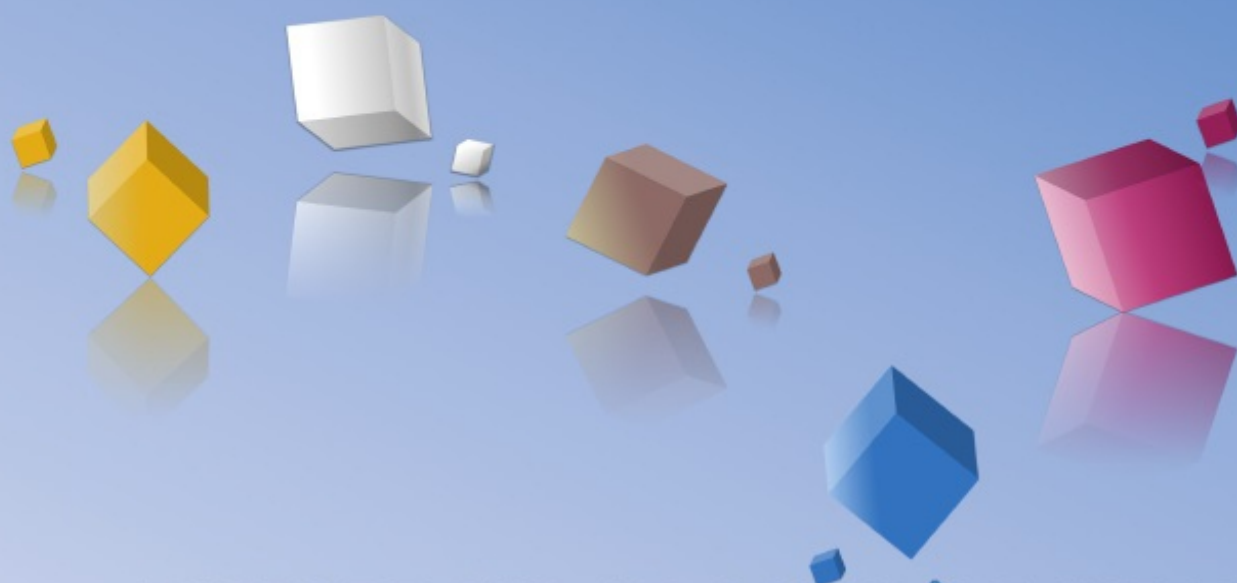


R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E



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

2018





Sommaire

RAPPORT 2018 SUR LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT ET DE SES ORGANISMES PUBLICS

AVANT-PROPOS	2
INTRODUCTION	3
1. LA GOUVERNANCE ET LA DÉFINITION DE LA STRATÉGIE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	5
1.1. LA GOUVERNANCE DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE.....	5
1.2. L'IDENTIFICATION DES RISQUES ET LA DÉFINITION DES ACTIONS.....	6
1.3. LES AVANCÉES EN MATIÈRE D'ARTICULATION DES DIFFÉRENTES DÉMARCHES DE CONTRÔLE INTERNE.....	8
2. LE PILOTAGE DE LA DÉMARCHÉ DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	10
2.1. LE RÔLE DE PILOTAGE ET D'ANIMATION DES RÉFÉRENTS DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE.....	10
2.2. LE RÔLE D'IMPULSION ET D'ACCOMPAGNEMENT DE LA DGFIP.....	13
3. LA MISE EN OEUVRE DES MESURES DE RENFORCEMENT DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	15
3.1. L'ORGANISATION DE LA FONCTION COMPTABLE DE L'ÉTAT.....	15
3.2. LA DOCUMENTATION DES PROCÉDURES ET DES RISQUES.....	17
3.3. LA TRAÇABILITÉ DES ACTEURS, DES OPÉRATIONS ET DES CONTRÔLES.....	20
4. L'ÉVALUATION DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE	22
4.1. L'ÉVALUATION PAR LES ACTEURS DE LA FONCTION COMPTABLE.....	22
4.2. L'ÉVALUATION PAR L'AUDIT.....	26
<i>ANNEXE 1 : LA PRODUCTION DES COMPTES DE L'ÉTAT</i>	<i>28</i>
<i>ANNEXE 2 : PRINCIPAUX TEXTES DE RÉFÉRENCE RELATIFS AU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT ET DE SES ORGANISMES PUBLICS</i>	<i>30</i>
<i>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</i>	<i>35</i>



Avant-propos

Le rapport sur le contrôle interne comptable de l'État et de ses organismes publics est publié chaque année à l'appui du compte général de l'État (CGE) et joint au projet de loi de règlement. Il vient compléter l'information financière diffusée au Parlement en faisant la synthèse de l'état d'avancement de la démarche de fiabilisation des comptes mise en place par l'administration dans la production du CGE et des comptes des organismes publics¹.

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

Conformément au cadre de référence relatif au contrôle interne comptable de l'État², 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. Les informations qui y figurent sont notamment issues de l'exploitation des contributions transmises par les ministères à la DGFIP, *via* les référents ministériels de contrôle interne comptable.

1 Sur un périmètre de 583 organismes publics appliquant la comptabilité publique et/ou étant qualifiés d'opérateurs de l'État en 2018, qui représentaient une valeur d'équivalence exprimée en valeur absolue de 77,10 milliards d'euros au compte général de l'État 2017.

2 [Arrêté du 31 décembre 2013](#), abrogé par l'[arrêté du 18 décembre 2018](#) (*cf. infra*).

Introduction

La loi organique n°2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) ([article 27](#)) dispose que les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière. Cette exigence de fiabilité comptable a été étendue à l'ensemble des administrations publiques par l'[article 47-2](#) de la Constitution, et déclinée, notamment pour l'État et ses organismes publics, par le [décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012](#) relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP).

L'objectif de qualité de la comptabilité générale est notamment garanti par l'application, par l'État et ses organismes publics, des recueils de normes comptables³.

Pour s'assurer du respect des critères de qualité comptable⁴, 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 comptable⁵. Le contrôle interne comptable désigne l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents ayant 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 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 acteurs⁶ qui interviennent en amont, dès lors que leurs opérations ont vocation à être retracées dans les comptes.

L'[arrêté du 31 décembre 2013](#) relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable de l'État, pris en application de l'article 170 du décret GBCP, a défini les acteurs et la démarche du contrôle interne comptable de l'État. Celui-ci est mis en œuvre, au sein de chaque ministère, par les responsables de tous niveaux, sous la coordination du secrétaire général⁷.

La démarche, permanente et itérative, s'articule autour d'une trajectoire d'amélioration continue en trois temps :

- identification des risques comptables majeurs et élaboration d'un plan d'action ;
- mise en œuvre des mesures de renforcement du dispositif, mobilisant 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.

La publication de l'[arrêté du 18 décembre 2018](#) relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne financier⁸ applicable aux contrôles internes budgétaire et comptable de l'État marque, à cet égard, une avancée majeure. Issu des travaux conduits conjointement par la direction générale des finances publiques (DGFIP) et la direction du budget (DB) et après consultation des ministères, ce texte fixe un cadre commun aux démarches de contrôles internes budgétaire et comptable pour l'État. Ce faisant, il

3 Établis et actualisés après avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP), il s'agit, au cas d'espèce, du [recueil des normes comptables de l'État](#) et du [recueil des normes comptables pour les établissements publics](#), ce dernier concernant les organismes visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1^{er} du décret GBCP.

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

5 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.

6 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.

7 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.

8 Le concept de « contrôle interne financier » réunit le contrôle interne comptable et le contrôle interne budgétaire. Le contrôle interne financier vise à garantir la soutenabilité de la programmation et de l'exécution budgétaire et la qualité comptable (qualité de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale).



confère une assise juridique aux avancées déjà enregistrées dans certains ministères en matière d'articulation des deux démarches et donne une impulsion nouvelle pour la poursuite de leur rapprochement. Il ouvre des perspectives en termes de généralisation et d'approfondissement de la démarche de contrôle interne financier, et répond ainsi aux préoccupations de la Cour des comptes.

Les ministères et les organismes publics nationaux ont poursuivi, en 2018, leurs efforts d'approfondissement de la démarche de contrôle interne. Les progrès constatés traduisent notamment la volonté de développer une approche encore plus globale de la maîtrise des risques, en exploitant les pistes de convergence entre les différents volets du contrôle interne (financier et « métier »)⁹.

9 Cette volonté répond à une demande de la Cour des comptes qui relève dans [l'acte de certification des comptes de l'État de 2017](#), paragraphe 48, que « la priorité doit être donnée (...) au rapprochement de ces démarches afin d'éviter les doublons ou les omissions et d'enrichir l'évaluation des risques « comptables » par une analyse, faite avec les gestionnaires eux-mêmes, des risques de gestion pouvant avoir une incidence budgétaire importante ou entraîner une erreur significative dans les états financiers ».

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'État¹⁰ prévoit une gouvernance collégiale au sein de chaque ministère, placée sous l'égide du secrétaire général (SG) et du responsable de la fonction financière ministérielle (RFFiM). Cette gouvernance doit associer l'ensemble des directeurs ministériels intéressés pour :

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

Les instances ministérielles de gouvernance, détaillées en annexe n°3, sont installées dans tous les ministères depuis plusieurs exercices : ces comités stratégiques se réunissent périodiquement pour traiter conjointement de la maîtrise des risques dits « comptables » et des risques dits « budgétaires », conformément aux dispositions du cadre de référence du contrôle interne financier de l'État. Ce phénomène illustre la volonté des acteurs ministériels d'atteindre une meilleure maîtrise de leurs risques financiers en exploitant les pistes de convergence entre leurs contrôles

internes budgétaire et comptable.

Le **ministère des Armées** a concrétisé en 2018 son passage à une démarche de contrôle interne financier, instituée par l'[arrêté ministériel du 13 mars 2017](#). Le comité ministériel du contrôle interne financier (CMCIF) qui s'est tenu le 31 janvier 2018 a été l'occasion pour les quatre « autorités responsables du contrôle interne financier » (ARCIF)¹¹ de présenter, pour leur périmètre respectif, l'organisation retenue en matière de contrôle interne financier.

➤ 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'État¹² 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 ;*

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, abrogé par l'[arrêté du 18 décembre 2018](#) (cf. *infra*).

11 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).

12 [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.



- *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 2018 dans plus de 40 % des organismes publics¹³.

Il a validé le plan d'action, décliné de la carte des risques.

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 leur mise en œuvre.

La formalisation d'une cartographie 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 le périmètre de sa stratégie de couverture des risques comptables.

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

Au sein des **ministères sociaux**, la présentation de la carte des processus a été revue en 2018, afin d'en améliorer la lisibilité, et les enjeux financiers associés à chaque processus ont été ajoutés sur la base de sources fiables. Elle a par ailleurs été complétée par un descriptif des

dispositifs d'intervention et par une cartographie détaillée des travaux d'inventaire.

La carte des processus du **ministère de l'Écologie**¹⁴ a, elle aussi, été enrichie : elle intègre désormais les dispositifs extra-budgétaires, tels que le fonds de prévention des risques naturels majeurs (FPRNM).

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

Le recensement et la hiérarchisation des risques comptables¹⁵ sont formalisés au moyen d'une cartographie (ou carte) des risques comptables. Ce document de diagnostic, qui doit être périodiquement actualisé, exploite différentes sources¹⁶. 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.

13 Données déclaratives issues des réponses au questionnaire relatif au déploiement du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable (QCIBC), soumis aux organismes publics dans le cadre de la [circulaire du 9 juillet 2018](#) relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et opérateurs de l'État pour 2019. Les pourcentages sont calculés à partir des réponses obtenues : près de 95 % des organismes du compte 26 interrogés (soit 553 organismes sur 583 organismes en activité en 2018), représentant 96 % de la valeur d'équivalence de l'exercice 2017 en valeur absolue, ont renseigné ce questionnaire.

14 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.

15 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 « métier », susceptibles d'avoir une incidence significative sur les comptes de l'État.

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



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 2018, plusieurs ministères ont fait évoluer ce support de pilotage du contrôle interne comptable afin d'affiner l'analyse des risques qu'il porte.

Au **ministère de l'Écologie** par exemple, à l'instar de la carte des processus, la carte des risques comptables a été complétée en 2018 des risques associés à la comptabilisation des engagements hors bilan liés à la politique de soutien aux énergies renouvelables et à la cogénération.

La carte unique des processus et des risques financiers a également été enrichie au **ministère de l'Intérieur** : renseignement des enjeux financiers, ajout de l'origine de l'identification du risque. La carte actualisée a été formalisée au moyen de fiches de risques financiers, renseignées par les directions d'administration centrale à partir d'un modèle type accompagné d'une note explicative.

Une revue du format de la cartographie des risques financiers a été engagée par le **ministère de la Culture** en 2018. Les principaux travaux ont consisté à clarifier la grille d'analyse des risques-types budgétaires et comptables et à décliner un format à destination des responsables de programme, mieux articulé avec le plan d'action ministériel.

Dans plusieurs ministères, les évolutions de la cartographie des risques comptables ont visé à rapprocher l'analyse des risques comptables et celle faite des risques budgétaires, voire à l'enrichir d'une dimension « métier ».

Ainsi, au **ministère de l'Agriculture**, le format de la cartographie des risques comptables a été harmonisé avec celui de la cartographie des risques budgétaires (avec, notamment, une échelle de cotation des risques commune au contrôle interne comptable et au contrôle interne

budgétaire).

Dans le cadre du déploiement de sa démarche de contrôle interne financier, le ministère des Armées a réalisé en 2018 une « cartographie stratégique des risques financiers », élaborée à partir des cartographies ministérielles des risques relatives aux deux volets du contrôle interne financier (volet « soutenabilité de la programmation et de son exécution » et volet « qualité de l'information financière »), d'une part, et des éléments de réflexion issus des groupes de travail avec les « autorités responsables du contrôle interne financier » (ARCIF), d'autre part. Ce nouveau support de pilotage, qui comporte quatorze risques, a vocation à offrir aux décideurs une vision stratégique commune des risques financiers (budgétaires et comptables).

Au **ministère des Affaires étrangères**, la carte des risques ministérielle pour 2018 a été élaborée selon une nouvelle trame, afin de gagner en lisibilité et d'intégrer une dimension « métier ». La refonte de la carte des risques a également été l'occasion de développer un onglet dédié aux statistiques (taux de risques prioritaires par processus « métier » et par processus comptable) pour permettre un suivi sur plusieurs années.

Au **ministère de la Justice**, la carte des risques de qualité budgétaire et comptable a été complétée d'une partie relative aux risques « métier » ayant une forte incidence financière. Le processus « Interventions » a été subdivisé en deux sous-processus (« secteur associatif habilité » et « aide juridictionnelle ») afin d'affiner l'analyse des risques.

Au sein des **ministères économiques et financiers**, le déploiement de la nouvelle carte ministérielle des risques, issue d'une sélection des risques majeurs identifiés par les directions à partir d'une analyse de leurs processus « métier » ayant une incidence significative sur les comptes, s'est poursuivi : la carte ministérielle comporte désormais près de 50 risques, portés par 14 directions.

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

La cartographie (ou carte) des risques comptables est le socle du plan d'action qui définit 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.

La lisibilité du document, ainsi que le caractère concret et réaliste des actions qu'il programme, sont des éléments essentiels pour un pilotage efficient de la démarche et son appropriation par les services.



Dans cette optique, la présentation du plan d'action ministériel des **ministères sociaux** a été revue en 2018 afin d'améliorer sa lisibilité et d'en faire un véritable outil de pilotage pour l'instance de gouvernance. Il se compose désormais d'une présentation synthétique focalisée sur la priorisation des actions, complétée par une présentation plus détaillée, qui mentionne l'origine des risques identifiés.

Aux **ministères économiques et financiers**, le plan d'action ministériel est désormais présenté sous forme littérale, les actions retenues sont davantage concrètes et mesurables, afin d'être directement utiles à la maîtrise des activités.

Dans un même objectif de simplification, le **ministère des Affaires étrangères** a mis en œuvre en 2018 une nouvelle matrice de plan d'action ministériel. Celle-ci établit une concordance claire entre les risques identifiés au sein de la cartographie des risques et les actions envisagées pour les couvrir. Elle distingue des « actions mères » de leurs éventuelles déclinaisons en « actions filles » (mesures concrètes à mettre en œuvre). Un onglet dédié aux statistiques a également été ajouté (nombre d'actions du PAM par risque prioritaire, taux de réalisation des actions du PAM par risque prioritaire). Pour la première fois en 2018, le PAM a pu être présenté au comité de maîtrise des risques (CMR) conjointement à la cartographie des risques. Cette avancée a permis d'offrir à l'instance de maîtrise des risques une vision complète du

cycle d'amélioration continue induit par la démarche.

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 l'Agriculture** a défini comme prioritaires dans son plan d'action ministériel 2018, notamment :

- la généralisation des plans de contrôle et la réalisation de contrôles de supervision *a posteriori* en administration centrale et en services déconcentrés ;
- la fiabilisation des passifs du ministère ;
- l'établissement d'un retour d'expérience sur la nouvelle organisation financière du processus « Logiciels produits en interne » ;
- l'anticipation et l'accompagnement de changement de logiciel RH.

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.

Plusieurs ministères structurent par ailleurs leur plan d'action ministériel autour de leurs processus « métier » (c'est notamment le cas des nouvelles trames de PAM mises en place en 2018 au sein des **ministères économiques et financiers** et au **ministère des Affaires étrangères**).

1.3. Les avancées en matière d'articulation des différentes démarches de contrôle interne

➤ *L'articulation entre le contrôle interne comptable et le contrôle interne budgétaire*

En 2018, les travaux conduits conjointement par la DGFIP et la direction du budget (DB) ont abouti à la publication de l'[arrêté du 18 décembre 2018](#) relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne financier applicable aux contrôles internes budgétaire et comptable de l'État. Ce texte fixe un cadre commun aux démarches de contrôles internes budgétaire et comptable pour l'État, dont l'articulation est d'ores et déjà recherchée dans un certain nombre de ministères et encouragée par la Cour des comptes. Il se substitue aux deux cadres de référence interministériels des contrôles internes budgétaire

et comptable entrés en vigueur en 2013¹⁷.

L'ambition de ce texte unifié est d'améliorer la cohérence de la maîtrise des risques budgétaires et comptables, tant au regard de l'exhaustivité que de la pertinence de la couverture du périmètre financier. Il permet ainsi le rapprochement des méthodes, des outils et des acteurs dédiés à la maîtrise des risques financiers. Il vient reconnaître les avancées déjà enregistrées dans certains ministères et donner une impulsion nouvelle pour la poursuite du rapprochement du contrôle interne comptable et du contrôle interne budgétaire.

17 [Arrêté du 18 décembre 2013](#) relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne budgétaire et [arrêté du 31 décembre 2013](#) relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable.



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

Certains ministères ont engagé ou poursuivi leur effort en la matière en 2018.

Le **ministère des Affaires étrangères**, par exemple, s'est engagé en 2018 dans une démarche de contrôle interne financier, afin d'adopter une vision globale de la chaîne de gestion et des risques. La création d'un « pôle de maîtrise des risques et de comptabilité analytique » est prévue pour la rentrée 2019.

Au **ministère de l'Écologie**, le dispositif ministériel de contrôle interne comptable a été étendu à la comptabilité des engagements : une démarche de contrôle interne sur la comptabilité des engagements a été expérimentée en 2018 dans trois directions d'administration centrale sur le risque de recyclage irrégulier des autorisations d'engagement des années antérieures. Cette évolution a pour effet de permettre au contrôle interne budgétaire de se concentrer sur la soutenabilité budgétaire.

Au **ministère des Armées**, la démarche de contrôle interne financier engagée en 2017 s'est très concrètement appliquée en 2018 avec la mise en œuvre de travaux visant à mieux maîtriser le report de charges de la mission « Défense » fin 2018¹⁸.

➤ *L'articulation entre le contrôle interne financier et le contrôle interne « métier »*

Certains ministères ont, en parallèle, enclenché ou poursuivi des actions visant à approfondir les liens entre leurs démarches de contrôle interne financier et de contrôle interne « métier ».

Dans certains ministères, le même comité de gouvernance est compétent en matière de suivi des risques financiers et des risques de gestion, dits risques « métier » (c'est notamment le cas aux **ministères sociaux** et aux **ministères économiques et financiers**).

Le **ministère de la Justice** a affirmé en 2018 sa volonté d'élargir son approche du contrôle interne aux risques liés aux processus « métier » ayant une incidence financière significative. Les directions ont identifié un tel processus¹⁹ et élaboré les projets de cartographie des risques et de plan d'action correspondants. Ces informations ont par la suite pu être intégrées à la carte ministérielle des risques.

Au **ministère de la Culture**, le projet de charte ministérielle du contrôle interne « métier » a été revu afin de favoriser la convergence avec la charte ministérielle du contrôle interne financier. Un travail de refonte des outils ministériels (cartographies des risques et plans d'action) propres aux deux démarches a été conduit afin de

faciliter leur articulation, ainsi qu'une restitution commune et homogène des travaux.

Au sein des **ministères économiques et financiers**, l'année 2018 a été l'occasion d'affirmer la convergence des démarches de maîtrise des risques comptables, budgétaires et, pour les directions qui le souhaitent, « métier » : ces dernières ont été invitées à établir une carte des processus et des risques, ainsi qu'un plan d'action directionnel, portant sur l'ensemble de leurs risques, que ceux-ci soient comptables, budgétaires ou « métier ».

Au **ministère des Armées**, les liens entre le contrôle interne comptable et le contrôle interne logistique ont été renforcés : travaux sur l'élaboration d'une cartographie partagée des natures comptables, élaboration d'une politique de recensement et d'inventaire. Le déploiement d'un dispositif de contrôle interne intégré de la solde des militaires, englobant l'ensemble des composantes du contrôle interne sur le processus de la solde (« métier », budgétaire et comptable), s'est poursuivi en 2018, avec notamment la refonte de l'instruction ministérielle sur le contrôle interne de la solde.

18 La [loi n° 2018-607 du 13 juillet 2018](#) relative à la programmation militaire pour les années 2019 à 2025 prévoit des mesures destinées à sécuriser la programmation et garantir la conformité de son exécution. À cet égard, afin de s'assurer de la soutenabilité de la programmation, le ministère s'engage sur une trajectoire prévisionnelle de maîtrise puis de réduction du report de charges qui devra atteindre, d'ici à 2025, son niveau structurel incompressible.

19 Le gardiennage externalisé des scellés pour la direction des services judiciaires (DSJ), la lutte contre les violences pour la direction de l'administration pénitentiaire (DAP), les mesures judiciaires d'investigation éducative pour la direction de la protection judiciaire de la jeunesse (DPJJ).



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 responsable de la fonction financière ministérielle (RFFiM) doit s'assurer de la mise en œuvre du dispositif de contrôle interne comptable²⁰. Le cadre de référence du contrôle interne financier précise qu'il est assisté par un référent ministériel de contrôle interne financier, chargé de la mise en œuvre des orientations définies par la gouvernance ministérielle²¹.

Le référent ministériel est relayé dans son rôle de pilotage et d'animation par les correspondants directionnels en administration centrale et les correspondants locaux dans les services déconcentrés.

Dans tous les ministères, un bureau ou une mission est identifié(e) en tant que « référent ministériel » de contrôle interne comptable ou financier et anime les réseaux directionnel et local des référents. Plusieurs ministères sont en outre 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).

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 correspondants 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'elle²².

Au **ministère de l'Écologie** par exemple, les feuilles de route des DEAL²³ ont été élargies en 2018 au processus à fiabiliser « Produits recouverts pour compte de tiers – Taxe d'aménagement ». À cet égard, une campagne de contrôle de supervision *a posteriori*, pilotée à l'échelon central, a été réalisée. Les centres de prestations comptables mutualisés (CPCM) ont été intégrés dans le dispositif de contrôle interne comptable du ministère, notamment par le pilotage de campagnes de contrôles de supervision *a posteriori* relatives à la maîtrise du risque de

fraude et à la comptabilisation des immobilisations routières dans ces structures.

Aux **ministères sociaux**, les supports de carte des risques et de plan d'action, mis à la disposition des services, ont été remaniés afin de proposer un support unique ayant vocation à simplifier le *reporting* et la communication vers les services opérationnels.

Hormis la diffusion de feuilles de route et la mise à disposition d'outils, la réunion des correspondants directionnels et locaux, au cours de séminaires dédiés au contrôle interne comptable, constitue un important levier de pilotage et d'animation de la démarche pour le référent ministériel.

Le séminaire financier annuel des directions régionales des affaires culturelles (DRAC) a été l'occasion, pour le **ministère de la Culture**, de relancer la dynamique du contrôle interne financier au sein du réseau déconcentré : rappel du contexte et des objectifs de la démarche, échanges sur les travaux à conduire, points d'attention spécifiques (alertes aux faux ordres de virement notamment).

Le séminaire annuel des référents de contrôle interne financier du **ministère de l'Intérieur** a pris la forme de deux tables rondes et de deux ateliers, visant à approfondir le dialogue avec les correspondants directionnels et locaux sur leur expérience du contrôle interne et les pistes d'amélioration existantes.

20 Décret GBCP, [article 69](#).

21 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.

22 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.

23 Les directions de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DEAL) sont l'équivalent des directions régionales de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DREAL) pour les départements d'Outre-mer.



Au **ministère de l'Agriculture**, les ateliers du séminaire des référents en services déconcentrés ont porté sur le contrôle de supervision *a posteriori* sur la constatation du service fait, la nouvelle instruction carte d'achat, l'articulation des outils de contrôle interne et le contrôle de supervision sur les engagements juridiques de régularisation.

Au **ministère des Affaires étrangères**, trois séminaires régionaux²⁴ ont été organisés en 2018, co-animés par la direction des affaires financières (DAF) et la direction spécialisée des finances publiques pour l'étranger (DSFiPE)²⁵. Ils ont permis de présenter le focus « étranger »²⁶ de la carte des risques ministérielle, de former à la maîtrise des risques et de sensibiliser aux risques de fraude, ainsi que d'aborder des thématiques nouvelles telles que l'archivage électronique ou le classement informatique sur les réseaux partagés.

Au **ministère de la Justice**, la réorganisation du secrétariat général²⁷ avait pour objectif de renforcer l'animation des départements des achats et de l'exécution budgétaire et comptable (DAEBC). Cette volonté s'est traduite en 2018 par l'organisation, notamment, d'une visio-conférence tous les premiers jeudis de chaque mois, de rencontres bilatérales spécifiques sur le plan de contrôle ministériel, d'une réunion sur la dématérialisation, ainsi que de deux séminaires avec l'ensemble des DAEBC.

Ces moments d'échanges sont régulièrement enrichis de témoignages d'acteurs extérieurs qui viennent alimenter les réflexions sur la démarche. Au cours du séminaire annuel du contrôle interne financier organisé par le **ministère des Armées** par exemple, le témoignage du directeur de l'audit et du contrôle interne de la société ALSTOM a permis d'illustrer les perspectives offertes par les outils numériques pour le renforcement de l'efficacité du contrôle interne.

Le **ministère des Armées** a également organisé en 2018 un « défi d'idées » sur le processus « Stocks », au cours duquel sept équipes, composées de représentants de la direction des affaires financières (DAF) et de services gestionnaires de biens du ministère ainsi que d'administrations et de partenaires extérieurs, ont chacune présenté des propositions pour optimiser les contrôles opérés lors des travaux de clôture sur les stocks.

La plupart des référents ministériels proposent également à leurs correspondants 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.

Au **ministère de l'Intérieur**, conformément aux préconisations formulées dans les feuilles de route 2018, le référent ministériel a rappelé la nécessité d'un portage à haut niveau du dispositif de maîtrise des risques et de la désignation d'un référent de contrôle interne financier par structure (SGAMI²⁸, préfectures de région et de département, directions d'administration centrale, organismes publics).

Au **ministère de l'Agriculture**, le référent ministériel a poursuivi en 2018 son effort de sensibilisation des hiérarchies aux enjeux du contrôle interne financier et de la comptabilité, en intervenant à l'occasion des séminaires des secrétaires généraux des directions régionales de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt (DRAAF).

Les « *serious game* » organisés par le **ministère de l'Agriculture** ont également été un moyen original et ludique de diffuser la culture de maîtrise des risques financiers auprès d'un public varié d'agents d'administration centrale. Au cours de chaque session, cinq jeux conçus et animés par le référent ministériel ont permis de tester les connaissances des participants sur les procédures, les acteurs, le concept et le vocabulaire du contrôle interne financier.

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.

À titre d'illustration, les **ministères sociaux** ont organisé en septembre 2018 une réunion de travail avec la direction régionale et départementale de la jeunesse, des sports et de la cohésion sociale (DRDJSCS) des Pays de la Loire portant sur la sécurisation des opérations de clôture, réunion à laquelle ont participé les responsables d'une direction départementale de la cohésion sociale (DDCS), du centre de services partagés (CSP) et du service facturier (SFACT).

24 Premier séminaire de la zone « Asie de l'Est » à Hong-Kong, deuxième séminaire de la zone « Égypte Levant / Moyen-Orient » à Mascate (Oman), troisième séminaire de la zone « Afrique de l'Ouest » à Accra. Le dispositif des séminaires régionaux a vocation à se déployer sur trois ans, au rythme d'un séminaire par an. Un quatrième séminaire pour la zone « Europe centrale » a été organisé par visioconférence en 2018, afin d'expérimenter les possibilités de suivi à distance des zones au-delà des trois années de régionalisation. Il a permis d'aboutir au constat du caractère inadéquat de l'organisation d'un quatrième séminaire par an via visioconférence, cette animation à distance ne permettant pas d'alléger la charge liée à l'organisation du séminaire. Dès lors, le principe d'une régionalisation reposant sur une rotation des zones tous les trois ans en fonction des besoins identifiés a été confirmé.

25 La direction générale de la mondialisation (DGM) a également participé à certains échanges.

26 Le focus « étranger » de la carte des risques ministérielle décline, pour 2018, 13 thèmes, comportant chacun plusieurs risques propres aux réseaux de l'étranger (réseau diplomatique et consulaire et réseau des établissements à autonomie financière (EAF)).

27 [Arrêté du 25 avril 2017](#) relatif à l'organisation du secrétariat général et des directions du ministère de la Justice.

28 Secrétariats généraux pour l'administration du ministère de l'Intérieur.



Au **ministère de l'Écologie**, le dispositif d'animation a privilégié en 2018 les réunions ciblées afin de renforcer le pilotage du contrôle interne comptable en administration centrale et de contribuer à la levée des points d'attention²⁹ figurant dans l'acte de certification.

Suite aux observations précédemment formulées par la Cour des comptes sur l'organisation d'événements internationaux d'ampleur comparable (G8 en 2011, COP 21 en 2015), le **ministère des Affaires étrangères** a mis en place en 2018 un dispositif de contrôle interne relatif à la

préparation du G7 qui se tiendra en France en août 2019. Un accompagnement a ainsi été proposé au service du protocole, dans une optique de maîtrise des risques « globale » couvrant les aspects à la fois organisationnels, budgétaires, comptables et « métier ». Cet accompagnement s'est traduit, notamment, par la mise en place d'un comité de gestion mensuel. Un risque propre à l'organisation du G7 a été ajouté à la cartographie ministérielle des risques pour 2018, une action mère et quatre actions filles³⁰ ont été programmées dans le plan d'action ministériel pour 2018-2019.

➤ *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 conforte 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 tutelle³¹.

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 route³².

Le **ministère de l'Écologie** a décidé en 2018 de renforcer le pilotage du contrôle interne comptable à l'attention de ses organismes sous tutelle. Celui-ci a été étendu aux agences de l'eau, pour lesquelles le processus à fiabiliser « Produits recouverts pour le compte de tiers – Redevance de l'eau » a été identifié. Ont également été décidées la diffusion d'une feuille de route triennale accompagnée d'annexes techniques annuelles, la mise en place d'échelons locaux de gouvernance et d'animation, la création de rubriques dédiées sur les sites Intranet des organismes, ainsi que l'ouverture de la formation au contrôle interne comptable à l'encadrement des entités contrôlées.

Le **ministère de la Culture** a souhaité étendre de manière formelle sa démarche de contrôle interne financier aux services à compétence nationale (SCN). Les premières orientations à mettre en œuvre leur ont été diffusées (désignation et

formation des référents, réalisation de contrôles de supervision *a posteriori* sur deux thématiques identifiées au regard des risques et des enjeux).

Au **ministère des Affaires étrangères**, l'animation menée auprès des organismes a été marquée par les actions d'harmonisation de la démarche déployée au sein des établissements à autonomie financière (EAF) avec celle de la direction des affaires financières (DAF). Le focus « étranger » de la carte des risques ministérielle a été enrichi des principaux risques du réseau des EAF.

Au **ministère de la Justice**, le renforcement du pilotage des organismes sous tutelle passe notamment par le déploiement de contrats d'objectifs et de performance, intégrant systématiquement un volet relatif au contrôle interne.

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.

Lors du séminaire des référents de contrôle interne financier des organismes organisé par le **ministère de la Culture**, par exemple, le retour d'expérience d'un organisme³³ en matière de mise

29 Comptabilisation des engagements hors bilan liés à la politique de soutien aux énergies renouvelables et à la cogénération et définition d'une méthode de valorisation des digues.

30 Organiser et piloter les comités de gestion, réaliser un tableau recensant les marchés publics, renforcer la documentation à disposition des équipes gestionnaires, réaliser une carte des risques et un plan d'action adapté.

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

32 En application de la [circulaire n°5798/SG du 23 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.

33 Le Centre des monuments nationaux.



en œuvre du contrôle interne financier a été partagé, et des illustrations concrètes de risques budgétaires et comptables et de mesures permettant d'en assurer la couverture ont été présentées.

Au **ministère des Affaires étrangères**, le séminaire annuel a été ponctué des témoignages de deux organismes³⁴. Les thèmes des ateliers proposés ont été choisis en fonction des risques et des priorités identifiés : la documentation, la dématérialisation, les fraudes aux faux ordres de virement.

De même, le séminaire annuel du **ministère de l'Agriculture** a permis d'aborder, sous forme d'ateliers, la cotation des risques et le format de la présentation du contrôle interne financier en conseil d'administration.

Au **ministère de l'Éducation nationale et de l'Enseignement supérieur**, le séminaire annuel a insisté plus particulièrement sur l'évaluation des dispositifs de contrôle interne avec, notamment, la mise en œuvre d'audits internes au sein des universités et organismes de recherche, et sur le contrôle interne budgétaire et comptable du processus « Recettes ».

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

Le **ministère de la Culture** a reconduit en 2018 son dispositif d'accompagnement individualisé à destination des organismes. Dans ce cadre, le Musée du quai Branly et la Cité de la céramique – Sèvres et Limoges en ont bénéficié sur demande.

Au **ministère des Affaires sociales**, une réunion destinée à passer en revue les outils de contrôle interne et leurs perspectives d'évolution a été organisée avec le Musée national du sport.

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

Le **ministère de la Culture** a, à cet égard, formalisé en 2018 une « boîte à outil » évolutive à destination des organismes, regroupant :

- un modèle de cartographie des risques et plan d'action associé sur le périmètre du contrôle interne financier, accompagné d'une notice méthodologique ;
- deux modèles de texte organisant les travaux de contrôles internes budgétaire et comptable, accompagnés d'une notice explicative ;
- deux modèles d'organigramme fonctionnel nominatif (OFN) sur le processus « Commande publique », accompagnés d'une notice méthodologique.

Au **ministère de l'Éducation nationale et de l'Enseignement supérieur**, une lettre bimensuelle a été lancée en 2018. Elle a vocation à expliciter une problématique spécifique au contrôle interne³⁵.

Le **ministère de l'Agriculture**, de même, diffuse depuis 2018 des fiches de communication synthétiques à destination des entités sous tutelle, via la plate-forme qui leur est dédiée.

Au sein des organismes, les données déclaratives issues du questionnaire précité³⁶ permettent d'appréhender le degré de pilotage du contrôle interne comptable. En 2018, 62 % des organismes disposent d'une carte des risques, 56 % 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 85 % des cas. 82 % des organismes déclarent avoir désigné au moins un référent chargé d'accompagner le renforcement du contrôle interne comptable. Dans près de 60 % des organismes, un membre de l'organe dirigeant doit, parmi ses attributions, s'assurer de la mise en œuvre du contrôle interne budgétaire et comptable, ce qui facilite la mobilisation de l'ensemble des acteurs, au-delà de la sphère financière.

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) 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.

34 L'Office français de l'immigration et de l'intégration (OFII) et l'Université de Paris 7.

35 La première portait par exemple sur la certification des comptes de l'État et la démarche par palier proposée par la Cour des comptes pour évaluer le niveau de déploiement du contrôle interne par les organismes.

36 Cf. Note de bas de page n°13.



➤ La démarche en direction des ministères

La DGFiP diffuse chaque année aux ministères une lettre d'orientations du contrôle interne comptable de l'État et de ses organismes publics. Pour 2018 et 2019³⁷, celle-ci cible trois axes d'amélioration :

- l'ancrage des démarches ministérielles de contrôle interne comptable dans une trajectoire d'amélioration continue, notamment par le développement de l'évaluation périodique et du compte-rendu de l'effectivité et de l'efficacité des mesures mises en œuvre ;
- la poursuite du rapprochement des dispositifs de contrôles internes budgétaire et comptable ;
- l'intégration des exigences de contrôle interne aux applications informatiques intervenant sur les processus ayant une incidence comptable.

La DGFiP a à nouveau organisé des espaces d'échange et de partage d'expérience entre ministères.

Le séminaire annuel des référents ministériels a été l'occasion pour la DGFiP d'aborder l'actualité comptable (retour sur la certification des comptes de l'État 2017, élargissement de l'automatisation des charges à payer, modification de la norme 6, etc.). La Cour des comptes y a présenté sa vision du contrôle interne. L'agent comptable du musée d'Orsay a fait part de son retour d'expérience sur la mise en œuvre du contrôle interne comptable au sein d'un établissement public de l'État.

Un atelier interministériel dédié à la formalisation des contrôles de supervision *a posteriori* a été organisé en 2018. À cette occasion, l'application AGIR (Application de Gestion Interne des Risques), développée par la DGFiP pour retracer les contrôles réalisés par l'ensemble des acteurs et

le suivi des actions qui en découlent, a été présentée. Le **ministère des Armées**, qui déploie la version ministérielle d'AGIR depuis 2017, a partagé son expérience sur l'utilisation de cet outil.

Un atelier d'échanges sur le projet d'arrêté portant cadre de référence interministériel du contrôle interne financier s'est également tenu en 2018. Il a permis de recueillir les observations des référents ministériels, des départements du contrôle budgétaire (DCB) et des départements comptables ministériels (DCM), en amont de la publication de l'arrêté intervenue le 18 décembre 2018 (cf. *supra*).

Dans le cadre de son offre de service interministérielle, la DGFiP a dispensé en 2018 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 deux jours à destination des référents ministériels, directionnels ou locaux et une session de sensibilisation d'une journée ouverte à un public plus large). Une session spécifique aux référents de contrôle interne financier des départements des achats et de l'exécution budgétaire et comptable (DAEBC) du **ministère de la Justice** s'est en outre tenue en septembre 2018, sur demande du ministère.

Enfin, en matière de retraite, le Service des Retraites de l'État (SRE) poursuit son appui auprès des ministères dans la construction de leur dispositif de contrôle interne. Il est expérimenté un système de *reporting* pour garantir la pérennité des outils de contrôle interne et assurer leur restitution à l'instance de gouvernance (le comité de coordination stratégique).

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

Depuis 2016³⁸, la maîtrise des risques au sein des organismes couvre les sphères budgétaire et comptable. La circulaire annuelle³⁹, signée par la direction du budget et la DGFiP, a fixé les grandes orientations en matière de contrôle interne. Cette circulaire recommande que chaque organisme dispose d'outils de pilotage actualisés, complets et dûment validés par les organes dirigeant et délibérant, et demande à chaque organisme qu'il évalue l'efficacité et la pertinence des dispositifs de contrôle interne déployés.

En parallèle, la DGFiP poursuit ses actions

d'impulsion en direction des organismes publics : animation du réseau des agents comptables des organismes⁴⁰, co-animation de séminaires sur le contrôle interne comptable à la demande de certaines tutelles (**ministère de l'Enseignement supérieur, ministère de la Culture, ministère des Affaires étrangères**), organisation d'ateliers à destination des nouveaux agents comptables sur la qualité et le contrôle interne comptables, etc.

La DGFiP a dispensé à l'IGPDE quatre cycles de formation relatifs au contrôle interne comptable dans les organismes publics de l'État en 2018.

37 Lettre DGFiP du 17 août 2018.

38 En application de l'[arrêté du 17 décembre 2015](#) relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable.

39 [Circulaire NOR : CPAB1817747C](#) du 9 juillet 2018 relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et des opérateurs de l'État pour 2019 .

40 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 OEUVRE DES MESURES DE RENFORCEMENT DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

La mise en œuvre du dispositif de contrôle interne comptable de l'État est directement intégrée 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 traçabilité⁴¹ au sein du service et prévoir des opérations de contrôle⁴² de manière à assurer en permanence la qualité comptable.

3.1. L'organisation de la fonction comptable de l'État

Le levier « organisation » du contrôle interne comptable consiste notamment 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.*

Les adaptations organisationnelles répondent à des préoccupations d'optimisation et de sécurisation des processus, en favorisant le découplage et la fluidification des chaînes financières, la clarification de la répartition des tâches entre les différents intervenants ou encore une plus grande professionnalisation des acteurs.

L'année 2018 a été marquée par une révision du décret GBCP⁴³ par décret en date du 24 septembre 2018, s'inscrivant dans le cadre du chantier interministériel de modernisation de la gestion budgétaire et comptable du programme de transformation « Action publique 2022 ».

Cette révision traduit notamment une volonté de responsabilisation des gestionnaires et d'allègement des contrôles, avec l'introduction à compter de l'exercice 2019 d'une possibilité de modulation des contrôles exercés par l'ordonnateur sur la conformité du service fait en fonction de la nature des dépenses ou de l'évaluation des risques résultant des dispositifs de contrôle interne (notion de service fait présumé ([article 3](#) modifiant l'article 31 du décret GBCP) et d'ordre de payer périodique ([article 4](#) modifiant l'article 32 du décret GBCP)). Des arrêtés viendront préciser au cours de l'année 2019 les modalités de mise en œuvre de ces évolutions.

Concernant l'organisation de la chaîne d'exécution des recettes et des dépenses de l'État, l'[article 37](#) du décret du 24 septembre 2018 prévoit la possibilité de mutualiser, à titre expérimental, certaines tâches dévolues aux centres de services partagés (CSP) et aux services facturiers (SFACT). Deux expérimentations ont été actées en 2018 et commenceront à compter de 2019⁴⁴. L'enjeu de ces expérimentations est notamment, par la suppression des contrôles redondants et une meilleure fluidité des chaînes de gestion, d'apporter une meilleure qualité de service à la fois aux services prescripteurs et aux fournisseurs de l'État.

D'autres travaux de modernisation de la gestion financière de l'État et participant à la sécurisation des procédures ont par ailleurs été engagés ou poursuivis en 2018.

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

42 Ces opérations de contrôle sont de différents ordres (*cf.* [arrêté du 18 décembre 2018](#)) : auto-contrôles effectués par un agent sur ses propres opérations financières, contrôles mutuels réalisés par un autre acteur de même niveau au sein ou à l'extérieur du service, contrôles de supervision assurés par le responsable hiérarchique, contrôles de corroboration visant à fiabiliser les constats issus des contrôles de supervision et réalisés par un acteur n'intervenant pas directement dans le processus financier, contrôle national de cohérence ayant vocation à sécuriser les opérations financières. Elles peuvent être exhaustives ou par échantillon, contemporaines ou *a posteriori*.

43 [Décret n° 2018-803 du 24 septembre 2018](#) modifiant le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et autorisant diverses expérimentations.

44 [Arrêté du 21 décembre 2018](#) portant création, à titre expérimental, d'un centre de gestion financière placé sous l'autorité du chef du service de contrôle budgétaire et comptable ministériel des ministères économiques et financiers et [arrêté du 21 décembre 2018](#) portant création, à titre expérimental, d'un centre de gestion financière placé sous l'autorité du directeur régional des finances publiques de Bretagne et du département d'Ille-et-Vilaine.



La généralisation des services facturiers (SFACT) se poursuit⁴⁵ et devrait permettre l'achèvement, dès 2019, de leur déploiement pour les services déconcentrés des ministères du « Bloc 2 » (**ministères de l'Agriculture et de l'Écologie**). Pour le **ministère de la Justice**, le déploiement du mode facturier sera achevé courant 2020 sur le périmètre ministériel d'exécution déconcentrée de la dépense de l'administration pénitentiaire et de celle de la protection judiciaire de la jeunesse, mise en œuvre par les centres de services partagés du secrétariat général⁴⁶. Les avantages de l'organisation en mode facturier ont été attestés par un audit mené en 2018 par la mission risques et audit (MRA) de la DGFIP⁴⁷. Ce mode de fonctionnement contribue en effet à la fluidification de la chaîne de la dépense par l'élimination des tâches inutilement redondantes et permet ainsi de générer des gains d'efficacité (réduction des délais de paiement de l'État à ses fournisseurs). Elle participe au renforcement de la qualité comptable par l'optimisation des contrôles de la dépense.

La dématérialisation⁴⁸ participe également à la modernisation et à la sécurisation du processus de la dépense de l'État. Le portail interministériel « Chorus Pro », lancé en 2016 à destination des fournisseurs de l'État pour le dépôt des factures, contribue à améliorer la qualité des données comptables (saisies allégées, contrôles renforcés et traçabilité améliorée). Le recours à la facturation électronique s'est intensifié en 2018 : pour les services de l'État, plus d'une facture sur deux est désormais dématérialisée, et 86 % des factures venant des grandes entreprises le sont.

Une évolution du progiciel Chorus⁴⁹ a en outre permis l'élargissement de la comptabilisation automatique des charges à payer à compter de la clôture de l'exercice 2018⁵⁰. Cette évolution répond à une optique conjointe de simplification (allègement des travaux d'inventaire menés par les ordonnateurs et les comptables) et de fiabilisation du recensement des charges à payer (réduction du nombre de saisies manuelles et plus grande exhaustivité du recensement).

Plusieurs ministères ou directions ont repensé, en 2018, l'organisation de leurs procédures financières.

Au **ministère des Affaires étrangères**, le projet de modernisation de la dépense en administration

centrale (MODEPAC), qui s'inscrit lui aussi dans le cadre du chantier transversal sur la gestion budgétaire et comptable d'Action publique 2022, a été lancé en 2018. Il a pour objectif d'améliorer la qualité des actes budgétaires et comptables tout en supprimant les tâches redondantes ou sans valeur ajoutée, en s'appuyant sur des solutions informatiques existantes ou à construire. Ce projet cherche à mutualiser chaque fois que possible les fonctionnalités financières communes à plusieurs applications « métier » et à améliorer la professionnalisation des acteurs de la sphère financière.

Au sein des **ministères économiques et financiers**, la DGFIP a mis en production en 2018 des assistants digitaux sur deux processus pilotes (un processus « métier » et un processus comptable). Ces logiciels permettent d'automatiser certaines tâches lourdes, répétitives et ne faisant pas appel à l'expertise humaine à partir des applications existantes. Les apports générés par ces automates en termes de gains de productivité (diminution des délais de traitement) mais aussi de réduction du risque d'erreurs et de traçabilité font de la poursuite de leur déploiement un levier de renforcement de la maîtrise des risques et de la qualité comptable.

Au **ministère de la Justice**, un groupe de travail, spécifique à la direction de la protection judiciaire de la jeunesse (DPJJ) et impliquant les acteurs locaux de l'inter-région Sud-Est, s'est réuni sur la thématique de la modernisation de la chaîne de la dépense du programme 182 « Protection judiciaire de la jeunesse ». Ce groupe de travail a produit un livrable visant à fluidifier l'exécution de la dépense en harmonisant les modalités de traitement et les règles d'imputation.

Au **ministère de l'Intérieur**, le volet 2018 du plan « Régies » fixe comme objectifs la consolidation de la cartographie des régies et des trésoreries militaires et la mutualisation de la gestion des avances et des recettes tout en professionnalisant le métier de régisseur, notamment par la mise à disposition d'un outil comptable « Lorrain NG ». Une formation au métier de régisseur, portant sur les aspects réglementaires, l'utilisation de l'outil et la maîtrise des risques, ainsi que la sensibilisation des ordonnateurs à la sécurisation financière des opérations de leurs régies, viennent compléter les objectifs de ce plan.

45 Le comité interministériel pour la modernisation de l'action publique (CIMAP) du 18 décembre 2013 a décidé la généralisation à l'ensemble des administrations des services facturiers.

46 Au ministère de la Justice, les délégations inter-régionales du secrétariat général (DIR-SG) Grand-Ouest et Sud-Est sont passés en mode facturier au 1^{er} avril 2018.

47 Audit d'organisation et de fonctionnement des services facturiers de l'État, MRA (DGFIP), juin 2018.

48 L'ordonnance du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique pose une obligation de transmission électronique des factures par les fournisseurs de l'État, applicable au 1^{er} janvier 2017 pour les grandes entreprises et les personnes publiques, au 1^{er} janvier 2018 pour les entreprises de taille intermédiaire, au 1^{er} janvier 2019 pour les petites et moyennes entreprises, et au 1^{er} janvier 2020 pour les microentreprises.

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

50 La comptabilisation automatique s'applique désormais dès lors que Chorus dispose de l'information du service fait réalisé en N au 31 janvier N+1. Auparavant, la génération des charges à payer automatique dans Chorus se limitait aux seuls services faits connus au 31/12/N.



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

Le **ministère de l'Intérieur** a, à cet égard, déployé en 2018 un plan commun de contrôles au sein des services paie afin de décliner la politique de contrôles sur le processus « Rémunérations » (thèmes, calendrier, *reporting*).

Au **ministère de la Justice**, la poursuite des travaux de déploiement et de fiabilisation du

nouveau système d'information des ressources humaines contribue à renforcer la démarche de maîtrise des risques sur le processus « Rémunérations » en embarquant les contrôles directement dans l'outil.

Au **ministère de l'Agriculture**, la qualité des points de contrôle sur le processus « Logiciels produits en interne » a été renforcée, suite à une recommandation de la Cour des comptes,

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 dispositif de 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 2018, la DGFIP a complété ou actualisé la documentation des procédures mise à la disposition des comptables de l'État.

Un guide « métier » relatif au traitement et au suivi des nouvelles catégories d'immobilisations a par exemple été élaboré afin de permettre la pleine application au 1^{er} janvier 2018 des dispositions de la norme 6 du [Recueil des normes comptables de l'État](#)⁵¹. La DGFIP a accompagné les gestionnaires du référentiel immobilier de l'État, les garants et les services comptables dans la mise en œuvre de cette nouvelle norme, par la diffusion de notes documentaires et par un appui auprès des acteurs.

D'autres supports de documentation ont en outre été diffusés par la DGFIP, à l'attention à la fois des ordonnateurs et des comptables.

Un important travail de formalisation des procédures et de documentation a notamment été mené afin de préparer la mise en œuvre du prélèvement à la source (PAS) au 1 janvier 2019. Cette réforme induit en effet des évolutions dans les circuits et schémas de comptabilisation de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux. À ce titre, le Conseil de Normalisation des Comptes publics (CNOCP) a fait évoluer la norme 3 du [Recueil des Normes Comptables de l'État](#) relative aux produits régaliens⁵². L'[instruction](#)

[comptable n°18-0039 du 23 novembre 2018](#) est venue préciser les modalités de comptabilisation du PAS dans la comptabilité générale de l'État.

Dans la sphère des pensions, le service des retraites de l'État (SRE) de la DGFIP a mis en place en 2018 un dispositif d'accompagnement à l'intention des Centres de Gestion des Retraites (CGR) afin de les aider dans l'accomplissement de leur nouvelle mission de collecte du PAS : animation de sessions de formation, élaboration d'une base de questions-réponses, diffusion d'une note accompagnée de fiches techniques thématiques portant notamment sur la relation usager ou les enregistrements comptables, etc.

En matière de dépense, l'[instruction comptable n°18-0008 du 8 mars 2018](#) relative à l'exécution des marchés publics écrits et non écrits par carte d'achat dans le cadre des services de l'État, rappelle les caractéristiques de la carte d'achat et détaille les conditions de contrôle et de paiement par le comptable public des dépenses exécutées selon cette modalité.

Un guide de gestion des stocks dans Chorus a été diffusé aux ordonnateurs et aux comptables. Outre les rappels normatifs, des fiches présentent les modalités de gestion des stocks dans l'outil.

51 [Avis CNOCP n° 2014-01 du 17 octobre 2014](#) relatif à la définition des catégories et à l'évaluation à la date de clôture des immobilisations corporelles de l'État. La pleine mise en œuvre au 1^{er} janvier 2018 des dispositions de la norme 6 et la fin de la période transitoire ont induit un changement de la méthode de valorisation d'une partie du parc immobilier qui, à l'exception essentiellement des biens à usage d'habitation et de bureaux, est désormais valorisé au coût amorti et non plus à la valeur vénale.

52 [Avis CNOCP n° 2018-03 du 19 janvier 2018](#) sur le traitement comptable du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine.



Le kit de clôture, mis à la disposition par la DGFIP afin d'offrir aux ordonnateurs et aux comptables une vision globale et structurée des opérations qu'ils doivent mener au titre de l'arrêté annuel des comptes de l'État, a à nouveau évolué en 2018 afin de s'adapter à l'actualité réglementaire et aux besoins des services. Ainsi, les fiches du kit de clôture concernées par la mise en œuvre de la nouvelle procédure des charges à payer automatisée ont été actualisées.

Par ailleurs, la documentation mise à disposition des ordonnateurs et comptables est enrichie des nouvelles fiches d'analyse des dispositifs d'intervention publiées sur les sites E-cloture et Ulysse (intranet de la DGFIP).

Les ministères ont également poursuivi en 2018 leurs travaux de documentation des procédures.

Au **ministère de l'Intérieur**, un guide de procédure sur les modalités de traitement des recettes non fiscales a par exemple été diffusé en septembre 2018. Il est complété d'un guide pratique élaboré par un groupe de travail.

Le **ministère de l'Agriculture** a publié en 2018 un guide opérationnel du service fait pour les acteurs de l'administration centrale, dont l'objectif est de rendre plus fluide la chaîne de la dépense. Un guide des bonnes pratiques sur la chaîne de la dépense a en outre été diffusé.

Aux **ministères sociaux**, un tableau synthétique des fiches d'analyse et de recensement des dispositifs d'intervention à inventorier par programme a été élaboré, afin d'offrir aux services prescripteurs un appui complémentaire dans l'utilisation du « kit de clôture » de la DGFIP.

Au **ministère des Affaires étrangères**, dans le cadre du déploiement d'un dispositif de contrôle interne applicable à la préparation du G7 en France (cf. *supra*), un groupe de travail dédié à la documentation a été mis en place. Il a été décidé d'initier la démarche par l'établissement d'un organigramme fonctionnel nominatif simplifié (OFNS) et d'un catalogue de fiches de procédures.

Le **ministère des Affaires étrangères** a par ailleurs élaboré un catalogue de fiches harmonisées de procédure pour l'administration centrale (FiHPAC)⁵³, ayant pour objectif de mettre à la disposition des services prescripteurs un ensemble de fiches pré-remplies, présentant la réglementation et les étapes majeures des principales procédures. Le catalogue des FiHPAC comporte, à ce stade, douze fiches.

Plusieurs ministères ont mené des actions de sensibilisation relatives au risque d'escroquerie aux faux ordres de virement, afin d'appeler l'ensemble des acteurs concernés à une vigilance accrue. À ce titre, et en complément des actions d'ores et déjà mises en œuvre par la DGFIP, une évolution a été mise en production dans Chorus courant 2018 permettant de sécuriser les virements effectués sur RIB étrangers pour faciliter et systématiser les contrôles sur ces demandes de paiement.

En 2018, plus des trois quarts des organismes publics déclarent que la documentation de leurs procédures est facilement accessible et, dans la même proportion, qu'elle est actualisée, en tout ou partie, à échéance régulière⁵⁴.

➤ 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 ».

Au **ministère de l'Agriculture**, la formation relative à la réglementation budgétaire et comptable a été rendue obligatoire en 2018 pour les lauréats des examens professionnels d'ingénieurs de l'agriculture et de l'environnement (IAE) et d'attachés. De même, la formation sur les grands principes de la réglementation budgétaire et comptable a été proposée pour la première fois en administration centrale. Le référent ministériel a également proposé en 2018 une offre de formation adaptée aux besoins exprimés par les services⁵⁵.

En outre, les directions d'administration centrale ont renseigné une « check-list des compétences », destinée à s'assurer qu'au moins un agent de chaque service dispose des compétences nécessaires en comptabilité.

Le **ministère des Armées** a organisé une journée d'information au profit des agents civils et militaires nouvellement affectés dans la sphère comptable. Une présentation de l'organisation, des modalités et des enjeux du contrôle interne financier y a été délivrée.

53 En complément du catalogue de fiches d'accès aux instructions de gestion pour l'Étranger (FAIGE) finalisé en 2017.

54 Cf. Note de bas de page n°13.

55 Action de formation en administration centrale sur la rédaction des actes attributifs de subvention, formation sur les restitutions Chorus relatives aux immobilisations, formation sur les restitutions relatives aux recettes non fiscales.



Le **ministère de la Justice** a, quant à lui, élaboré et diffusé un kit d'autoformation destiné aux nouveaux arrivants sur un poste d'exécution financière.

Le **ministère de la Culture**, en complément des formations habituelles portant sur le pilotage à l'aide des restitutions Chorus (budgétaires et comptables), a organisé en 2018 des ateliers « bonnes pratiques Chorus » à destination des responsables de programme. Ces ateliers thématiques avaient pour vocation de contribuer au partage des bonnes pratiques sur les restitutions budgétaires et comptables disponibles dans Chorus, afin d'optimiser l'utilisation de cet outil et de permettre une meilleure exploitation des données disponibles.

La formation à la comptabilité générale et la professionnalisation des acteurs de la filière financière constituent l'une des thématiques de réflexion du groupe de travail interministériel sur la valorisation des comptes de l'État⁵⁶. Les principaux

travaux menés en 2018 ont été les suivants :

- l'organisation d'une formation pour les nouveaux praticiens de la comptabilité dans les ministères, qui a permis de former 90 personnes (public interministériel) et à l'issue de laquelle un kit d'accueil a été remis aux participants⁵⁷ ;
- la mise en place de quatre ateliers interministériels thématiques⁵⁸ ayant vocation à renforcer l'utilisation des données issues de la comptabilité générale ;
- la tenue les 15 et 16 juin 2018 d'un « hackathon⁵⁹ » sur les données financières et comptables publiques, organisé par la DGFIP et la direction du budget en partenariat avec l'Assemblée Nationale et la Cour des comptes : cet événement a réuni plusieurs centaines de participants aux profils variés et a vu émerger 22 projets. À cette occasion, la DGFIP a publié pour la première fois en *open data* les données permettant d'établir le Compte général de l'État (CGE)⁶⁰.

► La documentation des risques et du dispositif de contrôle interne à mettre en œuvre

Les référentiels de contrôle interne (RCI), bâtis par processus, ont vocation à identifier les risques 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.

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

Au **ministère de la Justice**, un RCI sur le processus « Parc immobilier » a été diffusé en 2018. Issu des travaux d'un groupe d'experts, ce référentiel présente les acteurs et les outils du processus, les principales notions de gestion comptable, ainsi que les risques et les actions à mener pour les couvrir. Dans une même optique, un groupe d'expert a été mis en place en 2018 afin de rédiger un RCI sur le processus « Rémunérations ».

Au ministère de l'**Éducation nationale et de**

l'Enseignement supérieur, de nouveaux RCI comptables sont en voie de déploiement sur des processus jusqu'à présent non couverts : « Frais de jurys d'examens et de concours », opérations de clôture pour les sous-processus « Charges à payer », « Provisions pour charges au titre des comptes épargne-temps » et « Provisions pour litiges », « Versement de subventions pour charges de service public » (pour le périmètre de l'administration centrale). Le RCI comptable « Gestion des frais de déplacements » a, par ailleurs, fait l'objet d'une révision pour prendre en considération les évolutions « métier » et réglementaires.

56 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.

57 Cette formation a été co-animée par la direction des affaires financières (DAF) du ministère de l'Agriculture, le contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM) du ministère des Affaires étrangères et le Service comptable de l'État (SCE).

58 Thématiques retenues pour ces ateliers : ratios issus de la comptabilité générale, valorisation des données du compte général de l'État (CGE) relative au parc immobilier, provisions pour litiges, charges à payer.

59 Un hackathon est un événement où cours duquel se réunit un groupe de développeurs volontaires pour faire de la programmation informatique collaborative. C'est un processus créatif fréquemment utilisé dans le domaine de l'innovation numérique.

60 <https://www.data.gouv.fr/fr/datasets/donnees-de-comptabilite-generale-de-letat/>

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 être formalisées et archivées.

L'adoption de Chorus en tant que système d'information financière de l'État constitue 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 permet 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 garantir la traçabilité des acteurs dans Chorus, l'axe de contrôle « Revue des habilitations⁶¹ à Chorus » du plan national de contrôle interne (PNCI) de la DGFIP, en sa qualité de producteur des comptes de l'État, a été reconduit en 2018.

Suite aux recommandations formulées par la Cour des comptes⁶², l'Agence pour l'informatique financière de l'État (AIFE) a procédé en septembre 2018 à une extraction nationale des données relatives aux habilitations Chorus, afin que chaque ministère soit en mesure de mener une revue des habilitations à Chorus Cœur pour son périmètre. Un cadre méthodologique a, en parallèle, été diffusé par la DGFIP afin de permettre l'homogénéisation des travaux. Dans ce cadre, il a été préconisé la diffusion par chaque référent ministériel d'un *reporting* formalisé des résultats de la revue menée à l'ensemble des acteurs intéressés. Ce *reporting* est l'occasion d'identifier les marges de progrès. Au **ministère de la Culture** par exemple, le bilan de la revue annuelle des habilitations à Chorus, Chorus formulaire et Chorus-DT conduite en 2017 identifie comme axe d'amélioration, notamment, la mise en place au sein des services financiers d'un archivage dédié et actualisé des délégations de signature en qualité d'ordonnateur des agents habilités à la

validation dans les outils informatiques.

Par ailleurs, les travaux d'élaboration d'une matrice de séparation des tâches sur la sphère comptable se sont poursuivis sur 2018 entre la DGFIP et l'AIFE au travers de la mise en place du module GRC⁶³ de SAP. Ce dernier intègre la réalisation de contrôles au niveau des habilitations.

Les différents ateliers de conception ont permis d'effectuer une revue de l'ensemble des habilitations, transactions, rôles Chorus afin de procéder à leur mise à jour (suppression de rôles non utilisés), et ainsi de conforter la matrice d'incompatibilité des rôles élaborée par le Service Comptable de l'État depuis le déploiement de Chorus.

La fonction comptable de l'État se déploie dans un environnement largement informatisé. Un ensemble d'applications de gestion concourt à la constatation des droits et des obligations de l'État ou à l'inventaire de ses biens, permettant le traitement d'opérations impactant *in fine* ses comptes. La garantie d'une traçabilité sur toute la chaîne requiert donc la sécurisation de l'ensemble des applications intervenant sur les processus ayant une incidence comptable, que celles-ci se déversent par interface automatique dans Chorus ou par ressaisies manuelles.

À cet égard, les orientations interministérielles pour 2018 et 2019⁶⁴ diffusées aux ministères par la DGFIP identifiaient l'intégration des exigences de contrôle interne au sein de ces applications comme axe d'approfondissement des dispositifs ministériels de maîtrise des risques : une fiche technique, jointe en annexe de la note d'orientation, présentait une liste non exhaustive de mesures de maîtrise des risques applicatifs susceptibles d'altérer la fiabilité et la traçabilité des données portées par ces applications.

61 La revue des habilitations 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). Elle participe à la sécurisation de l'accès aux systèmes d'information.

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

63 Governance Risk and Compliance.

64 Lettre DGFIP du 17 août 2018.



Dans cette optique, le **ministère de l'Agriculture** a mené en 2018 des travaux sur les mesures de contrôle interne embarquées dans les systèmes d'information. Une enquête a été menée afin de sensibiliser les acteurs. En outre, suite à une recommandation récurrente de la Cour des comptes sur le recours à des outils parallèles à Chorus, le ministère a cartographié ces outils. Au terme de cette analyse, des demandes d'évolution ont été formulées auprès de l'AIFE dans le cadre du groupe de travail dédié.

Le **ministère des Affaires étrangères** a élaboré un référentiel applicatif du contrôle interne

comptable qui présente les caractéristiques attendues d'un système d'information propre à assurer l'objectif de qualité des comptes. Cet outil est expérimenté dans le cadre des projets informatiques en cours au sein du ministère : Crocus et France-Visas. Les échanges avec les équipes en charge du développement de ces applications permettent de compléter l'outil ou de reformuler certains items.

61 % des organismes publics déclarent tracer les intervenants et interventions sur toute la fonction comptable, 30 % indiquant le faire de manière partielle⁶⁵.

65 Cf. Note de bas de page n°13.



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 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-diagnostic

Les outils d'auto-diagnostic permettent aux ministères de porter une appréciation sur le niveau de déploiement et la maturité de leur dispositif de contrôle interne. L'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR), par exemple, 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.

Au **ministère des Affaires étrangères**, l'outil « auto-diagnostic dynamique » (ADD), issu de travaux de simplification et d'adaptation de l'EMR aux spécificités ministérielles menés en 2016, a été adapté aux établissements à autonomie financière (EAF) en 2018. Il s'agit d'un questionnaire reprenant les grands leviers du contrôle interne (organisation, documentation et traçabilité) et permettant à chaque structure

d'évaluer les points forts et les points faibles de son dispositif.

Le **ministère de la Culture** a formalisé et testé en 2018 un outil d'auto-évaluation des processus et des dispositifs de maîtrise des risques, applicable au périmètre des contrôles internes à la fois budgétaire et comptable et aux différentes phases de leur mise en place.

✓ Les contrôles de supervision *a posteriori*

Les contrôles de supervision *a posteriori* constituent un outil d'évaluation de l'effectivité et de l'efficacité du dispositif de contrôle interne comptable mis en place. Ils interviennent après le dénouement des procédures comptables⁶⁶, souvent sur un échantillon d'opérations. Ils permettent à l'encadrement de s'assurer du respect des directives au sein du service et d'apprécier la pertinence des choix organisationnels retenus en termes de sécurisation des procédures. Ils font l'objet d'une programmation dans un plan de contrôle, qui doit couvrir les processus à enjeux et/ou à risques. 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, renforcement des points de contrôle, etc.).

Au **ministère de la Justice**, une note⁶⁷ est venue préciser et compléter la démarche de contrôle initiée en 2017⁶⁸. Elle vise la généralisation et le renforcement des contrôles, d'une part, le développement de la mesure de leurs résultats,

d'autre part, afin de donner une appréciation fiable sur le degré de maîtrise des risques au sein des services du ministère. Dans cette perspective, cette note définit le plan de contrôle ministériel pour l'année 2018 sur le processus « Commande

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

67 Note du 19 février 2018 relative au plan de contrôle ministériel 2018 sur le processus de la commande publique et au renforcement de la démarche de supervision *a posteriori* aux niveaux local et central.



publique » (périmètre, acteurs, calendrier, modalités de suivi) et fixe les thématiques prioritaires de contrôle⁶⁹. Elle vise également à favoriser le déploiement au niveau central d'une analyse des anomalies les plus récurrentes afin d'identifier les axes de progrès.

Au **ministère des Affaires étrangères**, un nouveau plan de contrôle pour l'Étranger a été adopté afin de mieux prendre en compte les profils des différents postes, en adaptant les thèmes de contrôles. Concernant les régisseurs par exemple, deux ensembles de postes (à forte proportion de dépenses et à forte proportion de recettes) ont été identifiés, faisant l'objet de thématiques de contrôle distinctes.

Au **ministère de l'Agriculture**, à titre d'exemple,

un plan de contrôle personnalisé a été mis en place en janvier 2018 sur les opérations d'inventaire, ainsi qu'un contrôle de supervision exhaustif pour les services déconcentrés sur le périmètre du programme 143 « Enseignement technique agricole » (examen des écritures d'engagements hors bilan et de provisions).

Le **ministère de l'Écologie** a, lui aussi, poursuivi le déploiement et le renforcement de ses contrôles de supervision *a posteriori*, qui concernent désormais l'ensemble des périmètres et processus impliqués dans la démarche de contrôle interne comptable au sein des directions départementales des territoires (et de la mer) (DDT(M)) et des services déconcentrés ministériels. Leur nombre est passé de deux en 2016 à quatorze en 2018.

✓ 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 des résultats des contrôles 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.

Conformément à son plan « 2018 : année du *reporting* », le **ministère des Affaires étrangères** a cherché à améliorer les remontées d'informations en provenance des établissements à autonomie financière (EAF) et des opérateurs. Pour cela, il s'est appuyé sur l'outil « auto-diagnostic dynamique » (ADD) (*cf. supra*), adressé aux EAF pour la première fois en 2018. La consolidation des informations tirées de cet outil permettra l'établissement d'indicateurs de suivi du déploiement des contrôles internes budgétaire et comptable au sein des EAF. Concernant les opérateurs, un outil de diagnostic a été développé à l'usage de la tutelle. Cet outil sera actualisé une fois par an sur la base des documents de contrôles internes budgétaires et comptable reçus des opérateurs.

Au **ministère de la Justice**, la note précitée du 19 février 2018 prévoit l'élaboration, par les services déconcentrés et les départements des achats et de l'exécution budgétaire et comptable (DAEBC), de synthèses de leurs contrôles de supervision *a posteriori* et leur remontée au référent ministériel. Les contrôles de supervision *a posteriori* relatifs aux services faits réalisés par les DAEBC au cours du premier semestre 2018 ont, à ce titre, fait l'objet d'un bilan et d'une vérification par le référent ministériel. Ce bilan a permis de mettre en lumière

les principales anomalies détectées, qui ont pu conduire certains DAEBC à mener des actions de sensibilisation auprès des services prescripteurs⁷⁰.

De même, au **ministère de l'Agriculture**, des analyses qualitatives ont été produites au niveau ministériel sur certains contrôles de supervision *a posteriori*⁷¹.

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.

Le **ministère des Armées** poursuit le déploiement progressif de la version ministérielle d'AGIR au sein de ses services, acté en 2017 après une phase d'expérimentation. En 2018, cette application a été mise en place au sein du service du soutien de la flotte (sur les processus « Commande publique », « Stocks » et « Immobilisations ») et de la direction générale de l'armement (sur les processus « Commande publique » et « Immobilisations »). Le bureau de la production comptable de la direction des affaires financières (DAF) a également déployé AGIR en 2018 afin d'utiliser ses fonctionnalités de définition

68 Note sur les opérations de contrôles du 16 février 2017.

69 Au-delà de celles définies par la note de 2017, la fiabilisation du service fait et la production des pièces justificatives.

70 Sensibilisation notamment au délai de traitement du service fait et à la qualité des informations renseignées dans Chorus Formulaires.

71 Revue des habilitations en services déconcentrés en 2017, service fait en services déconcentrés en 2016 et 2017.



de plans de contrôle et de traçabilité pour ses propres vérifications relatives aux immobilisations.

Le **ministère de la Justice** a été choisi comme ministère pilote pour la poursuite du déploiement interministériel de l'application AGIR. Il expérimentera l'outil en 2020 afin de structurer et sécuriser son *reporting*, professionnaliser les

acteurs et mieux les accompagner dans leurs actions de contrôle.

Le **ministère de l'Éducation nationale** a programmé la mise à disposition d'un outil mutualisé pour le *reporting* des contrôles du processus « Rémunérations », élaboré par une académie.

➤ *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 méthodologique⁷², 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 ceux-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.

Plus de 200 actions d'appui ont été réalisées par les DR/DDFiP auprès des services déconcentrés des ministères en 2018. Environ un tiers de ces actions concernait le volet méthodologique et deux tiers, le volet relatif à l'exploitation de la synthèse des résultats des contrôles du comptable. Ce dernier volet a donné lieu à des réunions de valorisation dans 75 % des cas⁷³.

Les restitutions transmises par les comptables ne se limitent pas au contrôle des dépenses, il englobe un périmètre plus vaste (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, la dématérialisation des factures, les habilitations Chorus ou encore la carte achat.

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. Ils soulignent les

retours positifs de leurs interlocuteurs et le caractère constructif des échanges, qui permettent le plus 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**, le partenariat avec le service du contrôle budgétaire et comptable ministériel (SCBCM) dans la conduite et la mise en œuvre de la démarche de contrôle interne financier a été renforcé en 2018 : plusieurs rencontres se sont tenues, afin notamment d'échanger sur les risques budgétaires et comptables du ministère.

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

Les organismes publics déclarent, à hauteur de 86 %, avoir recours à l'évaluation de leur dispositif de contrôle interne comptable par le biais de contrôles de supervision *a posteriori*. En revanche, ces contrôles sont formalisés dans moins de la moitié des organismes et l'échelle de maturité de la gestion des risques est enrichie par moins d'un tiers des organismes⁷⁴.

Les ministères de tutelle suivent l'état de déploiement du contrôle interne comptable dans leurs organismes, en s'appuyant sur le questionnaire relatif au déploiement des contrôles internes budgétaire et comptable (QCIBC) administré par la direction du Budget et la DGFIP, qu'ils complètent, éventuellement, de questions spécifiques à l'environnement ministériel.

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.

74 Cf. Note de bas de page n°13.



En complément de cette enquête, le **ministère de la Culture** examine, préalablement à chaque conseil d'administration, les documents relatifs aux contrôles internes budgétaire et comptable communiqués dans le dossier. Cette analyse,

partagée avec les chargés de tutelle, permet d'initier un échange en pré-conseil d'administration sur les points forts et les axes de progrès attendus en la matière.

➤ *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 ainsi à améliorer la fiabilité des comptes des organismes publics nationaux et, partant, de l'État⁷⁵.

La RQCF se nourrit des diverses sources d'information à disposition des CBCM : alertes comptables issues de l'Infocentre des 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 2018 sur les comptes de l'exercice 2017 a porté sur 170 organismes publics de l'État⁷⁶, représentant une valeur totale d'équivalence en valeur absolue d'environ 38 milliards d'euros⁷⁷. La plupart des CBCM ont retenu dans la démarche les organismes volontaires⁷⁸ présentant des enjeux financiers importants ou des risques élevés.

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 2018 concernent la comptabilisation des provisions, des charges à payer et des produits à recevoir, l'apurement des comptes d'immobilisations en cours, d'avances et d'imputation provisoire, l'inventaire physique des biens corporels et l'application des règles comptables, notamment en matière d'engagements hors bilan et de sens des soldes des comptes.

Plusieurs CBCM ont organisé en 2018 une présentation des résultats de la RQCF à destination des organismes publics⁷⁹. Le CBCM du

ministère de l'Écologie a par exemple présenté le bilan de la RQCF aux organismes publics et à leurs directions de tutelle lors d'un séminaire organisé par la direction des affaires financières (DAF) du ministère. Au CBCM du **ministère des Armées**, le bilan de la RQCF a été présenté à l'occasion de la réunion annuelle des agents comptables, au cours de laquelle une présentation de la démarche de contrôle interne comptable a également été délivrée par la DGFIP. Le CBCM du **ministère de l'Intérieur** a réuni les agents comptables inclus dans la démarche de RQCF afin d'échanger sur les constats relatifs aux comptes 2017, ainsi que sur diverses thématiques d'actualité (dématérialisation, fiabilisation de l'actif), dans l'optique de faire émerger des bonnes pratiques.

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. 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.

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 2017 : « *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 2018 portant sur les comptes de l'exercice 2017.

77 Soit environ la moitié de la valeur d'équivalence des organismes du compte 26 de l'État (données 2017).

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

79 En complément de la synthèse ministérielle que les CBCM adressent chaque année au ministère de tutelle.

4.2. L'évaluation par l'audit

➤ La fonction d'audit interne dans les ministères

L'audit interne⁸⁰ 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 de l'État (CHAIE), 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 pratiques⁸¹.

Le décret GBCP du 7 novembre 2012 ([article 172](#)) 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. 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 et financier réalisées dans le cadre de cette programmation.

Tous les ministères disposent d'une instance de gouvernance de l'audit interne (cf. annexe n°3). 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 Justice** où les actions conduites sur le processus « Répétition de l'indu », visant notamment à l'amélioration et la documentation des modalités de recensement des indus de paie, font suite aux

générale de la Justice (IGJ) en 2016.

Par ailleurs, la DGFIP, par l'intermédiaire de la mission risques et audit (MRA), a poursuivi son offre de service aux ministères en matière d'audits comptables et financiers : elle a lancé quatre audits partenariaux⁸² avec les missions ministérielles d'audit interne en 2018. 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 : trois organismes ont été audités à ce titre en 2018 ; neuf agences régionales de santé (ARS) ont en outre été auditées dans ce cadre par la MRA de la DGFIP en 2018.

➤ La fonction d'audit interne dans les organismes publics de l'État

Le recours à l'audit interne est prévu par le décret GBCP du 7 novembre 2012 (articles 216 à 218), qui dispose que chaque organisme arrête un programme d'audit et, le cas échéant, met en place un comité d'audit. Ce même décret prévoit que lorsque que l'organisme ne dispose pas d'audit interne, les audits sont réalisés par des auditeurs placés sous l'autorité du ministre chargé du budget ou d'un autre ministre de tutelle de l'organisme.

80 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. »

81 Cette instance a produit le cadre de référence de l'audit interne dans l'administration de l'État ([version 2018](#)) 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.

82 Audit des dépenses du programme 206 « Sécurité et qualité sanitaires de l'alimentation » avec le ministère de l'Agriculture, audit de la chaîne de la dépense relative à la rémunération des personnels de l'assistance éducative avec le ministère de l'Éducation nationale, audit du dispositif de contrôle interne de la paie de la police nationale avec le ministère de l'Intérieur, audit préalable à la mise en place d'un contrôle allégé en partenariat sur les dépenses de transport de personnes du ministère des Armées gérées par le Service spécialisé de la logistique et du transport.



18 %⁸³ des organismes, représentant la moitié des enjeux, disposent d'une cellule d'audit interne.

La DGFIP et le contrôle général économique et financier (CGEFI) ont poursuivi leur démarche d'audits comptables et budgétaires des

organismes publics, menée suivant un programme commun : trois organismes ont été audités à ce titre en 2018 ; neuf agences régionales de santé (ARS) ont en outre été auditées dans ce cadre par la MRA de la DGFIP en 2018.

➤ *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 2017, ces éléments de réserve⁸⁴,

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 utile à la fois pour garantir la fiabilité des comptes et pour les gestionnaires eux-mêmes* ». 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^{er} 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, d'autre part, dans la mesure où elles y figurent à leur valeur d'équivalence⁸⁵.

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

2010 à 172 en 2017. Au 31 décembre 2017, ces organismes représentaient 70 % de la valeur d'équivalence des organismes publics du compte 26. Parmi eux, 129 ont été certifiés sans réserve⁸⁶.

83 Cf. Note de bas de page n°13.

84 Les éléments relatifs à l'organisation et au suivi du contrôle interne ministériel sont énoncés au sein de 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 2017](#), Cour des comptes, mai 2018.

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

86 Pour l'ensemble des organismes figurant au compte 26, qu'ils appliquent la comptabilité publique ou la comptabilité privée, 257 d'entre eux ont recours à des commissaires aux comptes, contre 106 en 2006. Au 31 décembre 2017, l'ensemble des entités contrôlées certifiées représentaient ainsi 88 % de la valeur d'équivalence totale en valeur absolue du compte 26.



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)

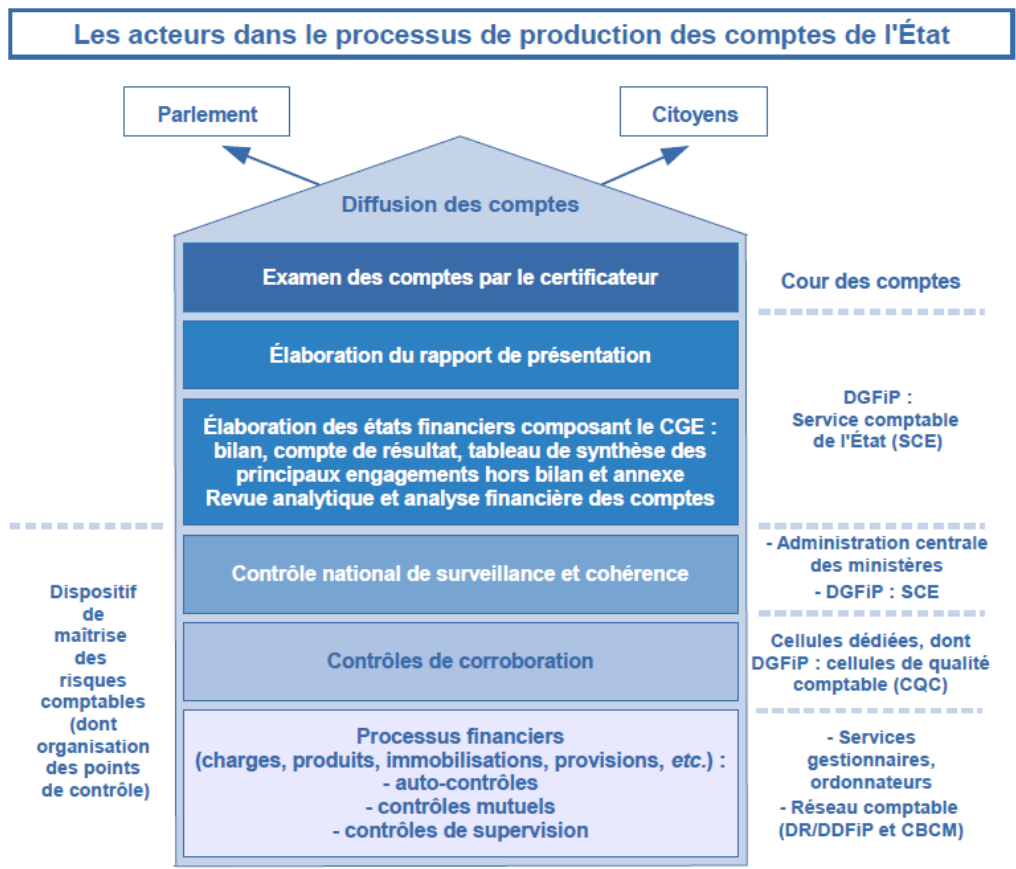
et sa certification par la Cour des comptes. Le CGE est déposé au Parlement en annexe du projet de loi de règlement (PLR) le 1^{er} juin de chaque année, conformément aux dispositions de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF).

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 ainsi 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 référents ministériels, directionnels et locaux de contrôle interne comptable assurent, chacun à leur niveau, le pilotage du dispositif de contrôle interne comptable mis en œuvre au sein de chaque ministère afin d'assurer la qualité 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, ce rôle 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 SCE⁸⁷ de la DGFIP. Il élabore le CGE, ainsi que le PLR, et en assure la valorisation auprès du public et de ses partenaires.



87 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 financière. 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*.

Les cellules de qualité comptable (CQC)⁸⁸ 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 des éventuels ajustements comptables dans les états financiers établis au 30 juin.

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, en principe⁸⁹, plus autorisés à comptabiliser eux-mêmes des écritures comptables, budgétaires et patrimoniales⁹⁰, 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 SCE⁹¹, respectivement de fiches de synthèse et d'un **rapport sur la qualité des comptes de l'État**⁹². 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.

88 Les CQC, placées au niveau de chaque comptable public, assurent le pilotage de la fonction comptable. Elles réalisent un ensemble de contrôles (expertise, corroboration, etc.) visant à garantir la qualité des comptes

89 Cette possibilité est ouverte pour certains DCM depuis la clôture 2017 (DCM Finances pour la clôture 2017 et DCM Sociaux, Finances et Intérieur pour la clôture 2018).

90 Il s'agit d'écritures en comptabilité générale dite « en droits constatés ».

91 Bureau CE1D « Contrôle de la qualité des comptes » de la DGFIP, en charge des contrôles nationaux de cohérence, dit de « troisième niveau », au sein de la DGFIP.

92 Fiches de synthèse des contrôles réalisés au niveau national et rapport sur la qualité des comptes de l'État produits 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 1er 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.

(...)

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

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 respect des principes et règles mentionnés aux

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

Article 1^{er} :

« Dans chaque ministère, un dispositif de contrôle et d'audit internes, adapté aux missions et à la structure des services et visant à assurer la maîtrise des risques liés à la gestion des politiques publiques dont ces services ont la charge, est mis en œuvre.

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

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

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



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

TITRE 1^{er} : LES PRINCIPES FONDAMENTAUX

Article 57 :

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

Elle doit répondre aux exigences énoncées aux 1^o et 2^o 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^{er} août 2001 et précisés par arrêté du ministre chargé du budget.

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

Article 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 sa mise en œuvre. Ce référentiel précise les conditions dans lesquelles est assuré, pour satisfaire à l'objectif de la qualité des comptabilités, le respect des critères de réalité, de justification, de présentation et bonne information, de sincérité, d'exactitude, d'exhaustivité, 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 À L'ARTICLE 3⁹³

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 1er 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 1er 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. »

93 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 (abrogé par l'arrêté du 18 décembre 2018, cf. infra)

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 1er 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^{er}, 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.

> Arrêté du 18 décembre 2018 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne financier applicable aux contrôles internes budgétaire et comptable de l'État

Cet arrêté fixe un cadre de référence commun aux démarches de contrôles internes budgétaire et comptable pour l'État. Il définit les objectifs, le périmètre, les acteurs et la démarche du contrôle interne financier de l'État.

Cet arrêté abroge l'arrêté du 18 décembre 2013 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne budgétaire et l'arrêté du 31 décembre 2013 relatif au cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable.



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"> - Comité de maîtrise des risques (Arrêté du 3 septembre 2012) - Comité de pilotage du contrôle interne 	Bureau de la performance comptable (DAF2G)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 3 septembre 2012)	Mission ministérielle d'audit interne (au sein de l'inspection générale des affaires étrangères (IGAE)) (Arrêté du 3 septembre 2012)
Agriculture	<ul style="list-style-type: none"> - Comité ministériel de maîtrise des risques (CMMR) - Comité de pilotage du contrôle interne financier (COPICIF), par délégation du CMMR 	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 ⁹⁴ (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"> - Collège des responsables de programme - Comité des responsables financiers - Comité des référents du contrôle interne financier 	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)
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)

94 La DAF du ministère des Armées pilote le contrôle interne financier 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
Économie et Finances	<ul style="list-style-type: none"> - 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 DGCCRF, le CGEJET et la MRA (DGFIP) (Décret 2013-345 du 23 avril 2013)
Éducation nationale et Enseignement supérieur	<ul style="list-style-type: none"> - 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	<ul style="list-style-type: none"> - 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	<ul style="list-style-type: none"> - Comité ministériel de maîtrise des risques (Arrêté du 14 août 2013) - Comité de pilotage du contrôle interne financier (COPIL 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	<ul style="list-style-type: none"> - 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)
Services du Premier ministre	<ul style="list-style-type: none"> - Comité de pilotage du contrôle interne financier - Comité de pilotage du contrôle interne financier au sein de la Cour des comptes et des Chambres régionales des comptes 	<ul style="list-style-type: none"> - Bureau de la coordination, de l'animation et de la modernisation des services - Mission de contrôle interne financier à la Direction des services administratifs et financiers du Premier ministre 	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"> - Dans le réseau diplomatique : au sein de chaque poste diplomatique (pays à régie, pays à trésorerie à l'étranger). - 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). 	
Agriculture	<ul style="list-style-type: none"> - En direction régionale de l'alimentation, de l'agriculture et de la forêt (DRAAF). 	<ul style="list-style-type: none"> - En direction départementale de la protection des populations (DDPP). - 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>).
Armées	<ul style="list-style-type: none"> - Dans les armées, directions et services (ADS). 	
Culture	<ul style="list-style-type: none"> - En direction régionale des affaires culturelles (DRAC). 	
Écologie	<ul style="list-style-type: none"> - 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)). 	<ul style="list-style-type: none"> - En direction départementale des territoires (DDT) et de la mer (DDTM) (<i>en liaison avec les services du Premier ministre</i>). - En services territoriaux spécifiques (centres de valorisation des ressources humaines (CVRH) et services à compétence nationale).
Économie et Finances	<ul style="list-style-type: none"> - 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>). 	
Éducation nationale et Enseignement supérieur	<ul style="list-style-type: none"> - En académie. - Au sein des rectorats. 	
Intérieur	<ul style="list-style-type: none"> - Dans les préfetures de région. - Dans les secrétariats généraux pour l'administration du ministère de l'Intérieur (SGAMI) (niveau zonal pour la police et la gendarmerie). - Au sein des services administratifs et techniques de la police nationale (SATPN) (outre-mer). 	<ul style="list-style-type: none"> - Dans les préfetures de département.
Justice	<ul style="list-style-type: none"> - Dans les cours d'appel. - Dans les directions interrégionales des services pénitentiaires (DISP). - Dans les directions interrégionales de la protection judiciaire de la jeunesse (DIRPJJ). - Dans les délégations inter-régionales du secrétariat général (DIR-SG). 	<ul style="list-style-type: none"> - Dans les cours d'appel.



Ministère	Référents régionaux ou interrégionaux	Référents départementaux
Ministères sociaux	<ul style="list-style-type: none">- En direction régionale de la jeunesse, des sports et de la cohésion sociale (DRJSCS).- 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>).- 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>).	<ul style="list-style-type: none">- En direction départementale de la cohésion sociale (DDCS).- 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>).
Services du Premier ministre		<ul style="list-style-type: none">- Réseau des référents contrôle interne des directions départementales interministérielles (DDI) (DDT(M), DDPP, DDCS et DDCSPP) (cf. supra).

www.performance-publique.budget.gouv.fr

Mai 2019

