

RAPPORT SUR LE CONTRÔLE INTERNE

COMPTABLE ET FINANCIER DE L'ÉTAT

ET DE SES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS

2013





Sommaire

RAPPORT 2013 SUR LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER DE L'ÉTAT ET DE SES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS

1	LES ACTEURS DU PILOTAGE DU CONTRÔLE INTERNE	5
1.1	LE PILOTAGE GLOBAL DU CONTRÔLE INTERNE PAR LA DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES	5
1.2	LA GOUVERNANCE ET LE PILOTAGE GLOBAL DU CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DANS LES MINISTÈRES	9
2	LA GESTION DES RISQUES	13
2.1	L'IDENTIFICATION DES RISQUES : UNE CARTOGRAPHIE DES PROCESSUS ACTUALISÉE, SUPPORT D'UN NOUVEAU MODÈLE DE CARTOGRAPHIE DES RISQUES	13
2.2	LE TRAITEMENT DES RISQUES : LES PLANS D'ACTION COMPTABLE	14
3	L'ORGANISATION OPÉRATIONNELLE DU CONTRÔLE INTERNE	17
3.1	L'ADAPTATION DES ORGANISATIONS ET DES SYSTÈMES D'INFORMATION	17
3.2	LA DOCUMENTATION DES RISQUES ET DES PROCÉDURES FINANCIÈRES ET COMPTABLES	21
3.3	LA TRAÇABILITÉ DES ACTEURS ET DES OPÉRATIONS COMPTABLES	22
4	L'ÉVALUATION DE LA DÉMARCHE DE CONTRÔLE INTERNE : UN SYSTÈME GLOBAL DE MAÎTRISE DES RISQUES DANS UN OBJECTIF D'AMÉLIORATION CONTINUE	22
4.1	LE DÉVELOPPEMENT D'OUTILS D'ÉVALUATION DU CONTRÔLE INTERNE	22
4.2	L'ÉVALUATION PÉRIODIQUE DU CONTRÔLE INTERNE PAR L'AUDIT	23
ANNEXE 1: RÉSULTATS DU PLAN NATIONAL DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DE L'ÉTAT (DGFiP) DONNÉES ISSUES DE L'APPLICATION DE GESTION INTERNE DES RISQUES (AGIR)		27





Avant-propos

Le présent rapport sur le contrôle interne pour l'exercice 2013 a pour objet de compléter l'information diffusée à l'appui du projet de loi de règlement sur la démarche de qualité comptable mise en place par l'administration dans la production du compte général de l'État (CGE) et des comptes des établissements publics nationaux. Il s'agit également de s'inspirer des meilleures pratiques des grandes entreprises pour améliorer la transparence en matière de risques financiers et comptables.

L'article 47-2 de la Constitution et la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) disposent que les comptes de l'État et de ses établissements publics doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de leur patrimoine et de leur situation financière. Ces dispositions ont renforcé les exigences de qualité comptable et de transparence financière. Pour répondre à cet objectif, l'État et ses établissements publics nationaux ont développé un système global de contrôle interne comptable visant, dans le cadre du décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne et du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, à améliorer de manière continue l'efficacité et la fiabilité de leurs procédures financières, en s'appuyant, dans ce domaine, sur les acquis anciens et solides de l'administration. Tout en étant liée à la réforme comptable, la démarche engagée par l'administration rejoint des préoccupations plus larges de pilotage et de performance de l'action publique.

L'article 170 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 dispose que « dans chaque ministère, est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable ». Il précise que « le contrôle interne comptable a pour objet la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable ». Le décret confie au ministre chargé du budget le soin de définir le cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable et de veiller à sa mise en œuvre. Ce cadre de référence interministériel du contrôle interne comptable a été publié par arrêté en date du 31 décembre 2013.

Dans son acte de certification sur les comptes de l'État 2012, la Cour des comptes souligne la poursuite des progrès réalisés depuis 2006 dans la tenue de la comptabilité générale en droits constatés. La Cour des comptes a plus particulièrement souligné les améliorations enregistrées dans la mise en place progressive des dispositifs ministériels de contrôle interne comptable. Elle renouvelle son souhait de voir l'effectivité et l'efficacité des dispositifs de contrôle interne renforcées.

Un accent particulier a donc été mis sur le renforcement du dispositif de contrôle interne comptable et sur l'audit interne en 2013 dans l'ensemble des services de l'État. La mobilisation des acteurs a été forte dans ce domaine. Les efforts accomplis ces dernières années ont permis la diffusion d'une culture de la qualité comptable tant au sein des services de l'État qu'au sein des établissements publics nationaux.

En 2013, l'accent a été mis, en conséquence, sur la consolidation du pilotage de la démarche et le développement et l'appropriation des dispositifs d'évaluation du contrôle interne comptable et leur valorisation dans les outils de pilotage. À cet égard, les acteurs ont été invités à mettre à profit les potentialités du système d'information financière et comptable de l'État «CHORUS», conçu pour répondre aux exigences de la démarche de contrôle interne comptable, et à veiller à la sécurisation des applications ministérielles de gestion.

L'objectif du présent rapport n'est pas de décrire exhaustivement l'ensemble du dispositif de contrôle interne mais de rappeler les principales actions engagées pour renforcer la maîtrise des risques financiers significatifs et concourant à la fiabilisation des comptes de l'État. Il a ainsi vocation à rendre compte des conditions d'élaboration des comptes de l'État, des actions engagées par ses services pour en assurer la qualité et de l'évolution des travaux menés d'un exercice à l'autre en vue d'une amélioration continue.

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

Le rapport 2013 se structure autour des quatre parties suivantes :

- Les acteurs du pilotage du contrôle interne ;
- La gestion des risques ;
- L'organisation opérationnelle du contrôle interne ;
- L'évaluation de la démarche de contrôle interne : un système global de maîtrise des risques dans un objectif d'amélioration continue.

L'État et ses établissements publics tiennent une comptabilité générale en droits constatés. Les règles applicables à la comptabilité générale de l'État et de ses établissements publics ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de leur action. Pour l'État, un recueil des normes comptables établi après avis du Conseil de normalisation des comptes publics, constitue le référentiel comptable concourant à l'objectif de qualité des comptes fixé par la Constitution et le législateur organique selon lequel « les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière ».

Le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique définit les règles comptables applicables à la gestion publique en déclinant les dispositions de l'article 47-2 de la Constitution qui impose la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de toutes les administrations publiques.

Ce faisant, l'État s'inscrit pleinement dans la démarche de la directive 2011/85 du 8 novembre 2011, qui dispose que les États membres doivent mettre en place des systèmes de comptabilité publique fiables en droits constatés soumis à un contrôle interne et à un audit indépendant.

La normalisation comptable publique : le Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP), organisme consultatif placé auprès du ministre chargé du budget, est chargé de donner un avis préalable sur les textes réglementaires comportant des dispositions comptables applicables aux entités publiques entrant dans son champ de compétence. Il propose également des dispositions nouvelles en rendant des avis concernant notamment les normes comptables publiques, qui sont approuvés sous forme d'arrêtés par le ministre chargé du budget et les ministres concernés. Ces avis s'inscrivent en amont d'un processus consistant in fine à donner une image sincère et fidèle de la situation patrimoniale et financière des organismes publics et, à faciliter l'analyse des coûts des politiques publiques.



Référentiels et diligences ayant permis l'élaboration du rapport

Le présent rapport 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. Il a été visé par les instances chargées de l'évaluation interne du contrôle interne comptable.

Il a été arrêté après avis des ministères concernés¹ et de la Cour des comptes et publié à l'appui du compte général de l'État 2013.

Notion de contrôle interne comptable et financier

Le contrôle interne comptable, sous-ensemble du contrôle interne, est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents qui vise la maîtrise des risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes de l'État et des établissements publics, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable. Le contrôle interne comptable est ainsi le vecteur d'atteinte de l'objectif de qualité des comptes fixé par la Constitution et la loi organique relative aux lois de finances.

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

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

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

1. LES ACTEURS DU PILOTAGE DU CONTRÔLE INTERNE

La fonction comptable est partagée entre les ordonnateurs, qui initient les opérations financières et les comptables qui, en tant que garants de la qualité des comptes et des procédures en application de l'article 31 de la LOLF et du décret «GBCP», les valident et en assurent le dénouement financier. L'ensemble des acteurs de la fonction comptable concourent donc à

l'élaboration des comptes de l'État et en assurent la qualité.

En conséquence, le dispositif de contrôle interne et son pilotage doivent embrasser l'ensemble de ces acteurs, qui relèvent à la fois des services des ordonnateurs et des services des comptables publics, mais également l'ensemble des systèmes d'information.

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

1.1 – Le pilotage global du contrôle interne par la direction générale des finances publiques

Rattachée notamment au service comptable de l'État (SCE) de la DGFIP, teneur des comptes de l'État, la mission doctrine comptable et contrôle interne comptable est chargée de la conception et de l'animation de l'ensemble du contrôle interne contribuant à la réalisation de l'objectif de qualité des comptes de l'État et de ses établissements. Sous l'autorité de la DGFIP, les comptables de l'État, en tant que garants du respect des procédures et de la qualité comptable, détiennent une responsabilité particulière dans la **mise en place et l'évaluation du contrôle interne comptable**.

✓ Un rôle d'incitation et d'appui aux profits des ministères

L'année 2013 a été marquée par la poursuite des travaux de sensibilisation et d'assistance de la DGFIP à destination des ministères. Ils se sont traduits sous des formes diverses : mise en ligne d'une documentation (référentiels de contrôle interne, guides métiers, modèles renouvelés de supports de pilotage et d'évaluation, etc.), accompagnement par les contrôleurs budgétaires et comptables ministériels (CBCM), offre de formations.

Les cellules de qualité comptable (CQC) ont poursuivi en 2013 l'accompagnement méthodologique des référents locaux au sein des services déconcentrés de l'État. Les services déconcentrés du Premier ministre

ainsi que ceux des ministères de l'Agriculture, de l'Écologie, de la Justice, du Travail, de la Santé, de l'Intérieur, de l'Éducation nationale, de la Culture et de la Défense ont ainsi souhaité bénéficier, à nouveau, de l'accompagnement des services de la DGFIP.

Comme les années précédentes, les modalités de cet appui ont été élaborées avec chaque ministère, en tenant compte du contexte lié à la réorganisation des services de l'État et à la consolidation des nouvelles procédures dans le cadre du déploiement de l'application CHORUS. La DGFIP a souhaité que l'accompagnement des services déconcentrés se fasse au plus près des préoccupations inhérentes à



ces changements organisationnels, réglementaires et informatiques et a donc proposé des opérations ciblées (formations, supports adaptés à l'environnement CHORUS, etc.) afin de répondre aux besoins des services ministériels.

Cette offre de service s'articule autour de trois catégories d'actions menées auprès des référents contrôle interne locaux des ministères ayant adhéré à la démarche : appui à l'élaboration d'une cartographie locale des risques et du plan d'action associé ; co-animation de sessions de sensibilisation et de formation aux enjeux, concepts et outils du contrôle interne ; assistance méthodologique pour le déploiement de la documentation et des outils structurants du contrôle interne et notamment des plans de contrôle.

Comme en 2012, dans une trajectoire de consolidation, la DGFIP a invité les ministères à insérer dans leur feuille de route les plans de contrôle de supervision afin de renforcer l'effectivité des dispositifs ministériels de contrôle interne au niveau

des services centraux et déconcentrés.

Dès lors, chaque service gestionnaire a été amené à établir ou actualiser sa cartographie des risques, son plan d'action, ses organigrammes fonctionnels et à mettre en œuvre des contrôles de supervision liés à l'environnement CHORUS. Les préconisations de thématiques de contrôles de supervision, formulées en 2012, ont été renouvelées (revue des habilitations à CHORUS, correcte utilisation des formulaires CHORUS, mise en service des immobilisations, suivi des immobilisations incorporelles et du patrimoine immobilier, etc.).

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

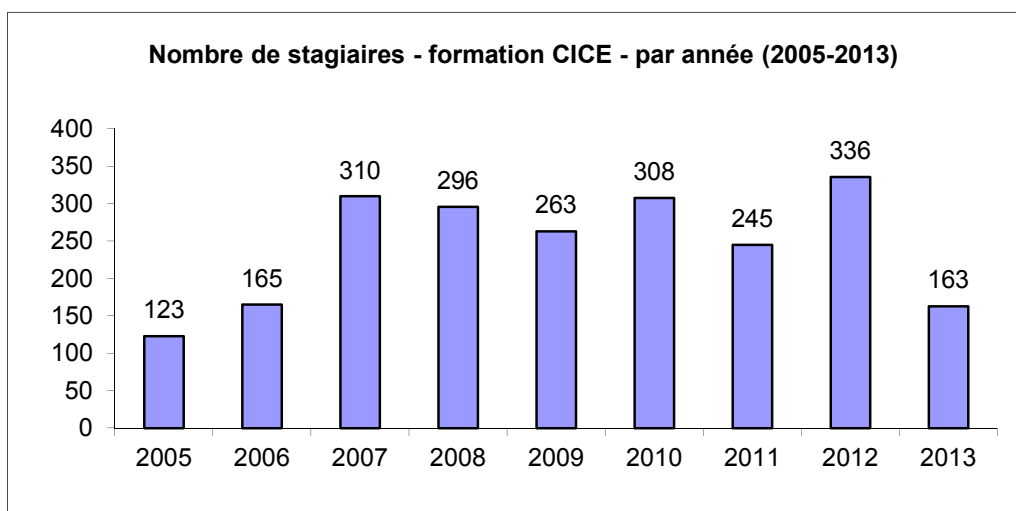
Une démarche de normalisation et de coordination interministérielle : si l'origine de l'enregistrement comptable relève des gestionnaires placés sous l'autorité des autres ministères, la DGFIP doit, néanmoins, être en mesure d'apprécier l'adéquation et l'efficacité de tous les éléments du dispositif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



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

La désignation de référents contrôle interne ministériels et la diffusion des concepts et outils du contrôle interne comptable ont impliqué la poursuite en 2013 des actions de formation.

En 2013, 163 personnes ont ainsi été formées au contrôle interne au niveau central, par la DGFiP ou les ministères.

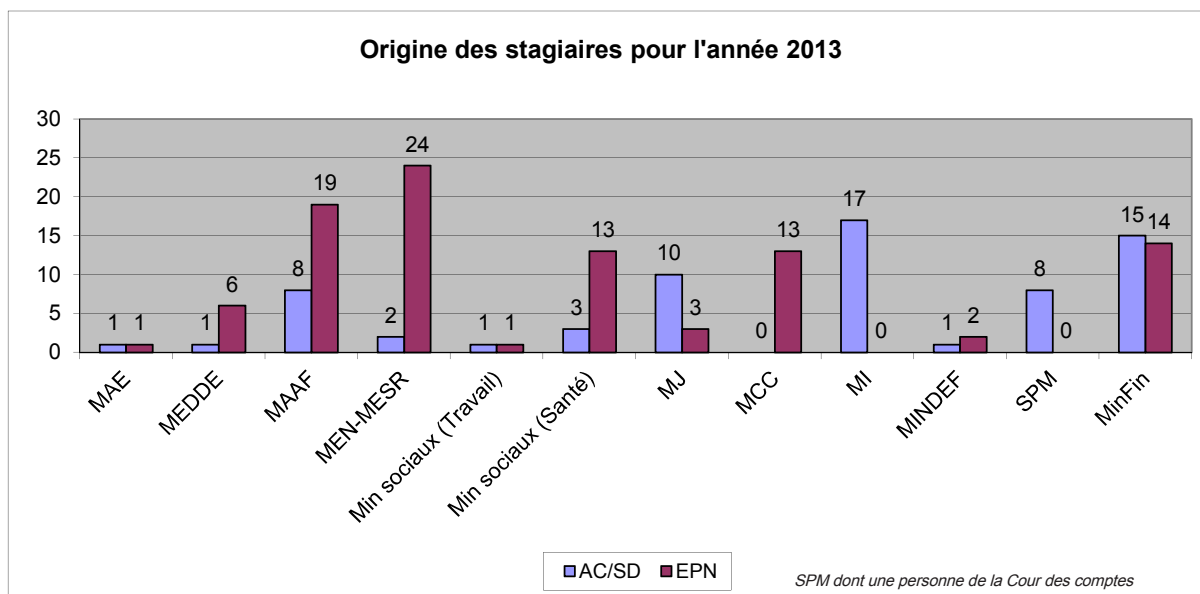


Sur ces 163 personnes, 148 ont suivi les formations dispensées par la DGFiP à l'Institut de la gestion publique et du développement économique (IGPDE). Les stagiaires formés à cette occasion sont issus tant des administrations centrales et déconcentrées des ministères que des établissements publics de l'État.

Les autres personnes ont été formées dans le cadre d'actions spécifiques menées par les ministères, en association avec la DGFiP, à destination de référents

contrôle interne désignés dans les services centraux et déconcentrés. À titre d'illustration, deux sessions de formation organisées par l'institut de formation du ministère de l'Intérieur à l'attention de référents contrôle interne de préfectures et services généraux de l'administration de la police (SGAP) ont été tenues.

Environ 60% des stagiaires ayant suivi les formations organisées dans le cadre de l'offre de service de la DGFiP sont originaires d'établissements publics nationaux.





Différentes actions de formation spécifiques liées à l'expérimentation de l'application AGIR dans les services du ministère de la Défense, du ministère de l'Intérieur et du ministère des Affaires étrangères ont été animées par la DGFIP. Quatre-vingt-dix-huit personnes ont été formées à cet outil.

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

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

Au-delà des formations animées ou co-animées par la DGFIP, certains ministères ont mis en place des sessions de formation dédiées au contrôle interne comptable, à destination de leurs services centraux et déconcentrés. Des sessions de formation ont ainsi été dispensées par les ministères de la Défense (338 personnes), des Affaires Étrangères (248 personnes) et de la Culture (51 personnes).

✓ La démarche en direction des établissements publics de l'État

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

La DGFIP a engagé dès 2009, en lien avec les ministères de tutelle, une action visant à accompagner les établissements publics nationaux dans le renforcement de leur dispositif de contrôle interne comptable et financier.

De plus, la circulaire du Premier ministre du 26 mars 2010 relative au pilotage stratégique des opérateurs de l'État a souligné la nécessité de «fiabiliser les comptes des opérateurs» des politiques publiques de l'État, au titre de l'effort de modernisation et de maîtrise des dépenses publiques.

Le **dispositif d'accompagnement** de la DGFIP est constitué :

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

La circulaire du 1^{er} juin 2011 portant sur l'offre de service de la DGFIP s'est, notamment, traduite par l'animation de formations à destination des référents contrôle interne désignés au sein des établissements ainsi que par la participation et l'animation de nombreux groupes de travail. Quarante-et-un établissements ont pu bénéficier de cette offre de service en 2013. D'une manière générale, l'accompagnement des établissements a été poursuivi avec au total, depuis 2009, 259 établissements formés, 175 sensibilisés et 176 qui participent ou ont participé à un groupe de travail.

Des sessions de sensibilisation des dirigeants d'établissement et des agents comptables ont été organisées en 2013 par les ministères des Affaires étrangères, (y compris pour les 12 établissements rattachés

à l'Institut Français), de l'Écologie, de l'Agriculture, du Travail et de la Santé, en associant la DGFIP. Des sessions de formation des référents contrôle interne, désignés par les établissements, ont été animées par la DGFIP pour les EPN des ministères de l'Écologie, du Travail, de l'Agriculture, de la Défense et de la Justice, et des services du Premier Ministre. Des groupes de travail d'établissements ont été mis en place par les ministères des Affaires étrangères, de l'Écologie, de la Culture et de l'Économie et des Finances, avec l'appui et l'animation de la DGFIP. L'objet de ces groupes de travail consiste à accompagner la mise en œuvre du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et à favoriser la mutualisation des bonnes pratiques ainsi que l'appropriation des supports de pilotage et d'évaluation.



Dans le prolongement du partenariat mis en place en 2012 entre la DGFIP et le ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche, un séminaire réunissant, sur deux journées, agents comptables et directions

des affaires financières des universités s'est tenu au printemps 2013. Ce séminaire a permis de sensibiliser les différents acteurs aux méthodologies et de partager les bonnes pratiques dans le cadre de tables rondes.

1.2 – La gouvernance et le pilotage global du contrôle interne comptable dans les ministères

Le décret du 7 novembre 2012 renforce la gouvernance des finances publiques par un champ d'application élargi. Il fonde désormais l'application des règles de la gestion publique sur un critère d'appartenance à la catégorie des administrations publiques, c'est-à-dire une entité du secteur non marchand financée majoritairement par des fonds publics. Ce champ d'application répond à l'objectif d'une gouvernance renforcée et cohérente des finances publiques, et d'une meilleure qualité des comptes publics.

En 2013, le déploiement des structures de gouvernance du contrôle interne comptable en administration centrale s'est poursuivi. Après la réorganisation des

services de l'État en régions et en départements, le réseau des référents contrôle interne des ministères a été consolidé.

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

En application de l'article 69 du décret du 7 novembre 2012, les **responsables de la fonction financière ministérielle** (RFFiM) chargés de s'assurer notam-

ment de la mise en œuvre du dispositif de contrôle interne comptable, ont été désignés.

Le RFFiM est chargé de la mise en œuvre des orientations de contrôle interne comptable des ministères.

Il est assisté par un référent ministériel de contrôle interne. Cette fonction trouve une existence en droit positif dans le cadre de référence du contrôle interne comptable, publié dans l'arrêté du 31 décembre 2013. Les référents sont notamment chargés, au plan opérationnel, du pilotage, du suivi et de l'animation du déploiement des actions programmées au sein des plans d'action ministériels, ainsi que de la formation et de l'assistance aux acteurs du contrôle interne comptable.

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

Les ministères ont également désigné des référents contrôle interne au niveau déconcentré.



✓ Des structures de gouvernance dédiées au sein des ministères

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

Ministère	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts CI comptable techniques ministériels		Structure d'audit interne	Observations
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référents CI		
Culture	Comité financier ministériel (CIC et CIB)	Comité ministériel d'audit interne (arrêté du 11 avril 2012)	Pôle Contrôle interne financier	Réseau des référents CI en DRAC	Mission ministérielle d'audit interne (arrêté du 11 avril 2012)	
Travail	Comité de pilotage du contrôle interne	Comité d'audit interne (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011)	Bureau de la maîtrise des risques financiers	Réseau des référents CI en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec le SG des ministères financiers)	Mission d'audit interne (ministères sociaux) Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011	Décret n° 2013-727 du 12 août 2013 portant création, organisation et attributions d'un secrétariat général des ministères chargés des affaires sociales (ministère des affaires sociales et de la santé, ministère du travail, de l'emploi, de la formation professionnelle et du dialogue social, ministère des sports, de la jeunesse, de l'éducation populaire et de la vie associative)
Affaires sociales - Santé	Comité stratégique de maîtrise des risques (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011) - Comité ministériel de pilotage du contrôle interne comptable et budgétaire rattaché au CSMR	Comité d'audit interne (Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011)	(sous-direction de la comptabilité et du contrôle de gestion au sein de la Direction des finances, des achats et des services)	Réseau des référents CI en DRJSCS et en DDSCS	Mission d'audit interne (Ministères sociaux) Décret n° 2011-497 du 5 mai 2011	
Ministères financiers	Comité de maîtrise des risques des ministères Arrêté du 15 novembre 2013 portant organisation du dispositif de contrôle interne des ministères économiques et financiers et du ministère de la réforme de l'État, de la décentralisation et de la fonction publique	Comité d'audit interne des ministères (CAIM) Décret 2013-345 du 23 avril 2013 portant organisation du dispositif de contrôle interne et d'audit interne des ministères économiques et financiers et du ministère de la réforme de l'État, de la décentralisation et de la fonction publique	Mission audit et contrôle interne (MACI)	Réseau des référents CI : en DIRECCTE et en DIECCTE (pilotage conjoint avec le MTES)	Mission d'audit interne des ministères associant l'IGF, le CGEFI, l'Inspection des Douanes, l'Inspection générale de la DG Trésor, de la DGCCRF, le CGIET et la MNRA (DGFIP) Décret n° 2013-345 du 23 avril 2013 portant organisation du dispositif de contrôle interne et d'audit interne des ministères économiques et financiers et du ministère de la réforme de l'État, de la décentralisation et de la fonction publique	
Écologie / Égalité des territoires	Comité de pilotage du contrôle interne	Comité d'audit ministériel (Arrêté du 6 janvier 2012)	Bureau BC2 mission contrôle interne comptable	Réseau des responsables de déploiement en DREAL, réseau des référents CI au sein des DDT(M) et DIR, DIRM, SN, CETE, CVRH, SCN, et référents CI CPCM	Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD, Arrêté du 6 janvier 2012)	Transmission des rapports d'audit : seulement les rapports financiers et comptables



Ministère	Structure de gouvernance du contrôle interne comptable	Comité d'audit	Référénts CI comptable techniques ministériels		Structure d'audit interne	Observations
			Bureau ou mission compétente	Réseau local des référents CI		
Agriculture	Comité de pilotage du contrôle interne financier (COPICIF)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 8 novembre 2011) - Comité de programmation et de suivi des audits comptables et financiers (NS SG/ SAFSL/SDABC/ Note de service du 22 septembre 2010)	Bureau de la réglementation comptable et du contrôle interne (BRCCI)	Réseau des référents en DRAAF, DAF DOM, DDPP, DDCSPP et DDT(M)	Conseil général de l'Alimentation, de l'Agriculture et des Espaces ruraux (CGAAER) - Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 8 novembre 2011)	Le comité ministériel d'audit interne (CMAI) s'assure de la qualité du contrôle interne comptable. La première section «mission d'inspection générale et d'audit» du Conseil général de l'alimentation, de l'agriculture et des espaces ruraux, constitue la mission ministérielle d'audit interne.
Défense	Les 13 autorités organiques responsables du contrôle interne comptable	Comité ministériel d'audit comptable et financier (CMACF)	Bureau de la production et du contrôle interne comptables	Réseau des référents de CIC de niveaux 1 et 2	Secrétariat permanent du comité ministériel d'audit comptable et financier (SPCMACF) et structures d'audit interne rattachées aux 3 grands subordonnés.	La DAF pilote le CIC en liaison avec le réseau des autorités organiques responsables du CIC
Services du Premier ministre	Comité de pilotage de programme	Comité d'audit interne et mission d'audit créés par arrêté du 9 mai 2012	Bureau de la coordination, de l'animation et de la modernisation des services. Section de la Modernisation de l'administration territoriale de l'État	Réseau des référents CI programme 333, en SGAR, réseau de référents CI pour les programmes du périmètre SPM d'exécution centrale dans chaque structure concernée, réseau des référents en DDI (cf. MEDDE-METL et MAAF)	Mission d'audit interne (arrêté du 9 mai 2012)	
Éducation nationale – Enseignement supérieur	Comité du contrôle interne pour la maîtrise des risques (CCIMR) - Comité de pilotage CIC-CIB subordonné au CCIMR	Comité d'audit	Département du contrôle interne et des systèmes d'information financiers (DAF)	Réseau des référents au sein des Académies	Mission d'audit interne	Décret n° 2012-567 du 24 avril 2012 relatif au contrôle et à l'audit internes des ministères de l'éducation nationale et de l'enseignement supérieur et de la recherche
Affaires étrangères	Comité de maîtrise des risques + Comité de pilotage du contrôle interne	Comité ministériel d'audit interne	Bureau de la qualité comptable (DAF2G)	Réseau des référents directionnels constitué en administration centrale	Mission ministérielle d'audit interne (au sein de l'IGAE)	Arrêté du 3 septembre 2012 portant création du comité ministériel d'audit interne, de la mission ministérielle d'audit interne et du comité de maîtrise des risques au sein du ministère des affaires étrangères.
Justice	Comité ministériel de maîtrise des risques (Arrêté du 14 août 2013)	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 14 août 2013)	Bureau du contrôle de gestion et de la qualité comptable (BCG-QC)	Réseau des référents en DIRPJJ, DISP et Cour d'appel	Mission ministérielle d'audit interne instituée auprès de l'inspecteur général des services judiciaires (IGSJ) (Arrêté du 14 août 2013)	
Intérieur	Comité de pilotage du contrôle interne	Comité ministériel d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)	Bureau du pilotage et de l'information financière Service des affaires financières ministériel (arrêté du 12 août 2013)	Réseau des référents en Préfecture, en Gendarmerie et en SGAP	Mission ministérielle d'audit interne (Arrêté du 12 janvier 2012)	



Le réseau référents locaux ministériels

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



✓ Le développement du compte rendu d'activité («reporting») au sein des ministères

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

La DGFIP avait dès 2010 déployé l'application AGIR dans ses services comptables. L'adaptation et le déploiement de l'application se poursuivent pour d'autres services de la DGFIP.

Le ministère de la Défense s'est engagé depuis 2009 dans une démarche structurée de mise en place d'un compte rendu d'activité («reporting») de contrôle interne comptable. Ce compte rendu d'activité est établi trois fois par an par les autorités organiques qui le transmettent ensuite à la direction des affaires financières qui procède à la consolidation et l'analyse ministérielle. Le compte rendu d'activité consolidé est alors diffusé à l'ensemble des autorités responsables du contrôle interne et au cabinet du ministre. Ce ministère a également poursuivi, en 2013, l'expérimentation de l'application AGIR, développée par la DGFIP, au sein de deux de ses services : la Structure Intégrée de Maintien en condition opérationnelle des Matériels Aéronautiques de la Défense (SIMMAD) et le Service du commissariat des armées (SCA). Le périmètre des utilisateurs s'est substantiellement élargi au cours de l'année 2013 au sein de ces deux services. L'expérimentation au sein du Service des essences des armées (SEA) ne s'est en revanche pas poursuivie.

Par ailleurs, l'expérimentation de cet outil de compte rendu d'activité a été lancée, en 2013, au sein de services

de la direction générale de la gendarmerie nationale (Ministère de l'intérieur) ainsi que par cinq services d'administration centrale du Ministère des affaires étrangères.

En 2013, le ministère de la Justice a généralisé deux outils de compte rendu d'activité (Kit CIC et Kit bilan). Le premier, sous forme de «KIT» vise à ce que les référents régionaux restituent les avancées de leur démarche de contrôle interne comptable (confection d'une cartographie des risques et d'un plan d'action). Le second permet aux référents ministériels de reporter, de manière harmonisée, les résultats régionaux de la démarche et d'apprécier la maturité de la gestion des risques. Le ministère a, par ailleurs, mis en place un tableau de bord semestriel de suivi des actions du PAM.

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

Le ministère de l'Agriculture consolide un dispositif de compte rendu d'activité donnant lieu à restitution, *a minima* deux fois par an, auprès notamment de la structure de gouvernance.

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

2. LA GESTION DES RISQUES

Le **cadre de référence du contrôle interne comptable de l'État** a été publié par arrêté du 31 décembre 2013. Il décrit le périmètre de la fonction comptable de l'État, les acteurs et la démarche du contrôle interne comptable.

La démarche définie par la DGFIP et dans laquelle se sont engagés les ministères, s'en trouve ainsi confortée. Elle s'articule autour d'une trajectoire d'amélioration continue :

- Identification des risques et mise en œuvre d'un plan d'action afférent à ces risques ;

- Renforcement du dispositif de contrôle interne comptable en matière d'organisation de la fonction comptable, de documentation des procédures et des risques et de traçabilité ;

- Évaluation, compte rendu d'activité et audit interne.

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

2.1 – L'identification des risques : une cartographie des processus actualisée, support d'un nouveau modèle de cartographie des risques

En 2013, la **cartographie des cycles et processus de l'État** a été actualisée et diffusée à la communauté interministérielle. Cette cartographie est elle-même le

support de la cartographie des risques permettant de les hiérarchiser en fonction de leur occurrence (fréquence des risques) et des enjeux associés.



La DGFIP a également mis à disposition de la communauté interministérielle un **modèle rénové de la cartographie des risques**. Les évolutions proposées résident, d'une part, dans la distinction faite entre les risques inhérents et les risques de contrôle et, d'autre part, dans une meilleure articulation avec l'échelle de maturité

de la gestion des risques (EMR). Cette évolution a pour objet de valoriser, lors de l'identification des risques, les évaluations effectuées par les acteurs. L'exploitation des résultats issus de l'enrichissement de l'échelle de maturité de la gestion des risques doit permettre de renforcer l'objectivation de la cotation des risques de contrôle.



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

La cartographie des risques identifiés et hiérarchisés débouche, au niveau central – et, éventuellement pour l'État, au niveau déconcentré – sur l'établissement

d'un plan d'action pluriannuel définissant les mesures à mettre en œuvre pour maîtriser les risques.

Un arbitrage permanent entre risques et mesures de contrôle interne : le rôle de l'encadrement consiste en permanence à **s'interroger sur l'utilité d'une mesure de contrôle interne** au regard du coût que peut induire son adoption et des enjeux du risque couvert. L'accumulation de mesures venant s'ajouter les unes aux autres ne peut tenir lieu de contrôle interne performant. Il en est de même lorsqu'une entité voit évoluer ses missions, ses moyens ou connaît un renouvellement considérable de son personnel.

✓ Le plan d'action comptable de l'État

Au niveau national, le plan d'action comptable de l'État, suivi par la DGFIP, matérialise l'ensemble des actions globales, susceptibles de lever ou d'atténuer les réserves émises dans l'acte de certification, y compris celle concernant les établissements publics nationaux. Le PACE constitue ainsi la feuille de route de l'admini-

stration sous l'impulsion de la DGFIP, pour prioriser et conduire les différents engagements en précisant les moyens, les délais et les acteurs ; certaines actions ne pouvant, toutefois, être satisfaites qu'au terme du déploiement des nouveaux systèmes d'information. En 2013, le taux de réalisation a été de 90 %.

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

Une actualisation des plans d'action ministériels d'action (PAM) a été réalisée par les différents ministères, afin d'apporter des réponses aux thématiques « clefs » soulevées par le contexte organisationnel et informatique et par les recommandations formulées dans le cadre des audits internes ou par celles de la Cour des comptes lors de l'exercice de certification 2012.

En terme de pilotage, les ministères ont mis l'accent sur la sensibilisation des nouveaux référents locaux afin de couvrir l'ensemble du territoire dans une logique de réseau, ainsi que sur des dispositifs de remontée d'information plus élaborés et plus adaptés, et enfin sur les plans de contrôle, conformément aux orientations définies par la DGFIP dans sa lettre du 4 juillet 2013.

Pour conforter la sécurisation des opérations dans CHORUS, les ministères poursuivent l'adaptation de leurs supports documentaires et des sessions de for-

mation. Une attention toute particulière a, également, été accordée à la fiabilisation du parc immobilier portant sur l'exhaustivité de son recensement et la qualité de son suivi.

La DGFIP a diffusé des guides de procédures et fiches de contrôle pour contribuer à renforcer l'effectivité du dispositif de contrôle interne comptable. Ces fiches de contrôle portent notamment sur la revue des habilitations, CHORUS formulaire et CHORUS, la mise en service des immobilisations, la correcte utilisation du flux 4, le passage de la fiche d'immobilisation en cours (FIEC) à la fiche d'immobilisation en service (FIES), la correcte valorisation du patrimoine immobilier, la qualité des informations saisies dans CHORUS formulaire et la correcte attestation du service fait ainsi que la qualité des informations portées par l'engagement juridique.

✓ Les plans d'action des établissements publics nationaux

Concernant les établissements publics nationaux, la circulaire relative au cadre budgétaire et comptable des opérateurs de l'État et des établissements publics nationaux pour 2014 du 5 août 2013 a entériné les axes de progression relatifs au contrôle interne (élaboration par les établissements d'une cartographie des risques et d'un plan d'action, présentation de ces documents en conseil d'administration, élaboration d'une échelle de maturité de la gestion des risques et renseignement d'un questionnaire de qualité comptable).

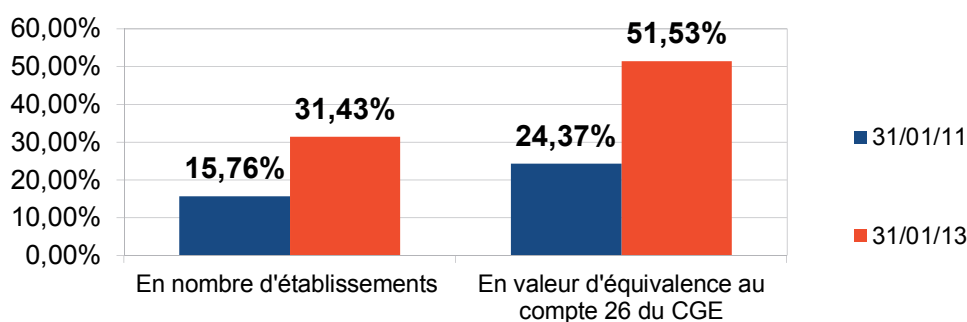
Cette progression est perceptible à 2 niveaux :

- Le nombre d'établissements qui élaborent des documents de pilotage de la démarche et d'auto-évaluation (cartographies des risques, plans d'action et échelle de maturité de la gestion des risques) a

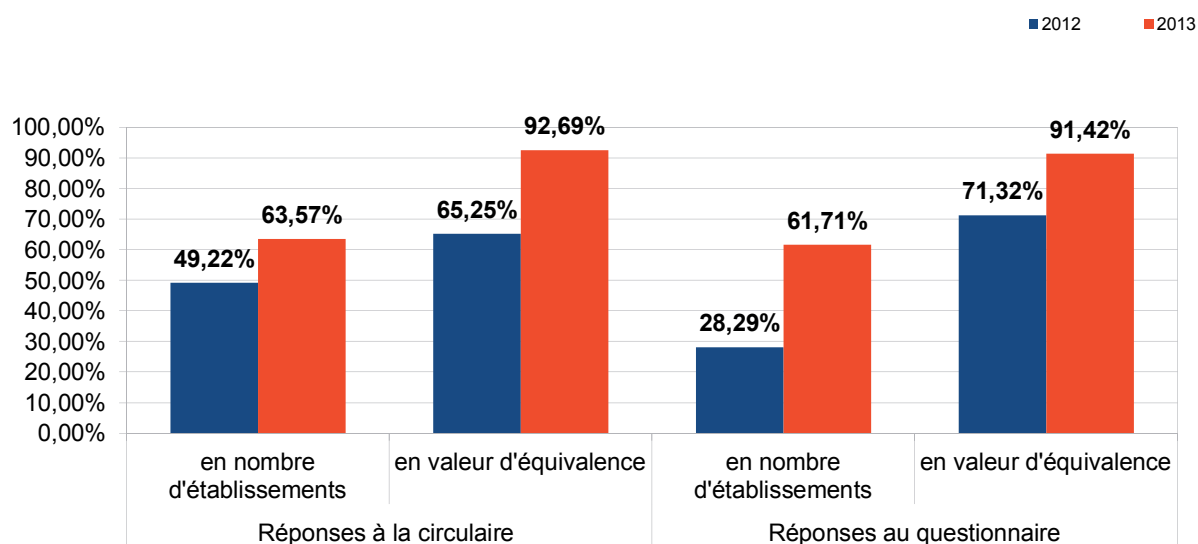
très fortement augmenté d'un exercice à l'autre. Ainsi, alors que 150 établissements avaient élaboré des documents de pilotage au 31 décembre 2011, ce sont 445 établissements –soit près du triple– qui l'ont fait au 31 décembre 2013.

- Le nombre d'établissements qui présentent ces documents en conseil d'administration a également fortement augmenté. Au 31 janvier 2011, 90 établissements, soit 16 % d'entre-eux, avaient présenté leurs documents au Conseil d'administration, représentant 24 % de la valeur d'équivalence au compte 26 du compte général de l'État 2011. Au 31 janvier 2013, ce sont 220 établissements qui ont mené cette présentation, soit près de 32 % de ces établissements représentant près de 52 % de la valeur d'équivalence au compte 26 du compte général de l'État 2012.

Evolution du taux de présentation du dispositif au Conseil d'administration entre 2011 et 2013



Evolution du pourcentage de réponses à la circulaire et au questionnaire de qualité comptable entre 2012 et 2013





L'organisation de nouvelles vagues de formation et de groupes de travail à destination des entités contrôlées ciblées (poursuite des travaux de la deuxième vague au ministère de l'Écologie et constitution d'une

troisième vague en 2012) et à la détermination d'objectifs ambitieux pour de nouveaux établissements ont permis de renforcer significativement la démarche en 2013.

✓ Une évolution vers une démarche plus globale du pilotage du contrôle interne comptable de l'État

Sur proposition de la DGFIP, certains ministères donnent une orientation plus stratégique à la démarche de contrôle interne comptable de l'État, en déterminant le ou les processus devant faire l'objet d'une fiabilisation sur l'exercice qui fera l'objet d'une déclaration ou «lettre d'affirmation» sur la qualité du contrôle interne. Cette évolution de la démarche de contrôle interne comptable participe de la volonté de valoriser les travaux ministériels. Ainsi, la démarche de fiabilisation des processus évoquée ci-dessus, correspond aux travaux demandés aux services sous différents termes : feuilles de route, plans de contrôle, missions d'audit, etc. Cette approche par processus permet ainsi de mettre en exergue et de rationaliser/objectiver les progrès réalisés et d'inscrire la démarche de contrôle interne dans une logique de trajectoire et d'amélioration progressive de la qualité comptable.

Le ministère de la Défense a transmis à la Cour des comptes une lettre d'affirmation sur le contrôle interne comptable pour l'exercice 2013 comme cela avait été le cas pour les comptes de 2012. Elle est cosignée par les trois grands subordonnés du ministère, et porte sur les chantiers qui constituent les enjeux prioritaires de fiabilisation du dispositif CIC.

Le ministère de l'Écologie s'est engagé en 2013 dans la production d'une lettre d'affirmation portant sur le dispositif des «paiements à échéance» vers les établissements publics nationaux traités en administration centrale. Les ministères économiques et financiers, pour leur part, ont élaboré une lettre d'affirmation sur le processus de la commande publique. Signée par le Secrétaire général le 12 février 2014, elle s'appuie sur l'évaluation des travaux visant à fiabiliser ce processus et les notes d'engagement qui en résultent établies par l'AIFE, la DGFIP, la DGDDI et les services du Secrétariat général.

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

Consécutivement au décret GBCP qui lui a donné une assise réglementaire, un arrêté du 25 juillet 2013 est

venu encadrer juridiquement le contrôle allégé en partenariat de la dépense de l'État.

Le contrôle allégé en partenariat, ou contrôle partenarial (CAP), consiste, après renforcement et évaluation du contrôle interne par une mission d'audit sur un processus, à autoriser le comptable public à mettre en place un contrôle *a posteriori* et sur un échantillon réduit de certaines catégories de dépenses.

Le contrôle allégé en partenariat a été mis en place pour certaines dépenses de frais de déplacement au ministère de l'Agriculture. Ce dispositif a donné lieu

à un audit visant à apprécier le dispositif de contrôle interne comptable sur l'intégralité du processus.

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

En 2013, le dispositif de fiabilisation de la chaîne de la recette a été poursuivi pour s'appliquer, après les produits de l'agence nationale des fréquences (ANFR),

au traitement des taxes d'aménagement avec le ministère de l'Écologie.

Après renforcement du contrôle interne sur un processus de recettes, évalué, le cas échéant, dans le cadre d'une mission d'audit, la fiabilisation de la chaîne de la recette se traduit par la prise en charge automatique des titres de perception par le comptable public. En contrepartie de cette prise en charge automatique, un contrôle *a posteriori* est réalisé sur un échantillon réduit de titres.

Plus globalement, consécutivement à un rapport de l'Inspection générale des finances, la DGFIP a entrepris en 2013 une étude sur le traitement des produits de l'État autres que l'impôt et les amendes, dans les

services de l'État de manière à en rendre la comptabilisation et le recouvrement à la fois plus sécurisés et plus efficaces.



3. L'ORGANISATION OPÉRATIONNELLE DU CONTRÔLE INTERNE

3.1 – L'adaptation des organisations et des systèmes d'information

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

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

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

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

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

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

L'équilibre entre les différents niveaux de contrôle est systématiquement recherché, afin d'éviter toute redondance entre leurs missions.

3.1.1 – La consolidation des organisations financières intégrant les normes du contrôle interne comptable

La prise en compte des préoccupations en matière de contrôle interne comptable, en amont de la mise en place d'une nouvelle procédure ou d'un nouveau système d'information, permet d'intégrer la maîtrise des risques dans l'exécution des processus et limite ainsi la nécessité de multiplier les contrôles compensatoires. Cette parfaite intégration du contrôle interne dans la gestion quotidienne est une condition essentielle de son efficacité. L'année 2013 a vu se poursuivre les travaux dans le cadre de la consolidation

des procédures en environnement CHORUS et de la nouvelle organisation des services déconcentrés de l'État, selon deux axes principaux :

- faire évoluer le contrôle interne en environnement CHORUS en insistant sur le rôle essentiel des services prescripteurs qui initient les opérations financières et comptables ;
- intégrer de manière plus complète les normes de contrôle interne pour les procédures hors CHORUS.

✓ Le renforcement du contrôle interne comptable dans les services prescripteurs

Dans un contexte de consolidation de l'organisation des services déconcentrés de l'État et de stabilisation des réseaux des référents contrôle interne comptable mis en place au sein des nouvelles directions régionales et départementales les ministères ont approfondi la démarche de renforcement de contrôle interne en définissant les actions à mener au niveau local dans le

cadre des feuilles de route. L'animation de ces réseaux donne lieu à des réunions périodiques organisées par les ministères. Par ailleurs, la plupart des ministères sensibilisent les acteurs en charge de la gouvernance locale aux enjeux du contrôle interne comptable. Les cellules qualité comptable ont pu intervenir dans ce cadre à la demande des services ministériels dans



une mission d'appui et de sensibilisation auprès des services prescripteurs.

Sous l'égide du Secrétariat Général du Gouvernement, plusieurs ministères ont travaillé à l'optimisation des procédures financières dans les directions départementales interministérielles, qui ont la qualité de services prescripteurs. En 2013, une feuille de route commune a été, à nouveau, établie de concert

par les ministères de l'Écologie et de l'Égalité des territoires, le ministère de l'Agriculture et les services du Premier ministre. Le ministère de la Santé et le ministère de l'Économie et des finances ont intégré le dispositif en 2013. Les services prescripteurs départementaux ont pu s'appuyer sur les référents régionaux ministériels pour la réalisation des actions préconisées.

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

Dans le cadre des orientations 2013/2014 du contrôle interne comptable, la DGFIP a renouvelé sa proposition aux ministères de s'assurer de l'effectivité de la démarche par, entre autres, le déploiement de plans de contrôle de supervision *a posteriori*. Cette démarche, d'ores et déjà mise en place au sein du ministère de la Défense, a été engagée au sein de huit autres ministères (Culture, Agriculture, Finances, Travail, Défense, Intérieur, Affaires étrangères et Écologie).

En 2013, la DGFIP a poursuivi la sensibilisation de l'ensemble des acteurs sur les habilitations ainsi que sur la constitution des rôles CHORUS, qui constituent la clef de voûte du système d'information en termes de maîtrise des risques. Parallèlement, la DGFIP a invité les ministères à s'assurer de l'effectivité de la qualité d'ordonnateur attribuée aux acteurs amenés à intervenir dans les processus comptables y compris ceux qui ne trouvent pas nécessairement de dénouement en dépense et en recette.

✓ La poursuite de l'optimisation des processus financiers

En 2013, ont été engagés des travaux sur la réorganisation des plates-formes financières et des circuits au sein du ministère de l'Intérieur, conduisant au traitement des opérations de ce ministère par des services facturiers installés au sein de la DGFIP, dans une logique

d'optimisation des processus de charges et d'immobilisations. S'agissant des frais de justice, une nouvelle organisation au sein des juridictions, faisant appel à des contrôles modulés en fonction des risques et des enjeux, a été expérimentée.

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

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

Le renforcement de la qualité, de la traçabilité et l'auditabilité des données : à travers l'utilisation de CHORUS, l'automatisation d'un nombre important de processus permet d'accélérer et de fluidifier les échanges et de sécuriser les procédures. Par ailleurs, CHORUS fournit des outils unifiés qui permettent une comptabilisation plus efficace et plus exacte des actifs et des passifs, ainsi que du rattachement des charges et produits à l'exercice. Dès l'origine, les préoccupations en matière de contrôle interne ont été intégrées dans le choix et la conception du nouveau progiciel de gestion intégrée CHORUS. Il constitue ainsi un facteur important de renforcement du contrôle interne tant sur le plan de l'organisation, de la séparation des tâches, que de la traçabilité des acteurs. Par ailleurs, il s'agit d'une ré-ingénierie globale des processus financiers et comptables engagée depuis plusieurs années et qui sera poursuivie, afin de les rendre plus efficaces notamment en matière de clôture des comptes et d'arrêtés infra-annuels.

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

En matière de charges de personnel, les études de ré-ingénierie de la paye des fonctionnaires de l'État au sein de l'Opérateur national de la paye (ONP) ont porté en particulier sur le pilotage du contrôle interne comptable au sein des ministères. Le traitement de la paye des militaires via le système d'information LOUVOIS a conduit à lancer des travaux relatifs à la mise en place d'un dispositif adapté de contrôle interne. Au sein de la DGFIP, le service des retraites de l'État a

approfondi la constitution d'une nouvelle organisation autour du compte individuel retraite (CIR) et du dispositif de contrôle interne afférent. Des outils d'analyse, de cotation et de documentation des risques ont été élaborés par le SRE dans une vision interministérielle ; ils sont mis à la disposition des services employeurs/gestionnaires concernés qui peuvent également bénéficier, en tant que de besoin, d'un support méthodologique de la part du SRE.

✓ La consolidation des travaux de clôture en environnement CHORUS

L'expérience acquise avec la première clôture sous CHORUS en 2012 a pu être consolidée en 2013 dans un contexte de stabilisation en matière normative. Les acteurs ont pu s'appuyer sur une riche documentation et plus particulièrement des guides métiers.

La direction générale du Trésor a en particulier, conforté la mise en place de l'outil de suivi des enga-

gements dont elle a la charge au nom de l'État, baptisé «Tableau d'inventaire des garanties recensées par l'État» (TIGRE).

Des travaux similaires ont été menés avec les établissements publics de l'État, en lien avec les ministères et les CBCM, dans le cadre de la réconciliation des dettes et créances réciproques.

✓ La réorganisation des procédures financières dans les établissements publics nationaux

Le décret du 7 novembre 2013 dit «GBCP» pose les principes d'une nouvelle organisation budgétaire et comptable pour les établissements publics nationaux entrant dans le champ d'application de ce décret.

La direction du Budget, l'Agence pour l'informatique financière de l'État et la DGFIP ont lancé un projet de cahier des charges type présentant les nouvelles procédures financières attendues tant sur le plan fonctionnel qu'informatique.

Il s'agit pour les établissements publics nationaux de mettre en place à terme une comptabilité générale en droits constatés et une comptabilité budgétaire sur le même modèle que celui de l'État. Cette articulation sera

gagée d'une meilleure tenue de la comptabilité générale en ne la liant plus aux autorisations budgétaires. Il s'agit également d'une opportunité pour procéder à une analyse des procédures et de l'informatique mises en place au sein de chaque établissement public national.

La DGFIP a ainsi contribué à l'accompagnement, initié par certains ministères en 2013, des établissements publics nationaux à la mise en application du décret du 7 novembre 2012. Les réunions organisées ont été, notamment, l'occasion d'encourager la poursuite des démarches de renforcement du contrôle interne comptable dans les établissements, dont la mise en place est prescrite par l'article 215 du décret précité.

3.1.2 – L'Évolution des points de contrôle dans les services de l'État

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

L'année 2013, a été marquée par la publication de deux arrêtés d'application du décret du 7 novembre 2012 portant sur le plan des contrôles :

- L'arrêté du 25 juillet 2013 portant sur contrôle allégé en partenariat de la dépense de l'État ;
- L'arrêté du 25 juillet 2013 relatif au contrôle sélectif de la dépense ;
- L'arrêté du 31 décembre 2013 relatif aux contrôles des comptables.

L'arrêté du 31 décembre 2013 relatif aux contrôles des comptables est pris en application de l'article 77 du décret GBCP qui dispose que le comptable public, afin de garantir la qualité des comptes de l'État, s'assure par ses contrôles sur les biens, droits et obligations qui doivent être enregistrés, de la qualité du contrôle interne comptable. L'arrêté précise en particulier les relations et le périmètre respectifs des compétences en matière de traitement des anomalies de l'ordonnateur et du comptable.

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



L'orientation des contrôles des services de l'État est double :

- conforter la qualité des opérations traitées par le progiciel Chorus dans une optique d'optimisation de l'application ;
 - assurer la cohérence et la qualité des opérations traitées dans les applications interfacées avec Chorus.
- En ce qui concerne le patrimoine immobilier, trois axes se dégagent principalement :
- la réorganisation des campagnes d'évaluation plurian-

nuelles des biens immobiliers, de manière à resserrer les délais entre plusieurs évaluations sur place des immeubles de l'État ;

- la fiabilisation de l'évaluation du patrimoine immobilier de l'État à l'étranger ;
- le rapprochement entre CHORUS et les applications ministérielles de gestion du parc immobilier des ministères de la Défense, de l'Intérieur et de la Justice.

Les résultats du plan national de contrôle interne comptable de l'État figurent en annexe 1 du présent rapport.

✓ La mise en œuvre d'un dispositif d'arrêtés trimestriels au sein des services des comptables publics

Avec pour objectif de garantir la qualité des comptes infra-annuels et de faciliter les opérations de clôture annuelle, la DGFIP a renforcé ses actions de fiabilisation des données comptables enregistrées sur le premier semestre.

La mise en œuvre d'un dispositif d'arrêtés trimestriels permet de procéder à une validation au vu d'une série de contrôles réalisés par les services comptables. L'arrêté au 30 juin est en outre élargi pour intégrer les

travaux de fiabilisation de la clôture infra-annuelle des comptes (CIAC). Ce dispositif intègre les deux premiers niveaux de contrôle interne, mais également le 3^e niveau national qui en assure le pilotage.

En 2013, dans le prolongement des arrêtés trimestriels, la DGFIP a mis en œuvre une pré-clôture des comptes pour anticiper les opérations, ajustements, et corrections avant la clôture des comptes de l'exercice.

3.1.3 – La fiabilisation des comptes des établissements publics nationaux

✓ La poursuite de la fiabilisation du patrimoine immobilier

Le recensement et la valorisation des biens immobiliers des établissements publics nationaux ont été également poursuivis en 2013.

La régularisation consiste à comptabiliser la valeur brute des biens de l'État, recensés et contrôlés par

les établissements publics nationaux et qui n'étaient pas inscrits à leur bilan. Ces valeurs doivent être ajustées au titre de la régularisation des apports initiaux de l'État. Ces travaux sont effectués dans le cadre de la certification des comptes de l'État.

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

La revue de qualité comptable et financière (RQCF) confiée aux contrôleurs budgétaire et comptable ministériels (CBCM) le soin de suivre la qualité des comptes des établissements publics nationaux de leur périmètre ministériel. Sur la base du volontariat des agents comptables d'EPN, ce dispositif permet de renforcer les échanges entre contrôleurs budgétaire et comptable et EPN, d'instaurer une démarche d'amélioration de la qualité comptable et de nourrir les plans d'action ministériels.

Trente-neuf candidats² ont rejoint le dispositif en 2013 portant le nombre d'établissements participant à la démarche de 127 à 166. Ces établissements repré-

sentent 24% des établissements publics impactant le compte 26 de l'État et une valeur d'équivalence³ totale de 19 Md€ (37Md€ en valeur absolue). Trente de ces établissements sont soumis à certification de leurs comptes par un commissaire aux comptes.

Les contrôleurs budgétaire et comptable ministériels ont continué en 2013-2014, la promotion du dispositif auprès des agents comptables. Huit nouveaux candidats se sont d'ores et déjà portés volontaires pour rejoindre le dispositif à compter de l'année 2014 sur les comptes de l'exercice 2013. Deux établissements⁴ ont, par ailleurs, été dissous ce qui porte le nombre d'établissements concernés à 172.

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

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

2 - Au 15 mai 2013.

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

4 - Données disponibles au 14 janvier 2014. Les établissements dissous sont «l'établissement public de financement et de restructuration» et «l'établissement public de réalisation et de défaisance» relevant du périmètre du CBCM Finances.



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

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

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

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

Afin de maîtriser les risques liés à la modification des processus métier induite par la mise en œuvre de CHORUS comptable, un important chantier de documentation des tâches comptables en environnement CHORUS a été poursuivi en 2013. Ces travaux ont principalement permis d'actualiser ou de compléter la documentation relative aux sous-cycles suivants :

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

Principalement destinés aux opérationnels, les **guides de procédures**, complets, actualisés et facilement accessibles, donnent à la fois une vue synthétique de l'ensemble d'un processus et une décomposition fine des tâches qui le constituent aux niveaux opérationnel, fonctionnel et informatique. Ils visent à constituer un mode opératoire de référence, à homogénéiser les tâches, à diffuser les bonnes pratiques, et à permettre une meilleure compréhension par les acteurs de leur rôle dans l'exécution de processus complexes.

Un guide de clôture des comptes des établissements publics de l'État, diffusé en 2013, a par ailleurs été l'occasion de mutualiser des bonnes pratiques en soulignant l'apport de la démarche de renforcement

du contrôle interne comme vecteur de réduction des délais de production des comptes financiers, prévue par le décret précité.

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

En 2013, ont été diffusées les nouvelles versions des référentiels de contrôle interne actualisés relatifs aux processus parc immobilier, immobilisations incorporelles et autres immobilisations corporelles, provisions pour risques et charges, dépôts de fonds au Trésor, Caisse des dépôts, baux, avances et

prêts, ainsi que les référentiels organisationnels des services comptables de la DGFIP. Les processus «Trésorerie à court terme», «Dettes financières négociables» et «Instruments financiers à terme» ont également été documentés sous forme de référentiel de contrôle interne comptable.

Le **référentiel de contrôle interne comptable (RCI)** a vocation à faire le lien entre le recensement des risques et les procédures de gestion des principaux risques. Construit par processus, il est destiné à l'encadrement intermédiaire des services comptables et ordonnateurs. Il identifie les risques susceptibles de compromettre la qualité comptable et met en regard les mesures de contrôle interne les plus appropriées pour couvrir ces risques.

Cette documentation des risques intègre des logigrammes, des matrices d'incompatibilités et met l'accent sur les risques majeurs, pour favoriser son appropriation par les acteurs. Ils complètent la docu-

mentation déjà disponible (référentiel de contrôle interne comptable relatifs aux processus numéraire, commande publique, interventions, compte bancaire, impôts, etc.), en cours d'actualisation.



3.3 – La traçabilité des acteurs et des opérations comptables

En 2013, l'arrêté du 9 septembre 2013 sur les dispositions relatives 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, a été pris en application du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique. Cet arrêté permet de fixer les modalités de circulation et de conservation des pièces et documents comptables. De plus, il précise les conditions de validation des ordonnateurs sous format dématérialisé.

Plus globalement, en 2013, la DGFIP et l'Agence pour

l'information financière de l'État ont travaillé de concert dans la perspective de la dématérialisation des pièces et des documents comptables.

La dématérialisation supposant le respect des règles d'habilitation aux systèmes d'information, la DGFIP a élargi en 2013 les revues d'habilitation dans les services comptables. Elle a de même proposé aux ministères, dans le cadre des orientations 2013/2014, un thème de contrôle relatif à la revue des habilitations dans CHORUS et dans les applications externes. Ce contrôle de supervision a été mis en œuvre en 2013 par la plupart des ministères.

4. L'ÉVALUATION DE LA DÉMARCHE DE CONTRÔLE INTERNE : UN SYSTÈME GLOBAL DE MAÎTRISE DES RISQUES DANS UN OBJECTIF D'AMÉLIORATION CONTINUE

4.1 – Le développement d'outils d'évaluation du contrôle interne

Indispensable pour assurer un pilotage efficace des risques comptables et financiers, la connaissance précise et consolidée des risques potentiels et des enjeux associés ainsi que de leur degré de maîtrise, est enrichie et actualisée par les signalements des acteurs de la fonction comptable et par les constats des audits internes et externes. Ce compte rendu d'activité est un aspect essentiel du dispositif de gestion des risques pour organiser une remontée des informations et permettre ainsi une consolidation et une actualisation des cartographies des risques au niveau national.

L'administration dispose de plusieurs outils destinés à garantir l'adéquation du dispositif de contrôle interne avec les risques qui pèsent effectivement sur son activité financière.

Au sein des services de la DGFIP, l'analyse de la pertinence et de l'efficacité du dispositif de contrôle interne comptable mis en place au sein des différents processus est réalisée par l'encadrement (supervision). Ses constats, portant sur les risques importants et/ou les opérations à enjeux, sont fiabilisés par les cellules de qualité comptable (deuxième niveau de contrôle interne). Les risques ainsi analysés sont définis chaque année dans le cadre du plan d'action de contrôle interne comptable et font l'objet d'un compte rendu d'activité dans l'application de gestion interne des risques (AGIR) à destination des instances de gouvernance (départementales, régionales, interrégionales et nationales).



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

AGIR fait l'objet d'améliorations régulières depuis son déploiement. L'année 2013 a permis de prolonger cette dynamique visant à valoriser les résultats des

contrôles dans l'actualisation de la cartographie des risques résiduels. En 2013, les évolutions applicatives ont été ciblées sur l'amélioration des restitutions.

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

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

En 2013, l'élargissement du champ d'utilisation de l'application AGIR, dans le cadre d'une expérimentation au sein de deux directions régionales des finances publiques, a été poursuivi au sein des services de la DGFIP chargés de la gestion fiscale et des activités transverses. La recette régionale des douanes d'Ile-de-France l'utilise également, en qualité de comptable assignataire.

Autre volet de l'offre de service, l'expérimentation de l'application de compte rendu d'activité du contrôle interne AGIR, engagée par le Ministère de la Défense en 2011, s'est poursuivie et a été élargie en 2013. Le périmètre d'expérimentation de cet outil a, par ailleurs, été étendu à certains services des ministères de l'Intérieur et des Affaires étrangères.

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

Un modèle rénové d'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR) a été diffusé en 2013, afin de tirer les expériences acquises de plusieurs années de mise en œuvre et pour faciliter son articulation avec la cartographie des risques.

En 2013, plusieurs ministères comme la Défense et les ministères financiers ont généralisé l'utilisation de l'échelle de maturité de gestion des risques. Cet outil a, par ailleurs, été intégré au dispositif de «compte

rendu d'activité de contrôle interne comptable» du ministère de la Défense. D'autres ministères, comme ceux de l'Écologie, de l'Agriculture, de la Santé ou de l'Intérieur, ont souhaité qu'elle soit également mise en œuvre dans leurs services déconcentrés. Le ministère de la Culture a mis en place l'échelle de maturité de la gestion des risques sur le processus «Régies d'avance et de recettes» en administration centrale.

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

Les différentes cotations ministérielles réalisées confirment les constats encourageants quant au renforcement du contrôle interne en administration centrale

puisque'elles révèlent une organisation structurée, des procédures globalement documentées, une traçabilité assurée et un pilotage maîtrisé.

4.2 – L'évaluation périodique du contrôle interne par l'audit

Les démarches d'audit interne et externe participent à l'identification des risques et contribuent ainsi à l'amélioration continue de la qualité des comptes et,

plus largement, à l'efficacité des procédures dans le cadre d'un système global de maîtrise des risques.



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

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

Ce même décret a créé auprès du ministre chargé de la réforme de l'État, un comité d'harmonisation de l'au-

dit interne (CHAI) à vocation interministérielle, chargé d'élaborer le cadre de référence de l'audit interne dans l'administration de l'État et de s'assurer de son application, d'harmoniser la méthodologie de travail et de diffuser les bonnes pratiques. En 2013, pour accompagner une appropriation collective des concepts et des méthodes de l'audit interne, les travaux du CHAI se sont traduits par l'adoption du code de déontologie, des normes de qualification et de fonctionnement de l'audit interne de l'État ainsi que la finalisation de premiers outils pratiques pour les auditeurs en matière d'audit comptable. Les travaux menés par le CHAI tant dans ses fonctions normatives que dans ses missions d'animation ont été présentés dans son premier rapport d'activité ⁵.

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

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

La structuration de l'audit interne, dans le cadre du décret du 28 juin 2011, à l'échelon ministériel s'est consolidée en 2013. De même, les audits comptables et financiers partenariaux en 2013, entre les corps

d'audit ministériels, la Mission d'audit du Contrôle général économique et financier et la Mission nationale risques et audit de la DGFIP, se sont poursuivis.

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

Au sein de la DGFIP, l'audit comptable et financier est en effet assuré par la Mission risques et audits (MRA). Comme les années précédentes, la MRA a été fortement impliquée en 2013 dans l'audit comptable et financier, qui demeure une de ses priorités. Ainsi,

huit missions d'audits relèvent des audits comptables et financiers, dont 5 dans un cadre partenarial avec les ministères. Le programme d'audit de la qualité des comptes des établissements publics nationaux a été poursuivi avec neuf interventions réalisées pour 2013.

5 - <http://www.action-publique.gouv.fr/chai/presentation-chai>.

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

En matière de certification, le périmètre des établissements publics de l'État soumis à certification a de nouveau progressé en 2013, sous l'effet de la loi de sécurité financière qui institue une obligation de certification des comptes pour les établissements qui produisent des comptes consolidés, et de la loi relative aux libertés et responsabilités des universités qui prévoit la certification des comptes des établissements d'enseignement supérieur dès l'année d'accession aux responsabilités et compétences élargies, ainsi que l'engagement à titre volontaire dans la démarche de 4 établissements supplémentaires. Pour l'exercice 2013, la certification couvre les comptes de 230 entités contrôlées (contre 221 entités en 2012).

Dans ce cadre, la DGFIP a accompagné tout au long de l'année 2013 les établissements qui ont pour objectif ou obligation la certification de leurs comptes, en leur apportant un soutien juridique au stade de la sélection de leurs commissaires aux comptes.

L'exercice de certification souligne la qualité des comptes des entités passées sous revue. Toutes les entités concernées ont leur comptes certifiés avec ou sans réserve. Sur le périmètre des 130 premières entités à enjeux, 50 % de celles dont les comptes sont soumis à certification, ont obtenu une certification

sans réserve et 40 % avec plus d'une réserve.

- Hormis le cas des établissements d'enseignement supérieur, le nombre moyen de réserves formulées par les commissaires aux comptes pour l'exercice 2012 démontre un très bon niveau de qualité comptable des entités à enjeux certifiées : 62 % des entités contrôlées, dont les comptes 2012 ont été soumis à certification, ont été certifiées sans réserve et 22 % avec une ou deux réserves ;

- à périmètre constant (soit 81 établissements sur les 130 premières entités contrôlées par l'État), le nombre de réserves diminue sensiblement en 2012, passant globalement de 129 à 107 réserves ;

- les établissements d'enseignement supérieur disposent des marges de progression les plus importantes (taux de certification sans réserve : 22 %, contre 83 % pour les autres opérateurs).

Le champ des entités contrôlées soumises à certification poursuivra son extension sur l'exercice 2014, avec l'engagement prévu dans la démarche de cinq établissements supplémentaires, portant ainsi le nombre d'entités contrôlées dont les comptes sont contrôlés par des commissaires aux comptes à 235.

Progression du champ de la certification des organismes dépendants de l'État depuis 2006

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Entités contrôlées	106	109	111	132	174	221	210
Dont établissements qualifiés d'opérateurs	32	35	37	58	100	133	146

✓ L'audit externe exercé par la Cour des comptes

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

Cette réserve a été reconduite depuis tout en étant principalement centrée sur l'effectivité et l'efficacité

des dispositifs ministériels de contrôle interne et d'audit interne. Tout en soulignant que la démarche ministérielle d'identification et de maîtrise des risques a connu de nouvelles avancées en 2012, le certificateur indique qu'un nombre insuffisant de ministères disposait d'outils permettant d'apprécier l'effectivité et l'efficacité des dispositifs existants.



En application de l'article 58-5 de la LOLF, la Cour des comptes est chargée, dans le cadre de sa mission d'assistance du Parlement, de la certification annuelle de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État. Le présent rapport traite uniquement de son intervention lorsqu'elle s'articule avec la démarche de contrôle interne comptable et où sa présentation permet dès lors une meilleure compréhension du dispositif de maîtrise des risques comptables dans son ensemble.

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

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



Annexe 1 : Résultats du plan national de contrôle interne comptable de l'État (DGFIP)

Données issues de l'Application de Gestion Interne des Risques (AGIR) ⁶

L'application AGIR porte l'ensemble de la démarche de contrôle interne comptable de l'État : la programmation et l'exécution des plans de contrôles de supervision ainsi que les éventuels plans d'action qui en découlent. Elle permet ainsi de valoriser les constats résultant de ces contrôles.

Cent vingt-cinq comptables principaux de l'État (directions départementales/régionales, directions spécialisées et directions à compétence nationale, comptables ministériels) utilisent AGIR pour évaluer leur dispositif de contrôle interne comptable.

Dans le cadre du Plan national de contrôle interne comptable de la DGFIP 2013, 81 thèmes de contrôles obligatoires (annuels, semestriels, trimestriels ou mensuels) ont été réalisés, couvrant chacun un ou plusieurs risques. Les directions ont, par ailleurs, réalisé 570 thèmes de contrôles supplémentaires de leur propre initiative, en fonction de leurs risques et enjeux spécifiques.

L'indice de qualité des comptes de l'État (IQCE) : cet indicateur mesure le taux de conformité des opérations contrôlées au regard des critères de qualité comptable définis dans le cadre de référence du contrôle interne comptable de l'État. Il s'élève en 2013 à 99,87 % pour un objectif fixé à 93 %.

Taux de corroboration : le contrôle de corroboration, réalisé par les acteurs chargés du second niveau de contrôle interne (cellules de qualité comptable), vise à fiabiliser les constats réalisés par les responsables des différentes unités de travail (supervision). En 2013, le taux de corroboration portant sur les thématiques de contrôle obligatoires a été de 33,72 %, soit un niveau comparable aux exercices antérieurs à la bascule Chorus.

Les contrôles obligatoires concernaient les grandes thématiques suivantes :

Thèmes de contrôle	IQCE Supervision ⁷	IQCE Expertise ⁸	IQCE Corroboration	IQCE global	Taux de corroboration	Différence IQCE Corroboration - Supervision
Contrôles «transverses» CHORUS	99,97 %	98,68 %	95,88 %	99,90 %	41,73 %	- 4,09 pts
Dépense	99,89 %	51,89 %	99,96 %	99,87 %	15,81 %	0,07 pts
Paye - Pensions	99,99 %	Sans objet	98,49 %	99,99 %	18,40 %	- 1,50 pts
Parc immobilier	93,93 %	Sans objet	96,76 %	94,33 %	22,10 %	2,83 pts
Revue des habilitations	96,31 %	89,05 %	90,54 %	92,70 %	44,98 %	- 5,77 pts
CIAC ⁹	99,86 %	84,32 %	90,16 %	99,82 %	39,13 %	- 9,70 pts
Pré-clôture	99,77 %	82,88 %	98,66 %	99,71 %	31,81 %	- 1,11 pts
Clôture	98,34 %	92,64 %	98,78 %	98,27 %	26,22 %	0,45 pts
Traçabilité des écritures correctives injectées	Sans objet	Sans objet	Sans objet	Sans objet	49,59 %	Sans objet
TOTAL	99,91 %	98,09 %	99,07 %	99,87 %	33,72 %	- 0,84 pts

6 - Statistiques arrêtées au 14 mars 2014.

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

8 - Contrôle complexe et/ou nécessitant d'avoir un rôle transversal par rapport aux acteurs comptables. Il est réalisé par la cellule de qualité comptable.

9 - Clôture infra-annuelle des comptes.



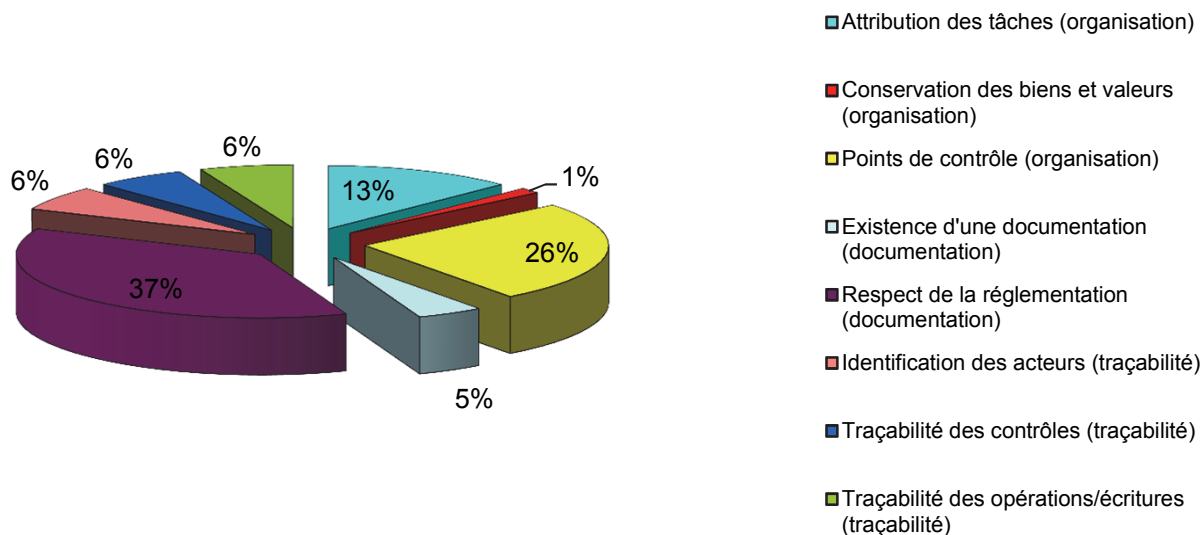
Les suites à donner aux contrôles obligatoires : le cadre de référence du contrôle interne comptable de l'État prévoit deux typologies de «suites à donner» pouvant être combinées :

- le rappel de directives : les anomalies constatées ne sont pas liées au dispositif de maîtrise des risques mis en œuvre, mais à son respect.
- l'action : le dispositif de maîtrise des risques préconisé et mis en œuvre n'est pas (ou plus) pertinent et doit donc être revu.

En 2013, le dispositif de contrôle interne a nécessité d'être renforcé (mise en œuvre d'une action) pour 6,19 %

des contrôles réalisés, alors que 81,97 % des contrôles ne méritaient aucune suite et que 13,94 % ont fait l'objet d'un rappel de directives.

Les axes d'amélioration se répartissent entre les trois leviers du contrôle interne. Les actions menées en 2013 pour renforcer le dispositif de contrôle interne, concernent pour 39,87 % l'organisation, pour 41,75 % la documentation et pour 18,38 % la traçabilité. Cette répartition s'explique par le changement de système d'information qui a engendré une importante réorganisation et a nécessité de renouveler entièrement la documentation comptable.



*

* *



www.performance-publique.budget.gouv.fr

Mai 2014

