



RAPPORT
SUR LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE
ET FINANCIER DE L'ÉTAT
ET DE SES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS



2012



Sommaire

RAPPORT SUR LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER DE L'ÉTAT ET DE SES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS 2012	
RÉFÉRENTIELS ET DILIGENCES AYANT PERMIS L'ÉLABORATION DU RAPPORT	4
1 – L'ANALYSE DES RISQUES ET LE PILOTAGE : L'ADAPTATION PERMANENTE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER DE L'ÉTAT	5
1.1 - DES OBJECTIFS DE QUALITÉ COMPTABLE POSÉS PAR LA LOLF ET RÉAFFIRMÉS AVEC LE DÉCRET RELATIF À LA GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE	5
1.2 - LES ACTEURS DU PILOTAGE DU CONTRÔLE INTERNE	6
Une démarche permanente et itérative, intégrée à l'activité des services	6
1.2.1 - Le pilotage global du contrôle interne par la direction générale des finances publiques	7
✓ Un rôle d'incitation et d'appui au profit des ministères	7
✓ Une démarche de normalisation et de coordination interministérielle	7
✓ La poursuite des actions de formation dispensées par la DGFIP et les ministères en matière de contrôle interne comptable	8
✓ Le développement de la démarche en direction des établissements publics de l'État	9
1.2.2 - Le pilotage du contrôle interne comptable dans les ministères	10
✓ Des structures de gouvernance dédiées au sein des ministères	11
✓ Le développement du reporting au sein des ministères	14
1.3 - LA GOUVERNANCE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT	14
1.3.1 - La déclinaison en critères opérationnels de l'objectif de qualité comptable fixé par la LOLF	14
1.3.2 - L'identification des risques : les cartographies des processus et des risques	14
1.3.3 - Le traitement des risques : les plans d'action comptable	15
Un arbitrage permanent entre risques et mesures de contrôle interne	15
✓ Le plan d'action comptable de l'État (PACE), feuille de route et fil conducteur des échanges avec la Cour des comptes	15
✓ L'actualisation des actions programmées dans les plans d'action ministériels	15
✓ Les plans d'action des établissements publics nationaux	16
✓ Une évolution vers une démarche plus globale de la gouvernance du contrôle interne comptable	17
✓ L'articulation de la démarche de contrôle interne comptable avec le contrôle allégé en partenariat de la dépense	18
✓ L'articulation de la démarche de contrôle interne comptable avec la démarche de fiabilisation de la chaîne de la recette	18
1.4 - L'ÉVALUATION DE LA DÉMARCHE DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE : UN SYSTÈME GLOBAL DE MAÎTRISE DES RISQUES DANS UN OBJECTIF D'AMÉLIORATION CONTINUE	18
1.4.1 - Le développement d'outils d'évaluation du contrôle interne comptable	18
✓ Les restitutions dans l'application de gestion interne des risques (AGIR) au sein de la DGFIP	18
✓ L'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR)	19



1.4.2 - L'évaluation périodique du contrôle interne comptable par l'audit	19
✓ La poursuite du développement de la fonction d'audit interne	19
✓ Un audit externe qui relève de la Cour des comptes	20
✓ Une démarche de certification des comptes étendue progressivement aux établissements publics nationaux	22
2 – L'ORGANISATION OPÉRATIONNELLE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT	23
2.1 - LA PRISE EN COMPTE DES RÉORGANISATIONS ADMINISTRATIVES ET DE LA MODERNISATION DES SYSTÈMES D'INFORMATION	23
2.1.1 - Les évolutions organisationnelles de l'administration de l'État	23
✓ L'achèvement du déploiement de CHORUS	24
✓ Le renforcement du contrôle interne comptable dans les services prescripteurs	24
2.1.2 - De nouvelles organisations financières qui intègrent les normes du contrôle interne comptable	25
✓ Le passage à la tenue de la comptabilité générale dans le nouveau progiciel «CHORUS»	25
✓ La modernisation du processus de la paye de l'État	25
✓ Les travaux en matière de retraites de l'État	26
2.1.3 - L'évolution des points de contrôle	26
✓ L'adaptation des contrôles aux nouveaux risques liés à la mise en œuvre de CHORUS	26
✓ Les contrôles liés au patrimoine immobilier	27
✓ Les contrôles sur la trésorerie de l'État	27
✓ La mise en œuvre de la clôture infra-annuelle des comptes en environnement CHORUS	28
✓ Une préparation anticipée de la clôture des comptes en environnement CHORUS	28
✓ Un plan de contrôle renouvelé pour fiabiliser les travaux de clôture en environnement CHORUS	28
✓ Le développement de la revue de qualité comptable et financière des établissements publics nationaux	29
2.2 - LA DOCUMENTATION DES RISQUES ET DES PROCÉDURES FINANCIÈRES ET COMPTABLES	29
2.2.1 - La documentation des risques comptables : le référentiel de contrôle interne comptable de l'État	29
2.2.2 - La formalisation d'une définition claire des responsabilités : l'organigramme fonctionnel	30
2.2.3 - La documentation des processus comptables : les guides de procédures comptables	30
2.3 - LA TRAÇABILITÉ DES ACTEURS ET DES OPÉRATIONS COMPTABLES : LE RENFORCEMENT DE LA PISTE D'AUDIT	30
CONCLUSIONS ET PERSPECTIVES	31
RÉSULTATS DU PLAN NATIONAL DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT (DGFIP) DONNÉES ISSUES DE L'APPLICATION DE GESTION INTERNE DES RISQUES (AGIR)	32

Avant-propos

Ce rapport sur le contrôle interne comptable et financier pour l'exercice 2012 s'inscrit, à l'instar des sept précédents, dans la volonté d'informer le Parlement, à l'occasion de la loi de règlement, sur le dispositif de maîtrise des risques et de qualité comptable mis en place par l'administration dans la production du compte général de l'État (CGE) et des comptes des établissements publics nationaux. Il s'agit aussi de partager les **meilleures pratiques** des grandes entreprises en application de la loi de sécurité financière (LSF) **pour améliorer la transparence en matière de risques financiers et comptables**.

L'article 47-2 de la Constitution et la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), en prévoyant que les comptes de l'État et de ses établissements publics doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de leur patrimoine et de leur situation financière a, en effet, renforcé les exigences de qualité comptable et de transparence financière. Pour répondre à ces impératifs, les services de l'État et des établissements publics nationaux ont développé un **système global de contrôle interne comptable et financier** visant, dans le cadre du décret n° 2011-775 du 28 juin 2011, à améliorer de manière continue l'efficacité et la fiabilité de leurs procédures financières, en s'appuyant, dans ce domaine, sur les acquis anciens et solides de l'administration. Tout en étant liée à la réforme comptable, la démarche engagée par l'administration rejoint des préoccupations plus larges de **pilotage et de performance de l'action publique**.

Ces dispositions ont été confortées avec la diffusion du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, dont l'article 170 prévoit que «dans chaque ministère, est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable». Il ajoute que «le contrôle interne comptable a pour objet la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable». Le décret confie au ministre chargé du budget le soin de définir le cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable et de veiller à sa mise en œuvre.

Dans son acte de certification sur les comptes de l'État 2011, la Cour des comptes a de nouveau constaté des améliorations sur l'exercice, tant au regard du renforcement progressif des dispositifs ministériels de contrôle interne qu'en matière de structuration de l'audit interne. Elle souligne, en outre, que l'ensemble des ministères dispose désormais d'une structure de pilotage du contrôle interne comptable, rattachée au secrétaire général.

Cependant, la Cour des comptes a mis en évidence certaines insuffisances en termes d'effectivité, d'efficacité et d'évaluation du degré de maîtrise des risques comptables et financiers sur des dispositifs ministériels encore en cours de déploiement, et a décidé de maintenir la réserve substantielle sur le contrôle interne comptable.

L'année 2012 a donc été consacrée à la poursuite du renforcement du dispositif de contrôle interne comptable, y compris avec son pendant de l'audit interne, dans l'ensemble des services de l'État, dans le contexte de la stabilisation progressive du nouveau système d'information financière et comptable de l'État «CHORUS».

Le présent rapport s'attache ainsi à décrire les actions prioritaires engagées pour renforcer la maîtrise des risques financiers et la fiabilisation des comptes de l'État. Il a ainsi vocation à rendre compte des conditions d'élaboration des comptes de l'État, des actions engagées par ses services pour en assurer la qualité et de l'évolution des travaux menés d'un exercice à l'autre en vue d'une amélioration permanente. **Le rapport 2012 se structure autour des deux parties suivantes :**

-L'analyse des risques et le pilotage du contrôle interne comptable et financier de l'État et de ses établissements publics ;

-L'organisation opérationnelle du contrôle interne comptable et financier de l'État.

*

* *

Référentiels et diligences ayant permis l'élaboration du rapport

Le rapport 2012 sur le contrôle interne est établi suivant le référentiel préconisé par l'Autorité des marchés financiers (AMF) pour ce qui concerne la qualité de la comptabilité générale (Guide d'application relatif au contrôle interne de l'information comptable et financière).

Ce rapport est initié par la **direction générale des finances publiques (DGFIP)** en charge, sous l'autorité du ministre chargé du budget, de la conception et de l'animation du dispositif interministériel de contrôle

interne comptable et financier¹, et de la coordination des acteurs qui y sont impliqués. Ce rapport est visé par les instances chargées de l'évaluation interne du contrôle interne comptable et financier.

Il a été transmis pour compléments éventuels aux services en charge du renforcement du contrôle interne comptable au sein des ministères et à la Cour des comptes, et publié au premier semestre 2013 à l'appui du compte général de l'État 2012.

Notion de contrôle interne comptable et financier

Le contrôle interne comptable et financier, qui constitue un sous-ensemble du contrôle interne défini par le décret 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration, est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents, décidés par chaque ministre, mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux, qui visent à maîtriser les risques liés à la réalisation de l'objectif de qualité comptable et donner ainsi une assurance raisonnable de la qualité des comptes, c'est-à-dire leur fidélité à la réalité économique, patrimoniale et financière.

Le contrôle interne comptable et financier a pour objet la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable (cf. article 170 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique précité).

Cette définition du contrôle interne est directement inspirée du COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). La seule distinction notable tient au périmètre d'application qui est centré sur les activités financières et comptables alors que le référentiel COSO porte sur tous les processus de l'entreprise. Ce recentrage de la démarche sur les processus financiers et comptables justifie la notion de contrôle interne comptable et financier. Ce choix d'un périmètre propre au domaine financier et comptable est en phase avec l'AMF qui a retenu la notion de contrôle interne comptable et financier et défini ses objectifs ainsi que son contenu, tout en insistant sur sa complémentarité avec les autres aspects du contrôle interne.

Le contrôle interne comptable et financier de l'État est une composante essentielle du dispositif global de maîtrise des risques des services de l'État. Son périmètre ne concerne pas uniquement les comptables mais tous les acteurs qui interviennent en amont de l'enregistrement comptable dans la mesure où leurs opérations ont vocation à être retracées dans les comptes de l'État, ainsi que les établissements publics nationaux dans la mesure où ils constituent des participations figurant à l'actif de l'État.

1 - Conformément aux dispositions de l'article 31 de la LOLF et de l'article 77 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012.

1. L'ANALYSE DES RISQUES ET LE PILOTAGE : L'ADAPTATION PERMANENTE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER DE L'ÉTAT ET DE SES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS

1.1 – Des objectifs de qualité comptable posés par la LOLF et réaffirmés avec le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

La loi organique relative aux lois de finances (LOLF) a fait passer l'État d'une comptabilité essentiellement de caisse à une comptabilité générale en droits constatés et a ajouté à la perspective budgétaire une comptabilité réellement patrimoniale. L'État présente annuellement des états financiers enrichis : un bilan, un compte de résultat, un tableau des flux de trésorerie et une annexe.

Les articles 27 à 30 de la LOLF posent plusieurs principes comptables généraux. En particulier, «les règles applicables à la comptabilité générale de l'État ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action». Ces principes ont été déclinés par le Conseil de normalisation des comptes publics, sous la forme d'un recueil des normes comptables de l'État puis détaillés par la direction générale des finances publiques en instructions comptables. L'ensemble des documents constitue le référentiel comptable de l'État qui concourt à l'objectif

de qualité des comptes fixé par la Constitution et le législateur organique selon lequel «les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière».

La réforme comptable est un volet indissociable de l'ensemble de la réforme financière posée par la LOLF. Elle rejoint les objectifs de performance en fournissant aux autorités publiques un outil de pilotage supplémentaire de l'action publique. Les comptes de l'État ont, en effet, vocation à constituer **un instrument d'information, de décision et de contrôle** en apportant une meilleure vision sur la situation patrimoniale et financière de l'État.

Le contrôle interne vise à garantir le respect du référentiel comptable de l'État et ainsi à permettre la fiabilité des informations financières. Ce principe s'applique –mutatis mutandis– aux établissements publics nationaux.

L'importance de la normalisation comptable

Le Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP), organisme consultatif placé auprès du ministre chargé du budget, joue un rôle essentiel pour donner la pleine mesure à la LOLF dans son volet «comptabilité générale». En effet, le CNoCP est chargé de donner un avis préalable sur les textes réglementaires comportant des dispositions comptables applicables aux entités publiques entrant dans son champ de compétence. Il propose également des dispositions nouvelles en rendant des avis, concernant notamment les normes comptables de l'État, qui sont approuvés sous forme d'arrêtés par les ministères concernés. Ces avis s'inscrivent en amont d'un processus consistant in fine à donner une image sincère et fidèle de la situation patrimoniale et financière des organismes publics, et à faciliter l'analyse des coûts des politiques publiques.

Maîtrise des risques et amélioration de la performance

La réforme comptable a permis d'améliorer les pratiques des administrations publiques en matière de contrôle interne comptable et de montrer que la gestion des risques constitue un levier essentiel dans la recherche de la performance. Aussi, le renforcement du contrôle interne comptable de l'État a-t-il pour corollaire de favoriser un pilotage efficace de l'activité. L'amélioration de l'efficacité constitue, en effet, un objectif clé de tout dispositif de contrôle interne, en permettant aux services de maîtriser le risque de ne pas atteindre leurs objectifs.

La fiabilisation des procédures financières et comptables contribue ainsi à réduire les coûts de «non qualité», à rationaliser et fluidifier les circuits de dépenses et de recettes, ou à réduire les risques d'erreurs et de contentieux. Le renforcement du contrôle interne comptable et financier de l'État joue donc un rôle clé dans la conduite et le pilotage des différentes activités publiques en offrant au management une meilleure maîtrise des risques et des enjeux, y compris dans la recherche de la performance.

Le passage d'une comptabilité de caisse à une comptabilité en droits constatés a renforcé considérablement le rôle des gestionnaires ministériels dans la production de l'information comptable. La fonction comptable est ainsi partagée entre les gestionnaires qui initient les opérations financières et les comptables qui, en tant que garants de la qualité des comptes et des procédures en application de l'article 31 de la LOLF, les valident et en assurent le dénouement financier. C'est donc l'ensemble de ces acteurs et structures qui concourent à l'élaboration des comptes de l'État qui est concerné par le respect des normes de contrôle interne.

Le contrôle interne comptable et financier concerne ainsi toutes les activités des services de l'État dès lors qu'elles ont un impact comptable. Il en résulte naturellement une multiplicité d'acteurs de la fonction comptable qui relèvent ainsi tant des services des ordonnateurs que des services des comptables publics. Cette

«dispersion» des acteurs est, néanmoins, réduite désormais avec la fin du déploiement en 2012 du progiciel de gestion intégrée CHORUS. Pour autant, dans ce contexte, un contrôle interne fort, couvrant tous les acteurs de la fonction comptable et tous les systèmes d'information, est indispensable pour assurer un pilotage de la fonction comptable.

Cependant, certains risques échappent à l'analyse comptable, comme, par exemple, les décisions en opportunité. De même, le domaine budgétaire relève d'un contrôle interne répondant à des objectifs propres : la qualité de la comptabilité budgétaire, qui permet de rendre compte de l'autorisation parlementaire et de son exécution, et la soutenabilité budgétaire qui vise à assurer le respect en gestion des autorisations budgétaires. Ce contrôle interne budgétaire est en cours de déploiement dans plusieurs ministères, en cohérence avec le contrôle interne comptable.

L'année 2012 a vu la finalisation du projet de décret sur la gestion budgétaire et comptable ministériel.

Le règlement général sur la comptabilité publique du 29 décembre 1962 constituait depuis cinquante ans le texte de référence en la matière pour l'État et les établissements publics nationaux. Le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique définit non seulement les règles comptables applicables à la gestion publique mais aussi les règles budgétaires, auparavant éclatées entre plusieurs textes. Il décline les dispositions de l'article 47-2 de la Constitution, issu de la révision de 2008, qui imposent la régularité et la sincérité des comptes de toutes les administrations publiques. Il adapte le corpus de règles aux évolutions du cadre de la gestion des finances publiques, issues de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF). Il actualise, par ailleurs, les modalités de la gestion publique au regard des évolutions récentes, comme le développement de la dématérialisation des actes et procédures, le contrôle sélectif de la dépense ou le service facturier.

Le décret renforce la gouvernance des finances publiques par un champ d'application élargi.

Il fonde désormais l'application des règles de la gestion publique sur un critère d'appartenance à la catégorie des administrations publiques, c'est-à-dire une entité du secteur non marchand financée majoritairement par des fonds publics. Ce champ d'application répond à l'objectif d'une gouvernance renforcée et cohérente des finances publiques, et d'une meilleure qualité des comptes publics. Le nouveau texte fixe, pour l'État et les établissements publics nationaux, les conditions d'élaboration, de diffusion et de mise en œuvre du cadre de référence du contrôle interne comptable, et précise les conditions d'organisation de l'audit interne. Ces nouvelles dispositions entrent en vigueur au titre de l'exercice 2013. Cette évolution s'inscrit pleinement dans le nouveau cadre normatif impulsé par l'Union européenne en matière de programmation et de gouvernance des finances publiques (*Directive 2011/85/UE du 8 novembre 2011 - Loi organique du 17 décembre 2012 sur la programmation et la gouvernance des finances publiques, pris en application de l'article 3 du traité du 2 mars 2012 sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union européenne*).

1.2 – Les acteurs du pilotage du contrôle interne

Une démarche permanente et itérative, intégrée à l'activité des services

Le contrôle interne ne se dissocie pas de l'activité courante de l'administration : il n'existe pas d'acteurs dédiés au contrôle interne au sens où tous les agents de l'État et des établissements publics nationaux sont, à leur niveau, chargés de la correcte réalisation des missions qui leur sont assignées. En ce sens, toute entité administrative est dotée d'un contrôle interne. Pour autant, les besoins de pilotage nécessitent des structures spécialement affectées au recensement et à la hiérarchisation des risques afin de prioriser les mesures de contrôle interne. Sans se substituer aux acteurs, ces structures de pilotage jouent un rôle décisif puisqu'elles animent le dispositif et assistent la hiérarchie dans la détermination des objectifs et des orientations en matière de qualité comptable.

1.2.1 – Le pilotage global du contrôle interne comptable et financier par la direction générale des finances publiques

Rattachée au service comptable de l'État (SCE) de la DGFIP, teneur des comptes de l'État, la mission doctrine comptable et contrôle interne comptable est chargée de la conception et de l'animation de l'ensemble du contrôle interne contribuant à la réalisation de l'objectif de qualité des comptes de l'État et de ses établissements.

Sous l'autorité de la DGFIP, les comptables de l'État, en tant que garants du respect des procédures et de la qualité comptable, détiennent une responsabilité particulière dans la **mise en place et l'évaluation du contrôle interne comptable**.

✓ Un rôle d'incitation et d'appui au profit des ministères

Une démarche de normalisation et de coordination interministérielle

Si l'origine de l'enregistrement comptable relève des gestionnaires placés sous l'autorité des autres ministères, la DGFIP doit, néanmoins, être en mesure d'apprécier, sur l'ensemble des périmètres ministériels, l'adéquation et l'efficacité de tous les éléments du dispositif de contrôle interne comptable (environnement de contrôle, définition d'objectifs, identification des risques, évaluation des risques, mesures de contrôle interne, information et communication, pilotage...) dont la mise en place relève de la propre responsabilité de chaque ministère. Pour cela, elle a proposé une **offre de service à l'ensemble des gestionnaires ministériels**. L'objectif est d'inciter, de sensibiliser et de former. À ce titre, le **Contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM)**, interlocuteur de proximité des ministères pour l'ensemble des travaux comptables, en constitue le relais.

Après les administrations centrales des ministères, la DGFIP a complété son offre de service de soutien aux ministères, en proposant que les cellules de qualité comptable (CQC) appuient les services ministériels déconcentrés dans le renforcement du contrôle interne comptable.

L'année 2012 a vu s'intensifier les travaux de sensibilisation et d'assistance de la DGFIP à destination des ministères. Ils se sont traduits sous des formes diverses : mise en ligne d'une documentation dont l'adaptation à l'environnement *Chorus* et la diffusion est progressive (référentiels de contrôle interne, fiches de contrôle en environnement CHORUS...), accompagnement par les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels (CBCM), offre de formations, notamment à destination des référents contrôle interne ministériels et directionnels, en vue d'une déclinaison au niveau déconcentré.

Les cellules de qualité comptable ont poursuivi en 2012 l'accompagnement actif des référents locaux au sein des services déconcentrés de l'État. Cependant, dans un contexte marqué par les travaux de bascule de la comptabilité générale de l'État dans CHORUS, les missions d'appui des cellules de qualité comptable auprès des référents locaux de l'ensemble des ministères, sont restées plus modestes que les années passées. Les services déconcentrés des ministères de l'Agriculture, de l'Écologie, de la Justice, du Travail, de la Santé, de l'Intérieur, de l'Éducation nationale et de la Défense ont ainsi souhaité bénéficier, à nouveau, de l'accompagnement des services de la DGFIP. Le ministère de l'Éducation nationale, pour sa part, a signé

avec la DGFIP un protocole favorisant les missions d'appui auprès des académies. Le ministère de la Défense, enfin, a souhaité disposer d'un appui ciblé sur certaines directions centrales et structures déconcentrées. Il expérimente par ailleurs depuis 2011 l'application de reporting du contrôle interne AGIR (Application de gestion interne des risques)².

Comme les années précédentes, les modalités de cet appui ont été élaborées de concert avec chaque ministère, en tenant compte du contexte lié à la réorganisation des services de l'État et à la consolidation des nouvelles procédures dans le cadre du déploiement de l'application CHORUS. La DGFIP a souhaité que l'accompagnement des services déconcentrés se fasse au plus près des préoccupations inhérentes à ces changements organisationnels, réglementaires et informatiques et a donc proposé des opérations ciblées (formations, supports adaptés à l'environnement CHORUS, etc.) afin de répondre aux besoins des services ministériels.

Cette offre de service s'articule autour de trois types d'actions menées auprès des référents contrôle interne locaux des ministères ayant adhéré à la démarche : appui à l'élaboration d'une cartographie locale des risques et du plan d'action associé ; co-animation de

2 - Cf. annexe. Résultats du plan national de contrôle interne comptable de l'État (DGFIP).



sessions de sensibilisation et de formation aux enjeux, concepts et outils du contrôle interne ; assistance méthodologique pour le déploiement de la documentation et des outils structurants du contrôle interne et notamment des plans de contrôle. L'accompagnement des cellules de qualité comptable ne permettra toutefois pas de garantir à lui seul un degré de maturité suffisant des dispositifs de contrôle interne dans les services déconcentrés de l'État, sans l'implication des acteurs ministériels.

En effet, la DGFIP a invité les ministères à intégrer dans leur feuille de route 2012 une nouvelle dimension axée sur les plans de contrôle de supervision. Ces plans de contrôle au niveau des services centraux et déconcentrés doivent permettre de fiabiliser le ou les processus ciblé(s) dans les feuilles de route ministérielles, en étant articulés avec la cartographie des risques.

Dès lors, chaque service gestionnaire a été amené à établir ou actualiser sa cartographie des risques, son plan d'action, ses organigrammes fonctionnels et à mettre en œuvre des contrôles de supervision liés à l'environnement CHORUS. La mise en œuvre de ces dispositifs n'est pas encore effective dans l'ensemble des services notamment au niveau déconcentré. Au sein de chaque service, un plan de contrôle pourrait être établi et inclure deux ou trois des thématiques suivantes :

- la revue au moins annuelle des habilitations à CHORUS (en cohérence avec les organigrammes fonctionnels) ;
- l'utilisation correcte des formulaires CHORUS³ par les services prescripteurs qui constitue un point clé puisqu'il s'agit de l'opération financière intégrée dans les comptes de l'État ;
- la mise en service rigoureuse des immobilisations par

le responsable de la comptabilité auxiliaire des immobilisations ministériel :

- ◆ suivi des immobilisations incorporelles (en particulier la production immobilisée de logiciels),
- ◆ suivi du passage des immobilisations en cours aux immobilisations en service, notamment pour les marchés à fournitures adaptées et pour les marchés de travaux relatifs au parc immobilier de l'État ;

-le cas échéant, l'ajustement entre les données nécessaires à la valorisation du parc immobilier de l'État portées par les applications ministérielles de gestion du patrimoine immobilier et le module d'inventaire RE-FX de CHORUS ;

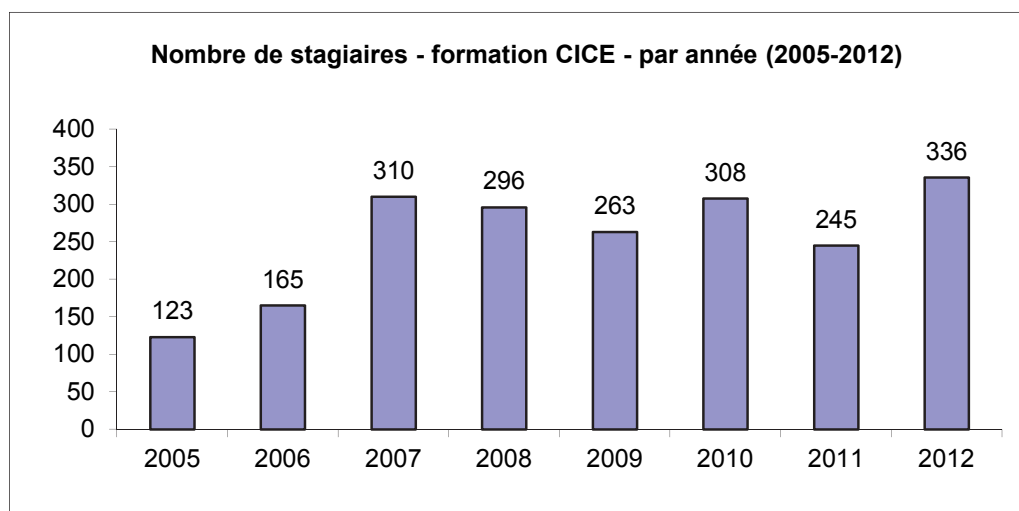
-le contrôle de la correcte utilisation des flux⁴ de dépense de l'application CHORUS.

Une thématique pouvait également porter sur la qualité et les délais de traitement des opérations (qualité des informations portées par l'engagement juridique et qualité de l'imputation comptable, délai entre engagement juridique et constatation du service fait, entre constatation du service fait et certification du service fait, entre certification du service fait et création de la demande de paiement...).

✓ **La poursuite des actions de formation dispensées par la DGFIP et les ministères en matière de contrôle interne comptable**

La désignation de référents contrôle interne ministériels et la nécessaire diffusion des concepts et outils du contrôle interne comptable ont impliqué la poursuite en 2012 de la mobilisation de la DGFIP et des ministères dans le cadre des actions de formation.

En 2012, 336 personnes ont ainsi été formées au contrôle interne au niveau central (par la DGFIP ou les ministères).



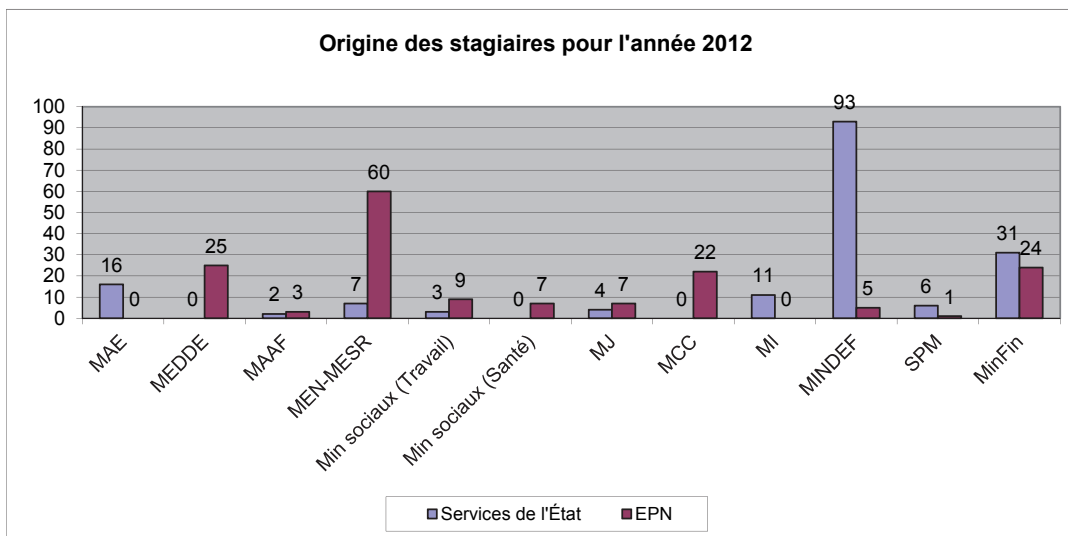
3 - Formulaires demande d'achat, demande de subvention, attestation du service fait.

4 - L'Utilisation des flux conditionne la qualité de la comptabilité générale au niveau de l'engagement (engagement hors bilan) et du service fait (charges ou immobilisations).

Sur ces 336 personnes, 158 ont suivi les formations dispensées par la DGFIP à l'Institut de la gestion publique et du développement économique (IGPDE). Les stagiaires formés à cette occasion sont issus tant des administrations centrales et déconcentrées des ministères que des établissements publics de l'État.

Les autres personnes ont été formées dans le cadre d'actions spécifiques menées par les ministères, en association avec la DGFIP, à destination de référents contrôle interne désignés dans les services centraux et déconcentrés. À titre d'illustration, trois sessions de

formation organisées par l'institut de formation du ministère de l'Intérieur à l'attention de référents contrôle interne de préfectures et services généraux de l'administration de la police (SGAP) se sont tenues. De même, une action de formation a été assurée à l'attention des nouveaux référents contrôle interne désignés dans les services du ministère des Affaires étrangères. Enfin, plusieurs actions de formation spécifiques liées à l'expérimentation de l'application AGIR dans les services du ministère de la Défense ont été animées par la DGFIP.



Un peu plus de la moitié des stagiaires ayant suivi les formations organisées dans le cadre de l'offre de service de la DGFIP sont originaires d'établissements publics nationaux. Des formations spécifiques ont pu ainsi être organisées à l'attention, notamment, des universités.

L'offre de formation assurée au niveau central par la DGFIP est complétée au niveau déconcentré par des actions de formation dispensées par les cellules de qualité comptable sur demande des référents contrôle interne des services déconcentrés de l'État (cf. supra).

Chaque année, près d'un tiers des référents demande l'appui des CQC pour mener à bien ces actions, dans le cadre d'une co-animation de sensibilisation (pour les hiérarchies) ou de formation/ateliers de travail (pour l'encadrement intermédiaire).

Au-delà des formations animées ou co-animées par la DGFIP, certains ministères ont mis en place des sessions de formation dédiées au contrôle interne comptable, à destination de leurs services centraux et déconcentrés (ministère de la Culture notamment).

✓ **Le développement de la démarche en direction des établissements publics de l'État**

Le contrôle interne comptable et financier s'est également approfondi depuis 2006 en direction des établissements publics nationaux. Sur le plan réglementaire, la démarche a été renforcée avec les articles 215 à 218 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique. Ces articles définissent les démarches de contrôle interne et d'audit interne dans les organismes majoritairement financés par des fonds publics.

La DGFIP a engagé dès 2009, en lien avec les ministères de tutelle, une action visant à accompagner les établissements publics nationaux dans le renforcement de leur dispositif de contrôle interne comptable et financier. De plus, la circulaire du Premier ministre du 26 mars

2010 relative au pilotage stratégique des opérateurs de l'État a souligné la nécessité de «fiabiliser les comptes des opérateurs» des politiques publiques de l'État, au titre de l'effort de modernisation et de maîtrise des dépenses publiques.

Le **dispositif d'accompagnement** est constitué :

- d'un **cadre de référence** qui définit les principales caractéristiques de la démarche. Celle-ci est incitative et entend permettre la diffusion des bonnes pratiques sur la base de l'expérience acquise pour l'État. Elle se veut, par ailleurs, pragmatique, le cadre de référence ne remettant pas en cause les pratiques existantes. Elle repose, en outre, sur un partenariat nécessaire entre ordonnateur et comptable.
- d'une **offre de service**, dont les modalités sont détaillées dans un vade-mecum, et qui repose sur une documentation commune (modèles de plans d'action, d'organigrammes fonctionnels, référentiels de contrôle interne comptable génériques...) et une méthodologie de diffusion du contrôle interne comptable et financier.

Suite à la parution de la circulaire du 1^{er} juin 2011 portant spécifiquement sur ce sujet, l'offre de service de la DGFIP s'est, notamment, traduite par l'animation de formations à destination des référents contrôle interne désignés au sein des établissements ainsi que par la participation et l'animation de nombreux groupes de travail. 111 établissements ont pu bénéficier de cette offre de service en 2012. D'une manière générale, l'accompagnement des établissements se poursuit avec au total, depuis 2009, 230 établissements formés, 171 sensibilisés et 160 qui participent ou ont participé à un groupe de travail.

Des sessions de sensibilisation des dirigeants d'établissement et des agents comptables ont été organisées en 2012 par les ministères des Affaires étrangères (y compris pour les 12 établissements rattachés à l'Institut Français), de l'Écologie, du Travail et de la Santé, en associant la DGFIP. Des sessions de formation des référents contrôle interne, désignés par les établissements, ont été animées par la DGFIP pour les EPN des ministères de l'Écologie, du Travail, de l'Agriculture, de la Défense et de la Justice, et des services du Premier Ministre. Des groupes de travail d'établissements ont été mis en place par les ministères

des Affaires étrangères, de l'Écologie et des Finances, avec l'appui et l'animation de la DGFIP.

Pour le ministère chargé de l'Écologie, après deux premières vagues d'établissements accompagnés par les tutelles et la DGFIP en 2011, une troisième vague de déploiement a été initiée en 2012.

Par ailleurs, la DGFIP assure la co-animation d'un groupe de travail spécifique «Universités» : un groupe d'experts conjoint avec le ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche a été réuni en 2012. Un guide du contrôle interne à destination des universités est paru en septembre 2012.

1.2.2 – Le pilotage global du contrôle interne comptable dans les ministères

En 2012, le déploiement des structures de gouvernance du contrôle interne comptable en administration centrale s'est poursuivi. Après la réorganisation des services de l'État en régions et en départements, le réseau des référents contrôle interne des ministères s'est consolidé.

Dans chaque ministère, le secrétaire général est chargé de coordonner la démarche de contrôle interne (décret du 28 juin 2011), avec un dispositif adapté pour le ministère de la Défense. Le secrétaire général occupe une fonction stratégique dans la conduite de la démarche, puisqu'il donne l'impulsion nécessaire au plus haut niveau en sensibilisant les hiérarchies (en particulier des directions dites «métiers») et arrête les axes de diffusion du renforcement du contrôle interne comptable (périmètre, calendrier, etc.). Il préside la **structure de gouvernance du contrôle interne**, instance de dialogue et de programmation, qui réunit l'ensemble des directeurs du ministère et éventuellement des représentants des services déconcentrés. Ces comités assurent une validation des priorités, des enjeux, des actions ministérielles et de leur suivi, en s'appuyant en particulier sur la cartographie des risques et le plan d'action ministériel.

Au plan opérationnel, les ministères ont également désigné des **référents contrôle interne** au niveau central, voire déconcentré, chargés notamment du pilotage, du suivi et de l'animation du déploiement des actions programmées au sein des plans d'action ministériels, ainsi que de la formation et de l'assistance aux acteurs du contrôle interne comptable.

Le réseau des référents contrôle interne ministériels, animé par la DGFIP, constitue une instance favorisant la mutualisation des expériences et des travaux de l'ensemble des services de l'État et des établissements publics nationaux.

✓ **Des structures de gouvernance dédiées au sein des ministères**

Le tableau ci-après présente les structures de gouvernance au sein des ministères.

Ministère	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts CI comptable techniques ministériels		Structure d'audit interne	Observations
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référénts CI		
Culture	Comité financier ministériel (CIC et CIB) comité technique	Comité ministériel d'audit interne (arrêté du 11 avril 2012)	Pôle Contrôle interne financier	Réseau des référénts CI en DRAC	Mission ministérielle d'audit interne (arrêté du 11 avril 2012)	
Travail	Comité de pilotage du contrôle interne	Comité d'audit interne (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011)	Pôle du contrôle interne - DAGEMO-SDAF-AF3	Réseau des référénts CI en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec le SG des ministères financiers)	Mission d'audit interne (ministères sociaux)	
Affaires sociales - Santé	Comité stratégique de maîtrise des risques (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011) - Comité ministériel de pilotage du contrôle interne comptable et budgétaire rattaché au CSMR	Comité d'audit interne (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011)	Bureau du contrôle interne et des systèmes d'information financiers - DAFIS	Réseau des référénts CI en DRJSCS et en DDCS	Mission d'audit interne (Ministères sociaux)	
Ministères financiers	Comité ministériel d'audit (constitution d'un comité de gouvernance du CI en cours)	Comité ministériel d'audit (constitution d'un comité de gouvernance de l'audit interne en cours)	Mission audit et contrôle interne (MACI)	Réseau des référénts CI : en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec le MTES); de la DGDDI	Structure ministérielle d'audit associant l'IGF, le CGEFI, l'Inspection des Douanes, l'Inspection générale de la DG Trésor, le CGIET et la MNA (DGFIP) Constitution en cours d'une mission d'audit ministérielle	Décret en cours de signature
Écologie / Égalité des territoires	Comité de pilotage du contrôle interne	Comité d'audit ministériel (Arrêté du 6 janvier 2012)	Bureau BC2 mission contrôle interne comptable	Réseau des responsables de déploiement en DREAL, réseau des référénts CI au sein des DDT(M) et DIR, DIRM, SN, CETE, CVRH, SCN, et référénts CI CPCM	Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD, Arrêté du 6 janvier 2012)	Transmission des rapports d'audit : seulement les rapports financiers et comptables
Agriculture	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 8 novembre 2011) - Comité de pilotage du contrôle interne financier (COPICIF)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 8 novembre 2011) - Comité de programmation et de suivi des audits comptables et financiers (NS SG/SAFSL/SDABC/N2010-1521 du 22 septembre 2010)	Bureau de la réglementation comptable et du contrôle interne (BRCCI)	Réseau des référénts en DRAAF, DAF DOM, DDPP, DDCSPP et DDT(M)	Conseil général de l'Alimentation, de l'Agriculture et des Espaces ruraux (CGAAER) - Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 8 novembre 2011)	Le comité ministériel d'audit interne (CMAI) s'assure de la qualité du contrôle interne comptable. La première section «mission d'inspection générale et d'audit» du Conseil général de l'alimentation, de l'agriculture et des espaces ruraux, constitue la mission ministérielle d'audit interne.

Ministère	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts CI comptable techniques ministériels		Structure d'audit interne	Observations
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référénts CI		
Défense	Les 13 autorités organiques responsables du contrôle interne comptable	Comité ministériel d'audit comptable et financier (CMACF)	Bureau de la production et du contrôle interne comptables	Réseau des référénts de CIC de niveaux 1 et 2	Secrétariat permanent du comité ministériel d'audit comptable et financier (SPCMACF) et structures d'audit interne rattachées aux 3 grands subordonnés.	La DAF pilote le CIC en liaison avec le réseau des autorités organiques responsables du CIC
Services du Premier ministre	Comité de pilotage de programme	Comité d'audit interne et mission d'audit créés par arrêté du 9 mai 2012 N°PRMX1222488A	Bureau de la gestion financière (BGF) - Section travaux et qualité comptable	Réseau des référénts CI programme 333, en SGAR, réseau de référénts CI pour les programmes du périmètre SPM d'exécution centrale dans chaque structure concernée, réseau des référénts en DDI (cf. MEDDE-METL et MAAF)	Mission d'organisation des SPM	
Éducation nationale – Enseignement supérieur	Comité du contrôle interne pour la maîtrise des risques (CCIMR) - Comité de pilotage CIC-CIB subordonné au CCIMR	Comité d'audit	Département du contrôle interne et des systèmes d'information financiers (DAF)	Réseau des référénts au sein des Académies	Mission d'audit interne	Décret n° 2012-567 du 24 avril 2012 relatif au contrôle et à l'audit internes des ministères de l'éducation nationale et de l'enseignement supérieur et de la recherche
Affaires étrangères	Comité de maîtrise des risques + Comité de pilotage du contrôle interne	Comité ministériel d'audit interne	Bureau de la qualité comptable (DAF2G)	Réseau des référénts directionnels constitué en administration centrale	Mission ministérielle d'audit interne (au sein de l'IGAE)	Arrêté du 3 septembre 2012 portant création du comité ministériel d'audit interne, de la mission ministérielle d'audit interne et du comité de maîtrise des risques au sein du ministère des affaires étrangères.
Justice	Comité de pilotage du contrôle interne		Bureau du contrôle de gestion et de la qualité comptable (BCG-QC)	Réseau des référénts en DIRPJJ, DISP et Cour d'appel	Inspection générale des services judiciaires (IGSJ)	
Intérieur	Comité de pilotage du contrôle interne	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)	Bureau du contrôle interne comptable	Réseau des référénts en Préfecture, en Gendarmerie et en SGAP	Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)	Le comité de pilotage siège 2 fois par an : un comité technique en juin et un comité stratégique en décembre.

Les évolutions du réseau référents locaux ministériels

Ministère	Référents régionaux	Référents départementaux
Santé	En direction régionale de la jeunesse et des sports et de la cohésion sociale (DRJSCS)	En direction départementale de la cohésion sociale (DDCS) - ou de la cohésion sociale et de la protection des populations (DDCSPP), <i>en liaison avec le ministère de l'Agriculture et les services du Premier ministre</i>
Travail	En direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE) – <i>en liaison avec les ministères financiers</i>	
Ministères financiers	- En direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE) – <i>en liaison avec le ministère du travail</i> - En direction régionale et interrégionale des douanes	
Justice	- Au sein des cours d'appel ; - des Directions interrégionales des services pénitentiaires (DISP) - des Directions interrégionales de la protection judiciaire de la jeunesse (DIRPJJ)	Au sein des cours d'appel
Affaires étrangères	CIC déployé dans tous les pays à régie et pays à trésorerie à l'étranger : référent CIC au sein de chaque poste diplomatique CIC déployé dans les EAF à enjeux, généralisation prévue en 2013 : les référents CIC sont les agents comptables Opérateurs : établissements secondaires à l'étranger : les agents comptables sont les référents CIC	
Agriculture	En direction régionale de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt (DRAAF)	- En direction départementale de la protection des populations (DDPP) ou en direction départementale de la cohésion sociale et de la protection des populations (DDCSPP) – <i>en liaison avec le ministère de la Santé</i> - En direction départementale des territoires (DDT) et de la mer (DDTM) – <i>en liaison avec le ministère de l'Écologie et les services du Premier ministre</i>
Écologie	- « Responsables de déploiement » contrôle interne en direction régionale de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DREAL) - En services délégués spécifiques (ex : direction interdépartementale des routes DIR ou direction interrégionale de la mer DIRM)	- En services territoriaux spécifiques (CVRH, CETE, services à compétence nationale) - En direction départementale des territoires (DDT) et de la mer (DDTM) – <i>en liaison avec le ministère de l'Agriculture et les services du Premier ministre</i>
Intérieur	Au sein des Préfectures de région et des secrétariats généraux pour l'administration de la police (niveau interrégional)	au sein des Préfectures de département
Culture	En direction régionale des affaires culturelles (DRAC)	
Éducation nationale	Au sein des Rectorats	
Services du Premier ministre	Secrétariats généraux aux affaires régionales (SGAR)	Appui au réseau des référents des DDI au titre du programme 333
Défense	Dans les directions et dans les corps d'armée	

✓ Le développement du reporting au sein des ministères

Les restitutions des acteurs du contrôle interne comptable sont nécessaires afin de mesurer l'effectivité et l'efficacité du dispositif de contrôle interne et d'enrichir et actualiser les cartographies des risques.

La DGFIP avait dès 2010 déployé l'application AGIR dans ses services comptables. L'adaptation et le déploiement de l'application sont en cours pour les autres services de la DGFIP.

Le ministère de la Défense s'est engagé depuis 2009 dans une démarche structurée de mise en place d'un reporting de contrôle interne comptable. Ce reporting est établi trois fois par an par les autorités organiques qui le transmettent ensuite à la direction des affaires financières qui procède à la consolidation et l'analyse ministérielles. Le reporting consolidé est alors diffusé à l'ensemble des autorités responsables du contrôle interne et au cabinet du ministre. Ce ministère a également poursuivi, en 2012, l'expérimentation de l'application AGIR, développée par la DGFIP, au sein de trois de ses services : la Structure Intégrée de Maintien en condition opérationnelle des Matériels Aéronautiques de la Défense (SIMMAD), le Service des essences

des armées (SEA) et le Service du commissariat des armées (SCA).

En 2012, le ministère de la Justice a testé deux outils de reporting : le premier, sous forme de «KIT», visant à ce que les référents régionaux restituent les avancées de leur démarche de contrôle interne comptable (confection d'une cartographie des risques et d'un plan d'action) ; le second permettant aux référents ministériels de reporter, de manière harmonisée, les résultats régionaux de la démarche et d'apprécier la maturité de la gestion des risques.

Le ministère de l'Écologie a initié un reporting avec les services opérationnels au travers d'enquêtes bi-annuelles, de bilans régionaux des chantiers comptables. Par ailleurs, le suivi de l'état du déploiement fait pour la deuxième année l'objet d'un rapport dont la relecture a été effectuée par les représentants du comité de pilotage de contrôle interne comptable ministériel.

Au ministère de la Culture, un suivi des travaux est instauré et donne lieu à un examen en comité technique et financier.

Ces travaux interministériels doivent être poursuivis en 2013, pour assurer une vision plus complète de l'effectivité et de l'efficacité du dispositif de contrôle interne.

1.3 – La gouvernance du contrôle interne comptable de l'État

1.3.1 – La déclinaison en critères opérationnels de l'objectif de qualité comptable fixé par la LOLF

Les objectifs généraux d'un contrôle interne consistent à assurer la conformité aux normes (lois, règlements et instructions internes), le bon fonctionnement des processus internes (sauvegarde des actifs notamment) et la fiabilité des informations financières et comptables. Le cadre de référence du contrôle interne comptable de l'État, comme celui des établissements publics nationaux, est construit autour de cibles similaires.

Ainsi, dans le domaine comptable, l'objectif de qualité fixé par la Constitution, la loi organique relative aux lois

de finances et le décret du 7 novembre 2012 portant sur la gestion budgétaire et comptable publique a été décliné en critères de qualité comptable opérationnels (réalité, justification, présentation et bonne information, sincérité, exactitude, imputation, exhaustivité et rattachement à la bonne période comptable ou au bon exercice) qui servent de grille de lecture dans l'analyse des risques.

1.3.2 – L'identification des risques : les cartographies des processus et des risques

L'adaptation de la cartographie des cycles et processus, déjà engagée en 2010 et 2011, a été poursuivie en 2012 dans le cadre de la bascule de la comptabilité générale dans CHORUS en 2012.

L'identification des événements susceptibles d'affecter l'atteinte des objectifs fixés prend appui sur la cartographie des cycles et processus comptables de l'État pour chaque métier. Cette cartographie est elle-même le support de la cartographie des risques permettant de les hiérarchiser en fonction de leur occurrence (fréquence des risques) et de leur impact.

Sur la base des nouveaux modèles de cartographie des risques proposés en 2011 par la DGFIP aux ministères, de nouvelles maquettes, destinées à faire mieux ressortir les orientations stratégiques, ont pu être déployées par les ministères en 2012.

Les processus concernant les gestionnaires ont généralement donné lieu à l'actualisation au moins annuelle de la cartographie des risques nationale dans chaque ministère. Celle-ci a résulté, notamment, des travaux de

la Cour des comptes, de l'audit interne et des contrôles des opérations d'inventaire fournis par les comptables. Les outils de diagnostic mis à leur disposition par la DGFIP sont, également, exploités par les ministères.

En fonction de la sensibilité et des enjeux des processus, le niveau de granularité de l'analyse a donc été variable en 2012, la priorité étant d'avoir la vision la plus exhaustive possible des risques majeurs dans le cadre de la réorganisation des services et du progiciel CHORUS.

Indispensable pour assurer un pilotage efficace des risques comptables et financiers, la connaissance précise et consolidée des risques potentiels et de leur niveau de maîtrise, est enrichie et actualisée par les signalements des acteurs de la fonction comptable et par les constats des auditeurs internes et externes. Ce reporting est un aspect essentiel du dispositif de gestion des risques pour organiser une remontée des informations et permettre ainsi une consolidation et une actualisation des cartographies des risques au niveau national. Cependant, les résultats des travaux d'identification des risques potentiels ne sont pas suffisamment documentés à ce stade.

Au sein des services de la DGFIP, l'analyse de la pertinence et de l'efficacité des dispositifs de maîtrise des risques comptables mis en œuvre au sein des différents processus est réalisée par l'encadrement (supervision) sur la base des contrôles prévus au plan national de contrôle interne. Leurs constats portant sur les risques importants et/ou des opérations à enjeux sont fiabilisés par les cellules de qualité comptable (deuxième niveau de contrôle interne). L'ensemble des constats est formalisé dans l'application de gestion interne des risques (AGIR) qui permet la production de reporting à destination des instances de gouvernance (départementales, régionales, interrégionales et nationales).

1.3.3 – Le traitement des risques : les plans d'action comptable

La cartographie des risques identifiés et hiérarchisés débouche, au niveau central et déconcentré, sur l'établissement d'un plan d'action pluriannuel définissant les mesures à mettre en œuvre pour couvrir les risques.

Un arbitrage permanent entre risques et mesures de contrôle interne

Le rôle de l'encadrement consiste en permanence à **s'interroger sur l'utilité d'une mesure de contrôle interne** au regard du coût que peut induire son adoption et du risque couvert. L'accumulation de mesures venant s'ajouter les unes aux autres ne peut tenir lieu de contrôle interne performant.

Ces modalités de définition et d'application du contrôle interne comptable sont en parfaite cohérence avec la nécessité, rappelée par l'AMF, de respecter un référentiel tout en s'adaptant à l'organisation et au fonctionnement de l'entité concernée. De même, le contrôle interne comptable ne donne aucune garantie absolue mais vise à donner une **assurance raisonnable quant à la maîtrise des risques** et à l'atteinte de l'objectif de qualité comptable.

✓ Le plan d'action comptable de l'État (PACE), feuille de route et fil conducteur des échanges avec la Cour des comptes

Au niveau national, le plan d'action comptable de l'État, suivi par la DGFIP, matérialise l'ensemble des actions que l'administration s'est engagée, auprès de la Cour des comptes, à mettre en œuvre et qui sont susceptibles de lever ou d'atténuer les réserves émises dans l'acte de certification. Le PACE constitue ainsi la feuille de route de l'administration, sous l'impulsion de la DGFIP, pour prioriser et conduire les différents engagements de l'administration, en précisant les moyens, les délais et les acteurs. En 2012, le taux de réalisation a été de 84 %.

✓ L'actualisation des actions programmées dans les plans d'action ministériels

Dans le prolongement de la diffusion par la DGFIP, en 2011, de nouveaux modèles de plans d'action ministé-

riels (PAM), une actualisation de ces plans d'action a été réalisée par les différents ministères, afin d'apporter des réponses aux thématiques « clefs » soulevées par le contexte organisationnel et informatique et par les recommandations de la Cour des comptes lors de l'exercice de certification 2011.

En terme de pilotage, les ministères ont mis l'accent sur la sensibilisation des nouveaux référents locaux afin de couvrir tout le territoire dans une logique de réseau, ainsi que sur des dispositifs de remontée d'information plus élaborés et plus adaptés, et enfin sur les plans de contrôle de supervision, conformément aux orientations définies par la DGFIP dans sa lettre du 9 janvier 2012.

S'agissant de l'accompagnement du déploiement de CHORUS, les ministères se sont lancés dans l'adaptation de leurs supports documentaires et dans des sessions de formation. Une attention toute particulière a, également, été accordée à la fiabilisation du parc immobilier, dans l'exhaustivité de son recensement comme dans la qualité de son suivi.

Des fiches de contrôle en environnement CHORUS ainsi que les grilles de contrôle associées ont été diffusées par la DGFIP aux ministères au cours de l'été, puis de l'automne 2012. Ces fiches portent sur la revue des habilitations, la mise en service des immobilisations, la correcte utilisation du flux 4, la correcte valorisation du patrimoine immobilier, la qualité des



informations saisies dans CHORUS formulaire et la correcte attestation du service fait ainsi que la qualité des informations portées par l'engagement juridique.

✓ Les plans d'action des établissements publics nationaux

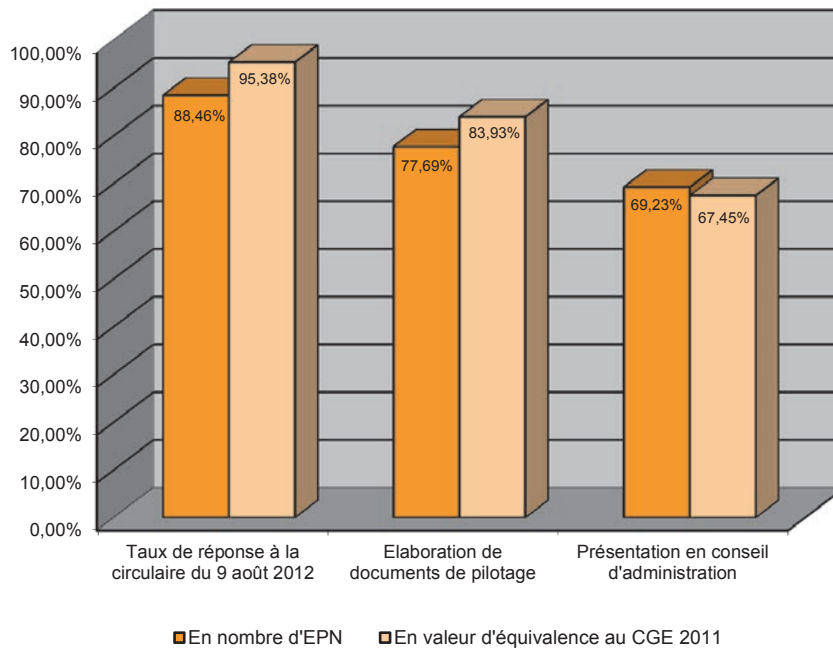
Concernant les établissements publics nationaux, la circulaire relative au cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État et des établissements publics nationaux pour 2013 du 9 août 2012 a relayé les demandes de la circulaire de la DGFIP du 1^{er} juin 2011 portant sur le CICF (élaboration par les établissements d'une cartographie des risques et d'un plan d'action et présentation de ces documents en conseil d'administration). Sur ce point, l'année 2012 a confirmé l'élan amorcé en 2011. Cette progression est perceptible à deux niveaux :

- Le nombre d'établissements qui élaborent des documents de pilotage de la démarche (cartographies des risques et plans d'actions) a très fortement augmenté

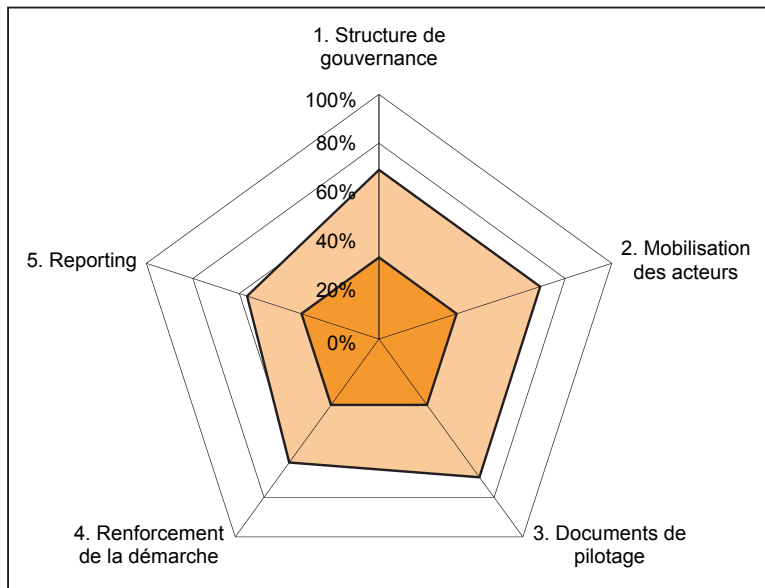
d'un exercice à l'autre. Ainsi, alors que 150 établissements avaient élaboré des documents de pilotage au 31 décembre 2011, ce sont 315 établissements – soit plus du double – qui l'ont fait au 31 décembre 2012. Ces 315 établissements représentent par ailleurs 78,08 % de la valeur d'équivalence (au compte général de l'État 2011) des établissements soumis aux restitutions en matière de contrôle interne comptable, par la circulaire du 9 août 2012.

- Le nombre d'établissements qui présentent ces documents en conseil d'administration a également très fortement augmenté entre 2011 et 2012 ; alors que 90 organismes avaient présenté leurs documents pour la première fois en 2011, ce sont 178 organismes – soit presque le double – qui présentent pour la première fois leurs documents en 2012. Par ailleurs 28 organismes ont d'ores et déjà indiqué qu'ils programment une primo-présentation en 2013.

Niveau de formalisation de la démarche des 130 organismes à enjeux du compte 26 tenus de transmettre leurs documents de pilotage à la DGFIP (circulaire du 9 août 2012)



**Niveau de formalisation
de la démarche des organismes à enjeux du compte 26**



Niveau de formalisation global	65,58%
--------------------------------	---------------

Niveau de formalisation par axes	
1. Structure de gouvernance	69,12%
2. Mobilisation des acteurs	69,28%
3. Documents de pilotage	69,83%
4. Renforcement de la démarche	62,42%
5. Reporting	56,70%

Indicateur de maturité de la démarche, 100 organismes parmi les 130 premières entités contrôlées du compte 26 en termes de valeur d'équivalence (au compte général de l'État 2011) ont déclaré avoir élaboré des documents de pilotage de la démarche. Parmi ces 100 organismes, 90 ont présenté ces documents en conseil d'administration. La majeure partie de la valeur d'équivalence représentée par ces 130 premières entités contrôlées est ainsi couverte par un dispositif de pilotage de la maîtrise des risques financiers et comptables, comme l'illustre le graphique ci-dessous. Le niveau de formalisation de la démarche pour ces organismes (niveau mesuré à partir de l'analyse des synthèses restituées par ces mêmes établissements) est, par ailleurs, satisfaisant (65,58%), avec des marges de progressions qui s'organisent autour des axes «reporting» et «renforcement de la démarche»⁵.

L'organisation de nouvelles vagues de formation et de groupes de travail à destination des entités contrôlées ciblées (poursuite des travaux de la deuxième vague au ministère de l'Écologie et constitution d'une troisième vague en 2012) et la détermination d'objectifs ambitieux pour de nouveaux établissements ont permis de renforcer significativement la démarche en 2012.

✓ **Une évolution vers une démarche plus globale de la gouvernance du contrôle interne comptable**

Dès la fin de l'année 2011, la DGFIP a proposé aux

ministères une orientation plus stratégique de la démarche de contrôle interne comptable de l'État.

Il s'agit, dès le premier trimestre d'un exercice, de déterminer le ou les processus devant faire l'objet d'une fiabilisation en cours d'exercice pour pouvoir faire, en fin d'exercice, l'objet d'une *déclaration sur la qualité du contrôle interne* afférente à ces processus, ou «lettre d'affirmation». Cette évolution de la démarche de contrôle interne comptable ne constitue pas en soi une modification en profondeur mais la recherche de la valorisation des travaux ministériels. Ainsi, la fiabilisation en cours d'exercice, évoquée ci-dessus, correspond aux travaux demandés aux services sous différents termes : feuilles de route, plans de contrôle, missions d'audit, etc.

Cette approche par processus permet ainsi de mettre en exergue les progrès réalisés et d'inscrire la démarche dans une logique de trajectoire et d'amélioration progressive de la qualité comptable.

Le ministère de la Santé a signé sa première lettre d'affirmation portant sur le processus «Interventions» le 9 mai 2012.

Le ministère de la Défense a transmis à la Cour des comptes, le 12 mars 2013, une déclaration sur le contrôle interne comptable, cosignée par les trois grands subordonnés du ministère, qui porte sur l'ensemble de son périmètre comptable.

Par ailleurs, les ministères ont pu identifier des pro-

5 - L'axe "structure de gouvernance" représente la saisine du conseil d'administration et l'existence d'un comité de pilotage ; l'axe "mobilisation des acteurs" représente la désignation d'un référent du contrôle interne comptable et l'existence d'actions de sensibilisations et de formations ; l'axe "documents de pilotage" représente l'existence d'une cartographie des risques, d'un plan d'action et d'un suivi opérationnel du plan d'action ; l'axe "renforcement de la démarche" représente le nombre de processus couverts, l'existence d'organigrammes fonctionnels et d'un dossier de révision ; l'axe "reporting" représente l'existence d'un dispositif d'analyse des résultats du contrôle interne et d'une structure d'audit interne.

cessus pouvant faire l'objet d'une déclaration début 2013, en fonction de ceux qui auront fait l'objet d'une attention particulière, notamment dans le cadre des feuilles de route ou sous forme de plans de contrôle, de contrôle partenarial, de documentation ou de missions d'audit.

✓ **L'articulation de la démarche de contrôle interne comptable avec le contrôle allégé en partenariat de la dépense**

Après les deux missions d'audit menées en 2011 consécutivement à la mise en place de contrôle allégé en partenariat de dépenses de frais de déplacement et

de résidence à l'INSEE et au ministère de la Défense, la démarche a été renforcée en 2012.

Ainsi, au terme d'un audit portant sur les jurys d'examen et de concours du ministère de l'Agriculture gérés sous l'application INDEXA 2, une convention de contrôle allégé en partenariat pourra être signée.

Un audit portant sur les frais de déplacement de la gendarmerie et un autre sur les bourses du ministère de l'Agriculture, gérées sous l'application LUCIOLE, ont également été initiés en 2012 et pourraient déboucher sur la signature d'une convention de contrôle allégé en partenariat en 2013.

Le contrôle allégé en partenariat, ou contrôle partenarial (CAP), consiste, après renforcement et évaluation du contrôle interne par une mission d'audit sur un processus, à autoriser le comptable public à mettre en place un contrôle sur un échantillon réduit a posteriori sur des dépenses dites "répétitives et barémées". Le décret GBCP a donné une assise réglementaire au contrôle allégé en partenariat (art. 42).

✓ **L'articulation de la démarche de contrôle interne comptable avec la démarche de fiabilisation de la chaîne de la recette**

Le déploiement du module recettes non fiscales du progiciel CHORUS a constitué l'opportunité d'une réflexion renouvelée, en 2012, sur la fiabilisation de la chaîne de la recette.

Après renforcement du contrôle interne sur un processus de recettes, la fiabilisation de la chaîne de la recette se traduit par la prise en charge automatique

des titres de perception par le comptable public. En contrepartie de cette prise en charge automatique, un contrôle a posteriori est réalisé sur un échantillon réduit de titres.

Ce dispositif a fait notamment l'objet d'échanges avec le ministère chargé de l'Écologie, mais également, au sein des ministères financiers, avec l'Agence nationale des fréquences (ANFR) ou encore l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE), en vue d'une mise en œuvre dès l'année 2013.

1.4 – L'Évaluation de la démarche de contrôle interne comptable : un système global de maîtrise des risques dans un objectif d'amélioration continue

1.4.1 – Le développement d'outils d'évaluation du contrôle interne comptable

L'évaluation des risques induit la mise en œuvre d'actions visant à les maîtriser. L'administration dispose de plusieurs outils destinés à garantir l'adéquation du dispositif de contrôle interne avec les risques qui pèsent effectivement sur son activité financière.

✓ **Les restitutions dans l'application de gestion interne des risques (AGIR) au sein de la DGFIP**

AGIR fait l'objet d'améliorations régulières depuis son déploiement. En 2012, outre des simplifications terminologiques et ergonomiques, AGIR permet désormais de rattacher chaque thème de contrôle à la cartographie des processus identifiés par la DGFIP, afin d'établir une cartographie des risques résiduels. AGIR étant un outil de pilotage, les valorisations des constats issus des contrôles retracés dans AGIR ont également été enrichies : de nouveaux thèmes de restitutions et axes d'analyses sont venus compléter le catalogue d'éditions.

Application de format Internet développée par la DGFIP et généralisée en 2010 à l'ensemble des services comptables et France Domaine des directions régionales ou départementales des finances publiques et des contrôleurs budgétaires et comptables ministériels, AGIR est un outil complet qui permet :

- La planification et le suivi de la réalisation des contrôles de supervision et de 2^e niveau ;
- La formalisation de ces contrôles ;
- Le suivi des constats opérés sous forme de plan d'action ;
- La valorisation des constats opérés dans le cadre de ces contrôles (restitutions).

En 2012, l'utilisation de l'application AGIR a été élargie, dans le cadre d'une expérimentation au sein de deux directions régionales des finances publiques, aux services chargés de la gestion fiscale et des activités

transverses. Par ailleurs, l'expérimentation en cours au ministère de la Défense a été élargie aux services du Commissariat.

✓ L'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR)

La maturité acquise désormais par le contrôle interne comptable autorise une évaluation permettant d'apprécier les acquis et d'identifier également les marges de progrès encore à réaliser. L'échelle de maturité de la gestion des risques en constitue l'outil qui permet à la fois de disposer d'un document synthétique de recensement des attentes en matière de gestion des risques, d'offrir aux acteurs de se situer sur l'échelle de maturité, ainsi que d'organiser un reporting.

L'échelle de maturité repose sur un système de cotation, structuré autour des leviers opérationnels de la démarche de contrôle interne (organisation de la fonction comptable et financière, documentation des procédures comptables et financières et traçabilité des acteurs et des opérations financiers et comptables) et du levier du pilotage du contrôle interne (gouvernance, cartographie des risques et plan d'action, audit interne). L'évaluation de la maturité repose sur un dispositif de notation allant de 1 à 5 (1 : non fiable. 2 : informel. 3 : standardisé. 4 : évalué. 5 : optimisé). Chaque composante relative aux trois leviers du contrôle interne comptable et du pilotage est évaluée pour donner une note finale.

En 2012, certains ministères comme la Défense ont généralisé l'utilisation de l'échelle de maturité de gestion des risques. Cet outil a, par ailleurs, été intégré au dispositif de «reporting de contrôle interne comptable» du ministère de la Défense. D'autres ministères, comme ceux de l'Écologie, de l'Agriculture, de la Santé ou de l'Intérieur, ont souhaité qu'elle soit mise en œuvre dans leurs services déconcentrés.

Le ministère de la Culture a mis en place l'échelle de maturité de la gestion des risques sur le processus «Régies d'avance et de recettes» en administration centrale.

Ce dispositif d'évaluation est globalement perçu comme un support utile de communication, de management et de pilotage. Sur le fond, les différentes cotations ministérielles font apparaître des constats encourageants quant au renforcement du contrôle interne en administration centrale puisqu'elles révèlent une organisation structurée, des procédures globalement documentées, une traçabilité assurée et un pilotage maîtrisé.

À terme, l'échelle de maturité de la gestion des risques doit permettre aux ministères de disposer d'une vision globale et synthétique du contrôle interne comptable, de manière à l'articuler avec la gouvernance du contrôle interne comptable. L'audit interne doit permettre d'en étayer les résultats.

1.4.2 L'Évaluation périodique du contrôle interne comptable par l'audit

Les démarches d'audit interne et externe participent, aux côtés des acteurs du contrôle interne comptable,

à l'identification des risques et contribuent ainsi à l'amélioration continue de la qualité des comptes et, plus largement, à l'efficacité des procédures dans le cadre d'un système global de maîtrise des risques.

✓ La poursuite du développement de la fonction d'audit interne

Le décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration a défini la fonction d'audit interne au sein des ministères : «Dans chaque ministère, un dispositif de contrôle et d'audit internes, adapté aux missions et à la structure des services et visant à assurer la maîtrise des risques liés à la gestion des politiques publiques dont ces services ont la charge, est mis en œuvre. [...] L'audit interne est une activité exercée de manière indépendante et objective qui donne à chaque ministre une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour l'améliorer. L'audit interne s'assure ainsi que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces».

Ce même décret a créé auprès du ministre chargé de la réforme de l'État, un comité d'harmonisation de l'audit interne (CHAI) qui réunit notamment les responsables de l'audit interne dans chaque ministère, un représentant du directeur général des finances publiques et un représentant du directeur du budget. Ce comité d'harmonisation est chargé d'élaborer le cadre de référence de l'audit interne dans l'administration de l'État et de s'assurer de son application, d'harmoniser la méthodologie de travail et de diffuser les bonnes pratiques.



Le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique confirme la fonction d'audit interne, dans le prolongement de ces orientations. Il précise l'organisation de l'audit en instituant, pour l'État, les comités ministériels d'audit interne qui arrêtent la programmation des audits budgétaires et comptables. Complément indispensable au dispositif de maîtrise des risques comptables, l'audit interne est spécifiquement chargé, dans une logique d'évaluation périodique, de vérifier la qualité du contrôle interne, c'est-à-dire d'apprécier l'effectivité et l'efficacité des procédures de maîtrise des risques et de formuler des recommandations d'amélioration si nécessaire. Ces dernières alimentent les plans d'action ministériels.

La structuration de la fonction d'audit comptable, pour son volet programmation, a été confirmée par le même décret qui prévoit que le comptable centralisateur des comptes de l'État peut faire des propositions aux comités ministériels d'audit par l'intermédiaire du contrôleur budgétaire et comptable ministériel, et que le comptable centralisateur des comptes de l'État est destinataire des rapports établis à l'issue des missions d'audit comptable réalisées dans le cadre de cette programmation.

Une fonction d'audit structurée au sein des ministères financiers

L'audit interne comptable a évolué au sein des services de l'État vers une approche globale par processus en application de l'article 31 de la LOLF, qui a consacré l'émergence d'une fonction comptable partagée. Ainsi, le service d'audit de la DGFIP a étendu progressivement son périmètre d'intervention aux gestionnaires ministériels et favorisé le développement de l'audit interne à l'échelon ministériel. À cet égard, la DGFIP, par l'intermédiaire de la Mission nationale d'audit, poursuit son offre de service auprès des ministères sous la forme d'audits partenariaux. Les thèmes d'audits partenariaux sont définis en cohérence avec les priorités définies dans les cartographies des risques et les plans d'action ministériels.

Au sein de la DGFIP, l'audit comptable et financier est assuré par la Mission nationale d'audit (MNA). Comme les années précédentes, la MNA a été fortement impliquée en 2012 dans l'audit comptable et financier, qui demeure une de ses priorités. Ainsi, 7 missions d'audits relèvent des audits comptables et financiers, dont 5 dans un cadre partenarial avec les ministères. Le programme d'audit de la qualité des comptes des établissements publics nationaux a été poursuivi avec 19 interventions réalisées pour 2012. Par ailleurs, l'année 2012 a été marquée par l'obtention par la MNA et par le pôle audit du Contrôle général économique et financier, de la certification professionnelle du métier d'audit, délivrée par l'Institut Français de l'Audit et du

Contrôle Interne (IFACI). Cette certification permet de renforcer l'exigence de qualité dans les travaux d'audit en assurant le respect des normes professionnelles de l'audit interne ainsi que le savoir-faire des auditeurs. Elle s'accompagne d'une démarche d'amélioration continue qui vise à renforcer l'efficacité de l'audit.

Dans le cadre des ministères financiers, l'audit interne a évalué le déploiement de CHORUS au sein des services déconcentrés de la DGFIP et de la direction générale des douanes et des droits indirects. Une mission d'audit a été conduite aux fins d'évaluer la qualité du processus «Logiciels produits en interne», à titre d'audit de suivi.

L'audit interne et le Comité ministériel d'audit (CMA) des deux ministères financiers a été mis en place en 2008. En appui du comité ministériel d'audit, a été constitué un **comité méthodologique** présidé par l'Inspection générale des finances (IGF) auquel participent les responsables des corps d'audit, d'inspection et de contrôle des deux ministères. Le **Contrôle Général Économique et Financier (CGEFI)** contribue à cette fonction d'audit interne, allant au-delà de sa spécialisation sur son champ d'intervention traditionnel auprès des établissements publics nationaux. Les textes qui prévoient la mise en place des nouvelles structures de pilotage de l'audit interne, conformément au décret du 28 juin 2011, sont en cours de publication.

La montée en puissance de l'audit interne dans les autres ministères

La structuration de l'audit interne à l'échelon ministériel s'est poursuivie de façon significative en 2012 pour les ministères de la Justice, de la Santé, de l'Agriculture, de l'Écologie, de la Culture et des Affaires Étrangères dans le cadre du décret du 28 juin 2011.

La poursuite de ces audits comptables et financiers partenariaux en 2012, avec la Mission nationale d'audit de la DGFIP, témoigne de la volonté des ministères de s'approprier la démarche afin de développer une véritable fonction d'audit interne en leur sein.

À ce titre, le Centre d'audit des armées a également obtenu la certification professionnelle du métier d'audit, délivrée par l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne.

✓ Un audit externe qui relève de la Cour des comptes

Au titre du premier exercice de certification des comptes 2006, la Cour des comptes avait formulé une réserve portant sur la nécessité de renforcer plus largement le dispositif de contrôle interne comptable de l'État dans l'ensemble des services de l'État. Elle a reconduit cette réserve dans l'acte de certification

des comptes 2011, au motif de l'effectivité et l'efficacité insuffisantes des dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne. Selon elle, en dépit de l'importance des progrès accomplis depuis cinq exercices, les responsables des ministères ne sont toujours pas en mesure de porter une appréciation étayée sur le degré de maîtrise des risques comptables et financiers que leur apportent des dispositifs encore en cours de renforcement.

L'offre de service formulée par la DGFIP en 2011 à destination des ministères et relative à l'élaboration

d'une déclaration portant sur la qualité des dispositifs de maîtrise des risques mis en œuvre sur certains processus clefs, s'inscrit dans cette perspective.

La Cour soulignait, toutefois, que la démarche ministérielle d'identification et de maîtrise des risques avait connu de nouvelles avancées en 2011.

Au titre des points à améliorer, la Cour indiquait, notamment, qu'un nombre insuffisant de ministères disposait d'outils permettant d'apprécier l'effectivité et l'efficacité des dispositifs existants.

En vertu de l'article 58-5 de la LOLF, la Cour des comptes, institution supérieure de contrôle dont l'indépendance résulte des dispositions de la Constitution, est chargée, dans le cadre de sa mission d'assistance du Parlement, de la certification annuelle de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État. Si, conformément aux dispositions de l'article 47-2 de la Constitution, la Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances, le présent rapport traite uniquement de son intervention lorsqu'elle réalise l'audit de la démarche de contrôle interne comptable.

Conformément aux normes internationales d'audit, la Cour des comptes s'appuie sur le contrôle interne comptable et l'audit interne des services de l'État pour planifier ses diligences. Ses constats au cours de ses missions d'audit permettent d'alimenter les plans d'action. Elle s'assure, en particulier, de la correcte application des normes du référentiel comptable adopté, de la qualité des évaluations et des estimations, de l'enregistrement adéquat des informations enregistrées dans les états financiers, ainsi que de la pertinence et la lisibilité de l'information financière.

La mission de la Cour ne consiste donc pas à contrôler l'intégralité des opérations de l'État mais à obtenir l'assurance raisonnable que les comptes de l'État ne comportent pas d'erreurs significatives de nature à affecter leur régularité, leur sincérité et leur fidélité. Dans ce cadre, le dispositif de contrôle interne et d'audit interne doit lui procurer une assurance raisonnable quant à la qualité des enregistrements comptables et des informations portées dans les états financiers.

Pour les comptes 2012, le processus de certification était en voie de finalisation à la phase d'achèvement du présent rapport. Le rapport sur le contrôle interne

comptable 2013 évoquera les actions menées suite à l'acte de certification 2012.

Les sept réserves du rapport sur les comptes 2011 :

1. les systèmes d'information financière et comptable.
2. les dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne.
3. les produits régaliens.
4. les passifs d'intervention et autres passifs non financiers.
5. les actifs et passifs du ministère de la défense.
6. les participations et autres immobilisations financières
7. le patrimoine immobilier.



✓ Une démarche de certification des comptes étendue progressivement aux établissements publics nationaux

Le périmètre des établissements publics de l'État soumis à certification a de nouveau progressé en 2012, sous l'effet de la loi de sécurité financière qui institue une obligation de certification des comptes pour les établissements qui produisent des comptes consolidés, de la loi relative aux libertés et responsabilités des universités qui prévoit la certification des comptes des établissements d'enseignement supérieur dès l'année d'accession aux responsabilités et compétences élargies, ainsi que de l'engagement à titre volontaire dans la démarche de 5 établissements supplémentaires. Pour l'exercice 2012, la certification couvre les comptes de 220 entités contrôlées (contre 207 entités en 2011).

Dans ce cadre, la DGFIP a accompagné tout au long de l'année 2012 les établissements qui ont pour objectif ou obligation la certification de leurs comptes, en leur apportant un soutien juridique au stade de la sélection de leurs commissaires aux comptes.

L'exercice de certification souligne la qualité des comptes des entités passées sous revue. Toutes les entités concernées ont leur comptes certifiés avec ou sans réserve. Sur le périmètre des 130 pre-

mières entités à enjeux, 43 % d'entre celles dont les comptes sont soumis à certification, ont obtenu une certification sans réserve et 90 % avec au maximum 4 réserves.

Hormis le cas des établissements d'enseignement supérieur, le nombre moyen de réserves formulées par les commissaires aux comptes pour l'exercice 2011 démontre un très bon niveau de qualité comptable des entités à enjeux certifiées :

- ✓ 57 % des entités contrôlées, dont les comptes 2011 ont été soumis à certification, ont été certifiées sans réserve et 23 % avec une ou deux réserves ;
- ✓ à périmètre constant, le nombre de réserves diminue sensiblement au 31 décembre 2011, passant globalement de 152 à 101 réserves ;
- ✓ les établissements d'enseignement supérieur disposent des marges de progression les plus importantes (taux de certification sans réserve : 10 %, contre 65 % pour les autres opérateurs).

Le champ des entités contrôlées soumises à certification poursuivra son extension sur l'exercice 2013, avec l'engagement prévu dans la démarche de 13 établissements supplémentaires, portant ainsi le nombre d'entités contrôlées dont les comptes sont contrôlés par des commissaires aux comptes à 233.

Progression des entités contrôlées et des établissements qualifiés d'opérateurs certifiés depuis 2006

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Entités contrôlées	106	109	111	132	174	207	220
Dont établissements qualifiés d'opérateurs	32	35	37	58	100	133	146

2. L'ORGANISATION OPÉRATIONNELLE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER DE L'ÉTAT

2.1 – La prise en compte des réorganisations administratives et de la modernisation des systèmes d'information

Les adaptations organisationnelles et l'évolution du système d'information financière et comptable, répondent à la fois à des préoccupations d'efficacité

et de sécurité des processus et sont donc destinées à renforcer l'environnement de contrôle interne.

Les acteurs des processus comptables

Le dispositif de contrôle interne comptable s'appuie sur une architecture comprenant trois niveaux d'acteurs, correspondant à l'organisation de l'État, dont les rôles sont précisément définis.

Le **premier niveau de contrôle interne** est, par définition, directement intégré à l'activité courante des services de l'État, qu'il s'agisse des gestionnaires –et notamment des ordonnateurs– ou des comptables. C'est à ce niveau que s'articulent pleinement les trois leviers du contrôle interne comptable : l'organisation de la fonction comptable, la documentation des procédures et la traçabilité des acteurs et des opérations.

Le **deuxième niveau de contrôle interne** comptable de l'État est du ressort de structures dédiées, les cellules de qualité comptable (CQC) des services de CBCM ou intégrées au sein des missions maîtrise des risques (MMR) des directions des finances publiques. Les CQC sont chargées du pilotage de la fonction comptable. Disposant d'une vision globale de l'ensemble des processus, elles apportent un soutien méthodologique à l'ensemble des acteurs comptables (gestionnaires et comptables) et fiabilisent leur évaluation du dispositif de maîtrise des risques mis en place. Elles constituent, par ailleurs, l'interlocuteur privilégié du certificateur. Les **comités comptables** constituent au sein des directions des finances publiques l'organe collégial de traitement des problématiques de qualité comptable (plan de contrôle interne, plan d'action, évolutions dans la méthodologie du contrôle interne comptable, suivi des indicateurs...) et un excellent levier de pilotage et d'animation de la politique de contrôle interne.

Le 3^{ème} niveau de contrôle interne relève, à l'échelon national, du **Bureau de contrôle de la qualité des comptes**, rattaché au Service comptable de l'État de la DGFIP. Ce bureau a en charge la réalisation, au niveau national, du contrôle courant des opérations comptables, ainsi que les contrôles spécifiques aux clôtures infra-annuelle et annuelle des comptes de l'État. Il participe également à la définition des plans de contrôles locaux applicables lors des clôtures infra-annuelle et annuelle. Par ailleurs, sa mission de conseil et d'information s'exerce auprès des CQC et se traduit par la diffusion d'éléments sur les enjeux et les risques comptables, des outils d'aide aux ajustements ou au pilotage, ainsi que par l'élaboration de reporting généraux de qualité comptable.

L'équilibre entre les différents niveaux doit être systématiquement recherché, afin d'éviter toute redondance entre leurs missions.

2.1.1 – Les évolutions organisationnelles de l'administration de l'État

La prise en compte des préoccupations en matière de contrôle interne comptable, en amont de la mise en place d'une nouvelle procédure ou d'un nouveau système d'information, permet d'intégrer la maîtrise des risques dans l'exécution des processus et limite ainsi la nécessité de multiplier les contrôles compensatoires. Cette parfaite intégration du contrôle interne dans la gestion quotidienne est une condition essen-

tielle de son efficacité. L'année 2012 a vu se poursuivre les travaux dans le cadre de la consolidation des procédures en environnement CHORUS et de la nouvelle organisation des services déconcentrés de l'État, selon deux axes principaux :

- intégrer les normes de contrôle interne dans la mise en œuvre des procédures en environnement CHORUS ;
- faire évoluer le contrôle interne dans le cadre de la nouvelle organisation induite par le déploiement de CHORUS et la réorganisation territoriale de l'État, en insistant sur le rôle essentiel des services prescripteurs qui initient les opérations financières et comptables.



✓ L'achèvement du déploiement de CHORUS

En 2012, le périmètre de CHORUS couvre désormais, l'ensemble des charges (hors personnel et obligations

fiscales), les immobilisations et les recettes non fiscales de l'État.

L'année 2012 a été consacrée à la stabilisation de l'organisation des centres de services partagés (CSP). La mise en place des CSP a accompagné le déploiement de CHORUS. Les CSP constituent des leviers importants d'optimisation de la chaîne d'activités financières. Leurs principales caractéristiques sont la mutualisation (réalisation de tout ou partie des tâches de la fonction financière de services gestionnaires prescripteurs géographiquement ou fonctionnellement distincts : sauf exception, l'échelon régional a été retenu pour l'installation du CSP) et la prestation de service (le CSP est responsable de la qualité des prestations fournies aux entités gestionnaires, qui restent décisionnaires).

Dans la plupart des cas, le service gestionnaire prescripteur à l'origine de l'écriture comptable, seul en capacité d'attester la réalité de la dette («service fait»), de la créance, du droit ou de l'obligation de l'État, n'est pas habilité à CHORUS. Il transmet l'information budgétaire et comptable au CSP à charge pour ce dernier de la transposer dans le progiciel. L'organisation de ce circuit en amont des processus, dont les modalités sont laissées à l'appréciation des ministères (par exemple, le déploiement de formulaires CHORUS ou un dispositif spécifique de transmission des demandes d'achat, interfacé à Chorus), génère des risques nouveaux à prendre en compte dans les mesures de contrôle interne.

Dans cette optique, les services prescripteurs conservant des responsabilités d'ordonnateurs et les CSP jouant le rôle d'un prestataire de services, la signature de conventions de délégations et de gestion a été vivement recommandée par la DGFIP et généralement réalisée dans les services concernés. Ces conventions permettent, en effet, d'encadrer les relations entre les différentes parties. Les éléments inhérents à la maîtrise des risques tout au long du processus (répartition des contrôles, signalements réguliers des erreurs, identification des acteurs, etc.) doivent donc être envisagés lors de la rédaction de ces documents.

✓ Le renforcement du contrôle interne comptable dans les services prescripteurs

Après la réorganisation des services déconcentrés de l'État, l'année 2012 a été consacrée par les ministères à la stabilisation des réseaux des référents contrôle interne comptable mis en place au sein des nouvelles directions régionales et départementales, et à l'établissement de feuilles de route du contrôle interne destinées principalement, dans un premier temps, à assurer la documentation des risques et des organisations. Les cellules qualité comptable ont pu intervenir dans ce cadre à la demande des services ministériels dans une mission d'appui et de sensibilisation auprès de ces services prescripteurs.

Sous l'égide du Secrétariat général du Gouvernement, plusieurs ministères ont travaillé à l'optimisation des procédures financières dans les nouvelles directions départementales interministérielles, qui ont la qualité de services prescripteurs. Pour l'année 2012, une feuille de route commune a été établie de concert – et pour la première fois – par les ministères de l'Écologie et de l'Égalité des territoires, le ministère de l'Agriculture et les services du Premier ministre. Les services prescripteurs départementaux ont pu s'appuyer sur les référents régionaux ministériels pour la réalisation des actions préconisées.

S'il est nécessaire de disposer de normes en matière de contrôle interne comptable, il n'est pas envisageable d'imposer des règles générales opposables à l'ensemble des gestionnaires publics et qui feraient abstraction des spécificités de fonctionnement et de la taille des services concernés. Une latitude importante a ainsi été laissée à l'encadrement des services dans la mesure où il lui est demandé, à partir des normes fixées par les référentiels de contrôle interne, d'évaluer les risques propres à chaque service et de prendre les mesures de contrôle interne adéquates. Cette adaptation du contrôle interne comptable à l'environnement est également une condition indispensable à son acceptation par les décideurs qui refuseraient naturellement des démarches trop rigides, éloignées de leurs vrais besoins.

Dans le cadre des orientations 2012/2013 du contrôle interne comptable, la DGFIP a proposé aux ministères de s'assurer de l'effectivité de la démarche par, entre autres, le déploiement de plans de contrôle de super-

vision a posteriori. Cette démarche a été engagée au sein de huit ministères (Culture, Agriculture, Economie et finances, Travail, Défense, Intérieur, Affaires étrangères et Ecologie).



2.1.2 – De nouvelles organisations financières qui intègrent les normes du contrôle interne comptable

L'année 2012 a été essentiellement consacrée à la bascule comptable CHORUS, c'est-à-dire la stabilisation de la tenue de la comptabilité générale dans le nouveau progiciel à compter du 1^{er} janvier 2012. Un effort considérable d'adaptation du système d'information de l'État s'est poursuivi pour prendre en compte l'essentiel des exigences de la comptabilité d'exercice et développer de nouvelles fonctionnalités pour une meilleure intégration avec les applications informatiques utilisées par les gestionnaires dans le cadre de la fonction comptable partagée.

✓ Le passage à la tenue de la comptabilité générale dans le nouveau progiciel «CHORUS»

Après le déploiement au 1^{er} janvier 2011 de la vague 6, mettant à disposition de l'ensemble des administrations de l'État, l'application CHORUS pour la gestion des charges, des immobilisations

et des recettes non fiscales, l'année 2012 a été marquée par la bascule de la comptabilité générale de l'État dans CHORUS.

Cette bascule comptable a nécessité de nombreux travaux de la part des comptables publics. Les contrôles programmés, notamment dans le cadre du plan national de contrôle interne 2012, se sont articulés autour de deux axes :

-la vérification de la correcte reprise des informations comptables (soldes et détail des soldes), effectuée essentiellement de manière automatisée et par le niveau central ;

-la correcte appréhension par les acteurs des nouvelles modalités de tenue et de suivi des comptes en environnement CHORUS, afin de fiabiliser les données comptables.

En 2012, l'action des cellules de qualité comptable (deuxième niveau de contrôle interne comptable de l'État) a été orientée prioritairement dans le sens d'un soutien des services comptables, en raison de l'enjeu et des risques que représentait la bascule de la comptabilité générale.

Dès l'origine, les préoccupations en matière de contrôle interne ont été intégrées dans le choix et la conception du nouveau progiciel de gestion intégrée CHORUS. Il constitue ainsi un facteur important de renforcement du contrôle interne tant sur le plan de l'organisation, de la séparation des tâches, que de la traçabilité des acteurs. Par ailleurs, il s'agit d'une ré-ingénierie globale des processus financiers et comptables engagée depuis plusieurs années et qui sera poursuivie, afin de les rendre plus efficaces notamment en matière de clôture des comptes et d'arrêtés infra-annuels.

En 2012, la DGFIP a poursuivi la sensibilisation de l'ensemble des acteurs sur les habilitations ainsi que sur la constitution des rôles CHORUS, qui constituent la clef de voûte du système d'information en termes de maîtrise des risques.

Les améliorations majeures apportées par CHORUS

CHORUS permet d'optimiser le pilotage et la performance de la gestion publique.

Des relations plus étroites entre gestionnaires et comptables : CHORUS constitue un outil intégré, partagé par les gestionnaires et les comptables. Il impose un dialogue permanent entre les acteurs. De plus, le comptable n'est plus seul initiateur du contenu des comptabilités, dans la mesure où les actions réalisées par les gestionnaires sont directement à l'origine des écritures comptables. A contrario, le rôle de conseil du comptable, en tant qu'expert du fonctionnement du système d'information, auprès des managers publics est renforcé. Une telle collaboration est indispensable à l'atteinte des objectifs de qualité comptable. La dynamique partagée du contrôle interne, déclinée notamment au niveau des normes de contrôle interne informatique, trouve avec CHORUS un nouveau champ de mise en œuvre.

Le renforcement de la qualité, de la traçabilité et l'auditabilité des données : à travers l'utilisation de CHORUS, l'automatisation d'un nombre important de processus permet d'accélérer et de fluidifier les échanges et de sécuriser les procédures, même si un certain nombre d'opérations demeurent manuelles. Par ailleurs, CHORUS fournit des outils unifiés qui permettent une comptabilisation plus efficace et plus exacte des actifs et des passifs, ainsi que du rattachement des charges et produits à l'exercice.

L'optimisation de l'organisation : CHORUS induit une refonte de l'organisation : centres de services partagés entre administrations de l'État, services facturiers, dématérialisation des documents comptables et pièces justificatives.

✓ La modernisation du processus de la paye de l'État

En liaison avec la DGFIP, l'Opérateur national de la

paye et les ministères ont entrepris d'élaborer un dispositif de contrôle interne dans le cadre de la mise en place du nouveau processus des rémunérations des agents de l'État, le *socle commun interministériel*.

Celui-ci recense les risques et les activités de maîtrise des risques standards à mettre en œuvre dans les ministères. Ces travaux se sont poursuivis en 2012, suite à la diffusion du Livre blanc qui a vocation à former une base documentaire de référence articulant règles de gestion et sources juridiques, à systématiser la

description des règles de paye et à constituer le référentiel du futur système d'information. Les ministères ont été sensibilisés par la DGFIP en vue de prendre en compte la problématique des rémunérations dans les plans d'action ministériels.

L'Opérateur national de la paye (ONP), rattaché conjointement à la DGFIP et à la Direction générale de l'administration et de la fonction publique (DGAFP), a pour mission de conduire un programme de modernisation du processus des rémunérations, et des outils interministériels d'analyse et de pilotage en matière de paye et de gestion des ressources humaines répondant aux enjeux de la LOLF. Il s'agit de construire, puis de mettre en œuvre le nouveau système d'information de paye et de poursuivre la démarche d'harmonisation des systèmes d'information des ressources humaines ministériels (SIRH). À terme, le nouveau progiciel intégré sera alimenté par les données des SIRH ministériels. Les échanges d'informations entre administrations seront ainsi fiabilisés et le nouveau système d'information permettra la mise en place de nouvelles modalités de contrôle. Pour les agents de l'État, cette réforme facilitera la gestion et le suivi des différents éléments constitutifs de leur rémunération. L'ONP sera ainsi progressivement l'opérateur unique du traitement de la paye des agents de l'État.

Au sein de la DGFIP, le dispositif de fiabilisation des rémunérations s'est poursuivi en se portant sur les contrôles a posteriori des éléments de calcul et de justification des rémunérations des agents de l'État. Le dispositif du contrôle hiérarchisé de la paye va dans le sens d'un renforcement et d'une traçabilité des contrôles thématiques a posteriori sur ce processus. Les résultats de ces contrôles sont périodiquement restitués aux ministères aux fins d'amélioration de leurs propres contrôles

✓ Les travaux en matière de retraites de l'État

La constitution d'une nouvelle organisation autour du compte individuel retraite (CIR) et la modernisation de l'application informatique de gestion des pensions, en lien avec la modernisation du processus de la paye, s'accompagnent de l'engagement, par le service des retraites de l'État de la DGFIP, d'une

étude sur l'évolution du dispositif de contrôle interne des pensions.

2.1.3 – L'évolution des points de contrôle

✓ L'adaptation des contrôles aux nouveaux risques liés à la mise en œuvre de CHORUS

L'année 2012 a été marquée par l'évolution des contrôles du comptable, afin de fiabiliser les comptes de l'État, désormais tenus en environnement CHORUS. Le plan national de contrôle interne 2012 a été adapté afin de prendre en compte les risques nouveaux liés au déploiement de CHORUS. À ce titre, les orientations retenues s'articulent autour de la maîtrise des risques liés, d'une part, à la reprise des données (dite «bilan d'ouverture») et, d'autre part, au fonctionnement permanent de l'application.

Au titre d'un exercice, les orientations nationales de contrôle interne de la DGFIP sont définies au sein du Comité national de maîtrise des risques par le directeur général des finances publiques et sont formalisées dans un plan national de contrôle interne. Celui-ci est centré sur les contrôles obligatoires des opérations à forts enjeux financiers et/ou sensibles (fondés sur la cartographie des risques). Ce PNCI est décliné par chaque comptable dans un plan départemental de contrôle interne (PDCI) en prenant appui sur la cartographie départementale des risques :

- le PDCI formalise les choix en matière d'opérations de contrôle au niveau du département. En effet, il identifie les processus à diagnostiquer, les points de contrôle, le calendrier, les modalités de réalisation des contrôles ;
- il permet aux auditeurs internes et externes d'appréhender, au travers d'un document synthétique, l'approche par les risques adoptée par chaque comptable au titre de l'exercice, mais aussi dans une perspective pluriannuelle même si l'articulation entre les risques couverts et les contrôles programmés n'est pas systématiquement assurée.

Hormis une revue d'habilitations dans les services comptables de la DGFIP, des contrôles ont également été déployés par les comptables sur la qualité d'ordonnateurs des utilisateurs CHORUS disposant des rôles «certificateur du service fait» et «responsable des demandes de paiement».

Le dispositif du contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD), qui avait fait l'objet d'une adaptation consé-

quente en 2010, est définitivement inséré dans le nouveau cadre organisationnel avec les services facturiers. Le CHD permet ainsi à chaque comptable d'avoir une approche en fonction des risques et des enjeux tout en pouvant l'adapter aux cas particuliers et de diffuser des restitutions d'anomalies aux services gestionnaires (CSP et services prescripteurs) aux fins d'analyses de leurs propres risques.

L'architecture du contrôle interne repose sur le positionnement et la modulation de points de contrôle en fonction de la norme de séparation des tâches auquel répond notamment le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable. Cet aspect est crucial dans l'environnement du nouveau système d'information CHORUS, en structurant les profils des acteurs et en insérant des points de contrôle automatiques. C'est également dans ce cadre global que s'élabore la réflexion sur le positionnement des contrôles de supervision. S'articulant aux contrôles permanents mis en œuvre par les services, les contrôles de supervision, relevant de l'encadrement, portent sur les processus et les comptes en fonction des risques et des enjeux détectés. Programmés dans le plan national de contrôle interne, ils sont, en effet, destinés à s'assurer de l'application des directives données au sein de l'entité et de la pertinence des choix organisationnels retenus. Dans ce contexte, les travaux de conception d'une démarche transversale de contrôle interne associant l'ensemble des acteurs concernés (services prescripteurs, CSP et comptables) seront poursuivis.

✓ Les contrôles liés au patrimoine immobilier

La fiabilisation du patrimoine immobilier a constitué depuis 2011 un chantier important après la bascule de l'ensemble des immeubles de l'État dans le module REFX de CHORUS qui a déjà dégagé des résultats significatifs. Trois axes se dégagent principalement :

- la fiabilisation des données de REFX liée notamment à la mise en place d'un plan de contrôle piloté en administration centrale au sein de la DGFIP, et qui permet de s'assurer de la correcte application des

règles de gestion afférentes au processus du parc immobilier de l'État ;

- la réorganisation des campagnes d'évaluation pluriannuelles des biens immobiliers, de manière à resserrer les délais entre plusieurs évaluations sur place des immeubles de l'État et à adapter le rythme des évaluations aux enjeux ;

- le rapprochement entre CHORUS et les applications ministérielles de gestion du parc immobilier des ministères de la Défense, de l'Intérieur et de la Justice.

Le patrimoine immobilier de l'État a la particularité d'être évalué à la valeur de marché à chaque exercice comptable.

La DGFIP a modifié la fréquence d'évaluation sur place des biens et l'a accrue, en particulier pour ceux représentant un enjeu financier très significatif :

- l'intégralité des biens n'ayant pas fait l'objet d'une évaluation depuis le bilan d'ouverture (1^{er} janvier 2006) doit désormais être réévaluée sur place ;

- les sites doivent faire l'objet d'une évaluation sur place régulière, a minima tous les 5 ans ;

- les sites les plus significatifs en termes d'enjeux financiers (plus de 15 millions d'euros) doivent faire l'objet d'une évaluation sur place plus fréquente (2 ans).

Des contrôles de supervision dédiés ont été déployés en 2012 pour fiabiliser le périmètre contrôlé des biens et leur valorisation dans CHORUS.

Le recensement et la valorisation des biens immobiliers des établissements publics qualifiés d'opérateurs de l'État se sont également poursuivis en 2012 avec un fort investissement de France Domaine. Au 1^{er} mars 2013, 412⁶ opérateurs, représentant 73% des opérateurs en nombre et 92,5% en valeur d'équivalence, ont confirmé avoir procédé à la correcte comptabilisation de leurs biens immobiliers à leur bilan. Parmi ceux-ci, 212 opérateurs ont effectué des régularisations, 93 établissements avaient déjà correctement

comptabilisé leurs biens et 108 opérateurs ont déclaré ne pas détenir de biens comptabilisables à leur bilan. Sur le périmètre des 130 premières entités contrôlées, 91% des opérateurs de l'État ont achevé la fiabilisation de leur parc immobilier.

Un audit partenarial, mené conjointement par l'inspection du Ministère des affaires étrangères et la Mission nationale d'audit de la DGFIP, relatif au patrimoine immobilier à l'étranger, a été conduit en 2011 et a donné lieu à un rapport en 2012. Le ministère des affaires étrangères a décidé, en juillet 2012, de mettre en œuvre un plan d'action défini suite aux recommandations formulées par les auditeurs. Ce plan d'action a permis notamment de fiabiliser la comptabilisation du parc immobilier dans les comptes de l'agence pour l'enseignement français à l'étranger (AEFE) et des établissements à autonomie financière (EAF). Par ailleurs, une démarche de diagnostics de procédures sur ce processus a été réalisée au vu des nouveaux référentiels établis par la DGFIP. La réalisation des actions programmées dans le plan d'action est suivie conjointement par le ministère et par le CBCM.

✓ Les contrôles sur la trésorerie de l'État

Les dispositifs de comptabilisation et de contrôle, en environnement CHORUS, des comptes bancaires ouverts à la Banque de France (BDF) et à l'Institution d'émission des départements d'outre-mer ont été aménagés en 2012.

6 - Ce bilan ne tient pas compte de l'ensemble des établissements ayant achevé le chantier mais sortis de la liste des opérateurs. À l'inverse, il prend en compte les nouveaux opérateurs intégrant chaque année la liste. Compte tenu de ces effets de périmètre, les résultats ne progressent pas de manière linéaire.



Par ailleurs, pour renforcer la qualité de suivi de la trésorerie de l'État, une série de travaux ont été engagés en 2012, avec la mise en place de modalités renouvelées de suivi de l'encaisse des postes comptables de la DGFIP.

Dans la continuité du renforcement du contrôle interne pour les processus Compte bancaire et Dépôts de fonds au Trésor, un point de contrôle national a été généralisé, de manière à ajuster la trésorerie des collectivités territoriales avec les comptes ouverts en comptabilité de l'État. Les données nationales issues

de l'application de tenue de la comptabilité des collectivités territoriales, HELIOS, permettent d'attester la cohérence globale des tableaux de rapprochement transmis mensuellement par les comptables au 3^e niveau de contrôle interne. Des instructions relatives aux contrôles mensuel et annuel ont ainsi été données aux comptables et complétées par la mise en ligne d'une documentation précise sur les rapprochements à réaliser au niveau du poste comptable, teneur des comptes des collectivités locales, et des directions régionales ou départementales des finances publiques.

L'État tient les comptes de disponibilités des collectivités territoriales, dont la trésorerie figure ainsi dans les livres comptables de l'État.

✓ **La mise en œuvre de la clôture infra-annuelle des comptes en environnement CHORUS**

La clôture infra-annuelle des comptes (CIAC) réalisée sur la situation comptable arrêtée au 31 juillet 2012 a constitué le premier dispositif d'ampleur de contrôle et d'anticipation des travaux de fin d'exercice, depuis la bascule de la comptabilité générale en mode CHORUS le 1^{er} janvier 2012. Après le déploiement de «CHORUS comptable» et l'appropriation progressive des fonctionnalités de l'outil informatique par les différents acteurs, la CIAC a permis ainsi de fournir au producteur des comptes de l'État puis au certificateur un premier éclairage global sur la situation de la comptabilité de l'État. Elle a, par ailleurs, permis, dans un délai contraint, aux différents services de réaliser un premier volet de contrôles d'envergure dans le nouvel environnement informatique. Cette opération a contribué à conforter les acteurs dans leur maîtrise de l'outil et des procédures,

notamment dans la perspective de la réalisation des étapes annuelles suivantes.

✓ **Une préparation anticipée de la clôture des comptes en environnement CHORUS**

Dans le prolongement de la CIAC, la DGFIP s'est engagée dans la préparation de la clôture des comptes de l'État en mode CHORUS pour l'exercice 2012, au 30 novembre, dans le but :

- de lisser la charge liée à la clôture des comptes annuels pour les services,

- de sécuriser les opérations de clôture, notamment en déployant des contrôles complémentaires par rapport à ceux déjà réalisés lors de la CIAC.

- de créer les conditions permettant à terme de réduire les délais de clôture.

La pré-clôture des comptes annuels a vocation à s'insérer à terme comme une nouvelle étape dans le dispositif de clôture des comptes de l'État permettant d'anticiper et de sécuriser la réalisation de certaines opérations d'inventaire.

✓ **Un plan de contrôle renoué pour fiabiliser les travaux de clôture en environnement CHORUS**

Le recensement des opérations à rattacher à l'exercice, opéré en application de l'article 30 de la LOLF, est conduit annuellement dans le cadre des travaux d'inventaire. Or, pour la première fois en 2012, toutes les opérations de fin d'exercice ont été intégralement traitées sous CHORUS, conduisant à la refonte de la majeure partie des processus, ainsi que de leur documentation. Les opérations de fin d'exercice ont été réalisées sous Chorus, en s'appuyant si besoin, sur l'analyse des informations portées par les appli-

cations remettantes pour déterminer les écritures d'inventaire correspondantes.

Les travaux se sont particulièrement attachés au recensement et à la fiabilisation des dispositifs d'intervention de l'État pouvant conduire à passifs ou engagements hors bilan, consécutivement à la publication des nouvelles normes comptables traitant des dispositifs pluriannuels d'intervention. Des travaux similaires ont été menés avec les établissements publics qualifiés d'opérateurs de l'État, en lien avec les ministères et les CBCM, dans le cadre de la réconciliation des dettes et créances réciproques.

La procédure de réconciliation des dettes et créances réciproques pratiquée par l'État avec ses entités contrôlées, ainsi qu'avec les organismes de sécurité sociale, permet de s'assurer que les éléments comptabilisés dans les comptes des différentes entités concernant des opérations réciproques, sont effectivement cohérents.

En particulier, la direction générale du Trésor s'est engagée dans l'élaboration d'un nouvel outil de suivi des engagements dont elle a la charge au nom de l'État, baptisé «Tableau d'inventaire des garanties recensées par l'État».

✓ **Le développement de la revue de qualité comptable et financière des établissements publics nationaux**

La revue de qualité comptable et financière (RQCF) confie aux CBCM le soin de suivre la qualité des comptes des établissements publics nationaux de

leur périmètre ministériel. Sur la base du volontariat des agents comptables d'EPN, ce dispositif, généralisé fin 2011, permet de renforcer les échanges entre CBCM et EPN, d'instaurer une démarche d'amélioration de la qualité comptable et de nourrir les plans d'action ministériels.

Au total, 127 établissements ont rejoint le dispositif en 2012. Concernant l'exercice 2013, au moins 36 établissements supplémentaires se sont d'ores et déjà portés volontaires pour rejoindre le dispositif.

Le dispositif de revue de qualité comptable et financière repose sur deux phases successives et complémentaires pilotées par chaque CBCM :

- ✓ La phase d'alerte a pour objectif la détection de zones de risques. Elle repose sur le tableau de bord de qualité comptable des EPN, alimenté par les anomalies détectées dans les comptes de l'infocentre des EPN et par des données hors infocentre (rapports d'audit interne et externe, circularisation avec les comptes de l'État...);
- ✓ La phase d'analyse et d'expertise des comptes conduit, au vu du tableau de bord, à établir la liste des établissements à contrôler. Elle donne lieu à des signalements adressés par le CBCM à l'agent comptable aux fins d'explication et de régularisation.

2.2 – La documentation des risques et des procédures financières et comptables

La diffusion d'une documentation des procédures adéquate, pertinente et fiable constitue une composante importante de tout contrôle interne comptable. Un intranet interministériel héberge la documentation des risques sous forme de référentiels de contrôle interne. Complétant la documentation de niveau circulaire, ces supports permettent d'accompagner la mise en place de nouvelles procédures.

2.2.1 – La documentation des risques comptables : le référentiel de contrôle interne comptable de l'État

Dans le cadre de l'accompagnement du déploiement de CHORUS dans les services de l'État, les référentiels de contrôle interne relatifs aux processus commande publique et parc immobilier ont été diffusés en 2011.

En 2012, le RCI relatif au processus «Interventions» a pu être diffusé aux gestionnaires et aux comptables, tandis qu'une actualisation de la documentation des risques identifiés au niveau des tâches du comptable, sur le processus parc immobilier, était réalisée. Le référentiel relatif au processus Numéraire a, également, été actualisé. Parallèlement, l'ensemble de la documentation des risques bancaires et comptables relative aux processus Caisse des dépôts, dépôts de fonds au Trésor et placements a été refondu, afin de tenir compte, notamment, de l'évolution des risques en environnement CHORUS. Les travaux d'adaptation des référentiels de contrôle interne à l'environnement CHORUS se poursuivront afin de couvrir l'ensemble des processus significatifs et de permettre ainsi à tous les acteurs de mettre en place un dispositif de maîtrise des risques efficient, y compris pour les opérations d'inventaire.

Le **référentiel de contrôle interne comptable (RCI)** a vocation à faire le lien entre le recensement des risques et les procédures de gestion des principaux risques, conformément à la préconisation de l'AMF qui considère que les mesures de contrôle interne sont d'autant plus appropriées qu'elles s'appuient sur un recensement par l'entreprise des principaux risques identifiables.

Le référentiel de contrôle interne comptable est établi par la DGFIP. Construit par processus, et accessible en ligne, il est destiné à l'encadrement intermédiaire des services comptables et ordonnateurs. Il identifie, pour chaque processus, les risques susceptibles de compromettre la qualité comptable et met en regard les mesures de contrôle interne les plus appropriées pour couvrir ces risques. Document de référence, le RCI est également utilisé comme support de contrôle, dans la mesure où il sert de base au diagnostic, par l'encadrement, de la maîtrise des processus comptables dans leur entité. Le RCI évolue en fonction des risques relevés par les auditeurs et les acteurs de la fonction comptable, notamment lors de la réalisation des diagnostics.

En complément, un référentiel de contrôle interne organisationnel traite des aspects transverses de l'ensemble des processus comptables (organisation générale, sécurités physiques et logiques, doctrine d'emploi des systèmes d'information...) et complète les RCI par processus qui ont une logique «métier».

2.2.2 – La formalisation d'une définition claire des responsabilités : l'organigramme fonctionnel

Dans le prolongement de la diffusion par la DGFIP,

L'organigramme fonctionnel formalise l'organisation de l'entité en se fondant sur la notion de processus et de tâche. Il décrit la répartition des tâches entre acteurs et permet d'explicitier les relations entre les différentes tâches, les applications informatiques utilisées et les comptabilités. Il permet également de recenser les suppléants et les membres de l'encadrement chargés de la supervision des opérations. Il est diffusé à tous les opérationnels et identifie les niveaux de décision (délégations de signature en particulier). L'organigramme fonctionnel constitue l'un des vecteurs privilégiés par les ministères pour diffuser la démarche dans leurs services gestionnaires et familiariser ainsi les acteurs avant d'engager une démarche plus aboutie.

en 2011, des nouveaux modèles d'organigrammes fonctionnels actualisés en environnement CHORUS, les services gestionnaires des ministères et les services comptables ont poursuivi, tout au long de l'année 2012, le déploiement de ces nouveaux supports dans le cadre de la nouvelle organisation financière de l'État.

2.2.3 – La documentation des processus comptables : les guides de procédures comptables

Afin de maîtriser les risques liés à la modification des processus métier induite par la mise en œuvre de CHORUS comptable, un important chantier de documentation des tâches comptables en environnement CHORUS a été poursuivi en 2012, dans le prolongement de la diffusion, fin 2011, des premiers guides de procédures comptables.

Ces travaux ont principalement permis d'actualiser ou de compléter la documentation relative aux sous-cycles suivants :

- ✓ produits régaliens ;
- ✓ centralisations et transferts entre comptables ;
- ✓ immobilisations corporelles et incorporelles ;
- ✓ disponibilités, correspondants et autres composants de trésorerie.

Principalement destinés aux opérationnels, les guides de procédures, complets, actualisés et facilement accessibles, donnent à la fois une vue synthétique de l'ensemble d'un processus et une décomposition fine des tâches qui le constituent au niveau opérationnel, fonctionnel et informatique. Ils visent à constituer un mode opératoire de référence, à homogénéiser les tâches, à diffuser les bonnes pratiques, et à permettre une meilleure compréhension par les acteurs de leur rôle dans l'exécution de processus complexes et par nature très morcelés, et ont vocation à terme à se substituer à l'ensemble du corpus documentaire existant.

2.3 – La traçabilité des acteurs et des opérations comptables : le renforcement de la piste d'audit

En matière de contrôle interne comptable, la DGFIP porte une attention soutenue, dans le domaine informatique, à la constitution d'un chemin de révision (ou piste d'audit) fiable et continu à la fois pour les applications dont elle a la charge et qui constituent l'ossature du système d'information comptable, mais aussi pour les applications développées par les autres administrations. À ce titre, la définition des spécifications fonctionnelles de CHORUS ou de l'Opérateur national de la paye a intégré, au niveau des normes de contrôle interne informatique, les préoccupations de piste d'audit.

Depuis l'intégration de la tenue de la comptabilité générale dans CHORUS au 1^{er} janvier 2012, l'ensemble des applications de comptabilité auxiliaire ont procédé à des développements afin de renforcer leur piste d'audit inter-applicative.

Afin, notamment, de sécuriser les processus comp-

tables et la piste d'audit, la DGFIP a proposé aux ministères, dans le cadre des orientations 2012/2013, un thème de contrôle relatif à la revue des habilitations dans CHORUS et dans les applications externes. Dans ce cadre, des fiches de contrôles à destination des services prescripteurs et des centres de services partagés ont été mises à disposition par la DGFIP. Ce thème de contrôle de supervision a été mis en œuvre en 2012 par les ministères des Affaires étrangères et de la Culture. En outre, dans certains ministères, comme celui de la Défense, les fonctions d'habilitations sont confiées à des acteurs spécifiques.

Par ailleurs, l'AIFE a créé en 2011 une mission «habilitations» chargée d'identifier et de mettre en œuvre une série d'actions correctives ou évolutives permettant de traiter les problématiques d'habilitations porteuses de risques sur l'ensemble des composants du système d'information CHORUS.

Conclusions et perspectives

La réforme comptable issue de l'application de la LOLF ainsi que le mouvement de réorganisation des structures administratives de l'État ont induit une refonte profonde des circuits administratifs et financiers.

L'administration s'est résolument engagée dans la réforme comptable, de manière à fiabiliser progressivement les comptes de l'État et de ses établissements publics, en tant que vecteur d'information de la situation financière de l'État et d'outil de pilotage des finances publiques.

Le chemin parcouru est significatif depuis 2006, année d'entrée en vigueur de la LOLF. Depuis, les dispositifs de maîtrise des risques financiers et comptables se sont sensiblement renforcés, grâce à la mise en place de structures et d'outils de pilotage, le déploiement du progiciel CHORUS, destiné à couvrir les opérations budgétaires et comptables de la communauté interministérielle, mais également à l'accompagnement de l'ensemble des gestionnaires publics par la DGFIP.

L'année 2012 constitue une nouvelle étape dans cette dynamique.

Le déploiement progressif de dispositifs tels que, entre autres, les lettres d'affirmation des ministères, le contrôle allégé partenarial de la dépense, les plans de contrôle de supervision, témoignent du maintien de l'intensité de la trajectoire engagée.

Ces mesures complètent la bonne maîtrise de la cartographie des risques et des plans d'action ministériels et le fonctionnement efficace des structures de pilotage des ministères.

Cette maturité croissante du contrôle interne comptable et financier de l'État est le résultat de l'investissement et des efforts de l'ensemble de la communauté interministérielle. Elle est désormais confortée par l'application du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, qui ancre la qualité comptable au cœur de la gestion des administrations publiques.

Résultats du plan national de contrôle interne comptable de l'État (DGFIP)

Données issues de l'Application de Gestion Interne des Risques (AGIR) ⁷

L'application AGIR porte la programmation et l'exécution des plans de contrôles de supervision et de 2^e niveau ainsi que les éventuels plans d'action qui en découlent. Elle permet ainsi de valoriser les constats résultant de ces contrôles.

125 comptables principaux de l'État (directions départementales/régionales, directions spécialisées et directions à compétence nationale, comptables ministériels) et 808 unités de travail utilisent AGIR pour évaluer leur dispositif de contrôle interne comptable.

Dans le cadre du plan national de contrôle interne de la DGFIP 2012, 207 thèmes de contrôles obligatoires

(annuels, semestriels, trimestriels ou mensuels) ont été réalisés, couvrant chacun un ou plusieurs risques. Les directions ont, par ailleurs, réalisé 396 thèmes de contrôles supplémentaires de leur propre initiative, en fonction de leurs risques et enjeux spécifiques. Ainsi, au 28 février 2013, 60 508 grilles de contrôles avaient été saisies par l'ensemble des services comptables et France Domaine de l'État, soit en moyenne 75 contrôles par service.

Les **contrôles obligatoires** concernaient les grandes thématiques suivantes :

Thème de contrôle	Supervision ⁸	2 ^e niveau : Expertise ⁹	2 ^e niveau : Corroboration	Taux de corroboration
Contrôles «transverses» CHORUS	31 603	4 231	6 526	20,65 %
Parc immobilier	2 573	0	447	17,37 %
CIAC ¹⁰ 2012	4 005	200	1 189	29,69 %
Chorus – BO ¹¹	373	1 842	120	32,17 %
Revue des habilitations	32	596	8	25,00 %
CHORUS Dépense	1 010	96	72	7,13 %
Pré-clôture 2012 – Clôture 2012	1 188	70	266	22,39 %
Paye et pensions	2 836	0	359	12,66 %
Diagnostics DFT, CDC et placements	7 024	406	1 236	17,60 %
TOTAL	50 644	7 441	10 223	20,19 %

Taux de corroboration : Le contrôle de corroboration, réalisé par les acteurs chargés du 2nd niveau de contrôle interne (cellules de qualité comptable), vise à fiabiliser les constats réalisés par les responsables des différentes unités de travail (supervision). En 2012, le taux de corroboration portant sur les thématiques de contrôles obligatoires a été de 20,19%. Ce taux est significativement plus bas qu'en 2011 (31,89%) car, du

fait de la bascule de la comptabilité dans CHORUS, les cellules qualité comptable ont principalement concentré leur action sur l'appui des services, afin de les aider à appréhender ce nouvel outil. Elles ont également réalisé davantage de contrôles d'expertise (+24,26 % qu'en 2011). Enfin, on constate qu'elles ont pertinemment ciblé leur corroboration sur les contrôles strictement comptables afin de sécuriser la bascule comptable.

7 - Statistiques arrêtées au 28 février 2013.

8 - Contrôle de premier niveau exercé par l'encadrement sur les opérations des agents a posteriori.

9 - Contrôles complexes et/ou nécessitant d'avoir un rôle transversal par rapport aux acteurs comptables. Il est réalisé par la cellule qualité comptable.

10 - Clôture infra-annuelle des comptes.

11 - Bilan d'ouverture.

Chaque thème de contrôle est rattaché à un niveau de la cartographie des processus de la DGFIP (a minima au cycle). Le tableau suivant traduit la couverture des processus par le plan de contrôle de supervision.

L'indice de qualité des comptes de l'État (IQCE) : Cet indicateur mesure le taux de conformité des opérations contrôlées au regard des critères de qualité comptable définis dans le cadre de référence du contrôle interne comptable. Pour l'exercice 2012, l'IQCE s'élève à 98,16 % au 28 février 2013.

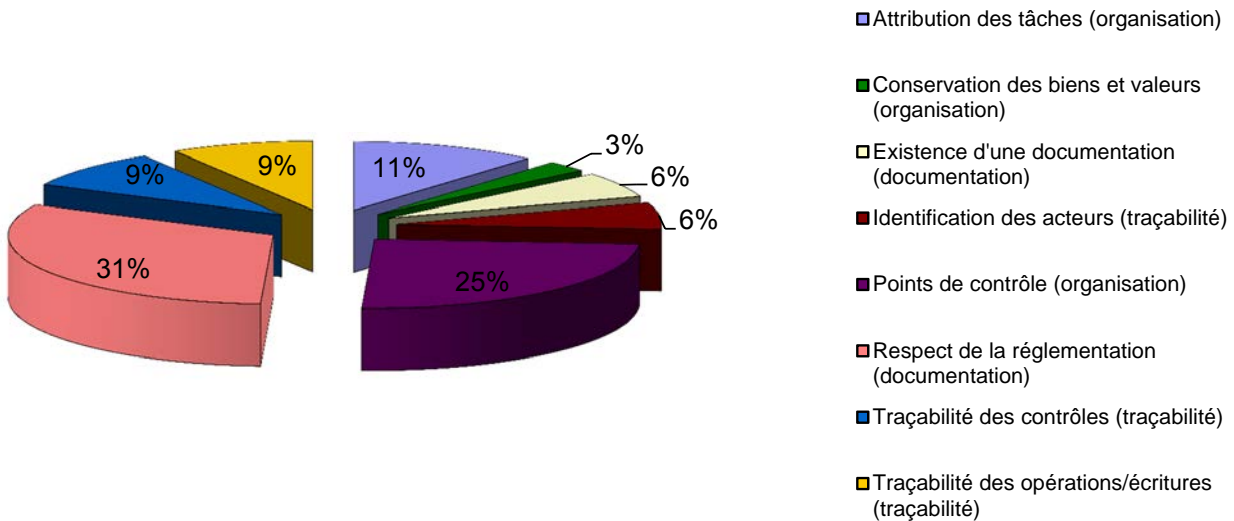
Les suites à donner aux thématiques de contrôles obligatoires : Le cadre de référence du contrôle interne comptable prévoit deux typologies de «suites à donner» pouvant être combinées :

- Le rappel de directives : les anomalies constatées ne sont pas liées au dispositif de maîtrise des risques mis en place, mais à son respect.

- L'action : Le dispositif de maîtrise des risques préconisé et mis en place n'est pas (ou plus) pertinent et doit donc être revu.

En 2012, le dispositif de contrôle interne a nécessité d'être renforcé (mise en œuvre d'une action) pour 5,16 % des contrôles réalisés ; alors que 87,85 % des contrôles ne méritaient aucune suite.

Les axes d'amélioration se répartissent entre les trois leviers du contrôle interne. Les actions menées en 2012 pour renforcer le dispositif de contrôle interne, concernaient pour 38,58 % l'organisation, pour 37,48 % la documentation et pour 23,96 % la traçabilité. Cette répartition s'explique par le changement de système d'information qui a engendré une importante réorganisation et a nécessité de renouveler entièrement la documentation comptable.





www.performance-publique.budget.gouv.fr

Mai 2013



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE