

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

2014





Sommaire

RAPPORT 2014 SUR LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT ET DE SES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX

INTRODUCTION	3
1 LA GOUVERNANCE ET LE PILOTAGE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	6
1.1 LA GOUVERNANCE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	6
1.2 LE PILOTAGE ET L'ANIMATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	7
1.3 DE L'IDENTIFICATION DES PROCESSUS COMPTABLES À LA DÉFINITION DES ACTIONS	10
1.4 LE COMPTE-RENDU D'ACTIVITÉ (« REPORTING ») AU SEIN DES MINISTÈRES	12
2 LA MISE EN ŒUVRE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	14
2.1 L'ORGANISATION DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT	14
2.2 L'APPUI AUX ACTEURS PAR LA DOCUMENTATION DES PROCÉDURES ET DES RISQUES	17
2.3 LA TRAÇABILITÉ DES ACTEURS ET DES OPÉRATIONS : L'OPTIMISATION DE LA PISTE D'AUDIT	19
3 L'ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	20
3.1 L'AUTO-ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	20
3.2 L'ÉVALUATION PAR L'AUDIT	23
ANNEXE 1: Principaux textes de référence relatifs au contrôle interne comptable de l'État et des EPN	26
ANNEXE 2: Des structures de gouvernance dédiées au sein des ministères	30





INTRODUCTION

Le contrôle interne comptable : levier d'amélioration de la qualité comptable

- **La qualité comptable**

L'article 47-2 de la Constitution et la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) disposent 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. Ces dispositions ont renforcé les exigences de qualité comptable et de transparence financière.

L'État et ses établissements publics tiennent une comptabilité générale en droits constatés. Les règles applicables à la comptabilité générale de l'État et de ses établissements publics ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de leur action.

Le décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique¹ définit les règles comptables applicables à la gestion publique en déclinant les dispositions de l'article 47-2 de la Constitution qui pose les principes de régularité, sincérité et fidélité des comptes des administrations publiques. Ce faisant, l'État s'inscrit pleinement dans la démarche de la directive 2011/85 du 8 novembre 2011, qui dispose que les États membres doivent mettre en place des systèmes de comptabilité publique fiables en droits constatés, soumis à un contrôle interne et à un audit indépendant.

Pour l'État, un recueil des normes comptables, établi après avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP), constitue le référentiel comptable concourant à l'objectif de qualité des comptes fixé par la Constitution et le législateur organique. Pour les établissements publics, ce recueil est en cours de finalisation. Il donnera lieu à un avis du CNoCP puis à un arrêté du ministre des comptes publics.

- **Le contrôle interne comptable**

Pour répondre à l'objectif de qualité comptable, l'État et ses établissements publics nationaux ont développé un système global de contrôle interne comptable² visant 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.

Le contrôle interne comptable est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents qui vise à donner l'assurance raisonnable de la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes de l'État et des établissements publics, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.

Au sein des ministères, il est mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux, sous la coordination du secrétaire général³ du département ministériel.

1 - Dit décret « GBCP ».

2 - Dans le cadre du décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne et du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

3 - Pour le ministère de la Défense, le contrôle interne est mis en œuvre sous l'autorité du chef d'état-major des armées, du délégué général pour l'armement et du secrétaire général pour l'administration dans leurs domaines de compétences respectifs.



La démarche de contrôle interne comptable est composée de trois phases portant sur l'ensemble des processus et les systèmes d'information comptables :

- recensement et hiérarchisation des risques comptables ;
- structuration du dispositif de contrôle interne comptable ;
- évaluation du contrôle interne comptable.

Le contrôle interne comptable est ainsi un levier de la qualité des comptes.

Cette définition du contrôle interne est 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 l'ensemble des processus d'une entreprise. Ce choix d'un périmètre propre au domaine financier et comptable est en cohérence avec les orientations définies par l'Autorité des marchés financiers (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 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 l'ensemble des 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 et des établissements publics.

La Cour des comptes, dans l'acte de certification au titre de l'exercice 2013, avait constaté des améliorations dans le dispositif de contrôle interne comptable. Les avancées notables identifiées portaient sur la structuration d'une gouvernance du contrôle interne comptable au sein des administrations de l'État de nature à favoriser une impulsion, au plus haut niveau, de la démarche de renforcement du contrôle interne comptable. Le certificateur des comptes de l'État signalait, en outre, la mise œuvre par les ministères des outils de pilotage (cartographie des risques, plan d'action).

Les ministères ont poursuivi, en 2014, leurs efforts d'approfondissement de la démarche de renforcement du contrôle interne comptable.



Avant-propos

Le présent rapport sur le contrôle interne comptable, pour l'exercice 2014, a pour objet de compléter l'information diffusée à l'appui du projet de loi de règlement, sur la démarche de qualité comptable mise en place par l'administration dans la production du compte général de l'État (CGE) et des comptes des établissements publics nationaux (EPN)⁴.

Il ne vise pas à décrire exhaustivement le dispositif de contrôle interne comptable, mais à rappeler les principales actions engagées pour renforcer la maîtrise des risques financiers significatifs et concourant à la fiabilisation des comptes de l'État.

Ce document a, conformément au cadre de référence relatif au contrôle interne comptable de l'État⁵, été préparé par la **direction générale des finances publiques (DGFIP)** en charge, sous l'autorité du ministre chargé des comptes publics, de la conception et de l'animation du dispositif interministériel de contrôle interne comptable et de la coordination des acteurs qui y sont impliqués.

Il est établi en s'inspirant des dispositions du cadre de référence de l'Autorité des marchés financiers (AMF) établi en 2007 et mis à jour en 2010 pour ce qui concerne la qualité de la comptabilité générale (Guide d'application relatif au contrôle interne de l'information comptable et financière).

Son élaboration s'est notamment fondée sur l'exploitation des contributions des ministères.

Il a été arrêté après avis des ministères concernés⁶ et de la Cour des comptes et publié à l'appui du compte général de l'État 2014.

Il est structuré autour de trois parties :

- la gouvernance et le pilotage du contrôle interne comptable ;
- la mise en œuvre du contrôle interne comptable ;
- l'évaluation du contrôle interne comptable.

4 - 657 EPN qui représentent une valeur d'équivalence de 77,35 milliards d'euros au compte général de l'Etat 2013.

5 - Arrêté du 31 décembre 2013 (§ 4-3-1).

6 - Les référents ministériels du contrôle interne comptable ont été consultés.



1. LA GOUVERNANCE ET LE PILOTAGE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

1.1 – La gouvernance du contrôle interne comptable

1.1.1 – La gouvernance au sein des ministères

Le décret «GBCP» renforce la gouvernance des finances publiques par un champ d'application clarifié. Il fonde 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.

La structuration de la gouvernance du contrôle interne comptable, après l'avancée substantielle intervenue dans de nombreux ministères en 2013, s'est poursuivie en 2014, notamment au sein des ministères de l'Agriculture, de l'Intérieur et de la Culture. Par ailleurs, un Comité de gouvernance commun aux ministères chargés de la Santé et du Travail a été mis

en place en cohérence avec la nouvelle organisation définie suite à la fusion des fonctions supports de ces administrations.

Sur cette base (cf. Annexe 2), en 2014, les instances ont fonctionné de manière régulière dans la plupart des ministères en se réunissant *a minima* une fois par an.

La gouvernance du contrôle interne comptable est définie au sein de chaque ministère sous l'égide du secrétaire général et du responsable de la fonction financière ministérielle (RFFiM). Elle associe l'ensemble des directeurs ministériels intéressés et peut prendre diverses formes pour :

- définir les orientations annuelles de contrôle interne comptable ministériel ;
- assurer la veille et suivre les risques comptables ministériels, retracés dans la cartographie des risques ministérielle en définissant la stratégie de couverture des risques et en arbitrando les actions prioritaires retracées dans le plan d'action ministériel ;
- veiller à la mise en œuvre au sein du ministère du cadre de référence du contrôle interne comptable ;
- valider la documentation des risques et les outils de contrôle interne comptable propres au ministère.

L'instance de gouvernance, par sa composition, doit permettre de garantir l'indépendance du contrôle interne comptable vis-à-vis des structures d'audit interne.

En associant l'ensemble des acteurs participant à la production de l'information comptable, cette entité permet un dialogue et facilite le suivi des chantiers visant à un déploiement normé du contrôle interne comptable.

Progressivement, les instances de gouvernance assoient leur rôle décisionnel, favorisant ainsi l'émergence d'une impulsion stratégique au renforcement du contrôle interne comptable, dans un cadre collégial et au plus haut niveau.

Elles valident en ce sens le plus souvent les instruments de pilotage (cartographie des risques et plan d'action ministériels). Au ministère des Affaires étrangères, la cartographie des risques a été adaptée par une présentation plus synthétique et visuelle en vue de faciliter la compréhension et la prise de décision par les instances hiérarchiques. Dans le même esprit,

le ministère de l'Intérieur a soumis à la validation de son comité stratégique une cartographie des processus simplifiée.

La comitologie a été adaptée dans certains ministères afin de prendre en compte l'émergence de la structure de gouvernance. Le ministère des Affaires étrangères a ainsi revu et inversé son calendrier afin que le Comité de maîtrise des risques se réunisse avant la tenue du comité de pilotage, structure chargée de définir les conditions opérationnelles de mise en œuvre de la politique de contrôle interne comptable.



1.1.2 – La gouvernance au sein des établissements publics nationaux

Au sein des EPN, l'organe délibérant conduit la gouvernance du contrôle interne comptable. La circulaire du 1^{er} juin 2011 relative à la mise en œuvre de la démarche de contrôle interne comptable et financier dans ces entités et chaque circulaire budgétaire et comptable annuelle préconisent que les supports actualisés de pilotage (cartographie des risques et plan d'action) soient présentés devant l'organe délibérant.

En 2014 et début 2015, 184 EPN représentant 37 % de la valeur d'équivalence des entités du périmètre ont effectué une telle présentation. Celle-ci permet de sensibiliser les membres de l'organe délibérant au renforcement de la démarche, d'identifier les zones de risques ainsi que les actions envisagées, et de valoriser la qualité comptable.

1.2 – Le pilotage et l'animation du contrôle interne comptable

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. Tous les agents de l'État et des établissements publics nationaux sont en effet, 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 afin de responsabiliser et mobiliser les acteurs sur les risques inhérents à leur activité.

1.2.1 – Le rôle d'impulsion de la DGFIP pour favoriser une cohérence globale de la démarche

Rattachée au service comptable de l'État (SCE) et au service des collectivités locales (SCL) de la DGFIP, teneur des comptes de l'État, la **Mission doctrine comptable et contrôle interne comptable (MDCCIC)** est chargée de la conception et de l'animation de l'ensemble du contrôle interne comptable 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.

La DGFIP a poursuivi en 2014 son action d'impulsion, d'accompagnement et de conseil auprès des minis-

tères afin de consolider et d'optimiser leur action de renforcement du contrôle interne comptable.



✓ L'enrichissement de l'offre de service de la DGFiP

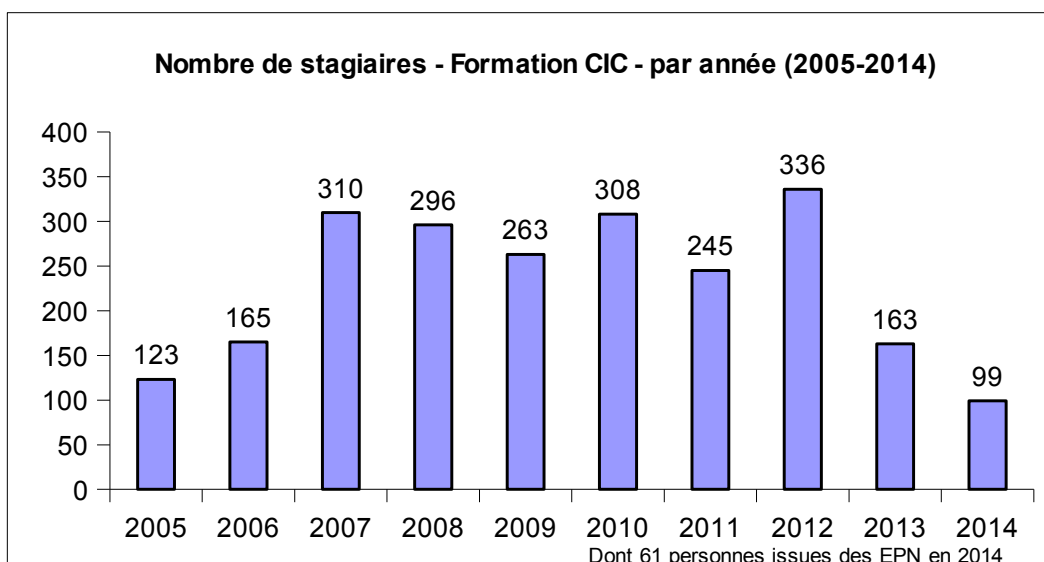
La DGFiP a enrichi son **offre de service** auprès des ministères notamment en direction de leurs services déconcentrés. L'objectif est d'approfondir le partenariat entre les ordonnateurs et les comptables afin de favoriser une identification opérationnelle des leviers de sécurisation des procédures. Pour y parvenir, le pilotage de l'appui a été confié aux

directeurs des pôles gestion publique des services territoriaux de la DGFiP assurant des fonctions de comptable assignataire, tout en maintenant l'implication des cellules de qualité comptable (CQC)⁷, prolongeant ainsi la dynamique de l'appui méthodologique proposé les années précédentes.

✓ Les actions d'animation et de formation dispensées par la DGFiP

Dans le cadre de son offre de service interministérielle, la DGFiP dispense à l'Institut de la gestion publique et du développement économique (IGPDE) un cycle de formation au contrôle interne comptable de l'État. Les stagiaires formés à cette occasion sont issus tant

des administrations centrales et déconcentrées des ministères que des organismes publics. En 2014, 99 personnes ont ainsi été formées au contrôle interne comptable par la DGFiP.



Dans son rôle d'animation du contrôle interne comptable interministériel, la MDCCIC réunit plusieurs fois par an les référents ministériels du contrôle interne comptable en associant les Départements comptables ministériels (DCM) afin de présenter les principaux éléments d'actualité du contrôle interne comptable, de hiérarchiser les priorités dans ce domaine et de mutualiser les expériences. Ces rencontres sont aussi l'occasion, comme cela a été le cas en 2014, de favoriser le partage d'expérience entre ministères. Des

actions réalisées au ministère de l'Agriculture ont ainsi été présentées lors de la journée d'études associant les CQC du réseau de la DGFiP, organisée en novembre 2014. En complément, des réunions bilatérales entre la MDCCIC et les ministères se sont tenues, comme chaque année.

La DGFiP participe également à différentes réunions d'animation (séminaires, journées d'études, ateliers, groupes de travail etc.) organisées par les ministères.

7 - Structures du réseau déconcentré de la DGFiP, dédiées au pilotage de la fonction comptable de l'État et à la garantie de la qualité des comptes. Cette mission est notamment identifiée dans le cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable.



✓ La démarche en direction des EPN

Une circulaire budgétaire et comptable annuelle fixe les grandes orientations en matière de contrôle interne comptable. Pour 2014, les principales évolutions ont résidé dans, d'une part, la mise en place d'un support de pilotage simplifié, l'outil processus-risque-action (OPRA) permettant aux EPN de taille restreinte de formaliser et valoriser le dispositif de contrôle interne comptable et la simplification, d'autre part, du système d'envoi de restitutions de contrôle interne comptable.

Des groupes de travail organisés par les ministères,

en lien avec la DGFIP, ont permis d'associer de façon personnalisée 67 EPN dans l'appropriation de leur démarche de contrôle interne comptable.

En 2014, comme en 2013, la DGFIP a co-organisé avec le ministère de l'Éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche, un séminaire annuel sur le déploiement du contrôle interne comptable au sein des EPN relevant de sa tutelle. À cette occasion, deux processus à enjeux ont fait l'objet de retour d'expérience d'EPN plus avancés en la matière.

1.2.2 – Le pilotage et l'animation au sein des ministères et des EPN

✓ Le pilotage et l'animation au sein des ministères

L'année 2014 confirme la mobilisation de la communauté ministérielle dans le renforcement du dispositif de contrôle interne comptable, dans un contexte d'approfondissement de la gouvernance

contribuant à conforter les actions de pilotage et d'animation. Le dialogue de gestion constitue dans certains ministères un point d'appui de l'ancrage effectif de la démarche.

L'article 69 du décret «GBCP» dispose que le responsable de la fonction financière ministérielle (RFFiM) s'assure de la mise en œuvre du dispositif de contrôle interne comptable.

Au sein de chaque ministère le RFFiM est assisté par **un référent ministériel de contrôle interne comptable** chargé de la mise en œuvre des orientations de contrôle interne comptable des ministères définies par la gouvernance ministérielle.

La fonction de ce référent trouve une existence en droit positif dans l'arrêté du 31 décembre 2013 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable. Le référent ministériel assure le pilotage opérationnel du déploiement du contrôle interne comptable et remplit quatre fonctions essentielles :

- une mission de pilotage et d'animation ;
- une mission de formation ;
- une mission d'assistance ;
- une mission de suivi et de contrôle⁸.

Les relais de ces référents ministériels sont les référents directionnels, en administration centrale et les référents locaux, au niveau des services déconcentrés.

Les réseaux de référents contrôle interne comptable sont désormais identifiés au sein des ministères.

En 2014, le pilotage de la démarche pour les ministères chargés de la Santé, de la solidarité et de la jeunesse et des sports et le ministère chargé du Travail et de l'emploi a ainsi été unifié et confié à une structure unique. Résultante de la fusion des fonctions supports

de ces ministères, cette évolution a permis d'engager une harmonisation de la démarche.

Les feuilles de route, dont les ministères se sont dotés en 2014, définissent les actions à mettre en œuvre dans les directions d'administration centrale et les services déconcentrés, conformément à la stratégie arrêtée par les structures de gouvernance.

8 - Il veille à la réalité, à la cohérence et à la pertinence des dispositifs mis en place pour permettre le déploiement du contrôle interne comptable. Il n'a cependant pas en charge la mise en œuvre effective des dispositifs de contrôle interne comptable qui incombe aux chefs de services.



Pour les directions départementales interministérielles (DDI), une feuille de route a été élaborée dans un cadre interministériel sous la coordination des services du Premier ministre et signée par les secrétaires généraux des ministères relevant du périmètre Administration Territoriale de l'État (ATE)⁹.

Les réseaux de référents dans les services déconcentrés constituent des relais déterminants pour favoriser la réalisation des objectifs définis dans ces feuilles de routes. Ces réseaux sont désormais bien identifiés dans l'ensemble des ministères, y compris depuis 2014, au ministère de l'Intérieur.

Les structures de pilotage et d'animation du dispositif de contrôle interne comptable ont poursuivi en 2014, dans l'ensemble des ministères, leurs actions d'accompagnement auprès de ces relais de proximité. Les réunions des réseaux de référents contrôle interne comptable organisées par les ministères ont eu pour objectif de favoriser tant l'appropriation de la démarche que l'identification et le partage des bonnes pratiques parfois à l'occasion de tables rondes ou d'ateliers thématiques.

Pour alimenter les réflexions sur la démarche, certains séminaires ministériels ont été, aussi, enrichis de témoignages et de l'expérience d'acteurs extérieurs. En 2014, le ministère de la Défense a ainsi bénéficié d'interventions des ministères de l'Éducation nationale et de l'Écologie mais aussi du groupe Thalès. À l'occasion d'une journée des référents contrôle interne comptable, le ministère des Affaires étrangères a, dans le même esprit, sollicité celui de l'Agriculture.

En 2014, ces réunions ont été complétées au sein de

certains ministères, par des rencontres en formats plus restreints :

1. afin d'accompagner ses services d'administration centrale, au-delà de la tenue d'une conférence de sensibilisation au contrôle interne financier, les ministères de l'Agriculture, de la Défense et de la Justice notamment, ont organisé des réunions bilatérales permettant d'approfondir la mise en œuvre des actions de chaque direction avec les référents contrôle interne ;
2. afin d'accompagner les acteurs des services déconcentrés, les ministères Sociaux, le ministère de l'Intérieur ainsi que le ministère de l'Agriculture se sont déplacés en région, en associant presque systématiquement, les services de la DGFiP.

Par ailleurs, les ministères disposent, pour la plupart, d'une offre de formation complète au contrôle interne comptable à destination de leurs services centraux et déconcentrés. À titre d'illustration, les ministères de l'Éducation nationale, des Affaires étrangères, de la Défense, de la Culture ou de l'Écologie, en lien avec celui de l'Agriculture, ont renforcé, en 2014, la formation. Le ministère de l'Intérieur a procédé à une refonte de sa formation pour l'adapter aux nouvelles orientations. À ces dispositifs, s'ajoutent des actions de sensibilisation auprès de cadres dirigeants (ministères Sociaux, ministère de la Culture, ministère de l'Intérieur...).

L'action d'animation s'est également traduite, en 2014, par l'enrichissement ou la mise en place d'outils de communication et d'information : espaces intranet dédiés, lettres d'information, boîtes fonctionnelles, etc.

✓ Le pilotage et l'animation au sein des EPN

En 2014, une progression dans la mise en place des supports de pilotage (cartographie des risques, plan d'action, outil processus-risque action ou plusieurs de ces outils) dans les EPN a été constatée. Ainsi, sur cet exercice, 361 organismes en ont élaboré,

soit 55 % des EPN représentant près de 80 % de la valeur d'équivalence du périmètre. Au-delà 247 établissements indiquent avoir suivi des actions de formation et de sensibilisation au contrôle interne comptable.

1.3 – De l'identification des processus comptables à la définition des actions

Le cadre de référence du contrôle interne comptable de l'État, publié par arrêté du 31 décembre 2013, décrit le périmètre de la fonction comptable de

l'État, les acteurs et la démarche du contrôle interne comptable.

9 - Services du Premier Ministre, ministères de l'Écologie, de l'Agriculture, des Affaires sociales et de l'Intérieur.

10 - Depuis 2011, 425 organismes, soit 65 % des organismes du périmètre, représentant 89 % de la valeur d'équivalence de ce périmètre ont élaboré de tels outils.



La démarche définie par la DGFiP et dans laquelle se sont engagés les ministères, s'articule autour d'une trajectoire d'amélioration continue :

- identification des risques comptables et mise en œuvre d'un plan d'action afférent à ces risques comptables ;
- renforcement du dispositif de contrôle interne comptable en matière d'organisation de la fonction comptable, de documentation des procédures et des risques et de traçabilité ;
- évaluation, compte-rendu d'activité et audit interne.

Ce cadre de référence laisse néanmoins aux acteurs une marge de manœuvre aux fins d'adaptation de ces éléments de référence, en fonction de leurs propres spécificités ministérielles.

1.3.1 – La définition du périmètre de couverture : la cartographie des processus comptables

La formalisation d'une cartographie des processus comptables constitue un élément important pour identifier le périmètre comptable de chaque ministère ainsi que celui de sa stratégie de couverture des risques comptables.

En 2013, l'absence de production de ce document

dans de nombreux ministères était identifiée, par le certificateur, comme un point de fragilité. De nets progrès ont été accomplis en 2014 sur ce plan, puisqu'une très large majorité de ministères dispose désormais d'une cartographie des processus comptables, élaborée sur la base du modèle mis à disposition par la DGFiP.

1.3.2 – L'identification des risques comptables et leur actualisation : la cartographie des risques comptables

Le recensement et la hiérarchisation des risques comptables¹¹ sont formalisés au moyen d'une cartographie des risques comptables.

L'utilisation de ce support de pilotage est désormais bien ancrée au sein des ministères, qui l'actualisent, pour la plupart, chaque année. Différentes sources sont utilisées pour conduire ces travaux d'enrichissement.

Les recommandations du certificateur, les rapports d'audits, les résultats des contrôles du département comptable ministériel (DCM) et des acteurs ministériels, l'échelle de maturité de la gestion des risques sont progressivement autant d'éléments exploités, notamment par les ministères les plus avancés. De réels efforts sont menés par certains ministères pour mieux décrire la nature des risques identifiés.

1.3.3 – La stratégie de contrôle interne comptable : les plans d'action comptable

La cartographie des risques comptables identifiés et hiérarchisés débouche, au niveau central -et éventuellement pour l'État, au niveau déconcentré-

sur l'établissement d'un plan d'action définissant les mesures à mettre en œuvre pour maîtriser les risques comptables.

11 - Tout événement potentiel entraînant la non atteinte d'un objectif, en l'occurrence, l'objectif de qualité comptable et financière.



Un arbitrage permanent entre risques comptables et mesures de contrôle interne comptable : 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 des enjeux du risque comptable couvert. Cette analyse du dispositif de maîtrise des risques comptables est d'autant plus nécessaire lorsqu'une entité voit évoluer ses missions, ses moyens ou connaît un renouvellement considérable de son personnel.

L'accumulation de mesures venant s'ajouter les unes aux autres ne peut tenir lieu de contrôle interne performant.

✓ Le Plan d'action comptable de l'État

Au niveau national, le plan d'action comptable de l'État comprend l'ensemble des actions globales menées par la DGFIP, susceptibles de lever ou d'atténuer

les réserves émises dans l'acte de certification, y compris celle concernant les établissements publics nationaux.

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

Les ministères ont consolidé les progrès enregistrés en 2013 quant à la formalisation et l'actualisation au minimum annuelle des plans d'action.

notamment, en la réduction du nombre d'actions, en la définition d'une programmation pluriannuelle, en l'amélioration de la lisibilité de l'articulation avec les autres outils de pilotage ou encore en l'élaboration sur un mode collaboratif.

De bonnes pratiques émergent : elles consistent,

✓ Les plans d'action des établissements publics nationaux

Le plan d'action est un outil de pilotage désormais bien ancré dans les EPN, 324 établissements en ont élaboré un en 2014, soit près de 49 % des EPN du

périmètre représentant près de 71 % de la valeur d'équivalence dudit périmètre¹².

1.4 – Le compte-rendu d'activité (« reporting ») au sein des ministères

Beaucoup de ministères ont poursuivi, en 2014, leurs travaux pour disposer d'une information visant à mieux évaluer le degré de déploiement du dispositif de contrôle interne comptable. Dans de plus en plus de ministères, elle est communiquée aux instances de pilotage ou de gouvernance. En 2014, des ministères ont, à cet égard, accompli des efforts importants pour valoriser, sous forme de rapport d'activité, de tableau de bord ou de note de suivi, les actions réalisées et faciliter leur exploitation stratégique

(Affaires étrangères, Culture, Intérieur, Éducation nationale, Défense, Justice, Ministères économiques et financiers, etc.).

Certains ministères s'attachent, dans le cadre de leurs travaux, à introduire une dimension qualitative.

Quelques illustrations d'évolutions intervenues en 2014 témoignent, par ailleurs, de la volonté au sein de la communauté ministérielle de rendre plus performant le suivi de l'effectivité dans le prolongement des

12 - Depuis 2011, 394 organismes ont élaboré un plan d'action soit 60 % des organismes du périmètre, représentant 80 % de la valeur d'équivalence dudit périmètre.



avancées constatées en 2013 dans des ministères comme ceux de la Défense, de l'Agriculture, de l'Écologie, de la Culture ou encore de la Justice :

- le ministère de l'Éducation nationale a expérimenté en 2014 un outil de pilotage du CIC (G2P) dont le déploiement auprès de son réseau des académies interviendra en 2015 ;
- au ministère de l'Intérieur, l'agrégation nationale des résultats a été réalisée grâce à la mise en place d'un outil sous tableur auprès des SGAMI/SATPN et des préfetures ;
- le ministère des Affaires étrangères a fait le choix de déployer les fonctionnalités de reporting d'un progiciel et engagé des travaux en ce sens ;

- des indicateurs d'effectivité relatifs au pilotage et à l'évaluation de la démarche de contrôle interne comptable au sein des directions, ainsi qu'un bilan de la démarche ministérielle de maîtrise des risques comptables au titre de l'année 2014 ont par ailleurs été présentés au Comité de maîtrise des risques des ministères économiques et financiers.

La DGFIP avait dès 2010 déployé l'application AGIR dans ses services comptables. L'expérimentation, engagée en 2012, au sein des services de la DGFIP chargés de la gestion fiscale et des activités transverses, a été poursuivie sur un périmètre étendu. Le bilan de cette expérimentation a permis de décider de la généralisation de l'application en 2015 au sein de ses services.

Application de format Internet, AGIR est un outil complet qui permet :

- la planification et le suivi de la réalisation des contrôles de supervision et de deuxième niveau ;
- la formalisation de ces contrôles ;
- le suivi des constats opérés sous forme de plans d'action ;
- la valorisation des constats opérés dans le cadre de ces contrôles (restitutions).

L'enrichissement des potentialités de l'application AGIR a continué en 2014¹³.

L'expérimentation de l'application AGIR au sein du ministère de la Défense s'est prolongée en 2014 en

élargissant le périmètre des contrôles et des unités impliquées au sein de deux de ses services : la Structure Intégrée de Maintien en condition opérationnelle des Matériels Aéronautiques de la Défense (SIMMAD) et le Service du commissariat des armées (SCA).

13 - Optimisation des fonctionnalités de restitutions.



2. LA MISE EN ŒUVRE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

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.

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. Par ailleurs, CHORUS fournit des outils unifiés qui permettent une comptabilisation plus efficace et plus exacte des actifs et des passifs.

2.1 – L'organisation du dispositif de contrôle interne comptable de l'État

La séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable favorise la sécurisation de la production de

l'information comptable¹⁴.

Le dispositif de contrôle interne comptable de l'État s'appuie sur une architecture comprenant trois niveaux d'acteurs.

Le premier niveau de contrôle interne comptable est, par définition, directement intégré à l'activité courante des services de l'État, qu'il s'agisse des ordonnateurs ou des comptables. C'est à ce niveau que s'articulent pleinement les trois leviers du contrôle interne comptable :

- l'organisation des services ;
- la documentation et la formation ;
- la traçabilité des acteurs et des opérations.

Le deuxième niveau de contrôle interne comptable correspond, au niveau de chaque comptable public, au pilotage de la fonction comptable de l'État et à la garantie de la qualité des comptes. Il est du ressort de structures dédiées, les cellules de qualité comptable (CQC). Un deuxième niveau de contrôle interne comptable est également mis en place au sein du ministère de la Défense.

Le troisième niveau de contrôle interne comptable relève, à l'échelon national, du Bureau de contrôle de la qualité des comptes (CE1D), rattaché au Service comptable de l'État de la DGFIP, qui dispose d'une vision globale sur les comptes de l'État.

14 - Dans son avis du 9 octobre 2014, sur la qualité des comptes des administrations publiques soumises à l'obligation de faire certifier leurs comptes par un commissaire aux comptes, la Cour des comptes relève que « même s'il n'est pas possible aujourd'hui de s'appuyer sur des travaux démontrant que les APU dotées d'un comptable public présentent des comptes de meilleure qualité, il n'en reste pas moins que la présence d'un comptable public reste un élément à considérer pour apprécier les risques comptables. »



2.1.1 – La consolidation des organisations financières au sein des services de l'État

✓ Le renforcement du contrôle interne comptable dans les services prescripteurs

L'année 2014 a été l'occasion de renforcer l'accent mis sur l'importance des services prescripteurs comme acteurs de la sécurisation de la production de l'information comptable.

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 gestionnaires, est renforcé.

Une telle collaboration est indispensable à l'atteinte des objectifs de qualité comptable.

En 2014, les ministères ont poursuivi leurs actions visant à articuler la gestion des rôles d'ordonnateur dans CHORUS avec les délégations de signature, tout en étant encouragés à étendre cette approche pour les procédures hors CHORUS, y compris celles qui ne trouvent pas nécessairement de dénouement en dépense et en recette.

L'article 162 du décret «GBCP» dispose que les ordonnateurs constatent les droits et obligations de l'État et procèdent à l'inventaire des biens, et s'assurent, conformément au cadre de référence du contrôle interne comptable, de la qualité des opérations au regard de l'objectif de qualité comptable.

Cet article implique que le statut d'ordonnateur ne porte pas sur les seules opérations de dépenses et de recettes, mais également sur l'ensemble des opérations de comptabilité générale parmi lesquelles les opérations d'inventaire.

✓ La poursuite de l'optimisation et de la rationalisation des processus de la dépense de l'État

Le périmètre d'une organisation en service facturier, dispositif généralisé pour les ministères relevant du bloc 3 (Économie et finances, Culture, Sociaux), s'est à nouveau élargi en 2014. Ce mode d'organisation du traitement de la dépense a, en effet, été étendu :

- aux dépenses de commande publique de l'administration centrale du ministère de l'Intérieur et du ministère de l'Écologie ;
- à la moitié des préfectures de région (avant une généralisation en 2015) ;
- à une quatrième académie (avec une généralisation progressive prévue entre 2015 et 2017).

Pour accompagner la conduite du changement, la DGFIP a mis à disposition un cadre et des outils (modèle de contrat de service entre services prescripteurs, centre de service partagé -CSP- et

SFACT adaptable, procédures métiers documentées, matrice des contrôles destinée à définir la répartition des contrôles, etc.).

Cette organisation du traitement de la chaîne de la dépense en service facturier permet d'exploiter pleinement le caractère intégré de Chorus, la dématérialisation des procédures et de réduire les délais de paiement de l'État à ses fournisseurs.

La fluidification de la chaîne de la dépense, par l'élimination des tâches redondantes, tout en maintenant les prérogatives des services prescripteurs et de leur CSP, contribue à des gains d'efficacité significatifs.

Le Comité Interministériel pour la Modernisation de l'Action Publique (CIMAP) a d'ailleurs demandé la généralisation, en cible, du déploiement des services facturiers.



Dans le prolongement des expérimentations conduites depuis 2011, l'année 2014 a été également marquée par l'extension de la possibilité de recours au « plan de facturation » sur le fondement d'un arrêté du 30 décembre 2013 portant détermination des dépenses de l'État payées sans ordonnancement, sans ordonnancement préalable et avant service fait. Ce dispositif contribue à l'optimisation et à la sécurisation du traitement des opérations de dépenses de nature répétitive et d'une formalisation simple¹⁵.

En matière de pension, la mise en œuvre du Compte Individuel Retraite (CIR) conduit actuellement le Service des Retraites de l'État (SRE) à une évolution du dispositif de contrôle interne. Cette évolution implique le déploiement de contrôles en amont de la liquidation des pensions pour fiabiliser les données du CIR. À ce titre, des outils d'analyse, de cotation et de documentation des risques ont été élaborés par le

SRE dans une vision interministérielle.

Ces outils ont tout d'abord conduit le SRE à adapter son propre dispositif de contrôle interne.

Ils lui ont ensuite permis de déployer un dispositif destiné à évaluer le niveau de contrôle interne des employeurs candidats aux bascules dans les nouveaux processus de gestion¹⁶ afin notamment de les sensibiliser au contrôle interne.

Ils ont enfin vocation à être mis à la disposition des services employeurs pour les aider à construire et à mettre en œuvre leur propre dispositif de contrôle interne pérenne, auditable et conforme au cadre de référence interministériel, dans une logique de responsabilité bien définie et de travail partagé entre ces services et le SRE en matière de gestion des comptes individuels de retraite et de départ à la retraite.

✓ La procédure d'arrêté des comptes et d'élaboration de l'information financière

Les services de l'État doivent s'organiser de façon à se doter des points de contrôle, y compris automatisés, qui assurent, en permanence, la garantie de la qualité comptable.

Les opérations de contrôle réalisées par les agents :

- lors de l'exécution des opérations financières, les agents d'un service ordonnateur ou comptable réalisent des auto-contrôles, exhaustifs ou par échantillon, contemporains ou *a posteriori*;
- le contrôle mutuel est réalisé par un acteur en aval d'un processus sur les opérations d'un acteur en amont de ce processus.

Les opérations de contrôle réalisées par le chef de service : le chef d'un service ordonnateur ou comptable est chargé de la supervision de l'activité du service. Les contrôles de supervision sont soit contemporains, soit *a posteriori*.

Le dispositif des arrêtés infra-annuels, au sein des services du teneur des comptes, a été consolidé en 2014.

Il concourt à l'amélioration de la qualité des comptes de l'État en facilitant les opérations de clôture annuelle.

Le dispositif d'arrêtés trimestriels permet de procéder à une validation de la balance générale par le chef de pôle gestion publique au vu d'une série de contrôles réalisés par les services comptables.

L'arrêté au 30 juin est en outre élargi pour intégrer des thématiques de contrôle dédiées, complémentaires à celles déjà couvertes par le dispositif. Ce dernier implique les deux premiers niveaux de contrôle interne, mais également le troisième niveau national qui en assure le pilotage.

Dans ces arrêtés trimestriels a été programmée une pré-clôture des comptes pour anticiper les opérations, ajustements, et corrections avant la clôture des comptes de l'exercice.

15 - Le plan de facturation permet de gérer de façon programmée les paiements échelonnés à l'initiative de l'administration afin d'améliorer le traitement interne des factures et des décisions. Prévu contractuellement, le plan de facturation prévoit un échéancier de paiement et une facture de régularisation en fin de période du plan. Limitant le nombre de factures émises par le fournisseur et automatisant le processus chez le comptable.

16 - Instruction des demandes de pension par le SRE : décret n° 2013-39 du 10 janvier 2013.



Un audit réalisé en 2014 par la Mission Risques Audit (MRA) de la DGFIP a permis d'évaluer la qualité de ce dispositif mis en place en 2012. Son ancrage au sein des services de la DGFIP est effectif notamment grâce aux CQC, placées au cœur de la démarche. Elles jouent, en effet, un rôle majeur dans l'animation, le pilotage et le reporting du dispositif. Elles veillent à la qualité de la réalisation et de la formalisation des contrôles. Ces travaux donnent lieu, chaque trimestre, à un reporting destiné au responsable du pôle gestion publique des directions locales ou au chef du département comptable ministériel établi à partir des résultats des contrôles comptables des différents services, centralisés et synthétisés sous forme de points forts/points faibles. Cette analyse critique et transverse des CQC permet ensuite au chef du pôle gestion publique ou au DCM de signer la balance trimestrielle attestant ainsi de l'assurance raisonnable de la fiabilité des comptes.

En amont, afin de sécuriser les opérations de clôture de l'exercice, les ministères ont poursuivi, en 2014, leurs actions pour sensibiliser leurs services. Certains ministères ont même mis l'accent dans leur feuille de route sur les contrôles à réaliser pour mieux tirer profit des fonctionnalités de CHORUS (exemple : nettoyage des flux pour favoriser le périmètre de traitement automatisé des charges à payer). Le ministère de la Défense a, pour sa part, prolongé les travaux de fiabilisation sur des processus à forts enjeux (immobilisations et stocks) consistant, par exemple, en la réalisation d'inventaires physiques, ou encore en rapprochements des données. Depuis 2012, le service France Domaine met à disposition des ministères qui le souhaitent des restitutions permettant de conduire les travaux de mise en cohérence entre les données figurant dans les applications ministérielles et dans CHORUS.

2.1.2 – La réorganisation des procédures financières dans les établissements publics nationaux

Le décret du 7 novembre 2012 dit « GBCP » pose les principes d'une nouvelle organisation budgétaire et comptable pour les établissements publics nationaux entrant dans le champ d'application de ce décret. En 2014, les EPN ont poursuivi, en lien avec la direction du budget (DB), l'Agence pour l'informatique financière de l'État (AIFE) et la DGFIP, la préparation de la mise en œuvre des dispositions de ce décret notamment celles du volet budgétaire.

La direction du budget, l'Agence pour l'informatique financière de l'État et la DGFIP ont élaboré un dossier de prescriptions générales présentant les nou-

velles procédures financières attendues tant sur le plan fonctionnel qu'informatique. Il s'agit pour les établissements publics nationaux de mettre en place au 1^{er} janvier 2016 une comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement et crédits de paiement avec impact budgétaire lors des encaissements et des décaissements. La comptabilité générale demeurant quant à elle en droits constatés. Cette articulation sera gage d'une meilleure tenue de la comptabilité générale en ne la liant plus aux autorisations budgétaires. Il s'agit également d'une opportunité pour procéder à une analyse des procédures en place au sein de chaque établissement public national.

2.2 – L'appui aux acteurs par la documentation des procédures et des risques

La diffusion d'une documentation des procédures adéquate, pertinente et fiable constitue une composante importante de tout contrôle interne comptable.

Complétant la documentation de niveau circulaire, ces supports permettent d'accompagner la réalisation des procédures, la description de l'organisation et

l'approche par les risques.

L'enrichissement de l'offre de service de la DGFIP a été l'occasion de mettre l'accent en 2014 sur l'importance de la formation des acteurs aux procédures comptables et aux outils informatiques.



2.2.1 – 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 ou encore des normes comptables, le chantier de documentation des tâches comptables a été poursuivi en 2014.

Ces travaux ont principalement permis d'actualiser ou de compléter, pour les services de la DGFIP, la documentation relative aux processus ou procédures suivants :

- impositions de toute nature recouvrées par voie de rôle ou titre et sans rôle ou titre ;

- remboursement de crédits de TVA ;
- taxes affectées en complément de la TVA ;
- centralisations des opérations des régisseurs de l'État ;
- comptabilisation des opérations de création et de clôture des régies de l'État.

Les guides « métiers » relatifs aux opérations de clôture de l'exercice ont été, comme chaque année, actualisés et diffusés aux ministères.

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 aux niveaux 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.

Des travaux portant sur le sous-cycle produits régaliens ont été conduits avec le concours de la Cour des comptes dans le cadre d'une « trajectoire pluriannuelle de la qualité comptable ». Ces travaux ont permis de poursuivre le travail de documentation du processus de gestion de l'impôt sur le revenu (IR).

Une première documentation des processus de gestion de la taxe d'habitation et de l'impôt sur les sociétés a ainsi été réalisée. Des fiches de recensement et de documentation des dispositifs fiscaux ont été produites sur le crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE), la réduction d'impôt Duflot et le crédit d'impôt pour les dépenses d'équipements de l'habitation

principale en faveur des économies d'énergie et du développement (CIDD).

La DGFIP a produit à destination des EPN un guide relatif à l'élaboration et à la présentation du compte financier au Conseil d'administration. Ce guide a pour objet de souligner les apports d'une action conjointe de l'ordonnateur et de l'agent comptable dans l'élaboration du compte financier et de promouvoir les bonnes pratiques de présentation de ce dernier.

De nombreux EPN ont documenté leurs procédures sur tout ou partie du périmètre de la fonction financière et comptable ¹⁷.

2.2.2 – La documentation des risques comptables et du dispositif de contrôle interne à mettre en œuvre : le référentiel de contrôle interne comptable de l'État

En 2014, ont été diffusées les nouvelles versions des référentiels de contrôle interne (RCI) relatifs aux processus « Dépôts de fonds au Trésor », « Commande publique » (procédures relevant du périmètre des ordonnateurs), « Engagements donnés », « Impositions de toute nature recouvrées sans rôle, ni titre ».

Le RCI portant sur le processus « Compte bancaire » a été enrichi de deux procédures supplémentaires (« tenue du compte bancaire », « procédure encaissement »). Un RCI organisationnel a également été mis à la disposition de la communauté interministérielle.

17 - 344 EPN sur les 398 ayant répondu au questionnaire de qualité comptable.



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. Construit par processus, il est destiné à l'encadrement intermédiaire des services comptables et ordonnateurs. Il identifie les risques susceptibles de compromettre la qualité comptable et met en regard les mesures de contrôle interne les plus appropriées pour couvrir ces risques.

Cette documentation des risques comptables intègre des schémas, des matrices d'incompatibilités et met l'accent sur les risques majeurs, pour favoriser son appropriation par les acteurs.

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. Il appartient à chaque ministère d'adapter et compléter le cas échéant le RCI pour tenir compte des spécificités de leurs activités et veiller à la conformité de leur mise en oeuvre. 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.

Ces RCI, diffusés en 2014, complètent la documentation déjà disponible (référentiels organisationnels des services comptables de la DGFIP et RCI comptables relatifs aux processus « Interventions », « Compte bancaire », « Baux », « Avances et prêts », « Parc immobilier », « Immobilisations incorporelles et autres immobilisations corporelles », « Provisions pour risques et charges »,

« Trésorerie à court terme », « Dette financière négociable », « Instruments financiers à terme », etc.).

En 2014, un serveur de la qualité comptable publique a été créé pour assurer un accès partagé à la documentation produite par la DGFIP et mise à disposition de la communauté interministérielle.

2.3 – La traçabilité des acteurs et des opérations : l'optimisation de la piste d'audit

Dès l'origine, les préoccupations en matière de contrôle interne comptable ont été intégrées dans le choix et la conception du progiciel de gestion intégrée CHORUS. Ce dernier constitue ainsi un facteur important de renforcement du contrôle interne comptable en particulier en matière de traçabilité des acteurs et des opérations.

Le chemin de révision pour une grande masse d'actes de gestion a ainsi été largement amélioré.

La dynamique d'urbanisation des systèmes d'information s'est prolongée en 2014. Elle favorise l'amélioration des processus notamment par la suppression d'anciennes applications ministérielles de gestion dont les fonctionnalités sont reprises dans CHORUS. Au terme de l'année 2014, 68 applications, sur une cible de 80, étaient d'ores et déjà éteintes. Par ailleurs, la simplification du paysage « applicatif » s'est également traduite par la mise en extinction de l'outil FICUS des ministères financiers au profit du module Communication de Chorus Formulaire pour l'ensemble des échanges entre services prescripteurs et services exécutants Chorus.

De plus, les travaux d'interfaçage des applications métier avec Chorus ont été poursuivis en 2014 avec notamment le raccordement du module achats du système d'information logistique des matériels terrestres du ministère de la Défense, ainsi que celui de l'application OSIRIS de gestion des subventions de la Direction de la

Jeunesse, de l'éducation populaire et de la vie associative des ministères sociaux.

L'application « CHORUS déplacements temporaires » (CHORUS-DT) participe de cette démarche de rationalisation. La phase d'expérimentation, qui s'est poursuivie en 2014 au sein de plusieurs administrations (Culture, Agriculture, Économie et finances, Intérieur, Services du Premier Ministre, Directions départementales interministérielles, Direction générale de l'aviation civile), ouvre la perspective d'une généralisation de l'application CHORUS-DT sur une grande partie du périmètre de l'administration civile.

Pour sécuriser la traçabilité des acteurs, les travaux de revues d'habilitations menés par la DGFIP en qualité de producteur des comptes se sont poursuivis en 2014. Plusieurs ministères ont demandé, dans leurs feuilles de route, à leurs services de réaliser des revues d'habilitations comparables.

L'année 2014 a également été marquée par la poursuite des travaux visant à renforcer la dématérialisation des échanges. Levier de modernisation pour la dépense publique, elle favorise aussi la sécurisation de la piste d'audit. Les solutions de dématérialisation native connaissent un décollage progressif, notamment celles relatives à la dématérialisation native des factures (solution portail Chorus-Factures et l'échange électronique de données).



3. L'ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

3.1 – L'auto-évaluation du contrôle interne comptable

L'évaluation du contrôle interne comptable est indispensable pour contribuer à l'effectivité de la démarche de renforcement du contrôle interne comptable.

L'administration dispose de plusieurs vecteurs pour garantir l'adéquation du dispositif de contrôle interne avec les risques qui pèsent effectivement sur les procédures qui concourent à la production des comptes. Le choix des modalités d'évaluation, dans un souci d'efficience,

est essentiel afin que les résultats obtenus, correctement analysés, puissent constituer un levier de progrès. Il importe, par conséquent, de pouvoir déterminer l'outil le plus adapté, en particulier en termes d'appropriation par les acteurs.

Progressivement, les ministères préconisent l'utilisation de l'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR) ou encore des contrôles de supervision *a posteriori*.

3.1.1 – L'échelle de maturité de la gestion des risques

Alors que le certificateur regrettait une utilisation toute relative de l'échelle de maturité de la gestion des risques en 2012, l'année 2013 avait été l'occasion d'un recours plus fréquent à cet outil aux ministères Économiques et financiers, de la Santé, de la Culture ou encore de l'Éducation nationale, le ministère de la Défense l'utilisant de façon étendue depuis 2010. Cette progression s'est confirmée en 2014. Les ministères

des Affaires étrangères, de l'Agriculture, de la Justice ou encore de l'Intérieur (gendarmerie) ont, en effet, choisi d'enrichir ce support sur des processus à enjeux (« Parc immobilier », « Rémunérations », « Commande publique », « Interventions »...). Dans certains cas, une évaluation a été conduite tous processus confondus sur la base de l'échelle de maturité de la gestion des risques.

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 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 compte-rendu d'activité dans les services centraux et déconcentrés.

Le modèle rénové de la cartographie des risques, mis à disposition de la communauté interministérielle par la DGFIP en 2013, a été structuré pour permettre de faciliter l'exploitation des évaluations menées à l'aide de l'échelle de maturité de la gestion des risques.

3.1.2 – Les contrôles de supervision *a posteriori*

Dans la plupart des ministères, les feuilles de route diffusées en 2014 prévoyaient la réalisation de contrôles de supervision *a posteriori* dans le prolongement des

orientations interministérielles définies par la DGFIP en 2013.



Les contrôles de supervision *a posteriori* sont destinés à s'assurer de l'application des directives données au sein de l'entité et de la pertinence des choix organisationnels retenus. Ils sont programmés dans un plan de contrôle interne. Ils portent sur les processus et les comptes en fonction des risques et des enjeux détectés. Ils s'articulent aux contrôles permanents mis en œuvre par les services.

Les contrôles de supervision *a posteriori* sont des contrôles qui ne sont pas intégrés aux procédures et qui interviennent après le dénouement de la procédure ; ils fonctionnent par échantillonnage ou peuvent être exhaustifs.

Ils diffèrent des contrôles de supervision contemporains qui constituent un « passage obligé », un contrôle clef intégré au déroulement de la procédure. Ces derniers sont exhaustifs et ne répondent pas à une périodicité donnée, puisqu'ils sont directement liés à la mise en œuvre d'une procédure nécessitant une validation (informatique et/ou scripturale).

Outre les revues d'habilitations (mentionnées au § 3.3), les thèmes de contrôles les plus fréquemment retenus ont porté sur la qualité du service fait et des informations portées sur l'engagement juridique.

Pour favoriser l'appropriation méthodologique de ces

travaux d'évaluation, plusieurs ministères ont adapté les fiches de contrôle que la DGFIP avaient mis à disposition en 2013 notamment sur ces thématiques. Par ailleurs, un guide relatif à la méthodologie des contrôles de supervision *a posteriori* a été rédigé au sein des ministères Économiques et financiers.

3.1.3 – L'appui des comptables à l'évaluation du contrôle interne comptable : l'offre de service enrichie de la DGFIP aux ministères

Pour accompagner les ministères dans l'approfondissement de l'évaluation de leur dispositif de contrôle interne comptable, la DGFIP a enrichi son offre de service en 2014. L'objectif est de mieux exploiter les résultats des contrôles des comptables.

La synthèse des résultats des contrôles du comptable, complétée éventuellement de réunions de valorisation de celle-ci, a vocation à contribuer à l'amélioration de la qualité du contrôle interne comptable ministériel et donc à la sécurisation de la production des opérations financières initiées par les services gestionnaires. Les orientations en matière d'organisation, de documentation et de traçabilité identifiées sur cette base doivent permettre d'actualiser la cartographie des risques comptables et le plan d'action.

L'accompagnement des ministères, principalement méthodologique jusqu'alors, vise donc désormais à traiter au fond les problématiques relatives aux

comptes de l'État, que ce soit en matière de charges, de produits divers, d'immobilisations ou de provisions et d'engagements hors bilan.

Il s'agit, par conséquent, de favoriser dans une approche partenariale, la recherche des solutions adaptées nécessaires pour fiabiliser la production de l'information financière lorsque les enjeux associés le justifient.

Le ministère de l'Écologie s'est d'ailleurs doté d'un outil pour exploiter les signalements effectués par les comptables ou encore par les centres de prestations comptables mutualisés (CPCM). La « matrice d'analyse des anomalies », déployée pour renforcer la maîtrise des risques comptables en matière de commande publique complexe pour les routes, a pour objet de mieux identifier les causes des anomalies, de valoriser les outils existants et de mettre en œuvre des actions correctives adaptées pour diminuer le taux d'erreurs constatées.



3.1.4 – Les démarches d'évaluation se développent au sein des établissements publics nationaux

✓ Un renforcement de l'auto-évaluation sur la base de l'échelle de maturité de la gestion des risques

L'utilisation de l'échelle de maturité de la gestion des risques s'est également développée au sein des EPN. En 2014, il leur a été demandé de renseigner l'échelle de maturité de la gestion des risques pour le processus majeur défini par leur(s) ministère(s) de tutelle. Sur les 657 organismes composant le périmètre, 212 ont renseigné et communiqué une échelle de maturité de la

gestion des risques soit 32 % des organismes représentant 66 % de la valeur d'équivalence contre 12 % des organismes représentant 47 % de la valeur d'équivalence en 2013. À l'aune de cette évaluation menée en prenant appui sur l'échelle de maturité de la gestion des risques, près des trois quart de ces établissements ont atteint un niveau de maturité satisfaisant voire très satisfaisant.

✓ Le développement de la revue de qualité comptable et financière (RQCF) des établissements publics nationaux

La revue de qualité comptable et financière est fondée sur le volontariat. Vingt-quatre établissements ont rejoint le dispositif en 2013/2014 et quatorze en sont sortis portant ainsi le nombre d'établissements participant à la démarche de 166 à 176.

Ces établissements représentent 25 % des établissements publics et GIP intégrés au compte 26 de l'État et

une valeur d'équivalence totale¹⁸ de 26 milliards d'euros (37 milliards d'euros en valeur absolue¹⁹). Vingt-six de ces établissements sont soumis à certification de leurs comptes par un commissaire aux comptes. Les établissements participant à la revue de qualité comptable et financière représentent 29 % des enjeux financiers du compte 26 et 36 % en valeur absolue.

La **revue de qualité comptable et financière** (RQCF) est une vérification globale de la conformité des états comptables avec les règles légales en vigueur. Elle constitue un niveau complémentaire d'appui du contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM) au profit des acteurs comptables. Elle se fonde sur l'analyse des risques et enjeux des EPN.

Le dispositif 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, etc.) ;
- 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.

La RQCF des EPN est donc un levier de renforcement du dispositif de contrôle interne comptable et financier des établissements publics. Cette démarche constitue notamment un vecteur d'évaluation du contrôle interne comptable. L'analyse par l'agent comptable des éventuelles anomalies détectées dans ce cadre peut, en effet, nourrir les travaux d'analyse des risques.

Depuis 2014, l'accès direct aux alertes de la revue de qualité comptable et financière dans l'infocentre offert à tous les acteurs (CBCM, agents comptables, etc.),

permet d'engager, le cas échéant, les travaux de régularisation d'opérations avant la clôture des comptes de l'État.

18 - La valeur d'équivalence se définit comme la quote-part, détenue directement par l'État, dans les capitaux propres de l'entité concernée : comptes 10 « Capital et réserves », 11 « Report à nouveau », 12 « Résultat de l'exercice ».

19 - Les différences observées entre valeur d'équivalence nette et relative tiennent au fait que certains EPN présentent une valeur d'équivalence négative.



3.2 – L'évaluation par l'audit

Les audits internes permettent d'évaluer le degré de maîtrise des risques des activités et contribuent ainsi par la mise en oeuvre de leurs recommandations, à l'amélioration continue de la fiabilité des comptes et plus largement, à l'efficacité des processus.

Complément 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'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 place croissante de l'audit interne dans la dynamique de renforcement du contrôle interne comptable est illustrée par l'intervention de plus en plus fréquente des représentants des missions d'audit à l'occasion d'actions d'animation des réseaux de référents des ministères. Ces pratiques, sans remettre en cause la nécessaire indépendance des démarches, concourent à favoriser une réflexion globale sur le dispositif de contrôle interne comptable, utile notamment pour lui donner du sens.

Le décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 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 oeuvre. [...] 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 ».

Le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique confirme la fonction d'audit interne. 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.

Le même décret prévoit que le comptable centralisateur des comptes de l'État peut faire des propositions aux comités ministériels d'audit par l'intermédiaire du CBCM, 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.

Au sein de nombreux ministères, les conditions sont réunies pour permettre à la gouvernance de l'audit interne de fonctionner de manière à assurer une séparation avec les instances en charge du contrôle interne comptable. Après les progrès des années précédentes dans l'instauration du cadre de comitologie, l'année 2014 a été marquée par la publication dans plusieurs ministères d'arrêtés désignant les personnalités qualifiées appelées à siéger dans ces instances permettant

leur fonctionnement effectif (ministères de la Justice, de l'Agriculture ou encore de l'Éducation nationale, etc.).

Certaines structures de gouvernance, pour fonder les choix en matière de programmation des audits, s'appuient sur une cartographie des risques ministérielle stratégique. Cette pratique a été mise en place notamment pour les ministères Économiques et financiers.

3.2.1 – La poursuite du développement de la fonction d'audit interne

Le décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 a créé auprès du ministre chargé de la réforme de l'État, un **comité d'harmonisation de l'audit interne** (CHAI) à vocation interministérielle, 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.

Cette instance a élaboré un code de déontologie, des normes de qualification et de fonctionnement de l'audit interne de l'État ainsi que des guides d'audit concernant certaines fonctions transverses (systèmes d'information, achats, ressources humaines...).



En 2014, pour favoriser la diffusion des connaissances et du savoir-faire nécessaires à l'exercice de l'activité d'audit interne, le CHAI a organisé des sessions de formations au profit des auditeurs des ministères afin notamment de positionner l'audit interne au sein de l'administration de l'État en identifiant les éléments nécessaires à une bonne compréhension de la démarche.

Le cadre de l'audit interne de certains ministères s'est rapproché en 2014 du niveau requis par les normes professionnelles applicables dans l'administration d'État. Plusieurs structures d'audit sont ainsi entrées

dans une démarche qualité et sont d'ores et déjà certifiées par l'IFACI²⁰: Contrôle général économique et financier (CGEFi) et Mission risques audit (MRA) de la direction générale des finances publiques du ministère des finances et des comptes publics. D'autres ministères ont poursuivi leurs travaux en ce sens, à l'instar du ministère de l'Écologie.

Les avancées constatées dans la structuration de l'audit et dans les conditions de réalisation favorisent le rapprochement progressif vers les critères de la norme ISA 610. Cette trajectoire est de nature à permettre à la Cour des comptes d'exploiter les travaux d'audit interne.

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 MRA poursuit son offre de service auprès des ministères sous la forme d'audits partenariaux.

Comme les années précédentes, la MRA a été fortement impliquée en 2014 dans l'audit comptable et financier, qui demeure une de ses priorités. Ainsi, parmi les missions d'audits réalisées en 2014, sept relèvent des audits comptables et financiers, dont cinq dans un cadre partenarial avec les ministères. Le programme d'audit de la qualité des comptes des établissements publics nationaux a été poursuivi avec sept interventions réalisées en 2014.

Au-delà de ces audits partenariaux, plusieurs ministères ont conduit, dans le prolongement des années passées, des audits avec une volonté d'auditer des processus aux enjeux significatifs.

En outre, plusieurs ministères ont diligenté des audits spécifiquement tournés sur l'évaluation de dispositifs

de contrôle interne.

À titre d'exemple, le ministère de l'Écologie s'est appuyé sur l'audit du processus des paiements à échéance²¹ pour produire en 2014 une lettre d'affirmation. Les ministères Économiques et financiers²² se sont notamment appuyés sur les audits relatifs à la dépense et à l'acquisition d'immobilisations en environnement Chorus pour produire, en février 2014, une lettre d'affirmation portant sur le processus « Commande publique ».

Les progrès se poursuivent également en matière de suivi des actions définies suite aux audits. L'impact des audits réalisés sur les services et procédures audités tend ainsi, dans les ministères les plus avancés, à être progressivement plus conséquent.

20 - IFACI: Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne.

21 - Le dispositif des paiements à échéance a fait l'objet d'un audit du CGEDD réalisé en 2013 et restitué en 2014.

22 - Audit interne ministériel « Processus dépenses et entrées d'immobilisation-Chorus » de février 2012.

Audit interne ministériel « Processus dépenses et acquisitions d'immobilisations en environnement CHORUS des services déconcentrés de la DGFIP et de la DGDDI » de mars 2012.



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

La certification des comptes des entités contrôlées par l'État par des commissaires aux comptes, constitue un levier d'amélioration de la qualité comptable chez ces entités et de fiabilité de leur évaluation²³ dans les comptes de l'État.

Les entités contrôlées par l'État peuvent faire certifier leurs comptes individuels, et le cas échéant leurs comptes consolidés, par des commissaires aux comptes. Certaines sont soumises à cet exercice de manière obligatoire (code de commerce, loi spécifique, décret statutaire, loi de sécurité financière du 1^{er} août 2003, loi relative aux libertés et responsabilités

des universités du 10 août 2007, etc.) et d'autres y recourent à titre volontaire.

Le nombre d'entités contrôlées ayant recours à des commissaires aux comptes est passé de 106 en 2006 à 243 en 2014.

Au 31 décembre 2013, les entités contrôlées certifiées représentent 83 % de la valeur d'équivalence totale du compte des participations contrôlées de l'État.

Les comptes de 63 % des entités contrôlées soumis à certification, ne présentent pas de réserve.

3.2.3 – L'audit externe par 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.

Tout en soulignant une meilleure appréhension par les administrations des concepts et des outils formels, le certificateur a reconduit, au titre de l'exercice 2013, cette réserve principalement centrée sur l'effectivité et l'efficacité des dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne.

En application de l'article 58-5 de la LOLF, la Cour des comptes 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. Le présent rapport traite uniquement de son intervention lorsqu'elle s'articule avec la démarche de contrôle interne comptable et où sa présentation permet dès lors une meilleure compréhension du dispositif de maîtrise des risques comptables dans son ensemble.

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 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.

23 - Calculée conformément aux dispositions de la norme n° 7 du recueil des normes comptables de l'État.



ANNEXE 1 : PRINCIPAUX TEXTES DE RÉFÉRENCE RELATIFS AU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT ET DES EPN

La constitution

Article 47-2 :

« La Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et de l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que

dans l'évaluation des politiques publiques. Par ses rapports publics, elle contribue à l'information des citoyens.

Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière. »

Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF)

Article 27 :

« L'État tient une comptabilité des recettes et des dépenses budgétaires et une comptabilité générale de l'ensemble de ses opérations.

En outre, il met en œuvre une comptabilité destinée à analyser les coûts des différentes actions engagées dans le cadre des programmes.

Les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière. »

l'établissement des comptes de l'État veillent au respect des principes et règles mentionnés aux articles 27 à 30. Ils s'assurent notamment de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures. »

Article 58-5 :

« La mission d'assistance du Parlement confiée à la Cour des comptes par le dernier alinéa de l'article 47 de la Constitution comporte notamment : La certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État. Cette certification est annexée au projet de loi de règlement et accompagnée du compte rendu des vérifications opérées, »

Article 31 :

« Les comptables publics chargés de la tenue et de

Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relative à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP)

Les principes fondamentaux

Article 57 :

« La qualité des comptes des personnes morales mentionnées à l'article 1^{er} est assurée par le respect des principes comptables, tels que définis par les règles arrêtées par le ministre chargé du budget, dans les conditions fixées à l'article 54.

Elle doit répondre aux exigences énoncées aux 1°

et 2° de l'article 53 au regard notamment des objectifs suivants :

1. Les comptes doivent être conformes aux règles et procédures en vigueur ;
2. Ils doivent être établis selon des méthodes permanentes, dans le but d'assurer leur comparabilité entre exercices comptables ;
3. Ils doivent appréhender l'ensemble des événements



de gestion, en fonction du degré de connaissance de leur réalité et de leur importance relative, dans le respect du principe de prudence ;

4. Ils doivent s'attacher à assurer la cohérence des informations comptables fournies au cours des exercices successifs en veillant à opérer le bon rattachement des opérations à l'exercice auquel elles se rapportent ;
5. Ils doivent être exhaustifs et reposer sur une évaluation séparée et une comptabilisation distincte des éléments d'actif et de passif ainsi que des postes de charges et de produits, sans possibilité de compensation ;
6. Ils doivent s'appuyer sur des écritures comptables fiables, intelligibles et pertinentes visant à refléter une image fidèle du patrimoine et de la situation financière. »

L'État

Article 69 :

« Pour chaque ministère, un responsable de la fonction financière ministérielle est désigné par le ministre. Ce responsable coordonne la préparation, la présentation et l'exécution du budget.

À ce titre et sans préjudice des autres fonctions que ce ministre peut lui confier :

(...)

8. Il s'assure de la mise en œuvre des dispositifs de contrôle interne budgétaire et comptable ainsi que, le cas échéant, de comptabilité analytique. »

Article 77 :

« Sous l'autorité du ministre chargé du budget, les comptables publics exécutent toutes opérations de recettes et de dépenses du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux, toutes opérations de trésorerie et, d'une manière générale, toutes autres opérations financières incombant à l'État.

En vue de garantir la qualité des comptes de l'État, et sans préjudice des compétences de l'ordonnateur, le comptable public s'assure, par ses contrôles sur les biens, droits et obligations qui doivent être enregistrés dans le compte général de l'État, de la qualité du contrôle interne comptable et du respect des principes et des règles mentionnés à l'article 31 de la loi organique du 1^{er} août 2001 et précisés par arrêté du ministre chargé du budget.

Lorsqu'à l'occasion de ses contrôles il constate une irrégularité, le comptable public en informe l'ordonnateur pour régularisation. Il peut également, à son initiative, enregistrer ou rectifier une opération, dans les conditions fixées par arrêté du ministre chargé du budget. »

Article 135 :

« À l'occasion des contrôles prévus à l'article 77, le comptable public peut suspendre le paiement. »

Article 162 :

« Les ordonnateurs constatent les droits et obligations de l'État et procèdent à l'inventaire des biens. Ils

s'assurent, conformément au cadre de référence du contrôle interne comptable mentionné à l'article 170, de la qualité des opérations qui leur incombent au regard des dispositions de l'article 57 et de l'établissement des documents transmis aux comptables publics pour la tenue de la comptabilité générale. »

Article 170 :

« Dans chaque ministère est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable.

Le contrôle interne budgétaire a pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire tenue et de soutenabilité de la programmation et de son exécution.

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 ministre chargé du budget définit le cadre de référence interministériel des contrôles internes budgétaire et comptable et veille à leur mise en œuvre. Ce référentiel précise les conditions dans lesquelles est assuré le contrôle du respect des critères de réalité, de justification, de présentation et bonne information, de sincérité, d'exactitude, de totalité, de non-compensation, d'imputation et de rattachement à la bonne période comptable et au bon exercice. »

Les entités mentionnées à l'article 3: les autres personnes morales de droit public.

Article 191 :

« Sans préjudice des compétences de l'ordonnateur, l'agent comptable s'assure, par ses contrôles sur les biens, droits et obligations qui doivent être enregistrés dans les comptes de l'organisme, du respect des principes et des règles de comptabilité générale, ainsi que de la qualité du contrôle interne comptable relatifs aux opérations qui lui sont assignées.

Lorsqu'à l'occasion des contrôles mentionnés ci-dessus l'agent comptable constate une irrégularité, il en informe l'ordonnateur. Il peut également, à son initiative, enregistrer et rectifier une opération dans les conditions fixées par arrêté du ministre chargé du budget. »

Article 215 :

« Dans chaque organisme est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable.

Le contrôle interne budgétaire a pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité de la programmation et de son exécution.

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 ministre chargé du budget définit le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable. Il s'assure, en lien avec les autres ministres de tutelle, de leur mise en œuvre. »



Décret 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration

Article 1^{er} :

« 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.

Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents décidés par chaque ministre, mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux,

sous la coordination du secrétaire général du département ministériel, qui visent à maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs de chaque ministère.

Pour le ministère de la défense, le contrôle interne est mis en œuvre sous l'autorité du chef d'état-major des armées, du délégué général pour l'armement et du secrétaire général pour l'administration dans leurs domaines de compétences respectifs. »

Arrêté du 1^{er} décembre 2013 relatif aux contrôles des comptables publics de l'État

Arrêté du 1^{er} décembre 2013 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable, pris en application de l'article 170 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Décret n° 2014-834 du 24 juillet 2014 relatif aux secrétaires généraux des ministères

Article 3-8 :

« Sauf dérogation prévue par décret et sans préjudice d'autres attributions qui peuvent lui être conférées par le décret régissant l'organisation du ministère, le secrétaire général a la responsabilité, pour l'ensemble

du ministère, des fonctions transverses suivantes :

- 1° La fonction financière ;
 - 2° Le contrôle de gestion et le pilotage des dispositifs de contrôle interne ;
- (...)»

Arrêté du 25 juillet 2013 relatif au contrôle allégé en partenariat de la dépense de l'État

Article 3 :

« Les catégories de dépenses visées aux articles 1^{er} et 2 doivent faire l'objet d'un dispositif de contrôle

interne mis en place par l'ordonnateur conformément au cadre de référence du contrôle interne comptable visé par l'article 170 du décret du 7 novembre 2012.



Cette conformité est appréciée par une mission d'audit comptable, placée sous l'autorité conjointe du ministre chargé du budget et du ministre intéressé.»

Article 4 :

« Lorsque le contrôle interne a été reconnu conforme

au cadre de référence du contrôle interne comptable par la mission visée à l'article 3, le ministre chargé du budget peut autoriser la mise en œuvre d'un contrôle allégé en partenariat. Une convention signée par le ministre chargé du budget et par le ministre intéressé en fixe les modalités. »

Arrêté du 25 juillet 2013 portant application du premier alinéa de l'article 42 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et encadrant le contrôle sélectif de la dépense



ANNEXE 2: DES STRUCTURES DE GOUVERNANCE DÉDIÉES AU SEIN DES MINISTÈRES

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

Ministère	Gouvernance		Animation		Structure d'audit interne	Observations
	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts ministériels de contrôle interne comptable			
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référénts		
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.
Agriculture	Comité de pilotage du contrôle interne financier (COPICIF), par délégation du Comité ministériel de maîtrise des risques (CMMR)	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/N2 010-1521 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.
Culture	Collège des responsables de programme Comité des responsables financiers	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 11 avril 2012)	Mission du contrôle interne financier (Arrêté du 31 juillet 2014)	Réseau des référénts du contrôle interne en DRAC	Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 11 avril 2012)	



Ministère	Gouvernance		Animation		Structure d'audit interne	Observations
	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts ministériels de contrôle interne comptable			
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référents		
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 référents 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.
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 référents CI au sein des DDT(M) et DIR, DIRM, SN, CETE, CVRH, SCN, et référents 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
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 interne (Arrêté du 25 avril 2014) portant nomination au comité d'audit interne du ministère chargé de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche)	Département du contrôle interne et des systèmes d'information financiers (DAF)	Réseau des référents 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
Intérieur	Comité stratégique ministériel du contrôle interne financier - Comité de pilotage ministériel du contrôle interne financier (décision du secrétaire général du 2 juin 2014)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)	Bureau du pilotage et de l'organisation financière Service des affaires financières ministériel (arrêté du 12 août 2013)	Réseau des référents en Préfecture, en SGAMI (périmètre police/gendarmerie), SATPN et préfecture de police (Île-de-France)	Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)	



Ministère	Gouvernance		Animation		Structure d'audit interne	Observations
	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts ministériels de contrôle interne comptable			
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référénts		
Justice	Comité ministériel de maîtrise des risques (Arrêté du 14 août 2013)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 14 août 2013)	Bureau du contrôle de gestion et de la qualité comptable (BCGQC)	Réseau des référénts en DIRPJJ, DISP Cour d'appel et PFI	Mission ministérielle d'audit interne instituée auprès de l'inspecteur général des services judiciaires (IGSJ) (Arrêté du 14 août 2013)	
Ministères financiers	Comité de maîtrise des risques des ministères Arrêté du 15 novembre 2013 portant organisation du dispositif de contrôle interne des ministères économiques et financiers et du ministère de la réforme de l'État, de la décentralisation et de la fonction publique	Comité d'audit interne des ministères (CAIM) Décret 2013-345 du 23 avril 2013 portant organisation du dispositif de contrôle interne et d'audit interne des ministères économiques et financiers et du ministère de la réforme de l'État, de la décentralisation et de la fonction publique	Mission audit et contrôle interne (MACI)	Réseau des référénts CI : en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec le MTES)	Mission d'audit interne des ministères associant l'IGF, le CGEFI, l'Inspection des Douanes, l'Inspection générale de la DG Trésor, de la DGCCRF, le CGIET et la MNRA (DGFIP) Décret 2013-345 du 23 avril 2013 portant organisation du dispositif de contrôle interne et d'audit interne des ministères économiques et financiers et du ministère de la réforme de l'État, de la décentralisation et de la fonction publique	
Services du Premier ministre	Comité de pilotage du contrôle interne financier - Comité de pilotage du contrôle interne financier au sein de la Cour des comptes et des Chambres régionales des comptes	Comité d'audit interne et mission d'audit créés par Arrêté du 9 mai 2012	Bureau de la coordination, de l'animation et de la modernisation des services - Mission de contrôle interne financier à la Direction des services administratifs et financiers du Premier ministre	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-MLETR et MAAF)	Mission d'audit interne (Arrêté du 9 mai 2012)	



Ministère	Gouvernance		Animation		Structure d'audit interne	Observations
	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts ministériels de contrôle interne comptable			
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référents		
Ministères sociaux	<p>Comité stratégique de maîtrise des risques (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011) -</p> <p>Comité de maîtrise des risques financiers rattaché au CSMR (arrêté du 22/04/2014)</p>	<p>Comité d'audit interne (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011)</p> <p>Comité d'audit interne (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011)</p>	<p>Maîtrise des risques financiers (sous-direction de la comptabilité et du contrôle de gestion au sein de la Direction des finances, des achats et des services)</p>	<p>Réseau des référents CI en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec le SG des ministères financiers)</p> <p>Réseau des référents CI en DRJSCS et en DDCS</p>	<p>Mission d'audit interne (ministères sociaux) Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011</p> <p>Decret n° 2014-377 du 28 mars 2014</p> <p>Mission d'audit interne (Ministères sociaux) Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011</p> <p>Décret n° 2014-377 du 28 mars 2014</p>	<p>Décret n° 2013-727 du 12 août 2013 portant création, organisation et attributions d'un secrétariat général des ministères chargés des affaires sociales (ministère des affaires sociales et de la santé, ministère du travail, de l'emploi, de la formation professionnelle et du dialogue social, ministère des sports, de la jeunesse, de l'éducation populaire et de la vie associative).</p>



LE RÉSEAU DES RÉFÉRENTS LOCAUX MINISTÉRIELS

Ministères	Référents régionaux ou interrégionaux	Référents départementaux
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 : 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 et les services du Premier ministre</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>
Culture	En direction régionale des affaires culturelles (DRAC)	
Défense	Dans les directions, services et armées	
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 les services du Premier ministre</i>
Éducation nationale	Au sein des Rectorats	
Intérieur	Au sein des Préfectures de région et des secrétariats généraux pour l'administration du ministère de l'intérieur (niveau zonal pour police et gendarmerie) et de la préfecture de police (IdF)	Au sein des Préfectures de département Au sein des SATPN (outre mer)



Ministères	Référents régionaux ou interrégionaux	Référents départementaux
Justice	<ul style="list-style-type: none">- des Cours d'appel- des Directions interrégionales des services pénitentiaires (DISP)- des Directions interrégionales de la protection judiciaire de la jeunesse (DIRPJJ)- des plates-formes interrégionales (PFI)	Au sein des cours d'appel
Ministères financiers	<p>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></p> <p>En direction interrégionale des douanes et en direction régionale</p>	
Ministères sociaux	<p>En direction régionale de la jeunesse et des sports et de la cohésion sociale (DRJSCS)</p> <p>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></p>	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>
Services du Premier ministre	Secrétariats généraux aux affaires régionales (SGAR)	Appui sur le réseau des référents programme 333 des DDI



www.performance-publique.budget.gouv.fr

Mai 2015

