sont publics (*al. 2, lit. c*)<sup>52</sup>. Par ailleurs, l'article 27 P-révLCCF offre la possibilité au CF d'informer activement dans des cas particuliers.

### Article 27 – Information

L'article 29 LCCF est repris sans modification. Dans des cas particuliers qui revêtent une importance fondamentale et un intérêt public considérable, le CF peut exceptionnellement informer directement le public. La loi part du principe que dans de tels cas, l'intérêt public prévaut. Le Conseil-exécutif et les commissions de surveillance compétentes doivent être consultés avant la décision.

### Article 28 – Obligation de collaborer et de remettre les données

<sup>49</sup> RSB 107.1

<sup>50</sup> Le titre de l'article 28 LCCF (« Consultation des documents ») est inexact et source de confusion. En effet, la « consultation des documents » correspond à un droit relevant de la procédure administrative (cf. art. 23 LPJA) et ne concerne en aucun cas la publicité de documents ou l'information du public. Dans le P-révLCCF, différents aspects de la consultation des dossiers et du droit d'être entendu sont garantis aux articles 18 et 31.

<sup>51</sup> Par exemple, l'article 60 de la loi sur l'Université (LUni) prévoit que le rapport de gestion annuel (public) de l'université de Berne contient les comptes annuels et le rapport de l'organe de révision.

<sup>52</sup> Cf. commentaires de l'article 38.

L'article 19, alinéas 1 et 2 LCCF<sup>53</sup> est repris sans modification de contenu, mais est consolidé aux plans terminologique et rédactionnel, et adapté à la numérisation croissante. Sur le plan du contenu, l'obligation faite aux institutions et aux personnes contrôlées d'assister sans réserve le CF dans l'accomplissement de ses tâches et de lui remettre toutes les informations nécessaires est maintenue (*al.* 1). D'après les principes professionnels de l'audit, un manquement à l'obligation de collaborer peut être interprété comme une limitation de l'étendue du contrôle.

Etant donné que les documents de l'administration sont toujours plus gérés électroniquement, la distinction faite jusqu'à présent entre le traitement des documents sur papier et des informations électroniques n'a plus lieu d'être. Dans l'*alinéa 2*, le droit est reconnu au CF de se voir remettre toutes les informations requises pour pouvoir accomplir ses tâches, quel que soit le mode de conservation de celles-là. Cette obligation concerne non seulement la documentation interne et les procès-verbaux déterminants, mais aussi les données – y compris personnelles – provenant de fichiers informatiques. A l'ère de la numérisation croissante des processus dans le secteur public, cela doit permettre de créer une réglementation plus complète de l'accès aux données.

Selon l'article 19, alinéa 2 LCCF, le CF peut accéder aux données nécessaires à l'exercice de la surveillance financière que renferment les systèmes d'informations financières. La base légale explicite pour la procédure d'accès en ligne avait été créée dans le cadre de la révision de la LCCF entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> septembre 2014. Le rapport correspondant<sup>54</sup> précisait que les seules données accessibles étaient celles du système d'information financière FIS. En prévision des développements futurs, il convenait de retenir une formulation englobant aussi d'autres fichiers (par exemple un système PGI, des systèmes de taxation fiscale ou des systèmes dans le domaine des émoluments en matière de circulation routière, etc.). Le rapport souligne expressément que le CF ne peut avoir accès à des données qu'il n'obtiendrait pas par l'accès FIS habituel en passant par une procédure d'accès en ligne. L'utilité complémentaire d'une procédure d'accès en ligne est qu'elle permet l'analyse de données extérieures au système au moyen d'un outil d'audit standard.

La loi ne précise volontairement pas si les données dont le CF a besoin pour l'accomplissement de ses tâches doivent lui être remises par une procédure d'accès en ligne, si elles lui sont transmises directement au cas par cas ou encore s'il reçoit un droit accès auxdites données. Il conviendra à l'avenir aussi de garantir que le CF a accès à chaque système d'information financière au moyen d'une procédure d'accès en ligne. La numérisation croissante des processus s'accompagnant d'une mise en réseau des données toujours plus globale, il serait exagéré de permettre au CF de disposer d'une procédure d'accès en ligne permanente et exhaustive aux fichiers de données des organisations soumises à sa surveillance. Un tel droit d'accès permanent aurait nécessairement pour conséquence de permettre au CF de consulter également des informations très sensibles, sans que cela soit nécessaire à l'accomplissement des tâches de manière permanente. Cela n'est pas dans l'intérêt d'une surveillance financière bien comprise, ni dans celui de la protection des données. En revanche, il convient d'assurer, dans le cadre d'un contrôle, l'accès nécessaire et limité dans le temps en accord avec le service contrôlé ou avec les responsables de la Direction dont celui-ci dépend.

L'*alinéa 2* règle également le traitement des données particulièrement dignes de protection selon l'article 3 LCPD. Cette disposition constitue la base légale nécessaire, selon l'article 6, alinéa 1 LCPD, pour le traitement de données particulièrement dignes de protection relatives à des personnes. Pour que le CF puisse traiter de telles données, les autres conditions visées à l'article 6 LCPD doivent bien entendu être remplies, soit la nécessité absolue qu'elles soient traitées pour accomplir des tâches légales du CF ou l'autorisation expresse de la personne concernée. En principe, le CF doit se conformer aux dispositions applicables de la législation sur la protection des données pour le traitement de telles données. Le lien qui existe à l'article 19, alinéa 2 LCCF avec les systèmes d'information financière n'est plus pertinent, puisque des données particulièrement dignes de protection peuvent ne pas se trouver dans de tels

<sup>53</sup> Cf. Rapport, commentaires de l'article 19, Journal du Grand Conseil de la session de mars 2014, annexe 7, p. 4.

<sup>54</sup> Cf. note de bas de page 55.

systèmes. Au plan systématique, le nouveau positionnement dans un alinéa distinct fait apparaître clairement que les exigences relatives au traitement de telles données ne sont pas dépendantes de la méthode ni du lieu d'enregistrement.

#### *Article 29 – Durée de conservation ou d'enregistrement des données et devoir de documentation*

Venant compléter l'obligation de remettre des données (article 28, alinéa 2 P-révLCCF) à laquelle sont soumis les services contrôlés, l'article 29 P-révLCCF définit les devoirs du CF en matière de protection des données personnelles qui ont été portées à sa connaissance. Lorsque des données enregistrées électroniquement sont consultées, ces consultations doivent faire l'objet d'un procès-verbal de la part du CF afin d'assurer une traçabilité (al. 2).

L'obligation de détruire les données contenue dans l'article 19, alinéa 2 LCCF n'est pas reprise. Une disposition analogue existe déjà dans la LCPD (art. 19, al. 1), qui est également applicable en principe au CF. Dans la mesure où il s'agit de données électroniques auxquelles le CF n'a qu'un accès, ces dernières ne peuvent en général être ni supprimées ni effacées, puisqu'il s'agit de données qui sont potentiellement conservées autre part et qui doivent rester disponibles.

#### *Article 30 – Obligation de garder le secret*

L'article 19, alinéa 3 LCCF est repris sans modification de contenu, mais divisé en deux alinéas au plan rédactionnel. Cette disposition contient les obligations applicables au CF lui-même ou aux expert-e-s mandaté-e-s sur la base de l'article 6 P-révLCCF. Elle n'est pas applicable aux personnes ou institutions contrôlées. C'est la raison pour laquelle le lien systématique qui existe actuellement dans l'article 19 LCCF avec l'obligation de collaborer ne semble pas pertinent. Il convient donc de créer un article en soi à cette fin. De la même manière que pour l'article 6 P-révLCCF, la mention explicite des sociétés d'audit est biffée (cf. commentaires de l'art. 6).

#### *Article 31 – Implication de tiers*

Les activités de contrôle du CF peuvent affecter des personnes ou des organisations qui n'appartiennent pas au service contrôlé. Les constats du CF ont une grande importance et peuvent avoir dans les faits, en fonction de leur contenu, des conséquences considérables pour les parties concernées. Celles-ci ont donc un intérêt, dans ces cas-là, à présenter leur point de vue sur les faits constatés ou les évaluations du CF.

Pour cette raison, l'article 31 P-révLCCF prévoit que les tiers auxquels il est reproché un manquement à leurs devoirs ou dont les intérêts sont directement et considérablement touchés doivent avoir la possibilité de se prononcer sur les faits en question<sup>55</sup>. Le droit en vigueur dispose d'une règle en ce sens à l'article 19a LCCF.

Dans le cadre de la surveillance financière, l'évaluation des faits constatés est effectuée par l'instance de contrôle en toute indépendance. Il n'existe là aucun droit d'être entendu, au sens juridique, avant la fin de la procédure, comme c'est le cas habituellement pour la procédure administrative. Cela vaut d'autant plus que le CF ne rend pas de décisions contraignantes, mais établit des constats et délivre des recommandations<sup>56</sup>. Aussi le droit de se prononcer prévu dans cet article n'a-t-il rien à voir avec le droit formel d'être entendu au sens juridique, tel que prescrit dans toutes les procédures administratives. Le fait d'accorder un droit formel d'être entendu dans toutes les procédures de contrôle reviendrait à s'écarter de l'objectif d'un contrôle, à savoir informer rapidement le service concerné sur d'éventuels manquements et risques. Cela reviendrait en outre à entamer le principe de la confidentialité de la procédure. Lorsqu'une recommandation est suivie de mesures, c'est bien entendu au service mandant qu'il incombe de garantir aux parties concernées tous les droits constitutionnels et procéduraux.

En ce qui concerne la responsabilité de l'implication de tiers, deux variantes ont été examinées :

<sup>55</sup> Les droits de participation des services contrôlés ainsi que de toutes les personnes ou organisations qui s'y rattachent sont consacrés aux articles 18 et 22, alinéa 1 P-révLCCF.

<sup>56</sup> Cf. également les explications sur l'article 18.

- *La variante 1 de l'alinéa 1* prévoit que l'autorité mandante selon l'article 15, alinéa 1 P-révLCCF est chargée d'impliquer les tiers concernés. L'autorité mandante, qui est chargée de prendre d'éventuelles mesures à la suite d'un rapport du CF et qui dispose de la compétence décisionnelle finale, doit par ailleurs être chargée de l'implication des tiers concernés. Cette compétence de l'autorité mandante garantit une exécution indépendante de l'activité de contrôle du CF et exempte celui-ci des retards que peut entraîner l'implication formelle de tiers. Dans cette variante, le CF reste toutefois libre d'impliquer ou non des tiers sur le plan technique lors de l'élaboration d'un mandat de contrôle extraordinaire pour clarifier les faits déterminants. Une réelle obligation d'impliquer des tiers ne se présente alors qu'après que le CF a émis une recommandation et avant que l'autorité responsable n'ait ordonné des mesures concrètes.
- *La variante 2 de l'alinéa 1* prévoit par contre que le Contrôle des finances est l'autorité chargée d'impliquer des tiers. Par analogie avec les parties dans la procédure administrative, les tiers entendus doivent eux aussi avoir le droit, dans de tels cas, de faire valoir leurs prises de position dans les évaluations du CF. Celui-ci doit donc demander une prise de position dès l'élaboration des constats d'audit et en tenir compte de manière appropriée. En règle générale, le CF joindra à son rapport de révision ces prises de position concernant ses constatations. Cette prise en compte peut cependant revêtir une autre forme. La formulation non restrictive de cette disposition doit offrir en la matière une marge de manœuvre au CF.

La condition restrictive d'une implication découlant des raisons citées plus haut est que les tiers soient identifiables dans les rapports d'audit, c'est-à-dire qu'un comportement répréhensible constaté puisse être rattaché à une personne physique ou morale particulière. Il faut en outre qu'un comportement contraire à ses obligations soit reproché au tiers en question ou que la publication des faits constatés, en particulier en raison d'une évaluation négative, ait des répercussions directes et considérables sur son statut juridique ou réel. Le reproche d'agissements contraires aux obligations à lui seul peut avoir des répercussions qui justifient d'accorder un droit de s'exprimer dès que le CF commence son examen des faits ou des avis.

Les principes susmentionnés ne s'appliquent pas aux contrôles effectués dans le cadre de la clôture des comptes ou de la surveillance financière, mais uniquement aux mandats de contrôle extraordinaire selon l'article 15 P-révLCCF. La pratique a montré que le besoin de procéder à des auditions de tiers ne se présentait que dans le cadre de ces mandats. Les contrôles de clôture des comptes et les examens de surveillance financière que le CF effectue chaque année à de nombreuses reprises se limitent en règle générale aux processus internes des institutions contrôlées et n'ont donc, par définition, presque aucune répercussion sur des tiers qui justifieraient l'implication de ceux-ci. Dans de telles procédures du CF, la question d'une audition obligatoire de tiers ne s'est jamais présentée dans la pratique ; les procédures habituelles d'aujourd'hui offrent ici suffisamment de garanties. Si une telle situation devait malgré tout se présenter, l'autorité mandante (variante 1) ou le CF (variante 2) pourra appliquer la présente disposition par analogie. Celle-ci n'exclut pas une extension exceptionnelle à d'autres contrôles. La mention explicite des mandats de contrôle extraordinaire à l'alinéa 1 précise simplement que c'est dans de tels cas qu'il existe un droit à l'implication de tiers, pour autant que les conditions soient remplies.

Les procédures de révision et les documents s'y rapportant du CF ne sont pas publics (art. 26, al. 1 P-révLCCF). Aussi les tiers qui ont pris connaissance par nécessité, dans le cadre de leur droit de participer, ne serait-ce que de certaines parties d'une procédure, doivent-ils respecter la confidentialité (al. 2). Ils seront appelés par le CF à remettre des déclarations de confidentialité en ce sens.

Lorsqu'il apparaît que la confidentialité ne peut plus être garantie dans le cadre du droit de participer (par exemple lorsqu'un grand nombre de personnes doit être auditionné ou qu'au sein d'une institution concernée, la confidentialité ne peut plus être assurée en raison de la taille ou de la forme de l'institution), la cheffe ou le chef du CF peut informer le public directement en vertu de l'article 27, alinéa 1 P-révLCCF,

après consultation des commissions de surveillance compétentes et du Conseil-exécutif. Cette possibilité permet à la cheffe ou au chef du CF d'informer activement le public, de commenter des informations rendues publiques ou encore de les présenter de son point de vue.

### *Article 32 – Infractions*

Quelques années après la LCCF est entrée en vigueur la loi du 11 juin 2009 portant introduction du code de procédure civile, du code de procédure pénale et de la loi sur la procédure pénale applicable aux mineurs (LiCPM<sup>57</sup>). Celle-ci définit à l'article 48 l'obligation des autorités et des employé-e-s du canton de dénoncer les actes punissables aux autorités de poursuite pénale. Cette disposition porte sur les crimes poursuivis d'office. Elle ne concerne donc pas l'ensemble des infractions, mais uniquement celles qui constituent des crimes poursuivis d'office. La réglementation établie à l'article 24, alinéa 8 LCCF va quant à elle plus loin, puisque le CF est tenu de transmettre au service compétent ses soupçons pour tout type d'acte punissable.

Cette réglementation doit être conservée, raison pour laquelle la première phrase de l'article 24, alinéa 8 LCCF est reprise sans modification au niveau du contenu.

Par ailleurs, la transmission de tels soupçons est à présent soumise au principe général de la LiCPM. Ainsi, dans le cas de crimes poursuivis d'office, le CF ou le service compétent doivent toujours informer les autorités de poursuite pénale. S'agissant d'infractions de moindre importance, il revient à l'autorité compétente de décider s'il y a lieu de dénoncer ceux-ci, ainsi que le prévoit la LiCPM.

En raison de son importance, cette disposition doit prendre la forme d'un article distinct. Il s'agit d'un principe général applicable à tous les domaines d'activité du CF, pour autant que les conditions soient remplies.

### *Article 33 – Fonction et tâches du Comité Contrôle des finances*

La disposition concernant le Comité Contrôle des finances (art. 22a LCCF) est considérablement renforcée et précisée (cf. ch. 5.4). La composition et les tâches du Comité Contrôle des finances sont définies en détail.

Le Comité Contrôle des finances renforcé devient la plateforme centrale par laquelle ont lieu les relations avec les autorités en son nom propre, ainsi que les échanges de vues et la coordination entre le CF, le Conseil-exécutif et le Grand Conseil (*al.* 1).

La liste non exhaustive à l'*alinéa 2* mentionne les tâches principales du Comité Contrôle des finances. Outre les fonctions formelles mentionnées, le Comité Contrôle des finances peut, dans le cadre de sa fonction supérieure d'interface entre le CF, le gouvernement et le Parlement, traiter tous les thèmes dans le domaine de la révision des comptes publics ou relevant de l'activité quotidienne du CF, lorsque lesdits thèmes sont jugés pertinents par les parties prenantes. Le Comité Contrôle des finances n'a cependant aucune compétence décisionnelle allant au-delà du cas visé à l'*alinéa 2, lettre b*. Il n'a en particulier aucune compétence pour donner des instructions au CF.

Prévue à l'*alinéa 2, lettre a*, la « préparation de l'élection ou de la réélection de la cheffe ou du chef du Contrôle des finances par le Grand Conseil » comporte aussi la remise d'une proposition d'élection prévue à l'article 3, alinéa 1 P-révLCCF. Cette procédure permet de garantir l'implication du gouvernement dans la nomination de la direction du CF. Selon l'article 68, alinéa 4 ConstC, la cheffe ou le chef du CF doit de toute façon se récuser dans cette affaire.

Les tâches du Comité Contrôle des finances vont sans doute déboucher sur un rythme de séances bi-annuelles au minimum, soit une première séance au printemps consacrée en priorité au rapport d'activité et au rapport du service de révision, et une deuxième séance à la fin de l'automne consacrée en priorité à la planification des contrôles de l'année suivante. Si les organes impliqués (CF, Conseil-exécutif, Grand Conseil) le souhaitent, d'autres séances peuvent bien entendu avoir lieu, par exemple pour débattre de nouvelles évolutions dans le domaine de la révision des comptes, de la comptabilité ou

---

<sup>57</sup> RSB 271.1

d'autres questions et problèmes d'actualité qui se posent dans l'interaction entre gouvernement, Parlement et CF.

#### *Article 34 – Composition du Comité Contrôle des finances*

La composition du Comité Contrôle des finances est à parité entre le Grand Conseil (présidente CFin et CGes) et le Conseil-exécutif (Directrice ou Directeur des finances et un autre membre) selon l'*alinéa 1*. La désignation explicite des membres doit assurer au comité une meilleure continuité par rapport à la situation actuelle.

La direction du CF fait également partie du Comité Contrôle des finances. Conjointement avec la présidence de la CFin, elle est chargée de préparer le contenu des séances et peut proposer des thèmes dont elle estime qu'il convient de discuter dans ce cadre. Cependant, lorsqu'il s'agit de prendre des décisions, la cheffe ou le chef du CF ne dispose pas du droit de vote (*art. 35, al. 2 P-révLCCF*).

Selon l'*alinéa 2*, la chancelière ou le chancelier ainsi que la ou le secrétaire de la CFin participent également aux séances du Comité Contrôle des finances, mais sans droit de vote (cf. *art. 35, al. 2 P-révLCCF*). Le statut de la chancelière ou du chancelier au sein de ce comité est particulier puisqu'elle ou il peut y assurer une continuité et renforcer les liens entre le gouvernement et l'administration.

Dans la mesure où les discussions sur certains thèmes rendent nécessaire la venue de tiers, le Comité Contrôle des finances peut décider de recourir à eux (*al. 3*). Il peut s'agir par exemple de faire appel à la secrétaire générale ou au secrétaire général du Grand Conseil ou encore à la ou au secrétaire de la CGes. Il n'est par contre pas indiqué de fixer une obligation légale d'assister systématiquement aux séances dans cette disposition, ni sur le plan technique, ni sur celui d'une utilisation judicieuse des ressources.

#### *Article 35 – Direction du Comité Contrôle des finances*

En raison du nombre pair des membres ayant droit de vote, il convient de régler la question des décisions en cas d'égalité des voix. Dans de telles situations, c'est la voix de la présidente ou du président de la CFin qui l'emporte (*al. 1*).

Au plan administratif, le Comité Contrôle des finances est géré par le secrétariat de la CFin, qui dirige le secrétariat du Comité Contrôle des finances et tient le procès-verbal de ses séances (*al. 3*).

#### *Article 36 – Evaluation de la qualité*

Selon la loi en vigueur, la tâche de l'évaluation de la qualité incombe au service de révision (*art. 7, al. 2 LCCF*). Compte tenu du fait que les exigences posées au service de révision et à un service spécialisé d'évaluation de la qualité peuvent diverger, ce lien contraignant doit être abrogé. Ainsi, le Comité Contrôle des finances peut mandater une instance qui lui semble appropriée pour l'évaluation de la qualité (*art. 33, al. 2, lit. b P-révLCCF*).

Le nouvel article 36 pose des normes minimales quant au calendrier et au contenu de l'évaluation de la qualité (cinq ans, respect des principes de la profession, direction et organisation, accomplissement des tâches). Le Comité Contrôle des finances, qui attribue le mandat, fixe la fréquence des évaluations de la qualité, désigne le service qui mène l'évaluation et définit le contenu de l'évaluation. Cette disposition permet de maintenir la réglementation actuelle d'une évaluation ou d'une évaluation de la qualité annuelle par le service de révision ou par un tiers. Elle permet également, par analogie avec la pratique actuelle, de définir certaines priorités et de mener des évaluations approfondies à intervalles réguliers. Dans le cadre du mandat qu'il attribue, le Comité Contrôle des finances peut arrêter des exigences en matière d'évaluation de la qualité. Le rapport sur l'évaluation de la qualité est adressé au CF, en qualité de service contrôlé, ainsi qu'au Comité Contrôle des finances, à titre de mandant. De cette façon, le Conseil-exécutif et le Grand Conseil sont informés à coup sûr par le biais de leur représentation au Comité Contrôle des finances.

#### *Article 37 – Relations avec les autorités*

Les articles 21 et 22 LCCF sont regroupés et consolidés. Le principe des relations directes comporte également la possibilité de prévoir des rencontres régulières, raison pour laquelle ces dernières n'ont plus besoin d'être mentionnées expressément dans la loi. Dans le cas de rapports avec d'autres organes du Grand Conseil, par exemple avec une commission spécialisée, le CF informe préalablement la CFin (al. 2).

L'*alinéa* 3 dispose que les commissions de surveillance du Grand Conseil peuvent demander à voir des rapports de révision d'audits terminés ainsi que les éventuelles prises de position des services contrôlés qui s'y rapportent (cf. art. 18, al. 2 et art. 22, al. 1 P-révLCCF) directement au Contrôle des finances, alors que ces documents ne sont en principe pas publics (cf. art. 26, al. 1 P-révLCCF). Elles informent le Conseil-exécutif de la consultation d'un rapport de révision. Cette disposition vise à une réglementation uniforme permettant une bonne coordination des activités de surveillance du CF avec celles de la CFin, de la CGes et de la CJus.

#### *Article 38 – Documentation*

Selon l'article 20 LCCF, la Chancellerie d'Etat remet au Contrôle des finances tous les arrêtés populaires, arrêtés du Grand Conseil et arrêtés du Conseil-exécutif qui concernent la gestion des finances. Le terme utilisé jusqu'à maintenant de « gestion des finances » n'est plus d'actualité dans ce contexte. Il est dès lors remplacé par le critère des « répercussions sur les finances cantonales », ce qui n'implique aucune modification de la pratique. Comme c'est le cas actuellement, il n'est pas fait de différence entre les niveaux de classification des affaires, et la remise des documents doit se faire selon le principe « en cas de doute, remettre les documents ».

La gestion financière et la comptabilité des autorités et de l'administration sont soumises à la surveillance financière. Le processus de formation de l'opinion, les discussions du gouvernement et ses décisions n'entrent quant à eux pas dans le champ de compétence du CF. Si une Direction choisit pour une affaire une procédure en plusieurs étapes et soumet des variantes au gouvernement, par exemple sous la forme d'un débat, ou lui soumet des renseignements sur les processus dans le cadre d'une information, de telles affaires n'entrent pas dans la catégorie des décisions du gouvernement ayant des « répercussions sur les finances cantonales ». Ce principe doit aussi s'appliquer lorsque le gouvernement prend des décisions préliminaires ou intermédiaires dans une affaire. En effet, les décisions intermédiaires et celles qui déterminent un processus ne sont pas définitives. Le gouvernement peut rejeter ces décisions, les modifier ou ne pas en tenir compte dans sa décision finale. Ce n'est qu'à partir du moment où il adopte une décision que le gouvernement se prononce définitivement et que d'éventuelles répercussions sur les finances cantonales sont déterminées. Cette disposition ne concerne par conséquent que de telles décisions finales.

Cette disposition n'affecte pas, comme c'est déjà le cas de la législation en vigueur, les autres obligations du Conseil-exécutif en matière d'information vis-à-vis du Grand Conseil dans le cadre de sa haute surveillance.

Les décisions du peuple et du Grand Conseil étant publiques, leur remise par la Chancellerie d'Etat n'a pas lieu d'être et n'a plus besoin d'être mentionnée dans la disposition révisée.

#### *Article 39 – Compétence et cas d'irrégularités*

#### *Article 40 – Activité*

#### *Article 41 – Procédure*

L'article 17a LCCF sur l'enregistrement d'irrégularités est repris sans modification de contenu<sup>58</sup>. Il est en revanche adapté au plan rédactionnel et subdivisé en plusieurs articles.

<sup>58</sup> Cf. Rapport, commentaires de l'article 17a, Journal du Grand Conseil de la session de mars 2014, annexe 7, p. 7.

## **6.2 Loi sur l'organisation du Conseil-exécutif et de l'administration (Loi d'organisation, LOCA)**

### *Article 40a*

Afin de pouvoir utiliser une terminologie uniforme, l'alinéa 1 de l'article 40a est modifié indirectement dans le cadre de la révision totale de la LCCF. Comme à l'article 2, alinéa 1 P-révLCCF, le Contrôle des finances y est désigné comme une « unité administrative indépendante » et non plus comme un « office indépendant ».

## **7. Place du projet dans le programme gouvernemental de législature (programme législatif) et dans d'autres planifications importantes**

La révision de la LCCF n'est pas inscrite dans le programme gouvernemental de législature 2015-2018, ni dans celui concernant la période 2019-2022. Le Conseil-exécutif, le Grand Conseil et le CF sont cependant d'avis que la loi doit être mise à jour conformément aux connaissances les plus récentes relatives à la pratique de la surveillance financière et d'après les besoins d'amélioration constatés dans la pratique.

## **8. Répercussions sur les finances, l'organisation et le personnel**

Pour le CF, le projet n'a aucune répercussion en matière de personnel, de finances ou d'organisation. Renforcé par la révision, le Comité Contrôle des finances est composé d'agent-e-s de l'administration qui peuvent accomplir cette tâche dans le cadre de leur fonction. Le secrétariat du Comité est assuré par le secrétariat de la CFin.

## **9. Répercussions sur les communes**

Aucune.

## **10. Répercussions sur l'économie**

Aucune.

## **11. Résultat de la procédure de consultation**

## **12. Position du Contrôle des finances**

Le CF était représenté au sein du groupe qui a préparé le projet de loi à l'attention du Conseil-exécutif. S'agissant des deux thèmes ci-après, il a exprimé une opinion qui divergeait de celle des autres représentant-e-s du groupe d'expert-e-s. Par ce qui suit, le CF présente sa position divergente. La position du Conseil-exécutif se trouve, lorsque cela n'est pas spécifié autrement, dans les commentaires par article au chiffre 6 du présent rapport.

## **Article 28 Obligation de collaborer et de remettre les données**

*L'obligation de collaborer est un élément essentiel pour que le CF puisse accomplir ses tâches. Pourtant, la P-révLCCF ne fixe pas les conséquences d'un refus de se soumettre à cette obligation. Si le CF n'a pas le pouvoir d'imposer l'accès aux documents ou l'obtention des informations nécessaires à l'accomplissement de la surveillance financière, l'obligation de collaborer fixée par la présente loi ainsi que les autres dispositions qu'elle contient resteront lettre morte. Récemment, un service contrôlé a enfreint l'obligation de collaborer et n'a pas transmis les documents requis au CF, lequel a alors prononcé une décision en ordonnant la remise des documents concernés sur la base de l'article 28 LCCF. Cette décision a été jugée nulle faute de base légale. Le CF a donc les mains liées. Il a fallu mettre fin au contrôle en raison du manque de possibilités légales.*

*Le CF recommande de compléter l'article 28 avec une voie de droit spécialement prévue (autorisation de prononcer des décisions pour le CF, recours auprès du Tribunal administratif, de manière analogue au mécanisme prévu par la loi sur la protection des données). De cette manière, un organe indépendant pourra juger si les prétentions du CF sont justifiées et si un service contrôlé contrevient effectivement à l'obligation de collaborer.*

## **Article 31 Implication de tiers**

*Le présent projet de loi prévoit entre autres pour les mandats de contrôle extraordinaire que les tiers « auxquels il est reproché un manquement à leurs devoirs ou dont les intérêts sont directement et considérablement touchés » doivent avoir la possibilité de se prononcer sur les faits qui leur sont reprochés.*

*Une telle disposition permet à première vue à des tiers de faire valoir certaines objections ou d'attirer l'attention sur des évaluations erronées du CF. Toutefois, pour le CF, cette disposition pourrait saper la confidentialité des résultats des contrôles. En effet, si le CF faisait à l'occasion d'un contrôle extraordinaire une constatation sur un élément pouvant potentiellement constituer une violation d'obligation, il devrait le cas échéant transmettre le rapport de contrôle extraordinaire ou un extrait de celui-ci pour avis à l'ensemble des tiers directement concernés et substantiellement affectés dans leurs intérêts.*

*Le CF recommande de renoncer entièrement à cette disposition.*

*L'article 31, alinéa 1 est présenté en deux variantes. Selon la première, il incombe à l'autorité mandante d'impliquer les tiers dans les procédures de révision ; dans la seconde, la responsabilité revient au CF. Dans le cas où le Grand Conseil devait décider de conserver cette disposition, le CF plébiscite la première variante. De fait, la proposition de la seconde version provoquerait inévitablement un retard dans l'établissement des rapports d'audits, ce qui n'est pas dans l'intérêt de l'autorité mandante. Par ailleurs, le rapport fait une comparaison avec les procédures administratives qui n'est pas correcte. Contrairement à l'autorité mandante, qui est responsable de la mise en œuvre d'éventuelles recommandations ou d'autres mesures, le CF a, lui, rempli sa tâche avec la délivrance du rapport. Aussi convient-il que ce soit l'autorité mandante qui implique les tiers dans la procédure de révision avant l'instauration d'éventuelles mesures.*

*Les tiers doivent se voir offrir la possibilité de prendre position sur les éléments reprochés lorsqu'il leur est fait grief d'avoir failli à leurs devoirs. Dans l'éventualité que cette disposition soit conservée, le CF souhaiterait proposer la modification suivante : remplacer « manquement à leur devoirs » par « violation du droit », car la différence est de taille entre un « manquement à des devoirs » et une « violation du droit ». Concrètement, dans le cas d'un manquement, l'autorité mandante ou le CF devrait juger quel est le « devoir » du tiers auquel celui-ci aurait manqué, alors que pour qu'un comportement soit considéré comme une « violation du droit », il faut qu'une norme légale soit enfreinte, ce qui est plus simple à constater pour une autorité tierce.*

## **Article 38 Documentation**

*Selon cette disposition reprise presque intégralement de la loi actuelle, la Chancellerie d'Etat remet au CF toutes les décisions du Conseil-exécutif ayant des répercussions sur les finances cantonales.*

*Conformément à la teneur de cet article, la Chancellerie d'Etat se limite aujourd'hui à la transmission des décisions qui ont, selon elle, des répercussions directes sur les finances de l'Etat. Le CF pourrait ainsi ne pas recevoir tous les documents pertinents du point de vue de l'audit, ce qui représente un risque. Même les documents n'ayant pas de répercussions directes sur les finances cantonales ou des « non-décisions » (par exemple des documents d'information du Conseil-exécutif) peuvent se révéler pertinents du point de vue du CF pour son activité. Par le passé, il est arrivé que le CF eût eu connaissance de documents des séances du Conseil-exécutif qui, contrairement à l'avis de la Chancellerie d'Etat, étaient pertinents pour l'accomplissement de ses tâches.*

*Le CF estime que la sélection effectuée par la Chancellerie d'Etat constitue une remise en cause de son indépendance et entre en contradiction avec l'obligation de collaborer (art. 19 LCCF et 28 P-révLCCF) selon laquelle toutes les informations requises doivent être remises au CF pour que celui-ci puisse accomplir ses tâches. Conformément aux normes d'audit généralement reconnues, c'est à l'auditeur qu'il revient d'évaluer si des décisions (ou d'autres documents) du Conseil-exécutif ont ou non des répercussions sur les finances cantonales. Partant, la Chancellerie d'Etat devrait remettre au CF tous les documents (corapports exceptés) du Conseil-exécutif.*

### **13. Proposition**

Le Conseil-exécutif propose au Grand Conseil d'accepter la révision totale de la LCCF.