

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

---

2015







## Sommaire

# RAPPORT 2015 SUR LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT ET DE SES ORGANISMES PUBLICS

INTRODUCTION .....	3
AVANT-PROPOS .....	5
<b>1 LA GOUVERNANCE ET LE PILOTAGE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....</b>	<b>6</b>
1.1 LA GOUVERNANCE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....	6
1.2 LE PILOTAGE ET L'ANIMATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....	7
1.3 LA GESTION DES RISQUES: DE L'IDENTIFICATION DES RISQUES À LA DÉFINITION DES ACTIONS .....	11
1.4 LE COMPTE-RENDU D'ACTIVITÉ AU SEIN DES MINISTÈRES .....	14
<b>2 LA MISE EN ŒUVRE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....</b>	<b>15</b>
2.1 L'ORGANISATION DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT .....	15
2.2 L'APPUI AUX ACTEURS PAR LA DOCUMENTATION DES PROCÉDURES ET DES RISQUES .....	19
2.3 LA TRAÇABILITÉ DES ACTEURS ET DES OPÉRATIONS : L'OPTIMISATION DE LA PISTE D'AUDIT .....	21
<b>3 L'ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....</b>	<b>22</b>
3.1 L'AUTO-ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....	22
3.2 L'ÉVALUATION PAR L'AUDIT .....	25
<b>ANNEXE 1: La production des comptes de l'État .....</b>	<b>29</b>
<b>ANNEXE 2: Principaux textes de référence relatifs au contrôle interne comptable de l'État et de ses organismes publics .....</b>	<b>31</b>
<b>ANNEXE 3: Contrôle interne comptable et audit interne au sein des ministères : instances de gouvernance et de pilotage – acteurs en charge de l'animation .....</b>	<b>36</b>





## INTRODUCTION

### Le contrôle interne comptable : levier d'amélioration de 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 organismes 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 organismes publics tiennent une comptabilité générale en droits constatés. Les règles applicables à la comptabilité générale de l'État et de ses organismes 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 publique<sup>1</sup> 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 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.

Le recueil des normes comptables applicables aux organismes visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1<sup>er</sup> du décret du 7 novembre 2012 précité, a été publié par arrêté du 1<sup>er</sup> juillet 2015, après avis du CNoCP.

Pour répondre à l'objectif de qualité comptable, l'État et ses organismes publics ont développé un système global de contrôle interne comptable<sup>2</sup> visant à améliorer de manière continue l'efficacité et la fiabilité de leurs procédures financières, en s'appuyant, dans ce domaine, sur les acquis de l'administration.

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 organismes publics, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.

Il est mis en œuvre, au sein de chaque département ministériel, par les responsables de tous les niveaux, sous la coordination du secrétaire général<sup>3</sup>.

---

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 organismes publics (*cf.* annexe 1).

La Cour des comptes, dans l'acte de certification au titre de l'exercice 2014, avait constaté la progression quasi-générale<sup>4</sup> de l'appropriation du contrôle interne comptable par les ministères, en particulier en administration centrale. La Cour des comptes relevait à cette occasion :

- la poursuite des évolutions notables en matière de gouvernance ;
- la volonté d'une majorité de ministères de s'engager dans la construction d'un dispositif de contrôle interne plus globalisé, au-delà de la stricte sphère comptable ;
- l'affermissement du pilotage et l'animation active du contrôle interne comptable ;
- l'émergence de bonnes pratiques de nature à assurer la stabilité du dispositif et la pérennité de la démarche de contrôle interne comptable.

Les avancées continues depuis dix ans ont favorisé la professionnalisation de la fonction financière. Elles contribuent à faire émerger une culture financière élargie, ne se limitant pas au seul prisme budgétaire.

Les ministères ont poursuivi, en 2015, leurs efforts d'approfondissement de la démarche de renforcement du contrôle interne comptable.

---

<sup>4</sup> - Dans neuf ministères sur dix, la cotation attribuée par la Cour des comptes dans les notes d'évaluation du contrôle interne comptable a progressé en 2014 par rapport à 2013.



## Avant-propos

Le présent rapport relatif au contrôle interne comptable, pour l'exercice 2015, 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 organismes publics<sup>5</sup>.

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'État<sup>6</sup>, 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.

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

Il a été arrêté après consultation des ministères concernés<sup>7</sup> et de la Cour des comptes et publié à l'appui du compte général de l'État 2015.

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.

---

5 - Sur un périmètre de 646 organismes publics appliquant la comptabilité publique et / ou étant qualifiés d'opérateurs de l'État qui représentent une valeur d'équivalence de 76,78 milliards d'euros au compte général de l'État 2014.

6 - Arrêté du 31 décembre 2013 relatif au contrôle interne comptable de l'État (§ 4-3-1).

7 - 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

La gouvernance du contrôle interne comptable est, au sein de chaque département ministériel, sous l'égide du secrétaire général et/ou du responsable de la fonction financière ministérielle (RFFiM). Elle associe l'ensemble des directeurs et responsables 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, retracés dans la cartographie ministérielle des risques comptables 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.

Le fonctionnement des instances de gouvernance<sup>8</sup>, qui s'étaient structurées lors des précédents exercices, est désormais effectif. Dans la quasi-totalité des ministères, ces comités stratégiques se sont réunis au moins une fois par an en 2015 pour fixer la stratégie ministérielle de couverture des risques comptables. Les conditions sont ainsi rassemblées pour favoriser la coordination et la mise en œuvre de la démarche. Le processus décisionnel prend en effet appui sur un important travail de concertation conduit avec les acteurs d'administration centrale et les réseaux déconcentrés.

Au ministère de la Défense, tout comme au ministère des Affaires étrangères<sup>9</sup>, la gouvernance ministérielle a évolué en 2015 pour assurer l'indépendance du contrôle interne et de l'audit interne.

Pour asseoir l'ancrage de cette gouvernance et de la démarche de contrôle interne comptable, plusieurs ministères ont formalisé dans des chartes, instructions ou notes l'organisation du dispositif. Ainsi, une instruction du ministère de l'Intérieur diffusée en 2015 rappelle-t-elle l'importance de la démarche de contrôle interne. Pour les ministères Économiques et financiers, une charte de la maîtrise des risques structurant la démarche ministérielle a été définie et diffusée en avril 2015. Le ministère de l'Agriculture a actualisé en 2015 sa note relative à l'organisation du contrôle interne comptable.

8 - Ces instances, notamment, sont présentées en annexe 3.

9 - Le secrétariat du comité ministériel des risques, auparavant assuré par la mission ministérielle d'audit interne, a été confiée au secrétariat général du ministre. L'année 2015 a été marquée par la mise en œuvre du nouveau calendrier de gouvernance. Ce repositionnement a permis à l'instance de gouvernance de peser davantage sur le contrôle interne au sein du ministère.





## 1.1.2 – La gouvernance au sein des organismes publics de l'État

La dimension transversale et l'effectivité de la démarche de renforcement de la maîtrise des risques sont largement conditionnées par une impulsion portée au plus haut niveau au sein des organismes. Elle favorise l'implication de l'ensemble des acteurs à l'origine d'opérations ayant un impact comptable et l'élaboration d'un dispositif global et progressif contribuant à l'amélioration de la performance financière.

**Le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable** applicable aux organismes<sup>10</sup> affirme le rôle décisionnel de l'**organe délibérant** des organismes publics en matière de stratégie de couverture des risques.

Dans 36 % des organismes publics<sup>11</sup>, les supports de pilotage du dispositif de contrôle interne sont présentés annuellement à l'organe délibérant. Parmi ceux

qui n'effectuent pas annuellement cette présentation, la moitié l'a néanmoins effectuée au moins une fois au cours des deux derniers exercices.

## 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 comptable ne se dissocie pas de l'activité courante de l'administration : tous les acteurs participent au contrôle interne comptable.

Tous les agents de l'État et des organismes publics sont en effet, à leur niveau, chargés de la correcte réalisation des missions qui leur sont assignées. En ce sens, les agents de l'État contribuent, à leur niveau de responsabilité, au contrôle interne des opérations de ce dernier.

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 comptable. 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 organismes publics.

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

10 - Publié par arrêté en date du 17 décembre 2015 et pris en application de l'article 215 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

11 - Données issues des réponses au questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne comptable (QCIC) soumis aux organismes publics dans le cadre de la circulaire du 20 août 2015 relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et opérateurs de l'État pour 2016. 75 % des organismes, représentant 91 % de la valeur d'équivalence dudit périmètre, ont renseigné ce questionnaire, ce qui a permis l'élaboration du bilan 2015 du renforcement de la démarche de contrôle interne comptable au sein des organismes publics transmis à la Cour des comptes en février 2016.



La DGFIP a poursuivi en 2015 son action d'impulsion, d'accompagnement et de conseil auprès des ministères afin de consolider et d'optimiser leur action de renforcement du contrôle interne comptable. L'année 2015 a, notamment, permis de consolider le dispositif d'**offre de service de la DGFIP** auprès des services déconcentrés des ministères, dont le contenu avait été enrichi en 2014. Par ailleurs, la DGFIP et la

direction du budget veillent, sur les périmètres qui s'y prêtent, à articuler leurs travaux pour aider les acteurs à sécuriser l'information budgétaire et comptable. En 2015, plusieurs supports<sup>12</sup> ont été proposés aux ministères pour favoriser une sécurisation combinée de procédures ayant un impact à la fois budgétaire et comptable.

### ✓ Le partage d'expérience entre ministères

La DGFIP a initié en 2015 une démarche de **partage d'expérience** entre ministères sous forme d'ateliers<sup>13</sup>. Ces rencontres ont permis de remettre en perspective notamment l'intérêt des livrables disponibles<sup>14</sup>. Elles ont été, en outre, l'occasion pour des ministères de présenter leurs travaux et la méthodologie adoptée notamment pour favoriser l'implication et l'adhésion des acteurs ministériels. Ces ateliers furent également l'opportunité de favoriser la **mise à profit des différentes ressources interministérielles disponibles**. Le centre interministériel de services informatiques relatifs aux ressources humaines<sup>15</sup>

(CISIRH) et la direction interministérielle du numérique et des systèmes d'information et de communication (DINSIC) ont présenté leurs travaux et leurs dispositifs d'accompagnement auprès des ministères au cours d'un atelier consacré à la thématique des rémunérations.

Ces temps de partage d'expérience ont ainsi vocation à nourrir l'approfondissement, au sein des ministères, de la démarche de maîtrise des risques sur des sujets concrets en mettant en exergue les alternatives possibles en matière de conduite du changement.

### ✓ Les actions d'animation et de formation

La MDCCIC réunit annuellement les référents ministériels du contrôle interne comptable en associant les départements comptables ministériels afin de présenter les principaux éléments d'actualité du contrôle interne comptable. En complément, des réunions bilatérales entre la MDCCIC et les ministères se sont tenues.

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

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.

Les stagiaires formés à cette occasion sont issus tant des administrations centrales et déconcentrées des ministères que des organismes publics. En 2015, 74 personnes ont ainsi été formées au contrôle interne comptable par la DGFIP.

### ✓ La démarche en direction des organismes publics de l'État

L'impulsion donnée depuis plusieurs années par la DGFIP en matière de structuration de la démarche de contrôle interne comptable au sein des organismes dispose désormais d'une assise juridique. Conformément aux dispositions de l'article 215 du décret

« GBCP », le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable pour les organismes visés à l'article 1<sup>er</sup>, alinéas 4 à 6 a été publié par arrêté du 17 décembre 2015.

12 - Mise à disposition de fiches méthodologiques sur des thèmes de contrôle de supervision *a posteriori*.

13 - Deux ateliers se sont tenus en 2015 : le premier portait sur l'adaptation de la documentation des risques et le second a été consacré au processus de la gestion des rémunérations.

14 - Supports mis à disposition lors des années passées : modèles de cartographie des risques, d'échelle de maturité de la gestion des risques et de fiches de contrôle de supervision *a posteriori* ou encore de référentiels de contrôle interne (documentation des risques), etc.

15 - Le CISIRH a été créé par décret du 9 février 2015, et a pour mission de mener des projets innovants en matière de ressources humaines, dans les domaines réglementaires, fonctionnels et informatiques.



Tout en laissant les marges de manœuvre nécessaires aux acteurs, le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable définit les objectifs, le rôle des acteurs ainsi que les conditions et modalités de mise en œuvre de la démarche de maîtrise des risques.

Une circulaire budgétaire et comptable annuelle fixe les grandes orientations en matière de contrôle interne comptable. Pour 2015, il a été demandé aux organismes de renseigner le questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne comptable (QCIC)<sup>16</sup>.

En 2015, comme chaque année, la DGFIP a co-animé 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 organismes publics relevant de sa tutelle. À cette occasion, le bilan du renforcement de la démarche au cours de l'exercice 2015 a été présenté et un partage d'expérience a été mené

avec les organismes plus avancés en la matière. Un séminaire analogue rassemblant depuis 2011 les deux référents de chaque organisme est co-organisé deux fois par an avec les ministères Économiques et financiers.

L'action de la DGFIP en direction des organismes publics passe, depuis de nombreuses années, par l'animation du réseau des agents comptables : organisation de journées d'études, diffusion d'une lettre d'information, etc. La DGFIP veille à ce que les lettres de mission des agents comptables comportent systématiquement un volet relatif au renforcement de la démarche de maîtrise des risques comptables en fixant des objectifs clairs permettant de guider le renforcement du contrôle interne comptable au sein de l'organisme.

Le CBCM du ministère de la Défense, complète cette action chaque année par l'organisation d'un séminaire des agents comptables relevant de son périmètre.

## 1.2.2 – Le pilotage et l'animation au sein des ministères et des organismes publics de l'État

### ✓ Le pilotage et l'animation au sein des ministères

L'engagement fort des ministères dans le pilotage du contrôle interne comptable s'est poursuivi en 2015. Dans plusieurs ministères, des comités de pilotage se réunissent deux fois par an pour veiller à la mise

en œuvre de la stratégie de couverture des risques arrêtée par l'instance de gouvernance et préparer les décisions de cette dernière.

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 **référént 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<sup>17</sup> et d'animation du renforcement du contrôle interne comptable.

Les relais de ces référents ministériels sont les référents directionnels, en administration centrale et les référents locaux, au niveau des services déconcentrés. Leur rôle est déterminant pour favoriser la réalisation des objectifs définis dans les **feuilles de route** et l'appropriation des outils et des concepts.

16 - Aucune transmission d'outils ne leur a été demandée, cette possibilité ayant été laissée à l'appréciation des ministères de tutelle, tout comme celle de définir les conditions d'accès au dispositif simplifié, conformément à la volonté d'une plus grande collaboration entre la DGFIP et les ministères de tutelle dans le co-pilotage du renforcement de la démarche de contrôle interne comptable au sein des organismes publics

17 - Il veille à la réalité, à la cohérence et à la pertinence des actions visant à renforcer le dispositif de contrôle interne comptable dont la mise en œuvre effective incombe aux chefs de services, qui sont responsables de la sécurisation des opérations au sein de leur unité.



- *L'animation des réseaux de référents contrôle interne comptable*

L'animation et l'accompagnement des acteurs prend appui sur des réseaux de référents structurés, au cours des années passées, tant en administrations centrales, qu'au sein des services déconcentrés pour couvrir l'ensemble du périmètre ministériel. Le dispositif de pilotage du contrôle interne comptable dans les directions départementales interministérielles a été rationalisé en 2015 avec la volonté de clarifier les compétences, grâce à l'identification de ministères « chefs de file », ce qui constitue une source de simplification pour les services locaux.

Les équipes ministérielles ont poursuivi en 2015 leurs actions d'accompagnement des référents directionnels et locaux. Ceux-ci sont réunis plusieurs fois par an.

À nouveau en 2015, pour alimenter les réflexions sur

la démarche, certains séminaires ministériels ont été, aussi, enrichis de témoignages d'acteurs extérieurs. Le groupe ENGIE est intervenu devant les équipes du ministère de la Défense au cours d'un séminaire. Le ministère des Affaires étrangères a, pour sa part, convié le groupe AXA et l'entreprise CELLECTIS à une journée des référents. Ces illustrations sont, pour les acteurs ministériels, l'occasion de constater que les problématiques et les enjeux pour progresser dans la démarche de renforcement du contrôle interne comptable ne sont guère différents entre le monde de l'entreprise et celui de l'administration.

Ces réunions sont complétées par des réunions avec les services locaux ou avec des directions d'administration centrale pour renforcer les actions de soutien de proximité.

- *L'accompagnement opérationnel des acteurs*

Afin de favoriser l'articulation et la soutenabilité des travaux en matière de contrôle interne comptable avec les activités multiples des acteurs, plusieurs ministères ont intensifié leurs actions d'accompagnement. Au ministère de l'Écologie, l'équipe en charge du pilotage a ainsi mis à disposition de nouvelles fiches méthodologiques, des pas-à-pas sous forme de vidéos et de diaporamas. Par ailleurs, pour les services déconcentrés de petites tailles, les productions attendues ont été allégées. Les espaces intranet

ministériels permettent, en outre, de mutualiser les réponses apportées par les structures ministérielles de pilotage et d'appui aux questions des acteurs de proximité. Dans le même esprit, une communauté dédiée a été créée sur *Diplomatie*, le réseau social professionnel du ministère des Affaires étrangères. La plate-forme collaborative déployée au ministère de l'Intérieur a, également, vocation à faciliter les échanges entre les acteurs, notamment entre référents du ministère.

- *Des formations enrichies pour favoriser une sécurisation des procédures par une professionnalisation accrue de la fonction financière*

La formation est un levier de plus en plus mobilisé pour accompagner l'ancrage opérationnel du contrôle interne comptable. Les actions des ministères Sociaux illustrent le volontarisme dans ce domaine. Les personnels nouvellement chargés de tâches de gestion financière ont bénéficié d'une formation pratique. Le module sur le contrôle interne a été enrichi en 2015 de cas pratiques opérationnels. Il en a été de même pour la formation relative au traitement des opérations de fin d'exercice, dont l'enrichissement a été conduit avec l'appui des services du département comptable ministériel. Le

ministère de l'Agriculture a mis en place depuis 2015 une formation à destination des référents contrôle interne comptable d'administration centrale et des services déconcentrés. Ce ministère a travaillé activement sur la rénovation des formations aux fondamentaux budgétaires-comptables avec celui de l'Écologie. Enfin, le ministère des Affaires étrangères a mis en place, à l'attention des agents gestionnaires, des cadres mais aussi de la haute hiérarchie, une nouvelle formation qui a pour objectif d'assurer une professionnalisation des acteurs de la fonction financière.

- *La sensibilisation des responsables*

La plupart des ministères ont poursuivi en 2015 les interventions de sensibilisation des cadres dirigeants, dont l'implication est déterminante pour assurer un ancrage effectif de la démarche de contrôle interne comptable.

Au ministère des Affaires étrangères, les ambassadeurs « primo-partants » et les chefs de poste à l'étranger sont sensibilisés aux enjeux du contrôle interne comptable. Il en est de même pour les secrétaires généraux des services déconcentrés du ministère de

l'Écologie à l'instar des démarches engagées en 2014 par le ministère de la Culture et par le ministère de l'Intérieur. Ce dernier a, d'ailleurs, consolidé en 2015 ce dispositif en mettant l'accent sur les processus à enjeux (chaîne de la dépense, masse salariale, interventions). En outre, des actions de formation au contrôle interne comptable appliqué à la gestion des dispositifs d'interventions ont été menées à destination de l'encadrement intermédiaire de ce ministère.



## ✓ Le pilotage et l'animation du renforcement du contrôle interne comptable dans les organismes publics de l'État.

- *Le pilotage et l'accompagnement par les ministères de la démarche dans les organismes publics de l'État*

Le rôle d'impulsion des ministères de tutelle dans le renforcement de la démarche de contrôle interne comptable au sein des organismes est conforté par le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable dans les organismes, publié par arrêté du 17 décembre 2015<sup>18</sup>.

Il prévoit que les référents contrôle interne budgétaire et contrôle interne comptable au sein des ministères de tutelle, veillent à la diffusion dans les organismes des orientations du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable fixées par le ministre du budget et les ministères de tutelle ; ils en suivent la déclinaison et accompagnent les organismes dans leur démarche.

De nombreux ministères, dans le prolongement des années précédentes, organisent des formations et des journées d'études<sup>19</sup>. Ils adressent, en outre, une **feuille de route** aux organismes relevant de leur tutelle. Cette pratique se développe puisque le ministère de l'Intérieur et le ministère de l'Agriculture, par exemple, l'ont, initiée en 2015.

Par ailleurs, le pilotage par les ministères se renforce par le biais de différents vecteurs, tels que la

tenue de réunions bilatérales avec les organismes publics (ministère de l'Intérieur depuis 2015) ou encore l'insertion d'un volet sur le contrôle interne comptable dans les **lettres de mission**. Certains ministères demandent, par ailleurs, que les procès-verbaux des conseils d'administration abordant le contrôle interne comptable leur soient transmis, marquant ainsi l'importance que revêt une impulsion de la démarche au plus haut niveau.

- *Le pilotage et l'animation de la démarche au sein des organismes publics de l'État*

En 2015, 74% des organismes ont formalisé les supports de pilotage et parmi ceux-ci, 90% procèdent à leur actualisation, dont 60% au moins une fois par an.

La désignation d'un acteur chargé d'accompagner le renforcement de la démarche du contrôle interne comptable au sein des organismes est désormais une

pratique bien ancrée, puisque 83% d'entre-eux ont désigné au moins un référent en charge du contrôle interne comptable. 55% des organismes ont mis en place une instance directionnelle collégiale de nature à favoriser une mobilisation de l'ensemble des acteurs qui contribuent à la production des données comptables au-delà de la sphère des services financiers<sup>20</sup>.

## 1.3 – La gestion des risques : de l'identification des risques 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.

18 - [La circulaire n° 5798/SG du 23 juin 2015](#) préconise un renforcement de la tutelle par les ministères pour améliorer le pilotage des opérateurs et autres organismes publics contrôlés par l'État.

19 - Dans certains cas, comme aux ministères de l'Intérieur ou des Affaires étrangères, les référents contrôle interne comptable des organismes sont associés à des journées d'études réunissant ceux du ministère.

20 - Données issues des informations déclaratives collectées dans le cadre du questionnaire pré-cité (cf. note 11). Chiffres établis sur la base des réponses obtenues, soit 75% du nombre d'entités initialement interrogées.



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.

Le dispositif retenu dans le cadre de référence du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable publié par arrêté du 17 décembre 2015

est commun à l'ensemble des organismes publics de l'État. Il se fonde également sur une approche progressive et souple de la démarche.

### 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.

Les nets progrès accomplis dans ce domaine en 2014 par les ministères ont été consolidés en 2015

et, désormais, tous les ministères disposent d'une cartographie des processus comptables.

Le ministère des Affaires étrangères a, quant à lui, élaboré un projet de carte des processus métiers pour le réseau diplomatique et consulaire afin d'établir leur impact sur la gestion financière.

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

Le recensement et la hiérarchisation des risques comptables<sup>21</sup> sont formalisés au moyen d'une cartographie des risques comptables, actualisée chaque année dans la quasi-totalité des ministères.

Ce diagnostic des risques comptables est désormais devenu un support de pilotage au sein des ministères. Il se fonde sur la mobilisation de sources très diversifiées<sup>22</sup>. Surtout, son élaboration mobilise les acteurs ministériels qui sont les « propriétaires des risques », ce qui est un facteur important d'appropriation et d'approfondissement de la maîtrise des risques.

Dans plusieurs cas, la cartographie des risques couvre également le champ budgétaire.

Dans un contexte d'élargissement du périmètre de la maîtrise des risques au sein de certains ministères (ministères Économiques et financiers, ministère de l'Agriculture, ministères Sociaux, et ministère de l'In-

térieur), le pilotage des risques comptables demeure néanmoins distinct afin de mettre l'accent sur ses objectifs spécifiques et d'éviter ainsi de remettre en cause les avancées enregistrées depuis une dizaine d'années.

Dans un souci d'approfondissement de la connaissance des risques, le ministère de l'Agriculture a élaboré une cartographie des risques « gestion administrative - paye ». Cette démarche illustre l'engagement des ministères à sécuriser des procédures qui, *in fine*, ont une incidence notamment dans la comptabilité générale de l'État.

Par ailleurs, l'impact des évolutions organisationnelles ou informatiques est pleinement intégré dans les cartographies des risques comptables de certains ministères (*cf.* réforme territoriale ou encore déploiement de CHORUS-DT pour la gestion des frais de déplacement dans les ministères Sociaux).

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

22 - Recommandations du certificateur, rapports d'audits comptables et financiers, résultats des contrôles du département comptable ministériel (DCM) et des acteurs ministériels, échelle de maturité de la gestion des risques, etc.





### 1.3.3 – La stratégie de traitement des risques : les plans d'action comptable

La cartographie des risques comptables identifiés et hiérarchisés débouche sur l'établissement d'un **plan d'action** définissant les mesures à mettre en œuvre pour maîtriser les risques comptables.

**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.

Les ministères ont consolidé les progrès enregistrés en 2014 quant à la formalisation et l'actualisation, au minimum annuelle, des plans d'action et leur articulation avec les risques identifiés. Les ministères Sociaux ont, par exemple, mis l'accent en 2015 sur la recherche de la lisibilité de l'articulation entre la cartographie des risques et le plan d'action, comme d'autres<sup>23</sup> l'avaient initiée auparavant.

Si la trajectoire mérite encore d'être approfondie, les plans d'action ministériels s'inscrivent comme un support au service d'une stratégie définie autour de chantiers prioritaires, qui marquent un engagement fort dans le traitement de fragilités portant sur des processus significatifs des comptes de l'État. À titre d'illustration, le ministère de la Défense a identifié cinq chantiers prioritaires afin d'améliorer sa qualité comptable (évolution du dispositif de contrôle interne comptable, sécurisation de la solde des militaires, fiabilisation des immobilisations corporelles, des stocks et du parc immobilier). De même, le comité ministériel des risques du ministère des Affaires étrangères a défini quatre axes prioritaires (mise en place d'un dispositif de contrôle interne dédié

à l'organisation de la conférence des Nations unies sur les changements climatiques dite « COP 21 », évaluation du contrôle interne comptable par l'audit interne, documentation du processus « Rémunérations », mise en œuvre d'une maîtrise d'ouvrage pour le nouveau logiciel corège). Au ministère de l'Écologie, quatre socles ont été identifiés comme prioritaires (Interventions et subventions pour charge de service public, commande publique complexe routière, aide à la pierre, taxe d'aménagement). Le recentrage du plan d'action de ce ministère sur les aspects les plus stratégiques est passé par la définition d'actions plus claires identifiant précisément les échéances et les acteurs responsables pour favoriser la mesure des avancements. Les ministères Sociaux ont, quant à eux, structuré leur plan d'action autour de quatre axes stratégiques<sup>24</sup> pluriannuels de renforcement du contrôle interne comptable sur leurs processus à enjeux (interventions, commande publique, rémunérations et frais de déplacements). La volonté de rechercher une maîtrise opérationnelle des risques est également marquée au ministère de la Culture en particulier autour de la modernisation de la chaîne de la dépense.

23 - Ministère de l'Écologie, ministère de l'Agriculture, ministère de la Défense, ministères Économiques et financiers, ministère de la Culture ou encore ministère des Affaires étrangères.

24 - Structurer les procédures et la documentation au service des agents, adapter le dispositif de maîtrise des risques aux évolutions organisationnelles, améliorer l'efficacité des contrôles grâce à la priorisation et l'appui aux acteurs, mieux maîtriser les risques des opérateurs.



## 1.4 – Le compte-rendu d'activité au sein des ministères

Les ministères ont poursuivi en 2015 leurs efforts pour assurer le suivi<sup>25</sup> de la réalisation des actions et des plans de contrôle. Cette pratique contribue au renforcement de l'évaluation du contrôle interne comptable. Les progrès, s'agissant des outils informatiques de suivi, ont continué en 2015. Le ministère de l'Intérieur a désormais recours à un logiciel d'enquête statistique et de sondage pour réaliser le suivi de la mise en œuvre de ses feuilles de route<sup>26</sup>.

En 2015, des ministères ont enrichi leur dispositif de suivi d'activité pour renforcer sa dimension qualitative.

À titre d'illustration, le ministère de l'Agriculture a mis l'accent sur la valorisation des avancées des services dans le pilotage de la gestion des risques et dans la sécurisation de leurs procédures.

Le ministère de la Défense a également rénové en 2015

son compte-rendu d'activité pour mieux mesurer le niveau et le degré de déploiement ainsi que l'efficacité du dispositif de contrôle interne comptable par service et par processus comptable.

Au-delà de l'objectif d'informer les instances de pilotage et de gouvernance, le compte-rendu d'activité devient un point d'appui dans le dialogue avec les services<sup>27</sup>. En 2015, le ministère de l'Écologie et les ministères Économiques et financiers se sont attachés à formaliser des retours vers les services de manière globale, mais aussi de manière individualisée. Ces retours sont, le cas échéant, l'occasion de formuler des points d'attention sur l'organisation financière d'un service.

Déployée dès 2010 dans les services comptables de la DGFIP, l'application AGIR couvre depuis 2015 les services chargés de la gestion fiscale et des activités transverses.

### **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).

25 - Tout en prenant en compte les orientations définies par la [circulaire du Premier ministre du 28 octobre 2014 relative au protocole des relations entre les administrations centrales et les services déconcentrés](#) qui, notamment, invite les administrations centrales à recourir avec parcimonie aux sollicitations auprès des services déconcentrés.

26 - Le pilote national peut ainsi exploiter plus rapidement les données issues des questionnaires adressés à son réseau, tout en pouvant avoir accès, le cas échéant, en pièces jointes aux réponses des acteurs.

27 - Voir également sur ce sujet la partie 3.1.2.





## 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.

La rénovation des systèmes d'information financière et comptable des organismes publics, à l'occasion de la mise en œuvre du décret « GBCP », est également

l'occasion de renforcer les dispositifs de contrôle et de sécuriser les procédures.

### 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 comptable<sup>28</sup>.

**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 :

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*<sup>29</sup>.

– 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.

28 - 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 ».

29 - Les contrôles de supervision *a posteriori* réalisés par l'encadrement relèvent du volet « évaluation du contrôle interne comptable ».



**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. En charge de la surveillance des opérations et de l'environnement comptables au niveau national, il conduit notamment des contrôles spécifiques afin de fiabiliser l'information comptable et financière, ainsi que des analyses et expertises contribuant à la sécurisation des enregistrements dans le Système d'information financière de l'État.

## 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

La qualité des opérations initiées par les services prescripteurs est déterminante pour sécuriser la production d'une information comptable tenue en droits constatés. Par conséquent, en 2015, dans le

prolongement des années précédentes, les efforts se sont poursuivis au sein des ministères pour renforcer le dispositif de contrôle interne comptable dans leurs services.

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 2015, les ministères ont prolongé 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 (Économiques et financiers, Culture, Sociaux), s'est à nouveau élargi en 2015 répondant ainsi à la cible de généralisation à terme, fixée par le Comité Interministériel pour la Modernisation de l'Action Publique (CIMAP).

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.).



L'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.

Ce mode de gestion contribue à accroître la professionnalisation des acteurs de la chaîne de la dépense.

Ce mode d'organisation a, en effet, été :

- expérimenté pour le traitement des dépenses des services déconcentrés des ministères du bloc 2 (Écologie et Agriculture) relevant de trois comptables assignataires<sup>30</sup> ;
- généralisé pour l'ensemble des préfetures ;
- étendu à sept nouvelles académies<sup>31</sup>.

La modernisation de la gestion des opérations de dépenses passe également par le déploiement de la solution « CHORUS Portail Pro ». Sa mise en œuvre s'inscrit dans un contexte juridique favorisant la simplification et la dématérialisation du processus de la dépense publique selon une logique de bout en bout (du fournisseur au juge des comptes).

Le dispositif vise à simplifier les relations de l'administration avec ses fournisseurs et administrés. Côté administration, le recours à ce portail, solution interministérielle, permet notamment de sécuriser les processus (moins de saisies et plus de contrôles) et d'améliorer le pilotage en retraçant la dépense de manière exhaustive. Outre le traitement des factures de la commande publique, ce portail est mis en œuvre pour la gestion des mémoires de frais de justice judiciaire. Après une phase de préfiguration intervenue en 2014, le déploiement a été réalisé en trois vagues concernant trente-six Cours d'appel. Cet outil a fait l'objet d'une expérimentation<sup>32</sup> dans sept départements pour le traitement des demandes de remboursements en faveur des exploitants agricoles<sup>33</sup>.

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

La préparation de la clôture des comptes de l'État se fonde sur une mobilisation de l'ensemble des acteurs de la chaîne comptable. La bonne circulation de l'information entre les ordonnateurs et les comptables est déterminante.

Au sein du réseau des comptables publics de l'État, la préparation de la clôture de l'exercice se fonde sur des arrêtés comptables infra-annuels, qui facilitent les opérations de clôture annuelle.

La démarche repose sur un dispositif de **validation trimestrielle** de la balance générale confié au directeur de pôle gestion publique dans les directions locales de la DGFIP et au chef du département comptable ministériel. Elle s'appuie sur une liste d'auto-contrôles et de contrôles de supervision *a posteriori*. Ces derniers sont inscrits au plan national de contrôle interne de la DGFIP.

30 - DDFiP du Puy-de-Dôme, DDFiP du Doubs, DDFiP de la Haute-Vienne.

31 - Académies de Créteil, Nancy-Metz, Nantes, Nice, Reims, Toulouse et Versailles (pour mémoire, les services facturiers étaient déjà déployés pour les académies de Bordeaux, Besançon, Paris et Grenoble).

32 - Une phase de pré-généralisation du dispositif est prévue en 2016 et concernera douze départements supplémentaires, avant un déploiement sur l'ensemble du territoire l'année suivante.

33 - Taxe intérieure de consommation (TIC) sur les produits énergétiques et taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN).



Les **cellules de qualité comptable**<sup>34</sup> sont placées au cœur de la démarche. Elles jouent un rôle majeur dans l'animation, le pilotage et le reporting du dispositif.

Ces travaux donnent lieu, chaque trimestre, à un reporting destiné au directeur de 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 menée par les cellules de qualité comptable permet ensuite au directeur de pôle gestion publique ou au chef du département comptable ministériel de valider la balance trimestrielle attestant ainsi de l'assurance raisonnable de la fiabilité des comptes.

La **clôture infra-annuelle au 30 juin** est en outre élargie pour intégrer des thématiques de contrôles dédiées, la mise en œuvre de travaux de fiabilisation et d'anticipation des travaux d'inventaire, la conduite de travaux de revue analytique et l'établissement des documents financiers (bilan et compte de résultat) arrêtés au 30 juin. Cet arrêté implique les directions locales et l'administration centrale de la DGFIP. Les contrôles conduits à cette occasion doivent être réalisés avant le 30 juillet, afin de prendre en compte, dans les états financiers établis au 30 juin, les éventuels ajustements comptables.

L'**arrêté au 30 novembre ou pré-clôture infra-annuelle** constitue l'ultime étape avant la clôture des comptes et le recensement des opérations d'inventaire de l'exercice. Il intervient en avance de phase par rapport à la fin réelle du quatrième trimestre pour ne pas interférer dans les travaux liés à la clôture et préparer la clôture des comptes de l'exercice en anticipant, avant le recensement des opérations d'inventaire, les éventuelles écritures de correction comptable.

La clôture infra-annuelle et la clôture annuelle donnent notamment lieu à l'établissement, par le troisième niveau de contrôle interne comptable, de rapports dressant les constats des contrôles réalisés, présentant les actions conduites et mettant en exergue les progrès enregistrés au cours de l'exercice.

Un audit relatif aux arrêtés infra-annuels des comptes de l'État, conduit en 2014, a permis de valider leur qualité et leur mise en œuvre effective. Le dispositif, qui avait été consolidé en 2014, a donc été reconduit en 2015 au titre du plan national de contrôle interne

comptable de la DGFIP. Des thématiques particulières de contrôle ont été adossées à la clôture infra-annuelle et la pré-clôture de 2015, portant notamment sur l'application de la norme 2 du recueil des normes comptables de l'État<sup>35</sup>.

## 2.1.2 – La réorganisation des procédures financières dans les organismes publics nationaux

Le décret « GBCP » pose les principes d'une nouvelle organisation budgétaire et comptable pour les organismes publics entrant dans le champ d'application de ce décret. En 2014, les organismes publics de l'État ont poursuivi, en lien avec la direction du budget, l'Agence pour l'informatique financière de l'État 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 nouvelles procédures financières attendues tant sur le plan

fonctionnel qu'informatique. Il s'agit pour les organismes publics de mettre en place au 1<sup>er</sup> 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 organisme public.

34 - Le rôle des cellules de qualité comptable est prévu par l'arrêté du 31 décembre 2013 relatif au cadre de référence du contrôle interne comptable de l'État : elles assurent le deuxième niveau de contrôle interne comptable, qui correspond au pilotage de la fonction comptable de l'État au niveau de chaque comptable public, hormis le CCCE, et à la garantie de la qualité des comptes.

35 - En particulier les contrôles suivants ont été réalisés au titre de la CIAC : fiabilisation des comptes de provisions, sur le retraitement des provisions et engagements hors bilan en application de la norme 2 du RNCE pour les subventions –transferts directs– octroyées par l'État aux entités contrôlées non opérateurs, et contrôle de la correcte imputation des charges sur les comptes 6314\* ou 6315\* des subventions/transferts directs aux entités contrôlées non opérateurs, reconduit en pré-clôture 2015.



## 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 diffusée par circulaire, ces supports permettent d'accompagner la réalisation des procédures, la description de l'organisation et l'approche par les risques.

La formation des acteurs aux procédures comptables et aux outils informatiques est une composante déterminante de sécurisation. L'attention portée à l'actualisation des modules de formation et à la mise à niveau des compétences est, en effet, un vecteur essentiel pour prévenir les anomalies dans le traitement des tâches ou pour pallier des carences.

### 2.2.1 – La documentation des processus comptables : les guides de procédures comptables

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.

L'accompagnement du pilotage de la clôture des comptes a été optimisé en 2015 par la mise à disposition des comptables publics de l'État d'un «kit de clôture». Ce dossier, rassemble une documentation consolidée et normalisée. Il vise à faciliter l'action dans le cadre de la clôture des comptes de l'État. Sa diffusion, anticipée par rapport à la transmission des différentes notes le composant lors des exercices précédents, constitue un vecteur d'amélioration de la gestion et de sécurisation du traitement des opérations de fin d'exercice.

Par voie de conséquence, les ordonnateurs ont également bénéficié d'une diffusion plus précoce des guides de clôture transmis chaque année par la DGFIP pour les accompagner dans la préparation de la fin de l'exercice comptable.

Par ailleurs, le réseau des comptables publics de la DGFIP a bénéficié en 2015, de la mise à disposition d'un mode opératoire de suivi et de contrôle de la

centralisation par les directions locales des opérations comptables initiées par les comptables secondaires de l'État.

Les travaux de documentation au sein des ministères ont également été poursuivis en 2015. Le ministère de l'Intérieur a, par exemple, actualisé le guide d'auto-contrôle de la paie pour accompagner ses services dans la réalisation de contrôles sur des thématiques telles que le supplément familial de traitement, les remboursements du trajet domicile-travail ou encore sur les dossiers de titre d'occupation de logement et la déclaration d'avantages en nature. Le ministère de la Défense a, pour sa part, continué ses travaux en publiant sept nouvelles procédures comptables<sup>36</sup>, dans lesquelles sont intégrées des aspects de contrôle interne comptable ainsi que certains modes opératoires Chorus.

Dans 81 % des organismes publics, la documentation des procédures est assurée et celle-ci est accessible et actualisée.

36 - Opérations d'armement, opérations d'armement en coopération internationale, immobilisations mises à disposition, stocks, dépréciation des stocks, provisions pour litiges (risques), opérations de rattachement à l'exercice (OPRE).



## 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 2015, la DGFiP a complété la documentation des risques existante précédemment élaborée<sup>37</sup>. Des référentiels de contrôle interne ont été diffusés à destination des comptables de l'État sur les processus « Centralisation des opérations des régisseurs », « Commande publique » (procédure de la prise en charge), « Comptes bancaires » (procédures des émissions et de règlement des chèques sur le Trésor), « États financiers infra-annuels » (procédure du suivi de la comptabilité générale) et

« Impositions de toute nature recouvrées par voie de rôle ou titre » (procédures de prise en charge de l'impôt sur rôle et d'encaissement de l'impôt dans les directions régionales et départementales des finances publiques).

Par ailleurs, la DGFiP a mis à disposition des ministères un référentiel de contrôle interne comptable relatif à la procédure « Inventaire » sur les processus de dépenses.

**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, le cas échéant, à chaque ministère d'adapter et compléter les référentiels de contrôle interne pour tenir compte de ses spécificités et veiller à la conformité de leur mise en œuvre. 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.

Certains ministères ont produit en 2015 une documentation des risques adaptée à leurs spécificités. Le ministère de la Justice a, par exemple, décliné pour ses services le support mis à disposition par la DGFiP sur le processus « Parc immobilier ». Les ministères Sociaux, en impliquant les personnels chargés de la

commande publique en administration centrale, se sont dotés d'un référentiel de contrôle interne sur ce processus en y intégrant des risques en amont de la chaîne comptable et en veillant à rendre très opérationnel ce support.

37 - Référentiels organisationnels des services comptables de la DGFiP, le RCI organisationnel mis à la disposition de la communauté interministérielle et les 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 », « Engagements donnés », « Impositions de toute nature recouvrées sans rôle, ni titre » etc.





## 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 d'un grand nombre d'actes de gestion, a ainsi été largement amélioré.

La dynamique d'urbanisation des systèmes d'information s'est prolongée en 2015. Elle favorise l'optimisation des processus notamment par la suppression d'anciennes applications ministérielles de gestion dont les fonctionnalités sont reprises dans CHORUS.

L'application « CHORUS déplacements temporaires » (CHORUS-DT) participe de cette démarche de rationalisation. L'année 2015 a été marquée par l'extension de son utilisation dans des services du ministère de l'Éducation nationale et ceux des ministères Sociaux.

Le ministère de l'Écologie a, pour sa part, engagé les travaux pour un déploiement progressif au sein de ses services.

Pour sécuriser la traçabilité des acteurs, les travaux de revue d'habilitations menés par la DGFIP en qualité de producteur des comptes ont été reconduits en 2015.

Dans le prolongement des années passées, plusieurs ministères ont demandé à leurs services de réaliser des revues d'habilitations comparables.

La préparation de la dématérialisation des échanges entre les entités publiques<sup>38</sup>, dont l'État et ses organismes publics, avec leurs fournisseurs, a été poursuivie en 2015. Des travaux<sup>39</sup> ont été conduits en vue du lancement, en 2016, de l'expérimentation avec des entités pilotes et leurs partenaires de la solution mutualisée « Chorus Portail Pro 2017 »<sup>40</sup>. Levier de modernisation pour la dépense publique, la dématérialisation des échanges favorise aussi la sécurisation de la piste d'audit.

38 - L'ordonnance du 26 juin 2014 définit le calendrier visant à rendre obligatoire la facturation électronique pour les émetteurs de factures à destination de l'État, des collectivités locales et de leurs établissements publics respectifs.

39 - La publication des spécifications externes permet aux entités publiques et leurs prestataires d'anticiper la démarche en définissant leur trajectoire et leurs modalités de mise en œuvre.

40 - Cette solution mutualisée remplacera le Portail Chorus Factures utilisé par les fournisseurs de l'État à compter de juillet 2016. Elle permettra le dépôt, la réception et la transmission des factures électroniques.



## 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 comptable 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 ou encore des contrôles de supervision *a posteriori*.

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

En 2015, plusieurs ministères<sup>41</sup> ont consolidé les avancées enregistrées en 2014 dans l'utilisation de l'échelle de maturité de la gestion des risques sur leur processus à enjeux tant en administration centrale qu'au niveau des services déconcentrés.

Le ministère de l'Intérieur a élaboré, en 2015, un guide d'auto-diagnostic des régies. Celui-ci a vocation à permettre aux utilisateurs de situer leur niveau de risque grâce à une échelle de maturité de la gestion des risques. En fonction des résultats de l'auto-diagnostic,

des actions à conduire par le régisseur et sa hiérarchie sont identifiées.

Le ministère des Affaires étrangères a, pour sa part, lancé l'expérimentation d'un outil « EMR<sup>42</sup> - feuille de route ». Il s'agit d'une adaptation pour ses services du modèle d'échelle de maturité de la gestion des risques proposé par la DGFIP. Cet outil a été élaboré pour doter ses services d'un support de diagnostic et d'évaluation<sup>43</sup> et leur permettre ainsi de dresser leur propre feuille de route afin de fiabiliser leur organisation.

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 cette échelle, ainsi que d'organiser un compte-rendu d'activité dans les services centraux et déconcentrés.

#### 3.1.2 – Les contrôles de supervision *a posteriori*

Dans la plupart des ministères, les feuilles de route diffusées en 2015 prévoyaient<sup>44</sup> à nouveau la réalisation de contrôles de supervision *a posteriori*.

Pour accompagner les ministères dans la mise en place de ce type de contrôle, des fiches ont été mises à leur

disposition par la DGFIP. En 2015, la DGFIP et la direction du budget ont diffusé aux ministères une nouvelle fiche sur le thème de la qualité des imputations budgétaires-comptables. Elle permet de combiner les objectifs de maîtrise des risques comptable et budgétaire.

41 - Certains ministères font en revanche le choix de ne pas utiliser ce vecteur d'évaluation pour privilégier d'autres démarches, à l'instar du ministère de l'Écologie.

42 - Échelle de maturité de la gestion des risques.

43 - L'usage de l'outil est prévu en articulation avec le recours à l'échelle de maturité de la gestion des risques par processus.

44 - La DGFIP a incité à plusieurs occasions (cf. orientations interministérielles définies en 2013) les ministères à réaliser des contrôles de supervision *a posteriori* pour évaluer leur dispositif de contrôle interne comptable.





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 avec les contrôles permanents mis en œuvre par les services.

Les contrôles de supervision *a posteriori* sont des contrôles qui ne sont pas intégrés aux procédures<sup>45</sup>. Ils interviennent après le dénouement de la procédure. Ils fonctionnent par échantillonnage ou peuvent être exhaustifs.

Les thèmes de contrôles les plus fréquemment retenus par les ministères ont porté, à nouveau en 2015, sur les revues d'habilitations, la qualité du service fait et de l'engagement juridique. Le ministère de l'Écologie a, néanmoins, étendu le périmètre des contrôles en veillant à ce que ces derniers soient en lien avec les préoccupations des directions « métier » et des services. Les thèmes de contrôles ont, par exemple, porté sur la conformité au Code de la construction des subventions versées en matière d'aide à la pierre ou encore la fiabilité de la liquidation des taxes d'aménagement au regard de la délibération en vigueur.

Pour favoriser la réalisation des contrôles par leurs services, certains ministères ont, dans le prolongement des actions conduites auparavant, constitué des

échantillons d'opérations à vérifier. Dans une optique similaire, le ministère des Affaires étrangères développe, à partir des outils mis en place par les directions, un catalogue de thèmes de contrôles correspondant le mieux aux métiers des services. Un partage de bonnes pratiques entre les gestionnaires des services est également organisé.

Le ministère de l'Intérieur a, quant à lui, élaboré en 2015 un guide d'auto-diagnostic des régies.

Par ailleurs, les ministères Sociaux prennent notamment appui sur les résultats de ces contrôles pour alimenter la revue qualitative réalisée pour les échanges avec des directions<sup>46</sup>, tant dans un objectif d'appui aux services, que pour enrichir le dialogue de gestion.

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

L'offre de service de la DGFIP auprès des ministères en matière de contrôle interne comptable favorise la sécurisation sur l'intégralité de la chaîne comptable des services prescripteurs jusqu'au dénouement chez le comptable public.

Ce dispositif a été enrichi en 2014.

L'enrichissement de l'appui des comptables publics, en particulier auprès des services déconcentrés des ministères, s'inscrit dans la volonté de développer une approche partenariale et un fonctionnement plus efficient. L'objectif est, en effet, d'approfondir les relations entre les ordonnateurs et les comptables afin de favoriser une identification opérationnelle des leviers de sécurisation des procédures sur la base de l'exploitation des 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 améliorer la qualité du contrôle interne comptable ministériel et donc à sécuriser 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.

45 - Contrairement aux contrôles de supervision contemporains qui constituent un « passage obligé » 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).

46 - Services centraux, Directions régionales de la jeunesse des sports et de la cohésion sociale (DRJSCS) et Directions régionales des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE).



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.

Le pilotage de l'appui réalisé au profit des services déconcentrés des ministères est confié aux directeurs des pôles gestion publique des services territoriaux de la DGFIP assurant des fonctions de comptable assignataire. L'implication des cellules de qualité comptable<sup>47</sup> est maintenue, prolongeant ainsi la dynamique de l'appui méthodologique proposé les années précédentes.

En 2015, le nombre d'appuis réalisés par les directions locales de la DGFIP auprès de services déconcentrés est en progression<sup>48</sup>. Les restitutions réalisées sont essentiellement fondées sur les constats des comptables dans le cadre du contrôle des dépenses. Toutefois, l'année 2015 a été marquée par le développement de la valorisation des contrôles sur un périmètre plus vaste, conformément à la dynamique progressive d'enrichissement des appuis<sup>49</sup>. Le partage, notamment lors de réunions, des

constats entre les services des ordonnateurs et les comptables sur les points forts et les fragilités, fondé sur l'analyse des résultats des contrôles, constitue une source opérationnelle d'évaluation de la qualité de fonctionnement des services. Sur cette base, les acteurs sont ainsi davantage en mesure d'identifier des mesures concrètes d'amélioration effective. Cette démarche est encouragée par les ministères qui invitent leurs services déconcentrés à recourir à l'offre de service.

### 3.1.4 – Les démarches d'évaluation se développent au sein des organismes publics de l'État

#### ✓ Un renforcement de l'auto-évaluation sur la base de l'échelle de maturité de la gestion des risques et des contrôles de supervision *a posteriori*

Les organismes publics déclarent, à hauteur de 79 %, avoir recours à l'auto-évaluation<sup>50</sup>. L'échelle de maturité de la gestion des risques est enrichie par 48 % des

organismes. Des contrôles de supervision *a posteriori* sont réalisés par 79 % d'entre-eux.

#### ✓ Le développement de la revue de qualité comptable et financière des organismes publics de l'État

Le dispositif de revue de qualité comptable et financière des organismes publics, piloté par les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels auprès des agents comptables volontaires, a été mis en œuvre pour la quatrième année consécutive. Il concerne aujourd'hui 193 organismes publics, soit une augmentation du périmètre de près de 10 % par rapport à l'année précédente.

Ces organismes publics représentent 31 % des organismes et GIP intégrés au compte 26 de l'État et une valeur d'équivalence totale de 27,8 milliards d'euros soit 32 % de la valeur d'équivalence des organismes publics du compte 26. Vingt-huit de ces organismes publics sont soumis à certification de leurs comptes par un commissaire aux comptes.

47 - 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.

48 - Données issues d'une enquête déclarative réalisée auprès des directions locales de la DGFIP en novembre 2015.

49 - Même si cela reste encore exceptionnel, il convient de noter que cet approfondissement du partenariat ordonnateur-comptable peut même être formalisé dans le cadre d'une convention de partenariat ( cf. convention entre la DDFIP de l'Hérault et le Rectorat de Montpellier ).

50 - Données issues des informations déclaratives collectées dans le cadre du questionnaire pré-cité ( cf. note 11 ). Chiffres établis sur la base des réponses obtenues, soit 75 % du nombre d'entités initialement interrogées.



Cette démarche est aujourd'hui reconnue : les organismes publics apprécient le pilotage et l'animation des contrôleurs budgétaires et comptables ministériels, et

ces derniers soulignent la qualité des échanges avec les agents comptables.

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

La RQCF se nourrit de toutes les sources d'information dont disposent les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels : alertes comptables de l'Infocentre, conclusions d'audits sur le contrôle interne comptable, constats opérés lors de la réconciliation des dettes et créances, etc. Elle participe à l'amélioration du dispositif de contrôle interne des organismes publics. Les zones de risques détectées par la RQCF doivent alimenter par la suite le dispositif de contrôle interne des organismes publics concernés.

La RQCF menée en 2015 sur les comptes 2014 a permis d'identifier et de corriger des irrégularités comptables, constituant, à l'instar des années précédentes, un levier d'amélioration de la qualité des comptes des organismes publics.

L'accès aux alertes de la revue de qualité comptable et financière dans l'Infocentre, offert depuis 2014 à tous les acteurs (contrôleurs budgétaires et comptables ministériels, agents comptables, etc.), permet d'engager, le cas échéant, les travaux de régularisation d'opérations avant la clôture des comptes de l'État.

L'année 2015 a permis une évolution du dispositif. Ainsi, l'accès aux alertes de tous les organismes publics du périmètre ministériel dote désormais les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels d'un outil de pilotage leur permettant d'identifier les organismes à inclure prioritairement dans la revue de qualité comptable et financière en fonction des risques et des enjeux.

## 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 œuvre 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, de vérifier la qualité du contrôle interne comptable, 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 œuvre. [...] L'audit interne est une activité exercée de manière indépendante et objective qui donne à chaque ministre une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour l'améliorer.

L'audit interne s'assure ainsi que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces ».

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.



Avec la publication de l'arrêté du 7 mai 2015 relatif à la création et au fonctionnement du comité ministériel d'audit interne du ministère de la Défense, les conditions sont réunies dans tous les ministères pour permettre à la gouvernance de l'audit interne de fonctionner de façon à assurer une séparation avec les instances en charge du contrôle interne comptable. Du reste, en 2015, le fonctionnement effectif des comités ministériels d'audit interne s'est confirmé.

Dans plusieurs ministères, la structure de gouvernance de l'audit entend s'appuyer, pour définir la programmation des audits, sur une cartographie stratégique des risques ministériels. Au-delà de cet ap-

profondissement méthodologique dépassant le seul périmètre comptable, il convient de noter certaines bonnes pratiques. À titre d'illustration, pour le ministère de la Justice, la programmation repose sur une couverture pluriannuelle des processus comptables prioritaires<sup>51</sup>. De ce fait, ces derniers ont pu donner lieu à une évaluation par des audits conduits récemment. Il en est de même pour le ministère de l'Écologie. Avant même la création en 2015 d'une instance de gouvernance dédiée, les audits réalisés au sein du ministère de la Défense se sont également intéressés aux processus comptables à forts enjeux<sup>52</sup>.

### 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** 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 2015, pour favoriser la diffusion des connaissances et du savoir-faire nécessaires à l'exercice de l'activité d'audit interne, le comité d'harmonisation de l'audit interne a prolongé son action de formation au profit des auditeurs des ministères.

Par ailleurs, 120 auditeurs environ sont régulièrement associés aux travaux du comité d'harmonisation de l'audit interne, en tant que membres du comité plénier, des groupes de travail ou comme collaborateurs occasionnels permettant ainsi la diffusion des bonnes pratiques.

Certains services ministériels d'audit veillent en interne, de surcroît, à réunir les conditions favorisant la réalisation de travaux d'évaluation fiables. La cellule d'audit interne financier du ministère de la Justice organise, par exemple, un parcours pour ses auditeurs (immersion dans les services, formations techniques), complété de formations spécifiques en amont des missions d'audit.

Le cadre de l'audit interne de certains ministères s'est rapproché en 2015 du niveau requis par les normes

professionnelles applicables dans l'administration d'État. Plusieurs services d'audit sont ainsi entrés dans une démarche qualité et sont d'ores et déjà certifiées par l'IFACI<sup>53</sup>: Contrôle général économique et financier (CGEFi) et Mission risques et audit de la DGFIP. D'autres ministères ont poursuivi leurs travaux en ce sens, à l'instar du ministère de l'Écologie. Les missions d'audit interne des ministères Sociaux se sont engagées en 2015 dans la mise en œuvre d'une démarche qualité. Cela se traduit notamment par l'élaboration et la mise en œuvre d'un programme d'assurance et d'amélioration qualité ainsi que par le suivi systématique des recommandations formulées.

Les avancées constatées dans la structuration de l'audit et dans les conditions de réalisation des missions favorisent le rapprochement progressif vers les critères de la norme ISA 610 «Utilisation des travaux des auditeurs internes». La recherche d'une professionnalisation accrue des auditeurs ministériels démontre un volontarisme. Cette trajectoire est de nature à permettre à la Cour des comptes d'exploiter les travaux d'audit interne.

51 - Commande publique, parc immobilier, rémunérations, partenariats public-privé, etc.

52 - Commande publique, provisions, stocks, autres immobilisations corporelles, etc.

53 - IFACI: Institut Français de l'Audit et du Contrôle 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 mission risques et audit poursuit son offre de service auprès des ministères sous la forme d'audits partenariaux.

Comme les années précédentes, la mission risques et audit de la DGFIP a été fortement impliquée en 2015 dans l'audit comptable et financier, qui demeure une de ses priorités. Ainsi, parmi les missions d'audits réalisées en 2015, cinq relèvent des audits comptables et financiers, dont trois dans un cadre partenarial avec les ministères. Le programme d'audit de la qualité des comptes des organismes publics nationaux a été poursuivi avec treize interventions réalisées en 2015, dont une en partenariat avec un ministère. La DGFIP a notamment achevé un cycle pluriannuel d'audits de la quasi-totalité des centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires (CROUS), ce qui a permis de faire part aux tutelles, ainsi qu'à la Cour des comptes, de pistes d'amélioration structurelles pour cette catégorie d'organismes à forts enjeux.

Au-delà de ces audits partenariaux, la plupart des ministères ont conduit, dans le prolongement des années passées, des audits comptables et financiers.

La part significative d'audits sur ce champ, en particulier dans les ministères qui portent les enjeux les plus significatifs dans les comptes de l'État, témoigne de l'attention portée à la production d'une information comptable de qualité.

Ces audits peuvent constituer le fondement de lettres d'affirmation<sup>54</sup>. Ainsi, en 2015, un audit de suivi a-t-il permis de confirmer le constat initial<sup>55</sup> de fiabilisation du dispositif des paiements à échéance du ministère de l'Écologie.

Les audits ministériels sont également un point d'appui déterminant pour définir un plan d'action visant à fiabiliser un processus ministériel à enjeu en mobilisant les acteurs concernés. La sécurisation du processus « Rémunérations » au ministère de l'Écologie va ainsi prendre appui sur un audit conduit en 2015.

Les progrès se poursuivent également en matière de suivi des actions définies suite aux audits.

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

La certification des comptes, par des commissaires aux comptes, des entités contrôlées par l'État constitue un levier d'amélioration de leurs comptes et de fiabilité de leur évaluation<sup>56</sup> 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<sup>er</sup> août 2003, loi relative aux libertés et responsabi-

lités 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 246 en 2015.

Au 31 décembre 2014, les entités contrôlées certifiées représentaient 84,5% de la valeur d'équivalence totale du compte des participations contrôlées de l'État.

Les comptes de 66% des entités contrôlées soumis à certification, ne présentent pas de réserve.

54 - Cf. 2014: « paiements à échéance » au ministère de l'Écologie et « Commande publique » pour les ministères Économiques et financiers.

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

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



### 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 la progression quasi générale de l’appropriation du contrôle interne comptable par les ministères, le certificateur a reconduit, au titre de l’exercice 2014, 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.



## ANNEXE 1 : LA PRODUCTION DES COMPTES DE L'ÉTAT

Le Compte Général de l'État (CGE) est déposé au Parlement en annexe au Projet de Loi de Règlement. Il repose sur la collecte, le traitement et la sécurisa-

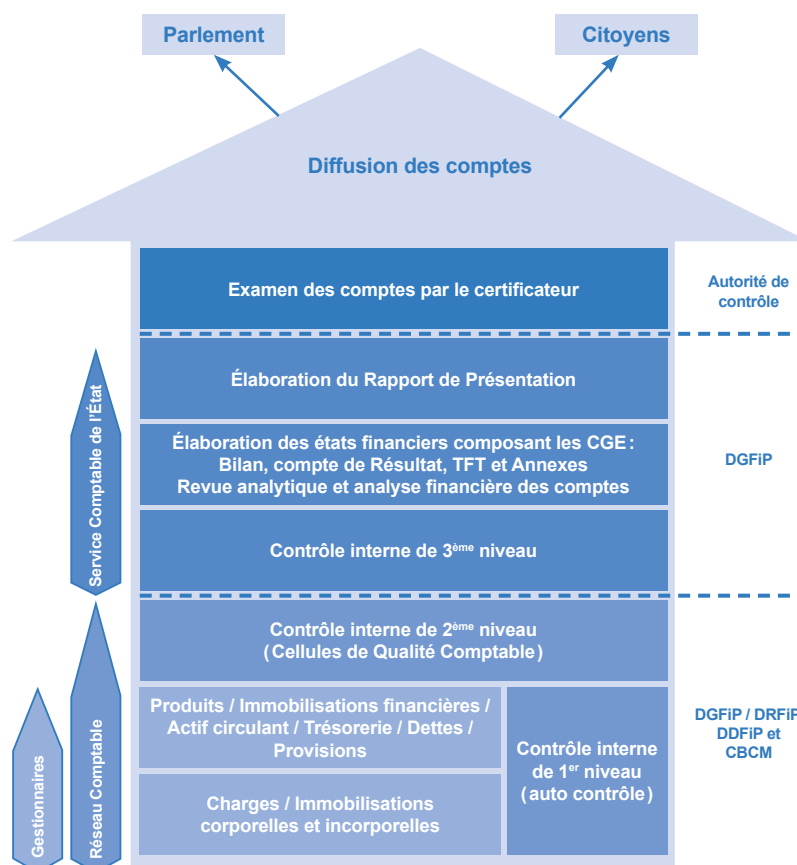
tion de l'information comptable et financière, depuis la saisie des opérations courantes jusqu'à la certification des comptes par la Cour des comptes.

### Une fonction comptable partagée

La production des comptes mobilise de nombreux acteurs: les gestionnaires des services de l'État, les

comptables en charge d'en assurer le suivi financier, le Service Comptable de l'État (SCE).

### Les acteurs dans le processus de production des comptes de l'État



### Les gestionnaires de l'État

Au sein des services et ministères de l'État, les gestionnaires produisant les informations nécessaires à l'élaboration des comptes de l'État sont:

- les différents ministères, chargés des opérations de dépenses et du recensement des opérations d'inventaire en fin d'exercice;

- les budgets annexes et les pouvoirs publics.

Ils sont à l'origine de la chaîne de l'information comptable.



## ***Les comptables de l'État***

Les comptables de l'État sont responsables de la comptabilisation des opérations et garants de leur qualité comptable. En administration centrale, ce sont les Contrôleurs budgétaires et Comptables ministériels

(CBCM) assistés des Départements comptables ministériels (DCM). En administration déconcentrée, ce sont les directeurs des Directions départementales ou régionales des Finances publiques (DDFiP/DRFiP).

## ***Le Service Comptable de l'État (SCE)***

La production des comptes de l'État est confiée à la DGFIP. Au sein de cette direction, le Service comptable de l'État (SCE) assure la mise en œuvre de la réglementation comptable, anime les opérations de clôture et définit la politique de contrôle interne comptable.

Il élabore et produit le Compte général de l'État (CGE) ainsi que le projet de Loi de Règlement (PLR). Il en assure la valorisation auprès du public et de ses partenaires.

## ***La qualité comptable au cœur du processus de production des comptes***

Un dispositif complet fondé sur l'analyse des différents processus et activités de l'État, et la mise en place des

moyens et procédures nécessaires au traitement fiable des informations vise à garantir la qualité des comptes.





## ANNEXE 2: PRINCIPAUX TEXTES DE RÉFÉRENCE RELATIFS AU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT ET DE SES ORGANISMES PUBLICS

### 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<sup>er</sup> 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 relatif 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<sup>er</sup> 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 rattachent ;
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<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> :

« 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 31 décembre 2013 relatif aux contrôles des comptables publics de l'État

Cet arrêté est pris en application de l'article 77 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

Il prévoit que les comptables publics de l'État formalisent chacun un plan de contrôle en fonction de leur analyse des risques et des enjeux des opérations financières, de la qualité du contrôle interne comptable des ordonnateurs concernés et des orientations annuelles de contrôle interne comptable.

Les irrégularités comptables constatées par les comptables publics de l'État à l'occasion de leurs contrôles sont notifiées par leurs soins à l'ordonnateur pour enregistrement ou rectification, selon une présentation définie par le directeur général des finances publiques.

Les ordonnateurs peuvent refuser de procéder à l'enregistrement ou à la rectification en indiquant les motifs, par écrit, au comptable.

À défaut d'action de l'ordonnateur, les comptables publics de l'État peuvent, à leur initiative, enregistrer ou rectifier une opération dans les cas suivants :

- libellé de l'écriture comptable insuffisant ou manifestement erroné ;
- imputation comptable erronée ;
- montant erroné, hors exécution des opérations de recettes et de dépenses prévues au chapitre II du titre II du décret du 7 novembre 2012 susvisé.

## Arrêté du 31 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

Le cadre de référence présente la démarche du contrôle interne en matière de comptabilité de l'État, pour ce qui concerne les services centraux et déconcentrés de l'ensemble des ministères (budget général, budgets annexes et comptes spéciaux) qu'ils soient ordonnateurs ou comptables.

Il décrit les modalités de renforcement du dispositif de contrôle interne destiné à assurer l'objectif de qualité des comptes de l'État. L'arrêté précise les acteurs, la méthodologie et les supports de maîtrise des risques comptables.

## 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<sup>er</sup> 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

L'arrêté prévoit les modalités d'élaboration par le comptable public d'un plan de contrôle hiérarchisé des dépenses sur la base duquel il opère les contrôles

définis au 2° de l'article 19 et à l'[article 20 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012](#), en adaptant leur intensité, leur périodicité et leur périmètre.

## Arrêté du 25 juillet 2013 fixant les modalités d'accréditation des ordonnateurs auprès des comptables publics assignataires en application de l'article 10 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

L'arrêté pose les principes suivants dans son article 1<sup>er</sup> :

- l'accréditation désigne la notification au comptable public assignataire de la qualité d'ordonnateur d'un agent ;
- l'habilitation désigne l'autorisation donnée à un ordonnateur ou à un agent placé sous son autorité de réaliser certaines transactions dans un système d'informations sur un périmètre d'opérations défini.

Par ailleurs, l'arrêté précité, dans son article 5, prévoit que :

L'ordonnateur qui, au titre des fonctions mentionnées au [premier alinéa de l'article 11 du décret du 7 novembre 2012 susvisé](#), réalise des transactions par la voie d'un système d'information doit y être habilité.

## Arrêté du 9 septembre 2013 relatif aux modalités d'établissement, de conservation et de transmission sous forme dématérialisée des pièces justificatives et des documents de comptabilité des opérations de l'État pris en application des articles 51, 52, 150 et 164 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

L'arrêté précise notamment les modalités de dématérialisation de la certification du service fait et des ordres de payer et de recouvrer par les ordonnateurs

de l'État. Le texte précise également les modalités de recours aux documents dématérialisés par les contrôleurs budgétaires.



## **Arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable, pris en application de l'article 215 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique**

Ce cadre explicite les principes directeurs et la démarche de contrôles internes budgétaire et comptable à mettre en œuvre par les personnes morales désignées ci-après pour renforcer le contrôle interne budgétaire et le contrôle interne comptable :

- en matière de contrôle interne budgétaire (CIB), ce cadre s'impose aux organismes visés à l'article 1<sup>er</sup>, alinéas 4 à 6, du décret GBCP ;
- il s'applique en totalité lorsque l'organisme est soumis à la comptabilité budgétaire, définie aux 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup> de l'article 175 et aux articles 178 à 185 et 204 à 208 du décret GBCP ;
- il ne s'applique que pour les mentions relatives à la soutenabilité lorsque l'organisme n'est pas assujéti à la comptabilité budgétaire, au sens qu'il est soumis aux dispositions des titres I et III du décret GBCP à l'exclusion des 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup> de l'article 175, des articles 178 à 185 et des articles 204 à 208 ;
- en matière de contrôle interne comptable (CIC), ce cadre s'impose aux organismes visés à l'article 1<sup>er</sup>, alinéas 4 à 6, du décret précité.



## ANNEXE 3 : CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ET AUDIT INTERNE AU SEIN DES MINISTÈRES : INSTANCES DE GOUVERNANCE ET DE PILOTAGE – ACTEURS EN CHARGE DE L'ANIMATION

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		
Affaires étrangères	Comité de maîtrise des risques + Comité de pilotage du contrôle interne	Comité ministériel d'audit interne	Bureau de la performance comptable (DAF2G)	Réseau des référents directionnels constitué en administration centrale et des référents dans les réseaux diplomatiques et culturels à l'étranger	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 ( <a href="#">Arrêté du 8 novembre 2011</a> )	Bureau de la réglementation comptable et du contrôle interne (BRCCI)	Réseau des référents en DRAAF, DRIAAF, DAAF, DOM, DDPP, DDCSPP et DDT(M)	Conseil général de l'Alimentation, de l'Agriculture et des Espaces ruraux (CGAER) Mission ministérielle d'audit interne ( <a href="#">Arrêté du 8 novembre 2011</a> )	
Culture	Collège des responsables de programme - Comité des responsables financiers	Comité ministériel d'audit interne ( <a href="#">Arrêté du 11 avril 2012</a> )	Mission du contrôle interne financier ( <a href="#">Arrêté du 31 juillet 2014</a> )	Réseau des référents du contrôle interne en DRAC	Mission ministérielle d'audit interne ( <a href="#">Arrêté du 11 avril 2012</a> )	



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		
Défense	Comité de contrôle interne comptable Note du 21 juillet 2015 n° 0001D1507775/ DEF/SGA/DAF	Comité ministériel d'audit interne ( <a href="#">Arrêté du 7 mai 2015</a> )	Bureau de la production et du contrôle interne comptables	Réseau des référénts de CIC de niveaux 1 et 2	Le contrôle général des armées est l'organisme chargé de l'audit au niveau ministériel et structures d'audit interne rattachées aux trois grands subordonnés du ministre	La DAF pilote le CIC en liaison avec le réseau des autorités organiques responsables du CIC
Environnement / Logement	Comité de pilotage du contrôle interne	Comité d'audit ministériel ( <a href="#">Arrêté du 6 janvier 2012</a> )	Bureau BC2 mission contrôle interne comptable	Réseau des responsables de déploiement en DREAL, réseau des référénts CI au sein des DDT(M) et DIR, DIRM, SN, CETE, CVRH, SCN, et référénts CI CPCM	Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD, <a href="#">Arrêté du 6 janvier 2012</a> )	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 ( <a href="#">Arrêté du 25 avril 2014</a> ) 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 référénts au sein des Académies	Mission d'audit interne	<a href="#">Décret n° 2012-567 du 24 avril 2012</a> 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 ( <a href="#">Arrêté du 12 janvier 2012</a> )	Bureau du pilotage et de l'organisation financière Service des affaires financières ministériel ( <a href="#">arrêté du 12 août 2013</a> )	Réseau des référénts en Préfecture, en SGAMI (péri-mètre police/gendarmerie), SATPN et préfecture de police (Île-de-France)	Mission ministérielle d'audit interne ( <a href="#">Arrêté du 12 janvier 2012</a> )	





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 ( <a href="#">Arrêté du 14 août 2013</a> )	Comité ministériel d'audit interne ( <a href="#">Arrêté du 14 août 2013</a> )	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) ( <a href="#">Arrêté du 14 août 2013</a> )	
Ministères Économiques et 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) <a href="#">Décret 2013-345 du 23 avril 2013</a> 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	Bureau de la Maîtrise des risques et de l'Audit (SAFI 2C)	Réseau des référénts CI : en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec les ministères sociaux)	Mission d'audit interne des ministères associant l'IGF, le CGEFI, l'Inspection des services de la DGDDI, l'Inspection générale de la DG Trésor, de la DGCCRF, le CGEJET et la MRA (DGFiP) <a href="#">Décret 2013-345 du 23 avril 2013</a> 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 <a href="#">Arrêté du 9 mai 2012</a>	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. MEEM-MLHD et MAAF)	Mission d'audit interne ( <a href="#">Arrêté du 9 mai 2012</a> )	





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		
Ministères sociaux	<p>Comité stratégique de maîtrise des risques (<a href="#">Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011</a>) -</p> <p>Comité de maîtrise des risques financiers rattaché au CSMR (arrêté du 22/04/2014)</p>	<p>Comité d'audit interne (<a href="#">Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011</a>)</p> <p>Comité d'audit interne (<a href="#">Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011</a>)</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 référénts CI en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec le SG des ministères Économiques et financiers)</p>	<p>Mission d'audit interne (ministères sociaux) <a href="#">Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011</a>)</p> <p>Decret n° 2014-377 du 28 mars 2014</p>	<p><a href="#">Décret n° 2013-727 du 12 août 2013</a> 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	Référénts régionaux ou interrégionaux	Référénts départementaux
Affaires étrangères	<ul style="list-style-type: none"> <li>- CIC déployé dans tous les pays à régie et pays à trésorerie à l'étranger: référent CIC au sein de chaque poste diplomatique</li> <li>- CIC déployé dans les EAF: les référénts CIC sont les agents comptables Opérateurs, établissements secondaires à l'étranger: les agents comptables sont les référénts CIC</li> </ul>	
Agriculture	En direction régionale de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt (DRAAF)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 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></li> <li>- 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></li> </ul>
Culture	En direction régionale des affaires culturelles (DRAC)	
Défense	Dans les directions, services et armées	



Ministères	Référents régionaux ou interrégionaux	Référents départementaux
Environnement	<ul style="list-style-type: none"><li>- « Responsables de déploiement » contrôle interne en direction régionale de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DREAL)</li><li>- En services délégués spécifiques (ex : direction interdépartementale des routes DIR ou direction interrégionale de la mer DIRM)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- En services territoriaux spécifiques (CVRH, CETE, services à compétence nationale)</li><li>- En direction départementale des territoires (DDT) et de la mer (DDTM) – <i>en liaison avec les services du Premier ministre</i></li></ul>
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)	<ul style="list-style-type: none"><li>- Au sein des Préfectures de département</li><li>- Au sein des SATPN (outré mer)</li></ul>
Justice	<ul style="list-style-type: none"><li>- des Cours d'appel</li><li>- des Directions interrégionales des services pénitentiaires (DISP)</li><li>- des Directions interrégionales de la protection judiciaire de la jeunesse (DIRPJJ)</li><li>- des plates-formes interrégionales (PFI)</li></ul>	Au sein des cours d'appel
Ministères Économiques et financiers	En direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE) – <i>en liaison avec les ministères Sociaux</i>	
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 Économiques et 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

