



VI° CONGRÈS INTERNATIONAL DES  
INSTITUTIONS SUPÉRIEURES DE  
CONTRÔLE DES FINANCES PUBLIQUES

(Tokyo, Japon, 22-30 mai 1968)

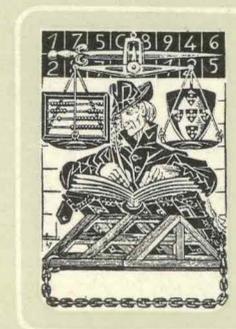
SUJET I

# Les Méthodes et Procédures du Contrôle Supérieur

par le Conseiller

**ABÍLIO CELSO LOUSADA**

Président de la Cour des Comptes



LISBONNE — 1968

336.126

LOU\*Met

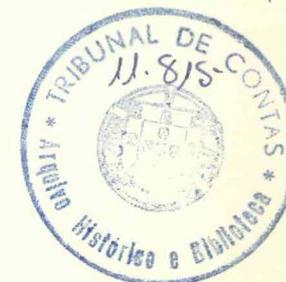
ex. 3

356-100  
Lou & Met  
ex.3

VI<sup>o</sup> CONGRÈS INTERNATIONAL DES INSTITUTIONS  
SUPÉRIEURES DE CONTRÔLE DES FINANCES PUBLIQUES

(Tokio, Japon, 22-30 mai 1968)

7/11/90



SUJET I

# Les Méthodes et Procédures du Contrôle Supérieur

par le Conseiller

**ABÍLIO CELSO LOUSADA**

Président de la Cour des Comptes

LISBONNE—1968

## Les Méthodes et Procédures du Contrôle Supérieur

La Cour des Comptes, au Portugal, a pour principale attribution, de même que les institutions congénères étrangères, de contrôler supérieurement l'exécution du Budget Général de l'Etat et des lois spéciales à caractère financier, publiées durant l'année économique, autrement dit de vérifier, à travers les Comptes Généraux correspondants, la conversion des recettes et des dépenses **prévues**, relativement à une période déterminée, en recettes et dépenses **réalisées**, relativement à la même période, et de publier annuellement ses rapports et ses déclarations de conformité sur cette importante matière.

Les méthodes et les procédés qu'elle applique à cet effet sont les suivants:

### — Quant au moment où commence le contrôle :

Le contrôle est préventif en ce qui concerne les dépenses pour le personnel, qui ne peuvent être réalisées sans le «visa» de la Cour. Dans la réalisation des dépenses pour le matériel, le contrôle n'est préventif que lorsque les charges sont contractées moyennant contrat écrit; en effet, quand la loi permet que les dépenses soient effectuées avec dispense de cet instrument juridique, leur contrôle est exercé «a posteriori». La charge est assumée au moment où est signé le contrat, mais celui-ci ne peut produire ses effets avant le «visa».

Le «visa» est par conséquent considéré comme une condition préalable et indispensable pour que le paiement de la dépense puisse être autorisé.

Dans tous les cas assujettis au «visa», l'engagement de la charge est autorisé par la personne juridique compétente, mais le paiement ne peut être effectué avant l'observance de cette formalité. Dans les cas où le «visa» n'est pas concédé, on considère l'autorisation déjà donnée pour contracter la charge comme nulle et sans effet.

Les actes et contrats sont assujettis au contrôle préalable quelles que soient leur nature et leur valeur; on exige que soient fournis des éclaircissements ou bien de nouveaux documents et informations, toutes les fois que la légalité de l'acte est mise en doute ou que le dossier correspondant est insuffisant.

Le contrôle préventif exercé à travers l'exercice du «visa» consiste en un examen préalable de l'acte administratif et de sa forme extérieure. L'acte est accompagné d'une documentation adéquate, qui facilite la vérification de sa légalité générale et de sa viabilité financière.

Le «visa» est concédé par deux juges conseillers qui, en cas de désaccord, soumettent le dossier à l'appréciation de la Cour; celle-ci, en séance plénière, décidera sur la concession ou le refus de cette formalité légale.

Quand elle concède ou refuse le «visa», la Cour pratique, à mon avis, des actes de juridiction gracieuse.

Les résolutions du «visa», quand il est refusé, sont prises en séance plénière et impliquent que l'acte est sans effet, sauf s'il est maintenu par décret du Conseil des Ministres.

#### — Quant au lieu et au système de contrôle :

Aussi bien dans l'exercice de ses fonctions de contrôle «a priori», que des fonctions relatives au contrôle «a posteriori», la Cour décide sur la base des documents qui lui sont envoyés, bien qu'elle puisse procéder à des examens aux sièges mêmes des services assujettis à sa juridiction, toutes les fois qu'elle le juge utile ou que la loi détermine expressément.

La Cour reçoit les comptes des divers services et organismes, accompagnés des documents prouvant les recettes perçues et les dépenses payées, conformément aux instructions publiées par elle au Journal Officiel pour être portées à la connaissance des intéressés. Quant aux documents de dépenses des Ministères, elle procède par

sondages; et pour ce qui est des corps administratifs (municipalités), elle dispense annuellement l'envoi de documents justificatifs des dépenses relativement à un certain nombre de comptes, étant donné l'impossibilité d'en effectuer la vérification totale.

Toutes les fois qu'elle l'estime nécessaire, la Cour peut procéder à des vérifications complémentaires auprès des services mêmes placés sous sa juridiction, ou bien charger de ces vérifications les services d'inspection administrative et financière (Inspection Générale des Finances et autres).

Les comptes envoyés à la Cour sont examinés, vérifiés et conférés par les fonctionnaires contrôleurs qui organisent le dossier respectif; celui-ci est soumis au jugement de la Cour, par le juge-conseiller auquel il a été confié, c'est-à-dire le conseiller-rapporteur.

La véracité et la légalité des actes de gestion sont prouvés par des documents qui accompagnent les comptes. Le fonctionnaire contrôleur élabore un rapport sur son travail de vérification et de conférence, où il expose les doutes qui, à son avis, peuvent éventuellement exister sur la légalité ou l'authenticité des actes de gestion.

Comme nous l'avons déjà dit plus haut, le dossier est confié à un juge-conseiller, qui sera le rapporteur, qui l'étudie et le soumet ensuite au jugement. Dans le jugement des comptes proprement dits, n'interviennent pas de fonctionnaires étrangers à la Cour. L'intervention de ces fonctionnaires n'est possible que moyennant des dossiers d'enquête remis à la Cour à titre d'éléments accessoires.

Cependant, un représentant du Ministère public assiste à toutes les séances de jugement.

La Cour des Comptes possède auprès des services dotés d'autonomie administrative et financière des représentants qui assistent aux séances des conseils d'administration et exercent des fonctions analogues à celles des conseils de contrôle des entreprises privées. Ces représentants de la Cour sont choisis parmi les juges conseillers et les fonctionnaires supérieurs, qui exercent des fonctions de direction.

Le contrôle de tout ce qui appartient à la Cour ne peut être confié à des fonctionnaires étrangers à ses cadres. L'intervention éventuelle d'inspections financières à caractère administratif, complète le contrôle de la Cour, mais ne le remplace pas.

Les coffres publics sont assujettis à des inspections administratives périodiques et réalisées, à l'improviste. Les irrégularités cons-

tatées à la suite de ces inspections sont communiquées à la Cour et donnent origine à une action judiciaire, conformément aux normes procédurales établies.

— Quant à l'étendue du contrôle :

Le contrôle porte sur des périodes qui se succèdent sans interruption. En règle générale, les comptes se rapportent à l'année économique, mais quand il y a eu un remplacement du responsable ou de l'ensemble des responsables dans les administrations collectives, les comptes seront fournis en relation à chaque gestion. De même, si, pour motif de présomption ou de constatation d'une irrégularité quelconque, il y a eu remplacement partiel de gérants dans les administrations collectives, ceci impliquera la reddition des comptes, qui seront clos à la date où aura lieu le remplacement.

Le contrôle par sondages n'est effectué que relativement aux dépenses des Ministères dont les ministres sont les ordonnateurs principaux. La Cour examine tous les documents nécessaires à son action de contrôle tels que: contrats, correspondance, factures, reçus, etc.

Les agents du contrôle peuvent solliciter des informations verbales; mais, généralement, les informations sont sollicitées, par écrit, de manière que la correspondance échangée fasse partie du dossier.

Pour les organismes assujettis à la juridiction de la Cour, il n'existe aucune restriction en matière de contrôle, même pour les organismes supérieurs de l'Etat. Les ministres, qui sont les ordonnateurs principaux des dépenses des services sans autonomie, sont assujettis au contrôle exercé par le service du «visa» et aux «observations» formulées par la Cour dans son rapport annuel sur les comptes publics.

Pour les cas assujettis au jugement de la Cour, la preuve est faite moyennant documents, et exclusivement par ce moyen.

Cependant, ne sont pas assujettis au «visa» de la Cour, aux termes de sa loi organique, à côté d'autres actes administratifs exceptés par des dispositions légales à caractère spécial:

a) — les déterminations ou décisions sur la concession de traitements fixes ou éventuels, inhérents à l'exercice d'une fonction quel-

conque par disposition légale expresse, à l'exception de celles qui concèdent des gratifications à caractère permanent, dont la limite ne serait pas fixée par la loi;

b) — les déterminations relatives à des allocations à payer sur des crédits globaux, et concernant les prêts, soldes, payes et salaires du personnel ouvrier;

c) — les déterminations nommant les ministres et sous-secrétaires d'Etat et le personnel des Cabinets respectifs;

d) — les décisions relatives au placement et au transfert d'officiers de l'Armée et de la Marine dans le cadre de leurs armes.

Sauf également quelques exceptions, principalement en cas de nécessité urgente de service, aucune décision ou détermination assujettie au «visa» de la Cour des Comptes ne pourra être exécutée ou produire un effet quelconque avant sa publication au Journal Officiel, accompagnée de la déclaration qu'elle a été visée par la Cour.

Pour refuser le «visa», la Cour exerce le contrôle de la légalité de la dépense et de la légalité de l'acte qui lui donne origine, dans la mesure où la première ne peut être appréciée indépendamment de la seconde.

Comme on l'a dit plus haut, le refus du «visa» implique que l'acte est sans effet, sauf s'il est maintenu par le Conseil des Ministres, moyennant décret dûment fondé, signé par tous les membres du conseil, et publié conjointement avec la résolution de la Cour.

Il est juste de signaler que le Gouvernement n'a fait usage qu'à de très rares occasions de cette faculté que la loi lui concède; en effet, les refus, dont les fondements d'ordre juridique servent de ligne d'orientation à l'Administration, toutes les fois que celle-ci doit résoudre des cas analogues, sont loin de constituer une entrave pour cette Administration, étant donné qu'elle est ainsi très souvent éclairée quant aux conditions où pourrait être légalement viable l'acte auquel a été refusé le «visa».

Dans l'exercice de ses attributions et jusqu'à la limite de sa compétence, la Cour certifie l'exactitude de la comptabilité publique, déclare sa conformité générale avec les lois financières et l'ajustement à ses techniques, signale les responsabilités, vérifiés à travers le «visa», le

jugement des comptes individuels, les vérifications de documents, l'exigence de justifications précises et concluantes et le contrôle des actes d'exécution budgétaire.

En matière de jugement des comptes, la Cour exerce sa juridiction sur les responsables de l'Etat et des pouvoirs locaux, (bien que, en ce qui concerne ces derniers, avec certaines restrictions), ainsi que sur les responsables de faits ou sur toutes les personnes qui, sans autorité légale, manipulent les deniers publics, ou commettent des actes d'administration occultes ou de gestion de faits.

Le procès ordinaire ou de reddition de comptes offre les caractéristiques suivantes:

- procès écrit, avec assistance du Ministère Public, et audience facultative des responsables qui peuvent faire présenter leurs allégations par l'intermédiaire de leurs défenseurs judiciaires;
- organisation du dossier par le fonctionnaire contrôleur qui examine les documents et liquide les comptes moyennant un rapport écrit, de sa responsabilité, sur la vérification de la légalité et l'exactitude comptable de l'exécution budgétaire;
- instruction complémentaire du procès sur l'initiative du juge rapporteur;
- décision finale ayant le caractère et les effets des jugements des tribunaux de justice;
- garantie de recours de la part des responsables, de l'Administration qui rend les comptes, et du Ministère Public;
- procès assujéti au paiement d'émoluments, conformément aux tarifs;
- exécution passible de saisies-arrêts (embargos), par la Cour.

Dans chaque procès spécial, les écarts de cette ligne générale sont spécifiés dans la réglementation correspondante.

Comme nous l'avons dit, la Cour juge, par des arrêts ayant le pouvoir et la nature des décisions des tribunaux de justice, les responsabilités des ordonnateurs secondaires et des comptables, des percepteurs ou des payeurs, c'est-à-dire de ceux qui manipulent les deniers publics, qui les encaissent et qui les paient.

Quand elle juge, la Cour exerce une juridiction gracieuse qui, si l'intéressé conteste la décision, peut devenir contentieuse. Dans ce cas ses décisions ont la force du cas jugé et, suivant les circonstances, seront ou non susceptibles d'appel.

Quant aux responsabilités financières des ordonnateurs principaux, la Cour n'exerce qu'une action de contrôle; il n'existe dans ses lois organiques aucun précepte qui lui attribue compétence pour leur jugement. Toutefois, cette lacune est comblée par le système de contrôle préventif qui permet à la Cour d'opposer son veto à tout acte des ordonnateurs en question sujets à son appréciation, quand elle constate l'inobservance des dispositions légales applicables.

La juridiction du «visa» est à caractère gracieux. Le «visa» de la Cour constitue une simple condition d'efficacité de l'acte administratif, et non une condition de sa validité.

Comme le disent certains auteurs italiens, l'acte du «visa» n'intervient que pour conférer une efficacité exécutoire à l'acte administratif, mais il ne se confond pas avec celui-ci en un acte unique, et c'est pourquoi il n'est pas un élément inhérent à sa perfection. Il n'assure pas la légalité de l'acte qui peut postérieurement être annulé en recours contentieux par le Suprême Tribunal Administratif: il simplement du point de vue financier ces conditions d'efficacité.

\*

Le système de la comptabilité publique, au Portugal, est caractérisé par des régimes légaux assez rigoureux qui s'opposent à la pratique d'irrégularités financières, et c'est pourquoi son observance facilite l'action de la Cour. En vérité:

a) Les compétences des différents organes ou entités qui interviennent dans la réalisation des dépenses — Conseil des Ministres, Président du Conseil, et Ministres, organes dirigeants des services dotés d'autonomie financière, dirigeants des services dotés d'autonomie administrative, directeurs généraux et fonctionnaires assimilés et fonctionnaires supérieurs chargés de la direction des exploitations agricoles et industrielles de l'Etat, de travaux, gérés par administration directe ou d'équipes de travail sur le terrain — sont spécifiquement définies;

b) Les dépenses se déroulent en phases distinctes, telles que: «processamento», vérification, liquidation, autorisation et paiement.

Le «**processamento**» consiste à inscrire les dépenses sur une feuille de crédits légalement constitués, une fois dûment documentées et justifiées.

La **vérification** est la reconnaissance de l'exactitude des éléments d'information mentionnés sur la feuille de liquidation des dépenses.

La **liquidation** consiste en la détermination exacte, par voie administrative, du montant de la dette de l'État, une fois vérifiée la légalité de la dépense en face des documents qui la justifient.

L'**autorisation** est l'ordre de payer envoyé au coffre public compétent, apposé sur la feuille même des liquidations par l'ordonnateur respectif, une fois vérifié que la dépense entre dans la dotation budgétaire correspondante.

Le **paiement** consiste en la satisfaction de la charge assumée, autrement dit en l'extinction de la dette de l'État.

c) La technique efficace de la liquidation des feuilles englobe toutes les dépenses, quelle que soit leur nature, telles que celles qui se rapportent au personnel, au matériel ou au paiement de services et charges diverses; cependant, les services publics jouissant d'autonomie administrative peuvent requérir des bureaux compétents de la Direction Générale de la Comptabilité Publique, moyennant un titre adéquat et pour des montants non supérieurs à ceux des douzièmes des dotations budgétaires correspondantes (ce qui est vérifié par les bureaux en question) les sommes nécessaires à la satisfaction de leurs dépenses, dont le contrôle est à la charge de la Cour des Comptes.

Il est formellement interdit de réaliser des dépenses qui n'auraient pas été inscrites au Budget, et que soient contractées des charges telles que seraient dépassées les dotations budgétaires; tous les fonctionnaires, employés ou autorités qui interviennent dans la réalisation des dépenses, en violation des dispositions légales applicables dans les cas prévus ci-dessus, sont considérés comme solidairement responsables.

\*

Le contrôle des dépenses, dans la phase administrative, appartient aux bureaux de comptabilité; le contrôle de l'engagement s'exerce à la Cour des Comptes, qui examine si la dépense est conforme à la loi, à travers les services du «**visa**».

Le contrôle du paiement appartient également à la même Cour, qui l'effectue lors du jugement des comptes correspondants.

Dans le contrôle des dépenses, il faut considérer deux aspects: l'**aspect juridique** et l'**aspect économique**.

La **correction juridique** consiste essentiellement en la vérification des trois conditions indiquées ci-dessous, dont l'existence devra être observée dans les dossiers respectifs soumis au «**visa**» ou dans ceux relatifs aux comptes qu'il incombe à la Cour de juger:

— Loi qui autorise la dépense;

— Inscription budgétaire dans laquelle la dépense puisse être classée et englobée;

— Constatation que la dépense entre dans la dotation budgétaire respective.

Quant à la **correction économique**, la loi attribue seulement à la Cour la mission de vérifier, par les moyens qu'elle jugera les plus appropriés, si les conditions stipulées dans les contrats assujettis à son «**visa**» sont les plus avantageuses pour l'Etat.

Toutefois, fut créé un autre organisme, qui n'est pas encore entré en plein fonctionnement, l'Intendance Générale du Budget, auquel il appartient, entre autres attributions, d'étudier les formules les plus économiques de l'emploi des deniers publics, de proposer les modifications dans l'organisation ou dans la technique des services qu'elle jugera nécessaires ou adéquates pour que soit observée la plus grande économie possible, compte tenu de la plus grande efficacité.

Cet organisme devrait également faire appliquer les sanctions pénales et exiger par devant les services compétents et les tribunaux les responsabilités civiles que déterminent les actes des fonctionnaires ou des services dans l'exécution du budget; il prendrait spécialement des mesures en ce qui concerne le paiement ou le remboursement de sommes dépensées en trop ou sans avoir été inscrites au budget, en violation du précepte légal correspondant. (\*)

---

(\*) Les fonctions alors attribuées à l'Intendance Générale des Budget ont été dernièrement exercées par le «**Bureau du Budget**» de la Direction Générale de la Comptabilité Publique (Dec. n.º 43 624 du 27 Avril 1961 et Règlement de la même date).

En conclusion:

- l'exercice du contrôle financier supérieur au Portugal porte principalement sur la légalité générale, la légalité financière et la vérification d'une exécution budgétaire correcte.

Il est effectué, au moyen d'examens, de conférences, de vérification (sur pièces et sur place), d'enquêtes et d'informations sollicitées des services et des entités responsables, sur les documents, actes et contrats d'où résultent des charges publiques.

- Ce contrôle est facilité, dans une large mesure par les principes et les règles des lois financières, les règlements correspondants, les formalités et les instructions qui disciplinent la comptabilité publique et les actes administratifs d'où émanent des charges ou des répercussions financières, normes à observer dans le développement des phases de l'exécution des dépenses, avant l'intervention du pouvoir de la Cour.
- Le pouvoir de la Cour dérive de la Constitution, des lois financières et de sa loi organique, et la garantie de son indépendance réside dans l'inamovibilité de ses membres, nommés à vie.
- La Cour juge, au moyen d'arrêts ayant la force et la nature des décisions des tribunaux de justice, les responsabilités des ordonnateurs secondaires et des comptables, percepteurs ou payeurs autrement dit ceux qui manipulent les deniers publics, qui les encaissent et les paient, sans exclure les gestions de faits.
- Quant aux responsabilités des ordonnateurs principaux, la Cour ne fait que les contrôler. Dans les lois organiques de la Cour des Comptes, il n'y a pas de précepte qui leur confère compétence pour le jugement de la responsabilité financière des ordonnateurs principaux: cette lacune est comblée par un système de contrôle préventif, qui fait que leurs fautes ne peuvent passer inaperçues.
- Les décisions prononcées contre les responsables revêtent la forme d'arrêts de condamnation par lesquels ils sont jugés «comptables de détournement» ou «en débet envers le Trésor»

et obligés de rembourser les coffres publics des montants détournés ou ceux qui se rapportent à des dépenses illégalement effectuées.

A côté de ces décisions, il y a encore les arrêts de «quitus» et ceux qui jugent les responsables «en avance».

La Cour, compte tenu de ce que les comptes doivent être rendus avec exactitude et ponctualité car, sans cela, il ne peut y avoir de certitude et d'entente facile dans la vie fonctionnelle administrative; de ce que l'absence de discipline dans l'exécution budgétaire encourage le dérèglement et affecte le crédit public; de ce que la négligence des agents responsables, qui se traduit en des imprévisions, en un manque de précautions et en une garde insuffisante des biens et des revenus publics, peut entraîner des préjudices irréparables; de ce que l'absence de probité dans les gestions et pour tout ce qui pourra avoir des répercussions dans la régularité et l'austérité de l'administration financière — la Cour, disons-nous, ne manque pas d'exercer sa compétence répressive, sur tous ceux qui ne s'acquittent pas de ces devoirs, en vérifiant les résultats de la gestion et en définissant leurs responsabilités.

Les méthodes et les procédés utilisés, que la tradition et les innovations, après la réorganisation opérée de 1928 à 1930, recommandent comme salutaires, ont montré qu'ils étaient efficaces pour garantir les sérieux de l'administration financière de l'Etat.

Bertrand (Irmãos), Lda



TRIBUNAL DE CONTAS  
BIBLIOTECA-CDI



TRBC

11815