

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

2017





## Sommaire

# RAPPORT 2017 SUR LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT ET DE SES ORGANISMES PUBLICS

AVANT-PROPOS .....	3
INTRODUCTION .....	4
<b>1 LA GOUVERNANCE ET LA DÉFINITION DE LA STRATÉGIE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .</b>	<b>5</b>
1.1 LA GOUVERNANCE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....	5
1.2 L'IDENTIFICATION DES RISQUES ET LA DÉFINITION DES ACTIONS .....	7
<b>2 LE PILOTAGE DE LA DÉMARCHE DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....</b>	<b>11</b>
2.1 LE RÔLE DE PILOTAGE ET D'ANIMATION DES RÉFÉRENTS DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ..	11
2.2 LE RÔLE D'IMPULSION ET D'ACCOMPAGNEMENT DE LA DGFIP .....	14
<b>3 LA MISE EN OEUVRE DES MESURES DE RENFORCEMENT DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ...</b>	<b>16</b>
3.1 L'ORGANISATION DE LA FONCTION COMPTABLE DE L'ÉTAT .....	16
3.2 LA DOCUMENTATION DES PROCÉDURES ET DES RISQUES .....	18
3.3 LA TRAÇABILITÉ DES ACTEURS, DES OPÉRATIONS ET DES CONTRÔLES .....	21
<b>4 L'ÉVALUATION DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE .....</b>	<b>22</b>
4.1 L'ÉVALUATION PAR LES ACTEURS DE LA FONCTION COMPTABLE .....	22
4.2 L'ÉVALUATION PAR L'AUDIT .....	26
<b>ANNEXE 1: La production des comptes de l'État .....</b>	<b>28</b>
<b>ANNEXE 2: Principaux textes de référence relatifs au contrôle interne comptable de l'État et de ses organismes publics.....</b>	<b>30</b>
<b>ANNEXE 3: Les acteurs de la gouvernance, du pilotage et de l'animation du contrôle interne comptable et de l'audit interne au sein des ministères .....</b>	<b>35</b>





## Avant-propos

Le rapport sur le contrôle interne comptable de l'État et de ses organismes publics, joint chaque année au projet de loi de règlement, vient compléter l'information diffusée au Parlement sur la démarche de fiabilité des comptes mise en place par l'administration dans la production du compte général de l'État (CGE) et des comptes des organismes publics<sup>1</sup>. Il est publié à l'appui du CGE.

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.

Conformément au cadre de référence relatif au contrôle interne comptable de l'État<sup>2</sup>, ce document a été préparé par la direction générale des finances publiques (DGFIP) en charge, sous l'autorité du ministre chargé du budget, de la conception et de l'animation du dispositif interministériel de contrôle interne comptable et 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>3</sup> et de la Cour des comptes.

---

1 - Sur un périmètre de 588 organismes publics appliquant la comptabilité publique et / ou étant qualifiés d'opérateurs de l'État qui représentent une valeur d'équivalence exprimée en valeur absolue de 77,36 milliards d'euros au compte général de l'État 2016.

2 - Arrêté du 31 décembre 2013.

3 - Les référents ministériels de contrôle interne comptable ont été consultés.



## INTRODUCTION

L'article 47-2 de la Constitution et la loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 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 situation financière. Ces dispositions ont renforcé les exigences de fiabilité comptable et de transparence financière. Elles ont été déclinées par le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) qui définit les règles comptables applicables à la gestion publique.

L'objectif de qualité comptable est notamment garanti par l'application, par l'État et ses organismes publics, des recueils de normes comptables<sup>4</sup>.

Pour s'assurer du respect des critères de qualité comptable<sup>5</sup>, le décret GBCP prévoit en outre la mise en place, dans chaque ministère (article 170) et dans chaque organisme (article 215), d'un dispositif de contrôle interne comptable<sup>6</sup>. Le contrôle interne comptable désigne l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents qui vise à donner une 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.

Le contrôle interne comptable est une composante essentielle du dispositif global de maîtrise des risques et constitue un puissant levier d'amélioration de la fiabilité des comptes. Son périmètre ne concerne pas uniquement les comptables mais aussi l'ensemble des acteurs<sup>7</sup> 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.

L'arrêté du 31 décembre 2013 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable, pris en application de l'article 170 du décret GBCP, décrit les acteurs et la démarche du contrôle interne comptable. Celui-ci est mis en œuvre, au sein de chaque département ministériel, par les responsables de tous niveaux, sous la coordination du secrétaire général<sup>8</sup>.

La démarche s'articule autour d'une trajectoire d'amélioration continue en trois temps :

- identification des risques comptables et élaboration d'un plan d'action ;
- mise en œuvre des mesures de renforcement du dispositif, consolidant les trois leviers du contrôle interne comptable que sont l'organisation de la fonction comptable, la documentation des procédures et des risques et la traçabilité des acteurs et des opérations ;
- évaluation de l'efficacité du dispositif de contrôle interne comptable.

Le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable des organismes publics, publié par arrêté du 17 décembre 2015 pris en application de l'article 215 du décret GBCP, repose également sur cette approche progressive et adaptée aux enjeux. Commun à l'ensemble des organismes publics, il définit les objectifs et les modalités de mise en œuvre de la démarche de maîtrise des risques tout en laissant aux acteurs les marges d'adaptation nécessaires.

Les ministères et les organismes publics nationaux ont poursuivi, en 2017, leurs efforts d'approfondissement de la démarche de contrôle interne comptable. Les avancées enregistrées sont notamment marquées par la volonté de développer une approche plus globale de la maîtrise des risques en exploitant les pistes de convergence entre les différents volets du contrôle interne (comptable, budgétaire et métier)<sup>9</sup>.

4 - Recueil des normes comptables de l'État (arrêté du 28 novembre 2016) et, concernant les organismes visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1er du décret GBCP, recueil des normes comptables pour les établissements publics (arrêté du 2 octobre 2017), établis et actualisés après avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP).

5 - Réalité, justification, présentation et bonne information, sincérité, exactitude, exhaustivité, non-compensation, imputation, rattachement à la bonne période, rattachement au bon exercice.

6 - Ce faisant, l'État s'inscrit dans la démarche de la directive européenne 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.

7 - L'État et ses organismes publics tiennent une comptabilité générale en droits constatés : les ordonnateurs initient les écritures comptables (cf. annexe n°1). Dans le cadre d'une fonction comptable partagée entre l'ordonnateur et le comptable, ils participent ainsi activement à la qualité comptable.

8 - Pour le ministère des Armées, 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.

9 - La Cour des comptes relève dans l'acte de certification des comptes de l'État de 2016, paragraphe 60, que « la priorité devrait plutôt être donnée à l'articulation entre ces démarches afin d'éviter les doublons ou les omissions ».



# 1. LA GOUVERNANCE ET LA DÉFINITION DE LA STRATÉGIE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

## 1.1 – La gouvernance du contrôle interne comptable

### ➤ La gouvernance au sein des ministères

Le cadre de référence du contrôle interne comptable de l'État<sup>10</sup> prévoit une gouvernance collégiale au sein de chaque ministère, placée sous l'égide du secrétaire général et du responsable de la fonction financière ministérielle (RFFiM). Cette gouvernance doit associer l'ensemble des directeurs ministériels intéressés pour :

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

Les instances ministérielles de gouvernance, détaillées en annexe n° 3, sont installées dans tous les ministères depuis plusieurs exercices et leur fonctionnement est effectif : ces comités stratégiques se réunissent périodiquement pour traiter conjointement de la maîtrise des risques dits « comptables » et de la maîtrise des risques dits « budgétaires », conformément aux dispositions du décret GBCP. Dans certains ministères, le même comité est compétent en matière de suivi des risques de gestion, dits risques « métiers » (c'est notamment le cas au **ministère de l'Agriculture**, dans les **ministères sociaux** et dans les **ministères économiques et financiers**). Dans tous les ministères, la composition de l'instance de gouvernance garantit l'indépendance du contrôle interne comptable vis-à-vis de l'audit interne.

La Cour des comptes a d'ailleurs souligné le caractère stabilisé de la gouvernance du contrôle interne comptable au sein des ministères : « *en matière de gouvernance et de pilotage du contrôle interne, les comités de maîtrise des risques ont acquis un bon positionnement et se caractérisent par une implication satisfaisante* »<sup>11</sup>.

Pour asseoir l'ancrage de cette gouvernance et du contrôle interne comptable, plusieurs ministères ont formalisé, dans des chartes, instructions ou notes, l'organisation du dispositif. Ces documents de référence dépassent souvent le seul champ du contrôle interne comptable pour adopter une approche plus large de contrôle interne financier<sup>12</sup>. Ce phénomène illustre la volonté des acteurs ministériels d'atteindre une meilleure maîtrise de leurs risques financiers en approfondissant les pistes de convergence entre leurs contrôles internes budgétaire et comptable.

Ainsi, le **ministère de l'Intérieur** a adopté le 6 juillet 2017 un « référentiel organisationnel du contrôle interne financier », qui fixe le cadre de référence de l'organisation du contrôle interne financier au sein du ministère en précisant le dispositif mis en place auparavant de façon informelle. Il confère aux secrétariats généraux pour l'administration du ministère de l'Intérieur (SGAMI) un rôle de coordination du contrôle interne financier pour les processus dont ils ont la responsabilité et pour l'ensemble des services déconcentrés du ministère.

10 - 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.

11 - Certification des comptes de l'État, exercice 2016 – Synthèse des notes d'évaluation du contrôle interne ministériel (NEC).

12 - Le concept de « contrôle interne financier » réunit le contrôle interne comptable, qui poursuit un objectif de qualité de la comptabilité générale, et le contrôle interne budgétaire, qui vise à garantir la soutenabilité de la programmation et de l'exécution budgétaire ainsi que la qualité de la comptabilité budgétaire.



De même, le **ministère de la Culture** a validé en 2017 une « charte ministérielle du contrôle interne financier » afin de pérenniser son dispositif de contrôles internes budgétaire et comptable. Ce texte a vocation à être partagé par tous les acteurs du contrôle interne financier au sein de l'ensemble des réseaux du ministère (administration centrale, directions régionales des affaires culturelles – DRAC – et organismes sous tutelle du ministère). Il consigne dans un document unique les éléments structurants de la maîtrise des risques financiers : dispositions réglementaires, définition et organisation, méthodologie de mise en œuvre, etc.

Au **ministère des Armées**, la volonté de favoriser une meilleure articulation entre le contrôle interne comptable et le contrôle interne budgétaire s'est traduite par le lancement, en 2017, d'une démarche de contrôle interne financier. Un arrêté ministériel et une

instruction relatifs au contrôle interne financier ont été signés par le ministre le 13 mars 2017, et le premier « comité ministériel de contrôle interne financier » (CMCIF), nouvel organe de gouvernance de la maîtrise des risques financiers, s'est tenu le 15 mars 2017. L'année 2017 a donc constitué pour le ministère une année de transition destinée à assurer la montée en puissance de ce nouveau dispositif et son appropriation progressive par les différents acteurs. Les « autorités responsables du contrôle interne financier » (ARCIF)<sup>13</sup>, prévues par l'arrêté du 13 mars 2017, ont défini leur organisation respective en matière de contrôle interne financier. En parallèle, les « autorités responsables du contrôle interne comptable » (ARCIC) et les niveaux de contrôle interne comptable opérationnel (CIC2) et technique (CIC1) ont été maintenus jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2018.

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

Le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable applicable aux organismes publics de l'État<sup>14</sup> affirme le rôle décisionnel de l'organe délibérant en matière de stratégie de couverture des risques :

*« L'organe délibérant veille à la mise en œuvre du présent cadre de référence ; il doit disposer d'une vision globale des risques majeurs auxquels l'organisme est exposé ainsi que des actions mises en place pour leur couverture. »*

À ce titre, au moins une fois par an :

- *il est informé de l'état de déploiement du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable de l'organisme ;*
- *il valide le plan d'action établi sur la base de cartographie(s) des risques budgétaires et des risques comptables. »*

L'effectivité des efforts de renforcement de la maîtrise des risques est en effet largement conditionnée par une impulsion portée au plus haut niveau. Celle-ci favorise l'implication de l'ensemble des acteurs, la légitimité et la transversalité de la démarche.

L'organe délibérant a été informé de l'état de déploiement du contrôle interne comptable en 2017

dans un tiers des organismes publics<sup>15</sup>. Celui-ci a validé le plan d'action décliné de la carte des risques.

13 - Les quatre ARCIF sont les responsables des programmes budgétaires de la mission « Défense » : le chef d'état-major des armées (CEMA), le délégué général pour l'armement (DGA), le secrétaire général pour l'administration (SGA), le directeur général des relations internationales et de la stratégie (DGRIS).

14 - 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.

15 - Données déclaratives issues des réponses au questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne budgétaire et comptable (QCIBC), soumis aux organismes publics dans le cadre de la circulaire du 11 août 2017 relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et opérateurs de l'État pour 2018. Les pourcentages sont calculés à partir des réponses obtenues : 92 % des organismes du compte 26 initialement interrogés (soit 539 organismes sur 588), représentant 98,5 % de la valeur d'équivalence de l'exercice 2016 en valeur absolue, ont renseigné ce questionnaire. Le bilan 2017 du renforcement de la démarche de contrôle interne comptable au sein des organismes publics, issu des réponses à ce questionnaire, a été transmis à la Cour des comptes en janvier 2018.



## 1.2 – L'identification des risques et la définition des actions

### ➤ *La description des processus : la cartographie (ou carte) des processus*

La cartographie (ou carte) des processus a pour objet de recenser, dans un document unique, l'ensemble des éléments permettant d'appréhender, depuis leur origine en gestion jusqu'à leur traduction en comptabilité, les opérations appelées à figurer dans les comptes de l'État. À cette fin, elle décline ces opérations par cycle, processus, procédures et tâches et identifie, pour chacune d'elles, le(s) acteur(s) responsable(s) de sa mise en œuvre.

La formalisation d'une carte des processus constitue un important préalable à l'élaboration de la cartographie (ou carte) des risques comptables : elle permet à chaque ministère d'identifier son périmètre comptable (c'est-à-dire de recenser, parmi les tâches qui lui incombent, celles qui sont susceptibles d'avoir une incidence comptable) et par conséquent de délimiter celui de sa stratégie de couverture des risques comptables.

Tous les ministères disposent d'une carte des processus formalisée en 2017.

Celle du **ministère de l'Écologie**<sup>16</sup> a fait l'objet d'une refonte complète en 2017. Construite suivant le découpage comptable préconisé par la DGFIP (cycle, sous-cycle, processus, sous-processus, procédure), elle recense, pour chaque processus, les dispositifs majeurs et les acteurs responsables de les mettre en œuvre, les systèmes d'information, les éventuelles particularités ainsi que la documentation existante et les enjeux financiers.

La carte des processus comptables de l'État, mise à la disposition de la communauté interministérielle

par la DGFIP, a elle aussi été revue. Cette nouvelle version intègre les évolutions de la fonction comptable de l'État. L'approche par processus est désormais complétée d'une approche transverse, présentant les éléments organisationnels (formation, circulation de l'information, archivage des pièces justificatives, sécurité informatique, etc.) dont la correcte mise en œuvre sous-tend la qualité des opérations comptables. La forme du document a été modifiée afin de le rendre plus facilement exploitable. Ce support générique a vocation à être décliné et précisé autant que de besoin par chaque ministère en fonction de ses spécificités.

### ➤ *L'identification des risques comptables : la cartographie (ou carte) des risques comptables*

Le recensement et la hiérarchisation des risques comptables<sup>17</sup> sont formalisés au moyen d'une cartographie (ou carte) des risques comptables. Ce document de diagnostic, qui doit être périodiquement actualisé, exploite différentes sources<sup>18</sup>. Son élaboration et sa mise à jour doivent associer les acteurs opérationnels « propriétaires des risques », ce qui est un facteur d'approfondissement et d'appropriation de la démarche de maîtrise des risques.

L'ensemble des ministères dispose d'une carte ministérielle dans laquelle ils décrivent et évaluent les risques attachés à leurs activités et susceptibles d'altérer la fiabilité des comptes de l'État. En 2017, plusieurs ministères ont fait évoluer ce support de pilotage du contrôle interne comptable afin d'affiner l'analyse des risques qu'il porte.

Au sein des **ministères économiques et financiers**, une nouvelle maquette de « cartographie ministérielle des risques ayant une incidence comptable » a été validée en 2017. Elle introduit deux grandes

évolutions : d'une part, la cartographie ministérielle n'agrège plus les cartographies directionnelles mais sélectionne, parmi les risques identifiés par les directions, ceux considérés comme majeurs ; d'autre part, le travail d'identification des risques mené par les directions est désormais réalisé à partir d'une analyse des processus « métiers » ayant une incidence significative sur les comptes. Cette nouvelle maquette sera progressivement déployée dans les directions ministérielles selon un échéancier sur trois ans.

16 - Cette expression sera utilisée dans la suite du rapport pour désigner, par simplification, les ministères de la Transition écologique et solidaire et de la Cohésion des territoires.

17 - Les risques comptables sont tous les événements potentiels pouvant entraîner la non atteinte de l'objectif de qualité comptable. Ils ne désignent pas uniquement les risques attachés aux activités strictement comptables mais l'ensemble des risques, y compris ceux liés aux activités « métiers », susceptibles d'avoir une incidence significative sur les comptes de l'État.

18 - Acte de certification, rapports d'audits comptables et financiers, résultats des contrôles du comptable ou des services, etc.





Au **ministère de la Justice**, les risques de qualité comptable et les risques de qualité budgétaire ont été réunis au sein d'une cartographie unique (les risques de soutenabilité budgétaire demeurant inscrits dans une cartographie spécifique).

En outre, dans le cadre de sa démarche de contrôle interne financier, le **ministère des Armées** a défini en 2017 une méthodologie d'élaboration d'une

« cartographie stratégique des risques financiers » à partir des cartographies ministérielles des risques de soutenabilité de la programmation et de son exécution et des risques de qualité de l'information financière. Ce nouveau support de pilotage aura vocation à offrir aux décideurs une vision stratégique commune des risques financiers.

### ➤ *La définition des actions de maîtrise des risques associées : le plan d'action*

La cartographie (ou carte) des risques comptables est le socle du plan d'action qui va définir les mesures à mettre en œuvre pour maîtriser les risques comptables et ainsi prévenir les anomalies significatives dans les comptes de l'État.

L'encadrement doit prioriser les actions en fonction des enjeux, en s'interrogeant en permanence sur l'utilité d'une mesure de contrôle interne au regard du coût que peut induire son adoption. Cet arbitrage s'avère d'autant plus nécessaire lorsqu'une entité voit évoluer son organisation, ses missions ou son personnel.

Un plan d'action ministériel (PAM) est établi dans l'ensemble des ministères, où il constitue le support de la stratégie ministérielle de maîtrise des risques comptables. Il tient compte de l'analyse des risques et des enjeux formalisée dans la carte des risques et est régulièrement examiné par la structure de gouvernance.

Dans la plupart des cas, le plan d'action ministériel s'articule autour de chantiers prioritaires ou d'axes stratégiques. À titre d'illustration, le **ministère de la Culture** a défini comme prioritaires dans son plan d'action ministériel 2017 :

- la poursuite et le renforcement du déploiement de son « socle commun de contrôle interne financier »<sup>19</sup>, dont le contenu est adapté aux spécificités de chaque réseau ministériel ;
- la mise en œuvre des recommandations de l'audit partenarial « Constatation et certification du service fait en administration centrale »<sup>20</sup> ;
- la fiabilisation du processus « Gestion des recettes en administration centrale » ;
- la poursuite des actions liées à la réforme territoriale.

Au **ministère de l'Écologie**, les recommandations de la Cour des comptes visant la fiabilisation du processus « Rémunérations », des provisions résultant des anciennes concessions minières, de la comptabilisation des aménagements routiers et du

recensement du linéaire des digues contrôlées par l'État ont fait l'objet d'actions inscrites ou précisées au plan d'action ministériel 2017. Ces actions déclinées dans des feuilles de route ou des mandats font l'objet d'un suivi spécifique.

Au **ministère des Affaires étrangères**, la programmation des actions de renforcement de la maîtrise des risques comptables a été complétée en 2017 par une stratégie triennale de consolidation du dispositif de contrôle interne comptable propre au référent ministériel (le PAM, quant à lui, porte les actions de l'ensemble des acteurs concernés par le contrôle interne comptable : les référents en charge du pilotage et les acteurs opérationnels qui assurent sa mise en œuvre). Cette stratégie triennale couvre la période 2017-2020 et s'articule autour de deux axes : « professionnaliser les acteurs de la filière financière » et « s'inscrire dans une logique de sur-mesure ».

Dans plusieurs ministères, un même document stratégique programme les actions de couverture des risques comptables et celles qui visent à maîtriser les risques budgétaires.

Cette approche décloisonnée de contrôle interne financier cherche à garantir la cohérence et la complémentarité des mesures de maîtrise des risques financiers et à faciliter la gestion des risques mixtes.

19 - Ensemble d'outils de pilotage (cartographie locale des risques et plan d'action associé, organigrammes fonctionnels sur les processus à enjeux, etc.) et d'évaluation du contrôle interne financier (contrôles de supervision tracés, échelle de maturité de la gestion des risques sur les processus à enjeux, etc.).

20 - Audit de la mission d'audit interne (MAI) du ministère de la Culture et de la mission risques et audit (MRA) de la DGFIP réalisé en 2016. Exemples de mesures inscrites au plan d'action 2017 issues des recommandations de l'audit : actualisation du guide du service fait, contrôle de deuxième niveau sur la qualité des demandes de paiement et des services faits, poursuite de l'accompagnement des services prescripteurs dans l'identification des actions à mener et l'analyse du suivi des engagements juridiques, élaboration d'une matrice des contrôles.



Au **ministère de la Justice** par exemple, le plan d'action ministériel 2017 comporte huit actions structurantes de renforcement des contrôles internes budgétaire et comptable, dont notamment l'enrichissement de la cartographie des risques de soutenabilité budgétaire, la mise en œuvre de contrôles de supervision, l'élargissement de la formation aux métiers financiers, la sécurisation du processus « Rémunérations » ou encore le renforcement du pilotage des organismes.

Au **ministère de l'Agriculture**, le périmètre du plan d'action ministériel a été élargi en 2017 aux

thématiques budgétaires. L'articulation entre le contrôle interne comptable et le contrôle interne budgétaire figure d'ailleurs parmi les quatre objectifs prioritaires poursuivis par le ministère avec :

- l'articulation entre les risques « métiers » et les risques financiers ;
- le renforcement de la formation des agents chargés de la comptabilité, la poursuite des actions de communication et de sensibilisation ;
- l'effectivité du contrôle interne comptable par la mise en place d'actions de contrôle.

### ➤ *Les avancées en matière d'articulation des différentes démarches de contrôle interne*

Les stratégies ministérielles déployées en matière de contrôle interne comptable apparaissent marquées, dans la plupart des ministères, par le développement d'une approche commune à l'ensemble des risques financiers (comptables et budgétaires) : structure de gouvernance commune, cadre de référence partagé, support de pilotage unique, voire développement d'une démarche globale de contrôle interne financier (cf. *supra*).

Certains ministères ont, en parallèle, enclenché des actions visant à approfondir les liens entre leurs démarches de contrôle interne financier et de contrôle interne « métier »<sup>21</sup>. La Cour des comptes souligne en effet depuis plusieurs exercices qu'il convient d'enrichir l'évaluation des risques comptables par l'analyse que font les gestionnaires eux-mêmes des risques « métiers » susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes. Le décret du 28 juin 2011 mentionne explicitement l'objectif d'« *assurer la maîtrise des risques liés à la gestion des politiques publiques* ». La Cour constate que la plupart des ministères se sont engagés dans cette démarche globale de maîtrise des risques. Plusieurs initiatives ministérielles peuvent à cet égard être mentionnées, avec différentes formes selon les ministères.

Au **ministère de la Culture**, la charte ministérielle du contrôle interne financier validée en 2017 précise les leviers d'articulation entre le contrôle interne financier

et le contrôle interne « métier » (les risques financiers identifiés dans le cadre de l'analyse des processus « métiers » ont vocation à alimenter la cartographie des risques en matière financière). Cette recherche de cohérence entre les deux démarches s'inscrit dans la continuité de l'extension, en 2016, du périmètre d'action du pilote ministériel du contrôle interne financier au-delà de la seule sphère financière<sup>22</sup>.

Les **ministères sociaux** ont transmis en 2017 une note à la Cour des comptes dans laquelle ils présentent la convergence existante entre les différents volets de la maîtrise des risques. Celle-ci réside dans la prise en compte partielle de l'incidence financière des risques « métiers », lorsque cette dernière s'avère significative. La cohérence des deux dispositifs est assurée par l'intervention annuelle de la présidente du comité de maîtrise des risques financiers (CMRF) devant le comité stratégique de maîtrise des risques (CSMR). La chargée de mission sur les risques « métiers » participe en outre aux travaux du comité de maîtrise des risques financiers.

Au **ministère des Affaires étrangères**, les efforts ont essentiellement porté sur les supports de pilotage des différents contrôles internes : des données « métiers » ont été introduites au sein de la carte détaillée des processus comptables et la cartographie des processus « métiers » intègre une analyse de leurs incidences sur les processus comptables.

21 - La mise à profit des synergies entre les contrôles internes budgétaire, comptable et « métier » est identifiée comme un axe prioritaire dans les orientations interministérielles du contrôle interne comptable pour 2017 et 2018 diffusées par la lettre DGFIP du 16 août 2017.

22 - La « mission du contrôle interne financier » est ainsi devenue la « mission du contrôle interne pour la maîtrise des risques ».



La cartographie des risques du **ministère de l'Agriculture** inclut désormais l'articulation des risques « métiers » et des risques financiers afin d'assurer la maîtrise des risques financiers induits par les risques « métiers ».

Au sein des **ministères économiques et financiers**, la nouvelle maquette de cartographie ministérielle des risques repose sur une analyse par les directions de leurs processus « métiers » ayant une incidence sur les comptes. Dans la plupart des cas, cette évolution les a conduits à adopter une démarche globale combinant, à partir de l'analyse des processus « métiers », l'examen des risques opérationnels et des risques financiers.

De même, un travail d'identification des risques liés aux processus « métiers » ayant une incidence financière significative a été initié au **ministère de la Justice** : il a été demandé à chacune des directions d'identifier un tel processus, pour un déploiement de la démarche de contrôle interne sur ces risques courant 2018.

Le **ministère des Armées** a finalisé en 2017 le déploiement de son dispositif de contrôle interne intégré de la solde des militaires, qui couvre désormais l'ensemble de la chaîne « ressources humaines – gestion administrative – solde » et l'ensemble des organismes concernés. Ce dispositif complet englobe l'ensemble des composantes du contrôle interne sur le processus de la solde (contrôles internes « métier », budgétaire et comptable).



## 2. LE PILOTAGE DE LA DÉMARCHE DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

### 2.1 – Le rôle de pilotage et d’animation des référents de contrôle interne comptable

#### ➤ *Le pilotage et l’animation au sein des ministères*

Dans chaque ministère, le RFFiM doit s’assurer de la mise en œuvre du dispositif de contrôle interne comptable<sup>23</sup>. Le cadre de référence du contrôle interne comptable de l’État précise qu’il est assisté par un **référént ministériel de contrôle interne comptable**, chargé de la mise en œuvre des orientations définies par la gouvernance ministérielle<sup>24</sup>.

Le référént ministériel est relayé dans son rôle de pilotage et d’animation par les référents directionnels en administration centrale et les référents locaux dans les services déconcentrés.

Plusieurs ministères sont dotés d’un comité de pilotage qui se réunit pour préparer les décisions de l’instance de gouvernance et veiller à la mise en œuvre de la stratégie de couverture des risques qu’elle arrête (cf. annexe n° 3).

En 2017, le **ministère de la Culture** a renforcé l’animation et le suivi de son dispositif en mettant en place un « comité des référents du contrôle interne financier », principalement chargé de l’instruction des documents de pilotage et du suivi opérationnel des travaux en amont du comité des responsables financiers (instance de pilotage).

De même, le **ministère de l’Éducation nationale et de l’Enseignement supérieur**<sup>25</sup> a instauré en 2017 un « comité de suivi opérationnel pour le contrôle interne comptable », réunissant des représentants académiques et de l’administration centrale. Ce comité assure le suivi des actions du plan d’action ministériel et la préparation des décisions du comité de pilotage.

Dans tous les ministères, un bureau ou une mission est identifié en tant que « référént ministériel de contrôle interne comptable » et anime les réseaux directionnel et local des référents.

Au **ministère de l’Intérieur**, l’arrêté du 6 avril 2017 crée un « bureau du contrôle interne financier » à part entière (la section du contrôle interne financier était auparavant rattachée au bureau du pilotage et de l’organisation financière).

Au **ministère de la Justice**, la réorganisation du secrétariat général<sup>26</sup> a conduit à la création d’une « sous-direction de la performance financière », spécifiquement dédiée aux enjeux du contrôle interne financier et à laquelle est rattaché le nouveau « bureau de la réglementation et de l’exécution financières » en charge de l’animation du contrôle interne comptable.

Ces évolutions contribuent à accroître la visibilité des sujets portés par le pilote ministériel de la maîtrise des risques financiers et à renforcer ses capacités d’animation des acteurs.

23 - Décret GBCP, article 69.

24 - Il veille à l’effectivité, à la pertinence et à la cohérence des actions mises en œuvre par les chefs de service, qui sont responsables de la sécurisation des opérations au sein de leur unité.

25 - Cette expression sera utilisée dans la suite du rapport pour désigner, par simplification, les ministères de l’Éducation nationale et de l’Enseignement supérieur, de la recherche et de l’innovation.

26 - Arrêté du 25 avril 2017 relatif à l’organisation du secrétariat général et des directions du ministère de la Justice.



Le rôle de pilotage et d'animation des référents ministériels passe notamment par la déclinaison de la stratégie ministérielle sous forme de feuilles de route adressées aux référents directionnels et locaux. Ces documents ont vocation à adapter les actions prévues au plan d'action ministériel aux spécificités des différents réseaux ministériels et à préciser à chaque structure les livrables attendus d'elle<sup>27</sup>.

En 2017, les **ministères sociaux** ont mis en place des feuilles de route pluriannuelles, couvrant la période de 2017 à 2019, afin de simplifier l'organisation du travail pour les services.

Dans la même optique, au **ministère de la Justice**, la diffusion de la feuille de route 2017 a été anticipée par rapport à 2016, et la validation de la cartographie des risques et du plan d'action ministériel 2018 par l'instance de gouvernance a été spécifiquement avancée afin de permettre la diffusion de la feuille de route 2018 dès le début de l'année.

Au **ministère de l'Écologie**, le calendrier des instances de gouvernance a également été modifié afin d'optimiser le pilotage du dispositif et de l'adapter aux échéances liées à la certification des comptes de l'État. Les feuilles de route des directions départementales interministérielles (DDI) et de l'administration centrale ont été élargies au processus « Frais de déplacement » à fiabiliser.

Hormis la diffusion de feuilles de route, la réunion des référents directionnels et locaux au cours de séminaires ou de journées d'études dédiés au contrôle interne comptable constitue un important outil de pilotage et d'animation de la démarche pour le référent ministériel.

Le séminaire annuel des référents de contrôle interne financier du **ministère de l'Intérieur**, qui s'est tenu le 3 mai 2017, a par exemple été l'occasion de présenter les actions phares du plan d'action ministériel 2017<sup>28</sup>, les actualités de la chaîne financière ainsi que des exemples de bonnes pratiques de sensibilisation aux risques financiers et d'animation de réseau.

Au **ministère de l'Agriculture**, le séminaire des référents en services déconcentrés de 2017 a traité à la fois du contrôle interne comptable et du contrôle interne budgétaire, la Cour des comptes y a présenté la démarche et les attentes du certificateur des comptes de l'État. Un séminaire des référents en administration centrale y a en outre été organisé pour la première fois en 2017.

Ces moments d'échanges sont régulièrement enrichis de témoignages d'acteurs extérieurs qui

viennent alimenter les réflexions sur la démarche, comme au **ministère des Armées** où le premier séminaire du contrôle interne financier, organisé le 3 mai 2017, a été ponctué du retour d'expérience du ministère de la Justice. Le cadre et les orientations du nouveau dispositif de contrôle interne financier y ont également été présentés.

La plupart des référents ministériels proposent également à leurs référents directionnels et locaux des sessions de formation au contrôle interne comptable. Ils exercent par ailleurs une mission de sensibilisation de la hiérarchie et d'implication des acteurs opérationnels dans la démarche. À ce titre, les espaces intranet ministériels constituent un instrument fréquemment mobilisé pour communiquer y compris auprès des acteurs « métiers ». Le site intranet du **ministère de l'Écologie** a d'ailleurs été enrichi d'une rubrique spécifique au déploiement du contrôle interne comptable au sein des centres de prestations comptables mutualisées (CPCM) en 2017.

Au **ministère des Affaires étrangères**, un second « plan stratégique de sensibilisation de la hiérarchie au contrôle interne comptable en administration centrale »<sup>29</sup> a été validé en 2017. Il vient répondre au souhait de plusieurs référents directionnels en matière d'implication de leurs supérieurs dans la démarche. Il est articulé autour de trois axes : la formation des chefs de service et adjoints, la diffusion d'une charte du contrôle interne comptable qui précisera les engagements réciproques et les actions attendues de la part des services, la création d'un nouvel échelon de référent de niveau sous-directeur ou adjoint au sous-directeur.

Dans les **ministères sociaux**, un « protocole relatif à la mise en œuvre et au suivi du dispositif de maîtrise des risques financiers » a été signé, à titre expérimental, entre la direction des finances, des achats et des services (DFAS) et la direction générale de la santé (DGS). Ce protocole a permis de clarifier la répartition des rôles en matière de pilotage du déploiement de la maîtrise des risques financiers dans les services déconcentrés et les organismes rattachés à la DGS. Il a également contribué à une meilleure appropriation de la démarche au plus haut niveau.

Le pilotage et l'animation du contrôle interne comptable passent enfin par des actions de soutien ponctuel directement apporté aux acteurs opérationnels sur des thématiques spécifiques.

27 - Par exemple : carte locale des risques et plan d'action associé, organigrammes fonctionnels nominatifs sur les processus à enjeux, plan local de contrôle de supervision *a posteriori*, etc.

28 - Le renforcement de la mise en œuvre des contrôles, le plan « intérêts moratoires », les actions de maîtrise des risques liés au fonds interministériel de prévention de la délinquance (FIPD), les actions menées dans le cadre de la réforme de l'asile.

29 - En complément du plan dédié à l'Étranger en 2016.



À titre d'illustration, les **ministères sociaux** ont proposé en 2017 un soutien spécifique aux agences régionales de santé (ARS) dans le cadre des travaux de sécurisation de la gestion des fonds d'intervention régionaux (FIR)<sup>30</sup>. Un groupe de travail a été constitué, ses réunions ont abouti à la réalisation et à la diffusion de maquettes de cartographie du processus, de cartographie des risques et de plan d'action, à charge pour chaque ARS de les adapter à sa propre organisation.

Le service de contrôle budgétaire et comptable ministériel (SCBCM) du **ministère de la Justice** a quant à lui réuni les régisseurs de l'administration centrale et du secrétariat général. L'objectif était de leur présenter les textes réglementaires et de les sensibiliser aux risques inhérents à leurs fonctions. Cette réunion a permis des échanges de bonnes pratiques et a été l'occasion d'alerter les régisseurs sur les risques d'escroquerie aux faux ordres de virement.

## ➤ *Le pilotage et l'animation dans les organismes publics de l'État*

Le cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable dans les organismes publics de l'État a conforté le rôle d'impulsion des ministères de tutelle : « *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 chargé du budget et les ministères de tutelle ; ils en suivent la déclinaison et accompagnent les organismes dans leur démarche.* »

Dans plusieurs ministères, un chargé de mission est spécifiquement désigné pour accompagner le déploiement du contrôle interne comptable au sein des organismes sous tutelle<sup>31</sup>.

Dans le cadre de la réorganisation du secrétariat général du **ministère de la Justice**<sup>32</sup>, un bureau consacré aux organismes a été mis en place, consolidant ainsi le pilotage de la tutelle et permettant un meilleur suivi du déploiement du contrôle interne financier dans les organismes.

Au **ministère des Armées**, le bureau chargé de la tutelle des organismes a désigné en son sein en 2017 un référent chargé d'assurer le pilotage des travaux de contrôle interne financier.

L'impulsion donnée par les ministères de tutelle en matière de déploiement du contrôle interne comptable s'exerce notamment par la diffusion de feuilles de route<sup>33</sup>.

Au **ministère de l'Écologie**, les établissements publics administratifs (EPA) et les établissements publics fonciers (EPF) ont pour la première fois en 2017 fait l'objet d'une feuille de route. L'accent a été mis sur leurs procédures à enjeux (« Acquisitions », « Gestions du stock », « Cessions »), sur lesquelles elle prévoit la mise en place d'outils simplifiés (organigrammes fonctionnels nominatifs, diagnostics de processus) et de contrôles de supervision. À cette occasion, une journée de sensibilisation des secrétaires généraux des EPA et EPF s'est tenue.

Au **ministère des Armées**, il a été demandé à chaque organisme de transmettre une lettre de mission identifiant un référent de contrôle interne comptable et de contrôle interne budgétaire. Cette démarche s'inscrit dans le cadre des nombreuses actions menées par le bureau chargé de la tutelle des organismes qui a défini ses principales orientations dans une note de cadrage annuelle.

De même, au **ministère de l'Agriculture**, il a été demandé à chaque organisme de formaliser la désignation de référents par des lettres de mission. En parallèle, des critères cumulatifs de taille, de valeur d'équivalence et d'importance stratégique ont été retenus afin de définir un seuil à partir duquel davantage d'outils du contrôle interne financier sont exigés de la part des organismes (échelle de maturité de la gestion des risques, plan de contrôle, etc.).

La plupart des ministères exercent également ce rôle de pilotage par l'animation du réseau des référents désignés dans les organismes : organisation de séminaires, sessions de formation, etc.

Le **ministère de la Culture** a organisé pour la première fois en 2017 un séminaire des référents de contrôle interne financier de ses organismes sous tutelle. Le retour d'expérience de deux organismes<sup>34</sup> en matière de déploiement du contrôle interne financier y a été présenté.

30 - La sécurisation de la gestion des FIR est identifiée comme une priorité dans la feuille de route des ARS pour 2017 à 2019.

31 - Il est rattaché au bureau en charge du pilotage du contrôle interne comptable ou à celui qui coordonne la tutelle des organismes.

32 - Arrêté du 25 avril 2017 relatif à l'organisation du secrétariat général et des directions du ministère de la Justice.

33 - En application de la circulaire n°5798/SG du 25 juin 2015 qui préconise un renforcement de la tutelle par les ministères pour améliorer le pilotage des opérateurs et autres organismes publics contrôlés par l'État.

34 - La Bibliothèque nationale de France et le Musée du Louvre.



Le premier séminaire dédié aux contrôles internes budgétaire et comptable des organismes du **ministère des Affaires étrangères** s'est lui aussi tenu en 2017, l'Agence française de développement (AFD) y a fait part de son témoignage.

Au **ministère de l'Agriculture**, le séminaire annuel relatif au contrôle interne financier des entités contrôlées a été étendu pour la première fois en 2017 aux référents de contrôle interne comptable et de contrôle interne budgétaire de l'ensemble des organismes sous tutelle.

Au **ministère de l'Éducation nationale et de l'Enseignement supérieur**, le thème central du séminaire annuel de 2017 sur la maîtrise des risques était la sécurisation des contrats de recherche, identifiés comme à enjeux et à risques.

En complément de ces grands rassemblements, plusieurs ministères offrent un accompagnement spécialisé à certains de leurs organismes porteurs d'enjeux.

Le **ministère de la Justice** a, par exemple, exercé un suivi régulier des travaux de l'Agence publique pour l'immobilier de la Justice (APIJ) en matière de contrôle interne financier : deux rencontres se sont tenues sur ce thème en 2017.

L'appui aux organismes se traduit enfin par la mise à disposition d'outils et de documentation.

Le **ministère de la Culture** a finalisé en 2017 une trame de cartographie des risques et de plan d'action, support de pilotage unique de la maîtrise des risques

financiers à destination des organismes. En outre, des trames d'organigrammes fonctionnels sur le processus « Commande publique » sont en cours d'expérimentation dans un organisme du ministère.

Au **ministère de l'Agriculture**, une plate-forme de partage en ligne dédiée au déploiement du contrôle interne financier au sein des entités sous tutelle a été créée en 2017 afin de faciliter la diffusion de la documentation ministérielle, les échanges et les partages de bonnes pratiques.

Au **ministère de l'Éducation nationale et de l'Enseignement supérieur**, les actualités et documents de référence du contrôle interne financier sont régulièrement mis en ligne sur un site collaboratif, qui a fait l'objet d'une rénovation en 2017.

Au sein des organismes, les données déclaratives issues du questionnaire précité<sup>35</sup> permettent d'appréhender le degré de pilotage du contrôle interne comptable. En 2017, 60 % des organismes disposent d'une carte des risques, 54 % d'un plan d'action associé. Ces deux supports de pilotage ont fait l'objet d'une actualisation au cours des deux dernières années dans plus de 80 % des cas. Plus de trois quarts des organismes déclarent avoir désigné au moins un référent chargé d'accompagner le renforcement du contrôle interne. Dans 43 % des organismes, le déploiement du dispositif est piloté au plus haut niveau par l'organe dirigeant, favorisant une mobilisation de l'ensemble des acteurs au-delà de la stricte sphère budgétaire et comptable.

## 2.2 – Le rôle d'impulsion et d'accompagnement de la DGFIP

Au sein de la DGFIP, teneur des comptes de l'État, la mission responsabilité, doctrine et contrôle interne comptables (RDCIC)<sup>36</sup> est chargée, entre autres, de la conception et de l'animation du contrôle interne comptable de l'État et de ses organismes publics.

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

### ➤ *La démarche en direction des ministères*

La mission RDCIC diffuse une lettre d'orientations annuelle du contrôle interne comptable de l'État et de ses organismes publics. Pour 2017 et 2018<sup>37</sup>, celle-ci cible comme axes d'amélioration l'intensification des actions concrètes de sécurisation des procédures, le développement de la mesure de l'efficacité des

dispositifs de maîtrise des risques, la consolidation du contrôle interne comptable dans les services déconcentrés et les organismes publics sous tutelle, et le renforcement de la vigilance face aux tentatives d'escroquerie aux faux ordres de virement.

35 - Cf. Note de bas de page n°15.

36 - Anciennement « mission doctrine comptable et contrôle interne comptable » (MDCCIC), la mission ayant élargi ses attributions à la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics (arrêté du 27 septembre 2017).

37 - Lettre DGFIP du 16 août 2017.



La mission RDCIC a organisé, à nouveau en 2017, des espaces d'échange et de partage d'expérience entre ministères. Le séminaire des référents ministériels de 2017 a notamment été l'occasion pour la Cour des comptes de présenter sa vision de la maîtrise des risques comptables. Le **ministère des Affaires étrangères** y a été invité à partager son retour d'expérience sur le déploiement d'un référentiel de contrôle interne (RCI) adapté à l'environnement ministériel.

Un séminaire dédié à la lutte contre la fraude aux faux ordres de virement dans le secteur public s'est tenu le 20 avril 2017. Il a permis de réunir un large public, à la fois des services ordonnateurs et de la sphère comptable, afin de présenter les différents modes opératoires employés par les escrocs et les principaux acteurs de la lutte contre ce type de fraude. Il a été l'occasion d'échanger sur les bonnes pratiques permettant de prévenir ou de réagir face à une escroquerie aux virements frauduleux. Les référents ministériels y étaient conviés. La plupart d'entre eux ont ensuite mené des actions de sensibilisation au sein de leur ministère afin d'appeler l'ensemble des acteurs concernés à une vigilance accrue.

Un atelier interministériel dédié à la rénovation des

notes d'évaluation du contrôle interne ministériel (NEC)<sup>38</sup> de la Cour des comptes a également été organisé. Il a permis aux référents ministériels d'échanger sur ce nouveau dispositif et de partager leur expérience.

Dans le cadre de son offre de service interministérielle, la DGFIP a dispensé en 2017 à l'Institut de la gestion publique et du développement économique (IGPDE) deux cycles de formation relatifs au contrôle interne comptable de l'État (une session de trois jours à destination des référents ministériels, directionnels ou locaux et une session de sensibilisation d'une journée ouverte à un public plus large).

En matière de retraite, conformément à la circulaire du 20 août 2015<sup>39</sup> et à la charte de contrôle interne applicable aux pensions qui en découle, le Service des Retraites de l'État (SRE) de la DGFIP a poursuivi son accompagnement opérationnel auprès des ministères dans la mise en place d'outils contribuant à sécuriser les opérations de traitement et de liquidation des retraites. Il sensibilise les acteurs ministériels lors d'échanges dédiés à la démarche de contrôle interne, menés en 2017 notamment auprès des services du ministère de l'Éducation nationale.

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

Pour la deuxième année<sup>40</sup>, la maîtrise des risques au sein des organismes a couvert à la fois la sphère budgétaire et la sphère comptable. La circulaire annuelle relative à la gestion budgétaire et comptable des organismes pour 2018, publiée par la direction du Budget et la DGFIP le 11 août 2017, a fixé les grandes orientations en matière de contrôle interne. Elle prescrit notamment une plus grande appropriation du cadre de référence par les organismes et une analyse des risques partagée entre l'ordonnateur et le comptable. Sur le plan technique, la DGFIP recommande aux organismes de déployer des organigrammes fonctionnels nominatifs (OFN) sur l'ensemble de leurs chaînes budgétaires et comptables. Elle insiste également sur la nécessité de tracer systématiquement les contrôles réalisés, particulièrement les contrôles de supervision *a posteriori*. Enfin, il a été demandé aux organismes de renseigner le questionnaire relatif au déploiement du

contrôle interne budgétaire et comptable (QCIBC)<sup>41</sup>.

En parallèle, la DGFIP a renouvelé ses actions d'impulsion en direction des organismes publics : animation du réseau des agents comptables des organismes<sup>42</sup>, co-animation de séminaires sur le contrôle interne comptable à la demande de certaines tutelles (ministère de l'Enseignement supérieur, ministère de la Culture), organisation d'ateliers à destination des nouveaux agents comptables sur la qualité et le contrôle interne comptables, *etc.*

La DGFIP a par ailleurs dispensé à l'IGPDE quatre cycles de formation relatifs au contrôle interne comptable dans les organismes publics de l'État en 2017. Une session de formation spécifique au réseau des centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires (CROUS) a également été organisée en 2017.

38 - Le dispositif des notes d'évaluation du contrôle interne ministériel (NEC) de la Cour des comptes a notamment fait l'objet d'un allègement : les NEC sont réalisées une année sur deux. Durant l'année intercalaire, une note de suivi, adressée au ministère concerné, analyse les suites apportées aux recommandations et permet une actualisation des données.

39 - Circulaire NOR : FCPE1517389C relative au compte individuel de retraite des agents de l'État et à l'organisation des relations entre le Service des Retraites de l'État et les employeurs partenaires.

40 - En application de l'arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable.

41 - En parallèle de l'enquête 2017, les organismes devaient transmettre *a minima* à leur ministère de tutelle leur carte des risques ainsi que leur plan d'action.

42 - Journées d'études, lettres d'information mensuelles, contrôle de l'intégration systématique d'un volet relatif au renforcement de la démarche de maîtrise des risques comptables dans les lettres de mission des agents comptables des organismes à enjeux, *etc.*





### 3. LA MISE EN ŒUVRE DES MESURES DE RENFORCEMENT DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

La mise en œuvre du dispositif de contrôle interne comptable de l'État s'appuie sur une architecture comprenant trois niveaux d'acteurs.

- Le **premier niveau** est directement intégré à l'activité courante des services de l'État (ordonnateurs ou comptables). L'encadrement de chaque service doit mettre en place des mesures de sécurisation visant à consolider l'organisation, la documentation et la traçabilité<sup>43</sup> au sein du service et prévoir des opérations de contrôle<sup>44</sup> de manière à assurer en permanence la qualité comptable.
- Le **deuxième niveau** est celui des cellules de qualité comptable (CQC). Les CQC, placées au niveau de chaque comptable public, assurent le pilotage de la fonction comptable. Elles réalisent un ensemble de contrôles (expertise, corroboration, réponse aux signalements du troisième niveau) visant à garantir la qualité des comptes<sup>45</sup>.
- Le **troisième niveau** relève du Service comptable de l'État (SCE)<sup>46</sup>, qui exerce une surveillance nationale des opérations et de l'environnement comptables.

#### 3.1 – L'organisation de la fonction comptable de l'État

Les adaptations organisationnelles que connaissent les services de l'État et de ses organismes publics répondent à des préoccupations d'optimisation et de

sécurisation des processus. Elles concourent de cette manière à renforcer la maîtrise des risques comptables.

##### ➤ *Les efforts de rationalisation et d'optimisation de la fonction comptable de l'État*

La rationalisation des organisations dans les services participant à la fonction comptable de l'État contribue à la fiabilisation des processus que ceux-ci mettent en œuvre, en favorisant le décloisonnement et la fluidification des chaînes financières par une meilleure circulation des informations, la clarification de la répartition des tâches entre les différents intervenants ou encore une plus grande professionnalisation des acteurs. Cette organisation optimisée, outre les gains d'efficacité qu'elle génère, participe à une maîtrise accrue des risques comptables.

Au **ministère de la Culture**, l'organisation du traitement des recettes en administration centrale a été revue en 2017 afin d'optimiser et de fiabiliser ce processus. Les travaux menés conjointement avec le département

comptable ministériel ont notamment permis de diminuer de manière significative le volume de produits à recevoir.

43 - L'organisation, la documentation et la traçabilité constituent les trois leviers de renforcement du contrôle interne comptable.

44 - Ces opérations de contrôle sont de trois ordres : auto-contrôles effectués par un agent sur ses propres opérations financières, contrôles mutuels réalisés par un acteur en aval d'un processus sur les opérations d'un acteur situé en amont, et contrôles de supervision relevant du chef de service. Elles peuvent être exhaustives ou par échantillon, contemporaines ou *a posteriori*.

45 - Un deuxième niveau de contrôle interne comptable est également mis en place au sein du ministère des Armées.

46 - Bureau CE-1D « Contrôle de la qualité des comptes » de la DGFIP.



Le **ministère de la Justice** a, lui, mené des travaux d'organisation sur son processus « Parc immobilier », porteur d'importants enjeux et caractérisé par l'intervention simultanée d'une multitude d'acteurs. Il a clarifié le rôle des différents intervenants et diffusé une note tendant à une meilleure formalisation des échanges et à l'harmonisation des pratiques.

Le **ministère de la Justice** a, par ailleurs, engagé en 2017 une généralisation des contrats de services pour les centres de services partagés (CSP). Ces documents formalisent les relations entre les services prescripteurs, le CSP et, le cas échéant, le service facturier et consignent leurs engagements réciproques. La remise à plat de la chaîne de la dépense qu'ils permettent est entre autres l'occasion d'optimiser les opérations de contrôle en supprimant les contrôles redondants.

Dans le cadre du plan « Préfectures nouvelle génération », le **ministère de l'Intérieur** a mené un important chantier de rationalisation des régies de

préfectures, avec la fermeture des régies d'avances et de recettes des préfectures de départements et des sous-préfectures. La réforme des régies de préfectures a impliqué la création en 2017 de onze régies d'avances et de recettes régionales (hors Corse et Centre Val de Loire), opérationnelles au 1<sup>er</sup> janvier 2018 et devant se substituer aux régies des préfectures de département.

Au sein des organismes publics de l'État, l'année 2017 a été marquée, pour les organismes dits de la « vague 2 », par la mise en œuvre du décret GBCP<sup>47</sup> portée par un système d'information *ad hoc*. Dans ce contexte d'évolution réglementaire et technique, le renforcement de la maîtrise des risques s'est avéré d'autant plus précieux afin de sécuriser les chaînes financières. La direction du Budget, l'Agence pour l'information financière de l'État (AIFE) et la DGFIP ont accompagné ces évolutions organisationnelles, notamment par la diffusion de divers supports de documentation via « Budget + », espace collaboratif des organismes publics pour la mise en œuvre du décret GBCP.

### ➤ *La sécurisation des organisations dans les services de la fonction comptable de l'État*

Le levier « organisation » du contrôle interne comptable consiste à sécuriser l'organisation des services participant à la fonction comptable en s'assurant que l'attribution des tâches garantit la continuité du service, que les tâches incompatibles sont séparées, que des points de contrôle sont insérés dans la procédure, etc.

En 2017, plusieurs ministères ont mené un travail de formalisation ou d'actualisation d'organigrammes fonctionnels nominatifs (OFN)<sup>48</sup> sur leurs processus à enjeux, comme le service des ressources humaines (SRH) du **ministère de l'Agriculture**<sup>49</sup>. La feuille de route des directions départementales des territoires (et de la mer) (DDT(M)) pour 2017 émise par le **ministère de l'Écologie** prévoit la réalisation ou l'actualisation d'OFN sur trois processus à enjeux<sup>50</sup>.

Le **ministère des Affaires étrangères** a, quant à lui, expérimenté en 2017 un nouvel outil dénommé

« chronogramme ». Inspiré de la philosophie de l'organigramme fonctionnel nominatif, il complète la description de l'organisation du service d'une vision de son activité sur l'année, permettant ainsi au chef de service d'identifier la répartition temporelle de la charge de travail et les pics d'activités.

L'insertion de contrôles clés tout au long des procédures constitue également un élément déterminant de maîtrise des risques financiers.

47 - Le décret GBCP pose le principe d'une nouvelle organisation budgétaire et comptable pour les organismes publics entrant dans son champ d'application. Depuis le 1er janvier 2016, les organismes concernés mettent en œuvre une comptabilité budgétaire permettant le suivi des autorisations d'engagement et des crédits de paiement, avec impact budgétaire lors des encaissements et des décaissements. La comptabilité générale demeure, quant à elle, en droits constatés.

48 - La formalisation et l'actualisation d'un OFN contribuent à sécuriser l'organisation d'une procédure par l'identification des responsabilités (chaque tâche est attribuée à un ou plusieurs acteurs), par l'organisation de la continuité du service (les suppléants sont désignés), et par la mise en évidence des éventuels dysfonctionnements (incompatibilité de tâches, absence de délégation de signature, profil informatique inadapté, etc.).

49 - OFN des responsables « paie », OFN « gestion des agents contractuels d'enseignement ».

50 - « Interventions – Aides à la pierre hors convention de délégation », « Produits recouverts pour compte de tiers – Taxe d'aménagement » et « Frais de déplacement ».



Dans cette optique, au **ministère de la Justice**, un cadrage national des points de contrôle a été mis en place par le biais de la diffusion d'une note rappelant les différents types de contrôle devant être mis en œuvre (autocontrôles, contrôles mutuels, contrôles de supervision), définissant un plan de contrôle du processus « Commande publique » et fournissant des modes opératoires pour les principaux points de contrôle de la chaîne de la dépense.

Au **ministère de l'Agriculture**, des fiches sur les points de contrôle de la chaîne de la dépense ont été élaborées (demande d'achat, engagement juridique « marché »/« hors marché », création de tiers, demande de paiement directe, demande de paiement sur engagement juridique).

La charte ministérielle du contrôle interne financier du **ministère de la Culture** organise les différents niveaux de contrôle interne ministériel. Elle prévoit un deuxième niveau de contrôle ayant pour objet la vérification de la correcte application des procédures et des dispositifs de contrôles prévus ainsi que le suivi de risques particuliers considérés comme sensibles, notamment via des évaluations ou la réalisation de tests.

## 3.2 – La documentation des procédures et des risques

### ➤ La documentation des procédures

La diffusion d'une documentation des procédures complète, actualisée et facilement accessible constitue une composante importante de tout contrôle interne. Les guides de procédures, destinés aux acteurs opérationnels, donnent à la fois une vue synthétique de l'ensemble d'un processus et une décomposition fine des tâches qui le composent. Ils ont vocation à constituer un mode opératoire de référence, visant à homogénéiser les pratiques et à faciliter la bonne compréhension par les acteurs des tâches qui leur incombent.

En 2017, la DGFIP a complété ou actualisé la documentation des procédures mise à la disposition des comptables de l'État<sup>51</sup>. La nomenclature comptable commentée, qui répond à une forte attente depuis le passage de la comptabilité sous Chorus, a été diffusée aux comptables en décembre 2017.

La documentation à destination des ordonnateurs a elle aussi été enrichie. Une instruction interministérielle relative au déploiement et à l'utilisation de la carte affaires et de la carte d'achat a notamment été publiée. Elle prévoit l'insertion d'objectifs de promotion du recours à ces deux outils dans les PAM, qui devront aussi programmer la mise en place d'un contrôle interne dédié afin d'assurer le respect des périmètres de dépenses autorisées, du référencement préalable des fournisseurs, du montant maximum par facture, etc.

Le kit de clôture mis à la disposition par la DGFIP, conçu dans l'optique d'offrir aux ordonnateurs et aux comptables une vision globale et structurée des opérations qu'ils doivent mener au titre de l'arrêté des comptes de l'État, a à nouveau évolué en 2017 afin de s'adapter au mieux à l'actualité réglementaire et aux besoins des services.

Les ministères ont également poursuivi en 2017 leurs travaux de documentation des procédures.

Le **ministère de l'Intérieur** a adressé deux guides aux préfetures et aux secrétariats généraux pour l'administration du ministère de l'Intérieur (SGAMI) dans le cadre de la régionalisation des régies d'avances et de recettes : un guide de clôture des régies départementales et un guide de la régie régionale. Ils prévoient des mesures de contrôle interne à mettre en œuvre par les référents locaux et les régisseurs dans le contexte de la réforme.

Le **ministère de l'Intérieur** a, en outre, complété la documentation relative au processus « Commande publique » en diffusant aux préfetures un guide du porteur de la carte d'achat ainsi qu'un guide de contrôle sur les achats effectués au moyen de la carte d'achat de niveau 1.

51 - Par exemple : mise à jour du guide méthodologique de suivi des régies de l'État en DR/DDFiP, etc.



Au **ministère de l'Agriculture**, un guide d'imputation budgétaro-comptable du programme 206 « Sécurité et qualité sanitaire de l'alimentation » a été publié, et un ensemble de fiches de procédures relatives au processus « Rémunérations » élaborées par le service des ressources humaines (SRH)<sup>52</sup>. En parallèle, le retour d'expérience des services ou directions d'administration centrale a été sollicité afin d'analyser la pertinence de la documentation existante sur les travaux d'inventaire et les pistes d'amélioration à prévoir.

Les travaux de documentation du **ministère de l'Éducation nationale et de l'Enseignement supérieur** se sont concentrés sur la thématique de la sécurisation des contrats de recherches, à travers notamment la mise à la disposition de la communauté scientifique et financière d'un guide de gestion des contrats de recherche ainsi que de fiches pratiques

présentant l'ensemble des actions de maîtrise des risques à mettre en œuvre.

Au **ministère des Affaires étrangères**, le chantier de centralisation des fiches de procédures lancé en 2016 a abouti à l'élaboration d'un « catalogue de fiches d'accès aux instructions de gestion pour l'Étranger » (FAIGE) à destination des postes à l'Étranger. La récupération de fiches de procédures auprès des postes à l'Étranger ainsi que des supports de documentation élaborés en administration centrale ont permis de rédiger, sur les principales procédures, des fiches génériques présentant la réglementation, les acteurs, les étapes majeures, le calendrier, etc.

En 2017, 72 % des organismes publics déclarent que la documentation de leurs procédures est facilement accessible et 77 % qu'elle est actualisée, en tout ou partie, à échéances régulières<sup>53</sup>.

### ➤ *La formation aux procédures comptables et aux outils informatiques*

La formation constitue le complément de la documentation des procédures. L'attention portée à la mise à niveau des compétences et à l'actualisation des modules de formation est en effet un vecteur essentiel de prévention des anomalies dans le traitement des tâches. Tout changement de méthode, de mission ou de système d'information doit donner lieu à une conduite du changement intégrant le volet « formation ».

À ce titre, en 2017, les **ministères sociaux** ont identifié un parcours de formation dans le domaine « Finances / Gestion » à destination des nouveaux arrivants sur ces sujets. Il comprend et articule des formations transverses sur les règles budgétaires et comptables et des formations « métiers » ou « outils » sur la gestion des dépenses et recettes, les subventions aux associations, le patrimoine immobilier, la réalisation des opérations de clôture, le suivi des organismes, etc.

L'offre de formation du **ministère de l'Agriculture** a été renforcée, notamment sur l'outil Chorus<sup>54</sup>. Deux formations ont été spécifiquement organisées en 2017 afin de maintenir le niveau de compétence des agents des centres de prestations comptables mutualisées (CPCM) sur Chorus<sup>55</sup>. En outre, une formation sur les grands principes de la réglementation financière et budgétaire a été délivrée aux lauréats des examens professionnels d'ingénieurs de l'agriculture et de l'environnement et d'attachés.

52 - Fiches de procédures « Indemnité de départ volontaire hors réforme territoriale », « Traitement des dossiers contentieux », « Détachements entrants » et « Détachements sortants », « Règles générales de validation des courriers », etc.

53 - Cf. Note de bas de page n°15.

54 - Chorus est le système d'information financière de l'État.

55 - Formation sur les marchés complexes et formation sur les recettes non fiscales.



Au **ministère des Armées**, la réorganisation de la direction des affaires financières (DAF)<sup>56</sup> a induit la création d'un « bureau de la diffusion de l'expertise comptable », chargé de compléter l'offre de formation comptable du ministère. La DAF a par ailleurs enrichi la « fiche technique comptable » (FTC) qu'elle diffuse mensuellement au réseau comptable ministériel d'une rubrique consacrée à la formation à la comptabilité générale et au contrôle interne comptable<sup>57</sup>.

Pour son réseau comptable, la DGFIP veille à une actualisation régulière des modules de formation « outil » dans le cadre d'un enrichissement de la base école Chorus. En 2017, ces travaux ont porté plus

particulièrement sur les modules « Comptabilité » et « Recettes non fiscales ».

La formation à la comptabilité générale et la professionnalisation des acteurs de la filière financière constituent également l'une des thématiques de réflexion du groupe de travail interministériel sur la valorisation des comptes de l'État<sup>58</sup>. Les initiatives ministérielles allant dans le sens d'une diffusion des notions comptables ont été recensées. Le **ministère des Affaires étrangères** y a notamment présenté son module de formation à la « nouvelle gestion publique » (NGP) mis en place en 2015.

### ➤ La documentation des risques et du dispositif de contrôle interne à mettre en oeuvre

Les référentiels de contrôle interne (RCI), bâtis par processus, ont vocation à identifier les risques comptables attachés à chaque processus et à mettre en regard les mesures de contrôle interne les plus appropriées pour les couvrir. Ils sont destinés à l'encadrement intermédiaire des services ordonnateurs et comptables.

En 2017, la DGFIP a complété ou mis à jour la documentation des risques existante à destination des comptables de l'État<sup>59</sup>. Un référentiel de contrôle interne relatif au processus « Avances aux collectivités sur le produit des impôts » a notamment été diffusé dans le cadre de la première phase de déploiement de l'application SLAM (système de liquidation des avances mensuelles), qui vise à mettre en place une interface automatique et sécurisée entre l'application de gestion des avances et Chorus. Une version actualisée du RCI organisationnel en DDFiP/DRFiP/CBCM a été élaborée : il intègre désormais les doctrines d'emploi des applications de virement. Certaines procédures du RCI sur le processus « Compte bancaire » ont également été mises à jour.

Par ailleurs, la DGFIP a publié à l'attention des ministères un référentiel de contrôle interne relatif au processus « Centralisation des opérations des régisseurs de l'État », qui vient s'ajouter aux RCI interministériels déjà mis à la disposition des ministères les années précédentes<sup>60</sup>.

Certains ministères ont produit des référentiels de contrôle interne adaptés à leurs spécificités.

Au **ministère de l'Intérieur**, la documentation des risques a progressé sur les processus « Rémunérations »<sup>61</sup> et « Parc immobilier »<sup>62</sup>.

Le **ministère de la Justice** a complété son référentiel des provisions pour charges, élaboré en 2016, d'une partie sur les risques et le dispositif de contrôle interne.

56 - Arrêté du 18 avril 2017 portant organisation de la direction des affaires financières.

57 - La FTC de novembre 2017 fait par exemple un point sur la définition, les règles de valorisation et les règles particulières d'amortissement des coûts de développement des immobilisations corporelles.

58 - Ce groupe de travail, créé à l'automne 2016 à l'initiative de la DGFIP et de la direction du Budget (DB), réunit des CBCM et des DAF de différents ministères afin de mettre en place des actions de valorisation des comptes de l'État. Il fait suite au rapport de la Cour des comptes intitulé « La comptabilité générale de l'État, 10 ans après », publié en février 2016.

59 - RCI organisationnels des services comptables de la DGFIP, RCI comptables relatifs à tout ou partie des processus « Commande publique », « Interventions », « Parc immobilier », « Baux », « Immobilisations incorporelles et autres immobilisations corporelles », « Provisions pour risques et charges », « Engagements donnés », « États financiers infra-annuels », etc.

60 - RCI organisationnel interministériel, RCI interministériels « Commande publique », « Interventions », « Parc immobilier », « Baux », « Immobilisation incorporelles et autres immobilisations corporelles », « Provisions pour risques et charges », « Avances et prêts », « Engagements donnés », « Inventaire des processus Commande publique, Interventions et Baux », « Rémunérations ».

61 - RCI sur la prime d'officier de police judiciaire, la prime de fidélisation, les congés maladie, la situation statutaire, l'indemnité de fonction, de sujétion et d'expertise, le suivi du compte épargne-temps (CET) dans le logiciel de gestion du temps de travail, le suivi du CET dans le système d'information des ressources humaines Dialogue, la mise en paiement des jours CET.

62 - RCI sur les concessions de logement.



Au **ministère de l'Écologie**, une expérimentation du RCI de 2016 sur le processus « Interventions – Aides à la pierre hors délégation de compétence » a été menée dans les directions départementales des territoires (et de la mer) (DDT(M)) et permettra de stabiliser cette documentation au premier trimestre 2018. En outre, l'élaboration du RCI sur le processus « Frais de déplacement » a été finalisée en 2017 en vue de son expérimentation en 2018 sur le même périmètre.

Enfin, au **ministère des Affaires étrangères**, le RCI relatif au périmètre de l'administration centrale, finalisé en 2016, a été complété d'un RCI à destination des postes à l'Étranger : un travail de recensement des risques a été mené et a abouti à la rédaction de fiches adaptées aux problématiques rencontrées par ceux-ci.

### 3.3 – La traçabilité des acteurs, des opérations et des contrôles

La traçabilité des acteurs et des opérations permet de justifier, à tout moment, une écriture comptable. Élément essentiel dans l'optique de la venue d'auditeurs internes ou du certificateur, elle constitue également un appui décisif dans la « vie » du service : suivi des opérations, identification des interventions, « mémoire » du service avec l'archivage, *etc.*

En pratique, la traçabilité des acteurs et des opérations est le plus souvent portée par les systèmes d'information (sous réserve du respect des règles d'identification des intervenants : dispositif d'habilitations, caractère personnel des codes utilisateurs, mots de passe secrets, *etc.*).

La traçabilité des contrôles donne l'assurance à l'auditeur ou au certificateur de l'existence effective d'une politique de contrôle au sein du service. Les opérations de contrôles réalisées doivent ainsi nécessairement être formalisées et archivées.

L'adoption de Chorus en tant que système d'information financière de l'État a constitué un important facteur de renforcement de la traçabilité des acteurs et des opérations. Outil intégré renseigné à la fois par les gestionnaires et les comptables, il a permis d'accélérer et de fluidifier les échanges d'une part, de garantir la qualité et la traçabilité des données d'autre part, notamment en réduisant les risques induits par les ruptures applicatives et les ressaisies manuelles.

Pour sécuriser la traçabilité des acteurs, l'axe de contrôle « Revue des habilitations<sup>63</sup> à Chorus (Chorus formulaire et Chorus cœur) » du plan national de contrôle interne (PNCI) de la DGFIP, en sa qualité de producteur de comptes, a été reconduit en 2017. Suite aux recommandations formulées par la Cour des comptes<sup>64</sup> et dans le prolongement de l'impulsion donnée par l'AIFE et par les orientations interministérielles du contrôle interne comptable pour 2017 et 2018<sup>65</sup>, plusieurs ministères ont réalisé des revues d'habilitations comparables.

Le **ministère de la Culture** a, par exemple, diffusé en 2017 une note de bilan du contrôle de supervision *a posteriori* « Revue annuelle des habilitations à Chorus, Chorus formulaire et Chorus-DT » conduit en 2016. Ce bilan a permis de mesurer les progrès accomplis en termes de cohérence entre les habilitations informatiques et les délégations de signature et concernant la qualité des informations liées à l'utilisateur paramétrées dans les outils. Des axes d'amélioration ont été identifiés, comme la mise à jour systématique des habilitations au départ des agents. Cette campagne de contrôle, initiée en 2012, est depuis reconduite chaque année.

59% des organismes publics déclarent tracer les intervenants et interventions sur toute la fonction comptable, 29% le font de manière partielle<sup>66</sup>.

Levier de modernisation pour la dépense publique, la dématérialisation des échanges entre les entités publiques et leurs fournisseurs favorise aussi la traçabilité des opérations.

63 - La revue d'habilitation est un contrôle de supervision *a posteriori* qui permet de s'assurer que les habilitations informatiques sont cohérentes avec les habilitations juridiques des acteurs (notamment avec leurs délégations de signature), et qu'elles suffisent à assurer la continuité du service. Elle participe à la sécurisation de l'accès aux systèmes d'information.

64 - Rapport Cour des comptes sur les habilitations Chorus (2016).

65 - Lettre DGFIP du 16 août 2017.

66 - Cf. Note de bas de page n°15.



## 4. L'ÉVALUATION DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

### 4.1 – L'évaluation par les acteurs de la fonction comptable

#### ➤ *Les dispositifs d'évaluation ministériels*

Les administrations disposent de plusieurs outils pour évaluer l'adéquation de leur dispositif de contrôle interne comptable avec les risques qui pèsent effectivement sur leurs procédures. Le choix des modalités d'évaluation les plus adaptées et l'appropriation de ces

outils par les ministères sont indispensables pour que les résultats obtenus, correctement analysés, puissent constituer un levier de progrès dans une logique de renforcement continu du dispositif.

#### ✓ **Les outils d'auto-évaluation**

L'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR) est l'un des outils d'auto-diagnostic auxquels les ministères peuvent recourir pour porter une appréciation sur leur dispositif de contrôle interne comptable. Elle synthétise les attentes en matière de couverture des risques et permet aux acteurs de se situer sur cette échelle. Elle contribue ainsi à la mise en valeur des acquis et à l'identification des marges de progrès.

Le déploiement de l'échelle de maturité de la gestion des risques en administration centrale a constitué une des priorités du **ministère de la Culture** en 2017. Sur la base de travaux réalisés dans le cadre d'une expérimentation antérieure de cet outil sur le processus « Régies d'avances et de recettes », deux modèles-type d'EMR (une version détaillée et une version simplifiée) ont été élaborés. Le processus « Gestion des recettes non fiscales » a dès lors pu faire l'objet d'une évaluation au moyen de l'EMR en 2017, notamment pour évaluer les actions de fiabilisation mises en œuvre dans le cadre de la réorganisation de ce processus en administration centrale.

La feuille de route du **ministère de l'Éducation nationale et de l'Enseignement supérieur** demande aux académies la réalisation d'échelles de maturité de la gestion des risques, *a minima* au sein du service « gestion administrative - paye » et sur un autre processus.

Au **ministère des Affaires étrangères**, le référent ministériel a établi une synthèse sur la base des auto-diagnostics dynamiques (ADD)<sup>67</sup> qui lui ont été retournés par certains services d'administration centrale. Cette centralisation a permis de dégager un aperçu du déploiement du contrôle interne comptable et d'identifier les services les plus avancés ainsi que les leviers pour lesquels l'accompagnement reste nécessaire. Le référent ministériel a pu adapter son action en conséquence.

Par ailleurs, certains ministères évaluent l'effectivité du déploiement de leur dispositif de contrôle interne comptable par le biais de déplacements dans leurs services, réalisés par le référent ministériel. Ces missions ou revues lui permettent d'apprécier l'appropriation de la démarche et des outils du contrôle interne comptable par les acteurs, de leur fournir une aide pour répondre aux difficultés qu'ils peuvent rencontrer et d'identifier les éventuelles faiblesses à palier.

Au **ministère de l'Intérieur**, le référent ministériel a effectué deux missions de ce type en SGAMI en 2017, en lien avec les directions métiers concernées. Les vérifications ont notamment porté sur les comptes épargne-temps et les concessions de logement, sur la base des référentiels de contrôle interne sur ces thématiques. Elles ont donné lieu à des rapports auprès des entités contrôlées. Trois missions ont également été réalisées en préfectures sur le fonds interministériel de prévention de la délinquance (FIPD) ainsi que deux missions sur l'utilisation de la carte d'achat de niveau 1.

De même, le **ministère des Armées** a mené des revues de contrôle interne comptable dans sept services en 2017<sup>68</sup> ainsi que dix revues sur son nouveau dispositif de contrôle interne de la solde.

67 - Le ministère des Affaires étrangères avait mené en 2016 des travaux d'appropriation de l'EMR ayant abouti à l'élaboration d'un outil simplifié et prenant en compte les spécificités du ministère : l'auto-diagnostic dynamique (ADD).

68 - Quatre revues ont porté sur le processus « Rémunérations du personnel civil », deux sur les processus « Stocks » et « Commande publique », une sur les immobilisations.



## ✓ Les contrôles de supervision *a posteriori*

Les contrôles de supervision *a posteriori* interviennent après le dénouement des procédures comptables<sup>69</sup>. Ils permettent à l'encadrement de s'assurer de l'application des directives au sein du service et de la pertinence des choix organisationnels retenus en termes de sécurisation des procédures. Ils font l'objet d'une programmation dans un plan de contrôle interne et doivent cibler les processus à enjeux et/ou à risques. Ils peuvent être exhaustifs ou fonctionner par échantillonnage. Si les résultats du contrôle ne sont pas satisfaisants, le chef de service doit revoir le dispositif de contrôle interne (diffusion de la documentation, formation adaptée des agents opérationnels, pertinence des points de contrôle, etc.).

Dans la plupart des ministères, les feuilles de route 2017 diffusées aux services déconcentrés prévoient la réalisation de contrôles de supervision *a posteriori*. Les thèmes de contrôle les plus fréquemment retenus sont les habilitations, le service fait et l'engagement juridique.

Au **ministère de l'Écologie** par exemple, la campagne de contrôles de supervision *a posteriori* sur le processus à enjeux « Interventions – Aides à la pierre », menée dans les directions départementales des territoires (et de la mer) (DDT(M)) ainsi qu'à la DRIHL<sup>70</sup>, a été étendue pour la première fois en 2017 aux centres de prestations comptables mutualisées (CPCM) afin de vérifier l'application conforme par ceux-ci du référentiel de contrôle interne sur ce processus diffusé en 2016. La feuille de route 2017

des DDT(M) prévoyait en outre la réalisation de contrôles de supervision *a posteriori* sur les processus « Produits recouverts pour compte de tiers – Taxe d'aménagement » et « Frais de déplacement ». Les contrôles de supervision *a posteriori* ont également été renforcés dans le cadre de la fiabilisation du processus « Commande publique routière » : la campagne a porté sur le contrôle du service fait dans les services mettant en œuvre ce processus<sup>71</sup>.

Au **ministère de la Justice**, la note de cadrage nationale des points de contrôle était accompagnée, en annexe, de fiches de contrôles de supervision *a posteriori* sur les zones de risques du processus « Commande publique » (engagements juridiques à finaliser et à clôturer, correcte imputation de ces derniers ainsi que des demandes de paiement, etc.).

## ✓ Le compte-rendu d'activité (« reporting »)

La réalisation périodique d'un compte-rendu d'activité contribue à l'évaluation de la démarche de contrôle interne et à l'identification des marges de progrès. Elle consiste à assurer un suivi de la mise en œuvre des plans d'action et des plans de contrôle. Au-delà de l'objectif de rendre compte des avancées aux instances de gouvernance, la formalisation de restitutions peut servir de point d'appui dans le dialogue avec les services. Ces retours sont en effet l'occasion de leur formuler des points de vigilance sur leur organisation financière.

Le dispositif de « reporting » du **ministère de l'Écologie** repose sur un outil d'enquête en ligne, notamment utilisé pour administrer les contrôles de supervision *a posteriori* aux services déconcentrés. Cet outil permet un suivi précis de la réalisation des contrôles et facilite l'analyse par une remontée centralisée des données et la traçabilité des restitutions. Une fonctionnalité de relances automatisées incite les services au respect des délais et permet d'augmenter le taux de mise en œuvre des contrôles. Testé en 2016, il a été généralisé en 2017.

Au sein de l'ensemble des structures de la DGFiP, l'application AGIR (application de gestion interne des risques) permet la planification, la formalisation et le suivi de la réalisation des contrôles de supervision *a posteriori* d'une part, la valorisation et le suivi des constats opérés dans le cadre de ces contrôles (restitutions et plans d'action) d'autre part.

69 - Contrairement aux contrôles de supervision contemporains qui constituent une étape de validation par le chef de service nécessaire au déroulement de la procédure.

70 - Direction régionale et interdépartementale de l'hébergement et du logement (pour l'Île-de-France).

71 - Les directions interdépartementales des routes (DIR), les directions régionales de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DREAL) et de la direction régionale et interdépartementale de l'équipement et de l'aménagement (DRIEA).





Après une phase d'expérimentation, le **ministère des Armées** a signé le 10 avril 2017 avec la DGFIP une convention de partenariat relative au déploiement de la version ministérielle d'AGIR au sein de ses services. Ce déploiement est prévu sur quatre ans et concernera

en priorité les services gestionnaires d'actifs en raison des enjeux de qualité comptable attachés à leur activité. Un atelier de présentation d'AGIR a d'ailleurs eu lieu lors du séminaire du contrôle interne financier de 2017.

### ➤ *L'appui des comptables à l'évaluation du contrôle interne comptable des ministères*

L'offre de service de la DGFIP aux services déconcentrés des ministères en matière de renforcement du contrôle interne comptable répond à une volonté de développer une approche partenariale, entre ordonnateurs et comptables, dans l'identification des fragilités qui peuvent affecter la fiabilité des comptes. Elle est pilotée par les directeurs de pôle « gestion publique » des directions régionales/départementales des finances publiques (DR/DDFiP) qui sont comptables assignataires des services déconcentrés, les cellules de qualité comptable (CQC) étant associées.

Outre son volet méthodologique<sup>72</sup>, cette offre de service repose sur la transmission par le comptable d'une synthèse des résultats de ses contrôles, éventuellement complétée par une réunion de valorisation de celle-ci. Les leviers de maîtrise des risques identifiés sur cette base doivent permettre d'actualiser la cartographie des risques comptables et le plan d'action.

Près de 300 actions d'appui ont été réalisées par les DR/DDFiP auprès des services déconcentrés des ministères en 2017. Environ un tiers de ces actions concerne le volet méthodologique et deux tiers le volet relatif à l'exploitation de la synthèse des résultats des contrôles du comptable. Ces dernières ont donné lieu à des réunions de valorisation dans plus de la moitié des cas<sup>73</sup>.

Les restitutions transmises par les comptables abordent principalement leurs constats dans le cadre du contrôle des dépenses, mais leur enrichissement s'est poursuivi en 2017. Les synthèses englobent désormais un vaste périmètre (rémunérations, recettes non fiscales, immobilisations, charges et produits à rattacher, provisions pour risques et charges, régies, etc.). Les réunions de valorisation ont souvent été l'occasion d'aborder d'autres thématiques liées à la maîtrise des risques, telles que les risques d'escroquerie aux faux ordres de virement.

L'enquête réalisée auprès des pôles « gestion publique » des DR/DDFiP met en évidence l'intérêt de la démarche, tant pour les services ordonnateurs que comptables. Ces pôles soulignent les retours positifs de leurs interlocuteurs sur la qualité des synthèses transmises par le comptable et le caractère constructif

des échanges qui permettent bien souvent d'éclaircir des problématiques opérationnelles et de fluidifier les relations entre les acteurs.

Cette démarche est encouragée par les ministères qui, pour certains, invitent dans leurs feuilles de route leurs services déconcentrés à recourir à l'offre de service de la DGFIP.

En administration centrale, le département comptable ministériel (DCM) est souvent associé à la démarche de contrôle interne comptable ministériel et fournit son appui à l'identification des zones de risques et à l'évaluation des mesures de sécurisation mises en œuvre.

Au **ministère de la Culture** par exemple, un comité comptable réunit trimestriellement le DCM, le centre de services partagés (CSP) et le référent ministériel pour évoquer les sujets de gestion et de contrôle interne comptable.

Au **ministère de l'Agriculture**, le DCM, le CSP et le référent ministériel ont mené conjointement en 2017 des réunions trimestrielles avec chaque direction d'administration centrale relatives aux restitutions du contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) et à l'accompagnement du contrôle interne comptable.

72 - Aide au déploiement des outils du contrôle interne comptable, co-animation de sessions de formation ou de sensibilisation à la maîtrise des risques comptables, etc.

73 - Données issues du questionnaire « Bilan des missions d'appui aux services déconcentrés de l'État » adressé par la mission RDCIC aux pôles « gestion publique » des DR/DDFiP.



## ➤ L'évaluation du contrôle interne comptable au sein des organismes publics de l'État

Les organismes publics déclarent, à hauteur de 82 %, avoir recours à l'auto-évaluation de leur dispositif de contrôle interne comptable par le biais de contrôles de supervision *a posteriori*. Ces contrôles sont formalisés dans 30 % d'entre eux. L'échelle de maturité de la gestion des risques est enrichie par 43 % des organismes<sup>74</sup>.

Les ministères de tutelle ont mis en place un suivi de l'état de déploiement du contrôle interne comptable dans leurs organismes. Ce suivi prend le plus souvent la forme d'une enquête réalisée auprès des organismes, qui se base sur le questionnaire relatif au déploiement des contrôles internes budgétaire et comptable (QCIBC) administré par la direction du Budget et la DGFIP en le complétant de questions spécifiques à l'environnement ministériel.

Au **ministère de la Culture**, l'enquête 2016 a donné lieu, comme les années précédentes, à un bilan ministériel diffusé aux organismes en 2017. Ce bilan a été l'occasion de réaffirmer les différents leviers à mobiliser, en fonction de la taille de l'organisme, pour

que la démarche progresse de manière pérenne. L'enquête a été reconduite en 2017.

Le **ministère de l'Écologie** a lui aussi analysé les réponses de ses entités contrôlées au QCIBC ainsi que les pièces probantes transmises par celles-ci à l'appui de leurs réponses. Ce travail a permis l'élaboration d'une synthèse et d'un recensement des bonnes pratiques.

De même, au **ministère de l'Éducation nationale et de l'Enseignement supérieur**, l'enquête annuelle menée auprès des organismes contribue à la diffusion des bonnes pratiques via l'étude des documents probants transmis par les organismes de l'enseignement supérieur, de la recherche et du réseau des œuvres. En outre, une synthèse des réserves établies par les commissaires aux comptes à l'occasion de la certification des comptes 2016 de certains organismes rattachés au ministère (les universités notamment) a été produite en 2017.

## ➤ La revue de qualité comptable et financière des comptes des organismes publics nationaux

La DGFIP a mis en place dès 2011 la revue de qualité comptable et financière (RQCF) des comptes des organismes publics nationaux. Ce dispositif, piloté par les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels (CBCM), a pour but de vérifier que tous les événements matériels, juridiques et économiques d'un organisme sont comptabilisés dans les états financiers de la période en conformité avec les règles applicables. La RQCF contribue à améliorer la fiabilité des comptes de l'État<sup>75</sup>.

La RQCF se nourrit des diverses sources d'information à disposition des CBCM : alertes comptables issues de l'Infocentre EPN, conclusions d'audits, constats opérés lors de la réconciliation des dettes et des créances de l'État et de ses entités contrôlées, signalements internes au ministère, etc. Les zones de risques détectées dans le cadre de la RQCF doivent venir alimenter le renforcement du contrôle interne comptable dans les organismes concernés.

La rénovation de la note méthodologique de la RQCF en 2016 a conforté le rôle de pilote des CBCM, incités à créer des synergies et à adopter une approche fondée sur les enjeux et les risques. Elle s'appuie sur un Infocentre EPN enrichi, signalant les risques comptables majeurs.

La revue de qualité comptable et financière menée en 2017 sur les comptes de l'exercice 2016 a porté sur 182 organismes publics de l'État<sup>76</sup>, représentant une valeur totale d'équivalence en valeur absolue d'environ 40 milliards d'euros<sup>77</sup>. La plupart des CBCM ont

retenu dans la démarche les organismes volontaires<sup>78</sup> présentant des enjeux financiers importants ou des risques comptables élevés. 41 d'entre eux sont soumis à certification de leurs comptes par un commissaire aux comptes.

74 - Cf. Note de bas de page n°15.

75 - En effet, en tant qu'entités contrôlées, ces organismes sont évalués dans les participations financières de l'État (compte 26) à leur valeur d'équivalence. La valeur d'équivalence se définit comme la quote-part détenue directement par l'État (100 % sauf exceptions) dans les capitaux propres de l'entité concernée. Ces immobilisations financières de l'État font l'objet d'une réserve substantielle de la Cour des comptes depuis l'acte de certification sur les comptes de l'exercice 2006, maintenue pour les comptes de l'exercice 2016 : « *Les incertitudes et les désaccords sur l'évaluation des participations financières de l'État dans les entités qu'il contrôle (...) conduisent la Cour à formuler une réserve substantielle.* ».

76 - Données issues de la synthèse des travaux de la RQCF 2017 portant sur les comptes de l'exercice 2016.

77 - Soit environ la moitié de la valeur d'équivalence des organismes du compte 26 de l'État (données 2016).

78 - Les organismes souscrivent à la RQCF de manière volontaire : soit par candidature spontanée, soit sur proposition du CBCM.



Les alertes identifiées par les CBCM dans le cadre de la revue de qualité comptable et financière constituent, dans la majeure partie des cas, des points de vigilance appelant l'attention de l'organisme public sur certains types d'opération. Les points majeurs de fragilité identifiés en 2017 concernent le provisionnement des opérations à risque, l'apurement des comptes d'immobilisation ou d'avance, le sens des soldes des comptes de tiers, les engagements hors bilan et l'inventaire physique des biens corporels.

La RQCF contribue ainsi à améliorer la qualité des comptes publics en permettant l'identification et la

correction des irrégularités comptables. Au-delà, elle constitue un instrument d'évaluation et de renforcement du dispositif de contrôle interne des organismes et du pilotage assuré par les ministères de tutelle. Au **ministère de la Culture** par exemple, elle a conduit le DCM et le référent ministériel à engager un dialogue privilégié avec deux organismes en difficulté en 2017.

Cette démarche est aujourd'hui reconnue : les organismes apprécient le pilotage et l'animation des CBCM et ces derniers soulignent la qualité de leurs échanges avec les agents comptables.

## 4.2 – L'évaluation par l'audit

### ➤ La fonction d'audit interne dans les ministères

L'audit interne<sup>79</sup> est chargé de vérifier la qualité du dispositif de contrôle interne. Les constats qu'il dresse ont vocation à être exploités dans le cadre de l'actualisation de la carte des risques et du plan d'action. La mise en œuvre des recommandations qu'il formule contribue à la fiabilisation des processus.

Le décret du 28 juin 2011 a instauré auprès du ministre chargé de la réforme de l'État un comité d'harmonisation de l'audit interne (CHAI), à vocation interministérielle et chargé d'élaborer le cadre de référence de l'audit interne dans les services de l'État, de s'assurer de son application, d'harmoniser les méthodes de travail et de diffuser les bonnes pratiques<sup>80</sup>.

Le décret GBCP du 7 novembre 2012 confirme la fonction d'audit interne et précise son organisation en instituant, dans chaque ministère, les comités ministériels d'audit interne (CMAI) qui arrêtent la programmation des audits budgétaires et comptables. Il est précisé que le Service comptable de l'État peut faire des propositions de thèmes d'audit aux CMAI par l'intermédiaire des CBCM, et qu'il est destinataire des rapports établis à l'issue des missions d'audit comptable réalisées dans le cadre de cette programmation.

Tous les ministères disposent d'une instance de gouvernance de l'audit interne (cf. annexe n° 3), indépendante des instances en charge du contrôle interne comptable. Le fonctionnement effectif des CMAI s'est du reste confirmé en 2017. Dans plusieurs ministères, la structure de gouvernance s'appuie, pour définir la programmation des audits, sur l'analyse des risques, leur degré de criticité et leur niveau présumé de maîtrise.

Les constats et recommandations des audits menés par les missions ministérielles d'audit interne servent de point d'appui à la sécurisation des processus, comme au **ministère de la Culture** où les travaux de fiabilisation du processus « Commande publique »

conduits en 2017 se sont basés sur les conclusions d'un audit mené en 2016<sup>81</sup>.

Par ailleurs, la DGFIP, par l'intermédiaire de la mission risques et audit (MRA), a poursuivi son offre de service auprès des ministères en matière d'audits comptables et financiers : elle a lancé cinq audits partenariaux<sup>82</sup> avec les ministères en 2017. La DGFIP et le contrôle général économique et financier (CGEFi) ont également poursuivi leur démarche d'audits comptables et budgétaires des organismes publics, menée suivant un programme commun : neuf organismes ont été audités à ce titre en 2017.

79 - L'audit interne ministériel est défini par le décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 : « 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. »

80 - Cette instance a produit le cadre de référence de l'audit interne dans l'administration de l'État (juin 2013) qui comprend un code de déontologie et les normes de qualification et de fonctionnement, des guides d'audit sur certaines fonctions transverses (systèmes d'information, achats, ressources humaines, etc.), ainsi que des sessions de formation aux fondamentaux de l'audit interne.

81 - Audit partenarial MAI/MRA « Constatation et certification du service fait en administration centrale ».

82 - Le dispositif de contrôle interne de la fonction Solde à la Gendarmerie nationale avec le ministère de l'Intérieur, les rémunérations versées au titre de l'assistance éducative avec le ministère de l'Éducation nationale, les dépenses du programme 206 « Sécurité et qualité sanitaires de l'alimentation » avec le ministère de l'Agriculture, l'attribution des aides à la pierre hors délégations de compétence ainsi que le processus de liquidation et de recouvrement de la taxe d'aménagement avec le ministère de l'Écologie.



## ➤ *L'audit externe par la Cour des comptes : la certification des comptes de l'État*

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. Elle s'assure, en particulier, de la correcte application des normes comptables, de la fiabilité des évaluations et des estimations, de l'enregistrement adéquat des informations dans les états financiers et de la pertinence de l'information financière.

Conformément aux normes internationales d'audit, la Cour s'appuie, pour organiser ses diligences, sur le contrôle interne et l'audit interne des services de l'État. Les constats qu'elle dresse ont notamment vocation à alimenter les plans d'action.

Au titre du premier exercice de certification, qui portait sur les comptes de l'exercice 2006, la Cour des comptes avait formulé une réserve substantielle relative à l'insuffisante efficacité du contrôle interne et de l'audit interne ministériels. Tout en soulignant les progrès accomplis par les ministères, le certificateur a maintenu, au titre de l'exercice 2016, ces éléments de réserves<sup>83</sup>,

estimant que « *les démarches ministérielles de maîtrise des risques ne sont pas encore suffisamment abouties pour permettre la mise en œuvre d'un contrôle interne efficace et d'en assurer un suivi utile* ». La Cour considère en effet que cette insuffisance entraîne des incertitudes sur la fiabilité des comptes de l'État.

## ➤ *La certification des comptes dans les organismes publics nationaux*

Les organismes publics de l'État appliquent les règles de droit privé ou celles de la comptabilité publique. Ils peuvent faire certifier leurs comptes individuels et, le cas échéant, leurs comptes consolidés par des commissaires aux comptes. Certains sont soumis à cet exercice de manière obligatoire en vertu de différents textes (code de commerce, loi spécifique, décret statutaire, loi de sécurité financière du 1<sup>er</sup> août 2003, loi relative aux libertés et responsabilités des universités du 10 août 2007, etc.); d'autres y recourent à titre volontaire.

La certification des comptes de ces entités contrôlées par l'État constitue un levier d'amélioration de leur fiabilité comptable d'une part, et de celle des comptes de l'État dans la mesure où elles y sont intégrées à leur valeur d'équivalence<sup>84</sup> d'autre part.

Le nombre d'organismes publics appliquant la comptabilité publique retracés dans les comptes de l'État au titre des participations financières contrôlées (compte 26) ayant recours à des commissaires aux comptes est passé de 83 en 2010 à 171 en 2016

Au 31 décembre 2016, ces organismes représentaient 73% de la valeur d'équivalence des organismes publics du compte 26. Parmi eux, 124 ont été certifiés sans réserve<sup>85</sup>.

83 - Le nombre de réserves prononcées par le certificateur sur les comptes de l'État a toutefois été réduit de cinq sur l'exercice 2015 à quatre sur l'exercice 2016, les éléments relatifs au contrôle interne et à l'audit interne ministériels ayant été intégrés à la réserve n°1 portant sur les « limites générales dans l'étendue des vérifications » avec les éléments relatifs à la tenue de la comptabilité générale dans Chorus. Les trois autres réserves portent sur les stocks militaires et immobilisations corporelles, les immobilisations financières, et les charges et produits régaliens. Cf. Certification des comptes de l'État – Exercice 2016, Cour des comptes, mai 2017.

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

85 - Concernant l'ensemble des organismes comptabilisés au compte 26, qu'ils appliquent la comptabilité publique ou la comptabilité privée, le nombre d'entre eux ayant recours à des commissaires aux comptes est passé de 106 en 2006 à 253 en 2016. Au 31 décembre 2016, l'ensemble des entités contrôlées certifiées représentaient ainsi 86 % de la valeur d'équivalence totale du compte 26. Parmi elles, 74 % ont vu leurs comptes certifiés sans réserve.

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

La production des comptes de l'État repose sur la collecte, le traitement et la sécurisation de l'information comptable et financière, depuis la saisie des opérations courantes jusqu'à l'établissement du compte général de l'État (CGE) et sa certification par la Cour des

comptes. Le CGE est déposé au Parlement en annexe du projet de loi de règlement (PLR) le 1<sup>er</sup> juin de chaque année, conformément aux dispositions de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF).

### ➤ Les acteurs de la production des comptes de l'État : une fonction comptable partagée

#### Les services gestionnaires de l'État

La LOLF, en instaurant une comptabilité en droits constatés, a accru le rôle des gestionnaires ordonnateurs dans la production des comptes de l'État. La fonction comptable est désormais partagée entre ordonnateurs

et comptables. Au sein des ministères, les services gestionnaires, chargés des opérations courantes et des opérations d'inventaire en fin d'exercice, initient l'information comptable.

#### Les comptables de l'État

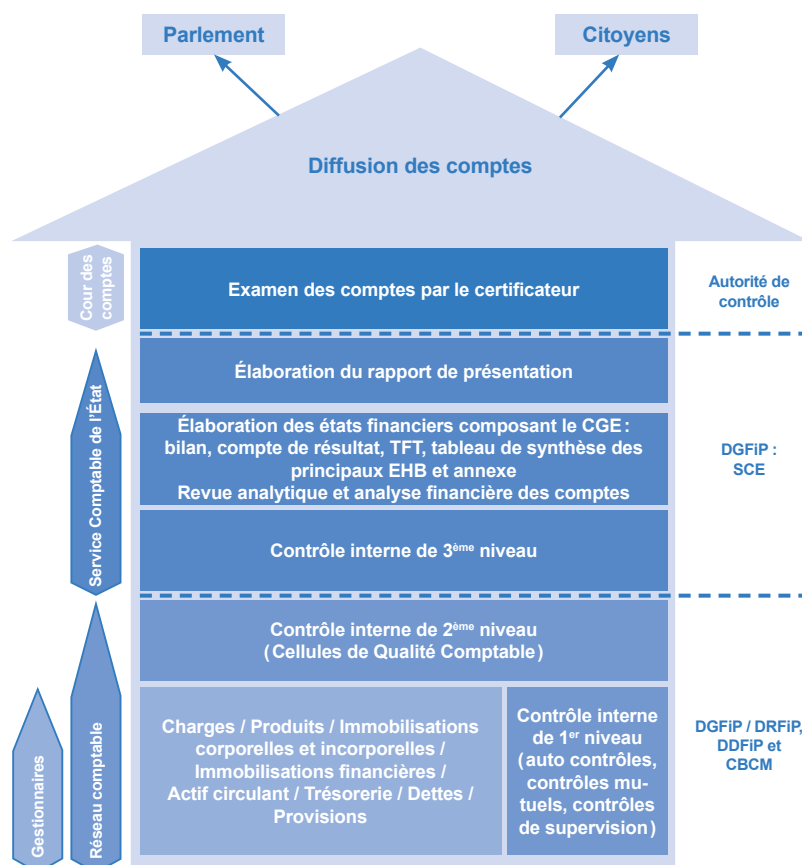
Les comptables de l'État sont responsables de la comptabilisation des opérations et garants de leur qualité. En administration centrale, ce rôle est assuré par les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels

(CBCM), assistés des départements comptables ministériels (DCM). En administration déconcentrée, il revient aux directeurs régionaux ou départementaux des finances publiques (DR/DDFiP).

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

La production des comptes de l'État est confiée au SCE<sup>86</sup> de la DGFIP. Il élabore le CGE ainsi que le PLR,

et en assure la valorisation auprès du public et de ses partenaires.



86 - Le SCE est chargé, outre la production des comptes de l'État, de la mise en œuvre de la réglementation comptable, de l'animation des opérations de clôture et de la définition de la politique de contrôle interne comptable.



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

La procédure d'arrêté des comptes de l'État et d'élaboration de l'information financière repose sur la mobilisation de l'ensemble des acteurs de la chaîne budgétaire-comptable. La bonne circulation de l'information entre les ordonnateurs et les comptables est déterminante pour atteindre l'objectif de fiabilité des comptes, compte tenu de la forte imbrication des comptabilités budgétaire et générale.

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.

Tout d'abord, une **validation trimestrielle** de la balance générale est réalisée par les directeurs de pôle « gestion publique » des DR/DDFiP pour l'administration déconcentrée et par les chefs de DCM pour l'administration centrale. Elle s'appuie sur une liste d'auto-contrôles et de contrôles de supervision *a posteriori*, ces derniers étant inscrits au plan national de contrôle interne (PNCI) de la DGFIP.

Les cellules de qualité comptable (CQC) jouent un rôle majeur dans l'animation, le pilotage et le *reporting* du dispositif. Elles centralisent et synthétisent, sous forme de points forts/points faibles, les résultats des contrôles comptables des différents services. Cette analyse critique et transverse permet ensuite aux directeurs de pôle « gestion publique » des DR/DDFiP et aux chefs de DCM de valider la balance trimestrielle, attestant de l'assurance raisonnable de la fiabilité des comptes.

Ce dispositif est élargi pour la **clôture infra-annuelle des comptes (CIAC) (arrêté au 30 juin)** afin d'intégrer des thématiques de contrôle 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 permettre la prise en compte, dans les états financiers établis au 30 juin, des éventuels ajustements comptables.

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

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. Des thématiques particulières de contrôle sont prévues dans le PNCI de la DGFIP à la clôture infra-annuelle et à la pré-clôture.

La **clôture annuelle** est pilotée par le SCE sur la base d'un calendrier unique (ordonnateurs et comptables). Après l'arrêté comptable annuel au niveau des DR/DDFiP et des CBCM (période 14), les comptables publics de l'État, n'étant plus autorisés à comptabiliser eux-mêmes des écritures comptables, budgétaires et patrimoniales, adressent au SCE en période 15 des demandes de correction à comptabiliser dans Chorus.

Le SCE suit l'exécution de la clôture et traite ces demandes de correction au regard des enjeux, selon un mode opératoire diffusé au réseau. Il assure, le cas échéant, les corrections demandées par la Cour des comptes en période 16. Il élabore le CGE et son annexe, soumis aux observations d'audit du certificateur, ainsi que le PLR.

La clôture infra-annuelle au 30 juin et la clôture annuelle donnent notamment lieu à l'établissement, par le troisième niveau de contrôle interne comptable, respectivement de fiches de synthèse et d'un **rapport sur la qualité des comptes de l'État**<sup>87</sup>. Ces documents dressent les constats des contrôles de surveillance en proposant, le cas échéant, des pistes d'amélioration de la maîtrise des risques comptables identifiés, ainsi que la synthèse des différents travaux d'expertise conduits au niveau national au titre de la fiabilisation des comptes de l'État.

87 - Fiches de synthèse des contrôles réalisés au niveau national et rapport sur la qualité des comptes de l'État produits par le SCE (bureau CE-1D « Contrôle de la qualité des comptes » de la DGFIP) respectivement au titre des clôtures infra-annuelle et annuelle.



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

### 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. »*

*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 l'établissement des comptes de l'État veillent au

### Décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relative 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. »*



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

### TITRE 1<sup>er</sup> : 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 rapportent ;
5. Ils doivent être exhaustifs et reposer sur une évaluation séparée et une comptabilisation distincte des éléments d'actif et de passif ainsi que des postes de charges et de produits, sans possibilité de compensation ;
6. Ils doivent s'appuyer sur des écritures comptables fiables, intelligibles et pertinentes visant à refléter une image fidèle du patrimoine et de la situation financière. »

### TITRE 2 : LA GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DE 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 : (...) 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 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** (modifié par décret n°2017-61 du 23 janvier 2017- article 23) :

« 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. »





### TITRE 3 : LA GESTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES ORGANISMES MENTIONNÉS A L'ARTICLE 3<sup>88</sup>

**Article 191** (modifié par décret n°2017-61 du 23 janvier 2017- article 26) :

« 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.

Lorsque à l'occasion des contrôles mentionnés ci-dessus l'agent comptable constate une irrégularité, il en informe l'ordonnateur et modifie les écritures irrégulières en comptabilité générale. »

**Article 215 :**

« Dans chaque organisme est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne 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 sa mise en œuvre. »

### 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 1<sup>er</sup> alinéa de l'article 42 du décret GBCP 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 (CHD) sur la base duquel il va opérer ses

contrôles 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 GBCP

**Article 1 :**

« Au sens du présent arrêté :

- 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. »

**Article 5 :**

« 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.

L'habilitation ne peut être délivrée qu'à des ordonnateurs et délégataires accrédités. »

88 - Les autres personnes morales de droit public.



### **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 GBCP**

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. Il précise également les modalités de recours

aux documents dématérialisés par les contrôleurs budgétaires.

### **Arrêté du 31 décembre 2013 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable, pris en application de l'article 170 du décret GBCP**

Ce cadre de référence présente la démarche du contrôle interne comptable pour les services de l'État, centraux et déconcentrés, ordonnateurs et comptables.

L'arrêté précise les acteurs, la méthodologie et les supports de la maîtrise des risques comptables.

### **Arrêté du 31 décembre 2013 relatif aux contrôles des comptables publics de l'État**

Cet arrêté, pris en application de l'article 77 du décret GBCP, 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 et des orientations annuelles de contrôle interne comptable.

### **Arrêté du 10 janvier 2014 fixant les modalités d'exercice des fonctions de chef des services financiers par un agent comptable**

Cet arrêté, pris en application des articles 9, 12 et 188 du décret GBCP, définit les conditions et les limites d'exercice des fonctions de chef des services financiers par l'agent comptable pour le compte et sous le

contrôle de l'ordonnateur, dans le respect du principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable public.

### **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 mars 2015 portant application du dernier alinéa de l'article 42 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes publics, relatif au contrôle allégé en partenariat**

Cet arrêté, pris en application des articles 19 et 20 du décret du 7 novembre 2012 susvisé, autorise les agents comptables des organismes publics visés aux 4° à 6° de l'article 1<sup>er</sup> du décret précité à mettre en place

un contrôle allégé en partenariat, avec l'ordonnateur, de certaines catégories de dépenses. Cet allègement prend la forme d'un contrôle sur échantillon et *a posteriori*.

### **Arrêté du 7 octobre 2015 relatif aux conditions d'établissement, de conservation et de transmission sous forme dématérialisée des documents et pièces justificatives des opérations des organismes publics**

Cet arrêté, pris en application de l'article 51 du décret GBCP, précise les conditions d'établissement, de transmission dématérialisée et de conservation des documents de comptabilité et des pièces justificatives des dépenses et recettes des organismes publics. Il

précise également les modalités de dématérialisation de la certification du service fait, des ordres de payer et de recouvrer ainsi que les modalités de communication des documents dématérialisés à l'autorité chargée du contrôle de l'organisme.

### **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 GBCP**

Ce cadre explicite les principes directeurs et la démarche de contrôles internes budgétaire et comptable pour les organismes publics de l'État. En matière de

contrôle interne comptable, il s'impose aux organismes visés à l'article 1<sup>er</sup>, alinéas 4 à 6 du décret GBCP.

### **Arrêté du 10 octobre 2016 modifiant l'arrêté du 13 avril 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des organismes soumis au titre III du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique**

Cet arrêté, pris en application de l'article 50 du décret GBCP, fixe la liste des pièces justificatives qui doivent

être produites à l'agent comptable de l'organisme à l'appui des opérations de dépenses.



## ANNEXE 3 : LES ACTEURS DE LA GOUVERNANCE, DU PILOTAGE ET DE L'ANIMATION DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ET DE L'AUDIT INTERNE AU SEIN DES MINISTÈRES

Ministère	Contrôle interne comptable		Audit interne	
	Structures de gouvernance et de pilotage	Référent ministériel en charge de l'animation	Comité d'audit interne	Structure d'audit interne
Affaires étrangères	<ul style="list-style-type: none"><li>- Comité de maîtrise des risques (Arrêté du 3 novembre 2012)</li><li>- Comité de pilotage du contrôle interne</li></ul>	Bureau de la performance comptable (DAF2G)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 3 novembre 2012)	Mission ministérielle d'audit interne (au sein de l'inspection générale des affaires étrangères (IGAE)) (Arrêté du 3 novembre 2012)
Agriculture	<ul style="list-style-type: none"><li>- Comité ministériel de maîtrise des risques (CMMR)</li><li>- Comité de pilotage du contrôle interne financier (COPICIF), par délégation du CMMR</li></ul>	Bureau de la réglementation comptable et du contrôle interne (BRCCI)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 8 novembre 2011)	Mission ministérielle d'audit interne, correspondant à la mission d'inspection générale et d'audit (MIGA) du Conseil général de l'Alimentation, de l'Agriculture et des Espaces ruraux (CGAAER) (Arrêté du 8 novembre 2011)
Armées	Comité ministériel de contrôle interne financier (CMCIF) (Arrêté du 13 mars 2017)	Bureau de la production comptable <sup>89</sup> (Arrêté du 18 avril 2017)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 7 mai 2015)	Le contrôle général des armées (CGA) est l'organisme chargé de l'audit au niveau ministériel. + Structures d'audit interne rattachées aux trois grands subordonnés du ministre.
Culture	<ul style="list-style-type: none"><li>- Collège des responsables de programme</li><li>- Comité des responsables financiers</li><li>- Comité des référents du contrôle interne financier</li></ul>	Mission du contrôle interne pour la maîtrise des risques	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 11 avril 2012)	Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 11 avril 2012)

89 - La DAF du ministère des Armées pilote le contrôle interne comptable en liaison avec le réseau des autorités responsables du contrôle interne financier (ARCIF).



Ministère	Contrôle interne comptable		Audit interne	
	Structures de gouvernance et de pilotage	Référent ministériel en charge de l'animation	Comité d'audit interne	Structure d'audit interne
Écologie	Comité de pilotage ministériel de la maîtrise des risques financiers (Décision SG du 20 février 2015)	Mission du contrôle interne comptable	Comité d'audit ministériel (Arrêté du 6 janvier 2012)	Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD) (Arrêté du 6 janvier 2012)
Économie et Finances	- Comité ministériel de maîtrise des risques - Comité de pilotage opérationnel de la maîtrise des risques	Bureau de la maîtrise des risques et de l'audit (SAFI-2C)	Comité d'audit interne (Décret 2013-345 du 23 avril 2013)	Mission d'audit interne des ministères (MAIM) associant l'IGF, le CGEFI, l'inspection des services de la DGDDI, l'inspection générale de la DG Trésor, de la DGC-CRF, le CGEIET et la MRA (DGFIP) (Décret 2013-345 du 23 avril 2013)
Éducation nationale et Enseignement supérieur	- Comité commun de contrôle interne pour la maîtrise des risques (CCIMR)(Décret n° 2012-567 du 24 avril 2012) - Comité de pilotage CIC-CIB, subordonné au CCIMR - Comité de suivi opérationnel pour le CIC (COSUI CIC)	Département du contrôle interne et des systèmes d'information financiers	Comité d'audit interne (Décret n° 2012-567 du 24 avril 2012) (Arrêté du 25 avril 2014)	Mission d'audit interne (Décret n° 2012-567 du 24 avril 2012)
Intérieur	- Comité stratégique du contrôle interne financier - Comité de pilotage du contrôle interne financier (Décision du secrétaire général du 2 juin 2014)	Bureau du contrôle interne financier (Arrêté du 6 avril 2017)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)	Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)
Justice	- Comité ministériel de maîtrise des risques (Arrêté du 14 août 2013) - Comité de pilotage du contrôle interne financier (COFIL CIF)	Bureau de la réglementation et de l'exécution financières (Arrêté du 25 avril 2017)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 14 août 2013)	Mission ministérielle d'audit interne instituée auprès de l'inspecteur général des services judiciaires (IGSJ) (Arrêté du 14 août 2013)
Ministères sociaux	- Comité stratégique de maîtrise des risques (CSMR) (Décret n° 2014-377 du 28 mars 2014) - Comité de maîtrise des risques financiers, rattaché au CSMR (Arrêté du 22 avril 2014)	Bureau de la maîtrise des risques financiers	Comité d'audit interne (Décret n° 2014-377 du 28 mars 2014)	Mission d'audit interne (Décret n° 2014-377 du 28 mars 2014)



Ministère	Contrôle interne comptable		Audit interne	
	Structures de gouvernance et de pilotage	Référent ministériel en charge de l'animation	Comité d'audit interne	Structure d'audit interne
Services du Premier ministre	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comité de pilotage du contrôle interne financier</li> <li>- Comité de pilotage du contrôle interne financier au sein de la Cour des comptes et des Chambres régionales des comptes</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Bureau de la coordination, de l'animation et de la modernisation des services</li> <li>- Mission de contrôle interne financier à la Direction des services administratifs et financiers du Premier ministre</li> </ul>	Comité d'audit interne (Arrêté du 9 mai 2012)	Mission d'audit interne (Arrêté du 9 mai 2012)

## LE RÉSEAU DES RÉFÉRENTS LOCAUX MINISTÉRIELS

Ministère	Référents régionaux ou interrégionaux	Référents départementaux
Affaires étrangères	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dans le réseau diplomatique : au sein de chaque poste diplomatique (pays à régie, pays à trésorerie à l'étranger).</li> <li>- Dans le réseau culturel à l'étranger : dans les établissements à autonomie financière (EAF), les opérateurs, les établissements secondaires à l'étranger (les référents CIC sont les agents comptables).</li> </ul>	
Agriculture	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En direction régionale de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt (DRAAF).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En direction départementale de la protection des populations (DDPP).</li> <li>- En direction départementale de la cohésion sociale et de la protection des populations (DDCSPP) (<i>en liaison avec les ministères sociaux et les services du Premier ministre</i>).</li> </ul>
Armées	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dans les armées, directions et services (ADS) (référents de contrôle interne comptable de niveaux 1 et 2).</li> </ul>	
Culture	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En direction régionale des affaires culturelles (DRAC).</li> </ul>	
Écologie	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En services délégués régionaux comme en direction régionale de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DREAL) ou spécifiques (ex : direction inter-départementale des routes (DIR) ou direction inter-régionale de la mer (DIRM)).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En direction départementale des territoires (DDT) et de la mer (DDTM) (<i>en liaison avec les services du Premier ministre</i>)</li> <li>- En services territoriaux spécifiques (centres de valorisation des ressources humaines (CVRH) et services à compétence nationale).</li> </ul>
Économie et Finances	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 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>).</li> </ul>	
Éducation nationale et Enseignement supérieur	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En académie.</li> <li>- Au sein des rectorats.</li> </ul>	



Ministère	Référents régionaux ou interrégionaux	Référents départementaux
Intérieur	<ul style="list-style-type: none"><li>- Dans les préfetures de région.</li><li>- Dans les secrétariats généraux pour l'administration du ministère de l'Intérieur (SGAMI) (niveau zonal pour la police et la gendarmerie).</li><li>- Au sein des services administratifs et techniques de la police nationale (SATPN) (outre-mer).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Dans les préfetures de département.</li></ul>
Justice	<ul style="list-style-type: none"><li>- Dans les cours d'appel.</li><li>- Dans les directions interrégionales des services pénitentiaires (DISP).</li><li>- Dans les directions interrégionales de la protection judiciaire de la jeunesse (DIRPJJ).</li><li>- Dans les plates-formes interrégionales (PFI).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Dans les cours d'appel.</li></ul>
Ministères sociaux	<ul style="list-style-type: none"><li>- En direction régionale de la jeunesse, des sports et de la cohésion sociale (DRJSCS).</li><li>- En direction régionale et départementale de la jeunesse, des sports et de la cohésion sociale (DRDJSCS) (<i>en liaison avec les services du Premier ministre</i>).</li><li>- 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>).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- En direction départementale de la cohésion sociale (DDCS).</li><li>- En direction départementale 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>).</li></ul>
Services du Premier ministre	<ul style="list-style-type: none"><li>- Dans les secrétariats généraux aux affaires régionales (SGAR).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Réseau des référents contrôle interne « programme 333 »<sup>90</sup> des directions départementales interministérielles (DDI) (DDT(M), DDPP, DDCS et DDCSPP).</li></ul>

90 - Programme 333 « Moyens mutualisés des administrations déconcentrées ».



[www.performance-publique.budget.gouv.fr](http://www.performance-publique.budget.gouv.fr)

Mai 2018



*Liberté • Égalité • Fraternité*  
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE