

PROJET SAGESSE

3^e atelier de formation locale - Contrôle interne en matière financière

28 novembre 2019

Sommaire

1. Approche générale et concepts clés
2. Objectifs du contrôle interne en matière financière
3. Démarche et facteurs de succès
4. Retour d'expérience et illustrations

La notion de contrôle interne

- ▶ Contrôle interne = *internal control* = « maîtrise interne »
- ▶ La notion recouvre ainsi **l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents mis en œuvre par une entité pour maîtriser la réalisation de ses activités.** = ensemble des moyens humains, organisationnels et technologiques déployés à cette fin
- ▶ Le contrôle interne est déjà **naturellement présent** dans toute organisation. L'enjeu est de lui **donner un cadre clair, complet et systématique.**
- ▶ Il correspond ainsi à et s'insère dans une **démarche plus large d'amélioration de la gestion et de sa qualité.** Il prend naturellement place dans le cadre d'un projet d'établissement.

La notion de contrôle interne

- ▶ Un dispositif de contrôle interne intègre nécessairement et se déploie en trois dimensions :
 - ▶ Les **niveaux d'organisation** (composantes, services, instances représentatives et gouvernance)
 - ▶ Les **composants de la gestion** (objectifs de qualité) : opérations, traçabilité et conformité
 - ▶ Les **composants du contrôle interne** :
 - ▶ Environnement de contrôle
 - ▶ Evaluation des risques
 - ▶ Activités de contrôle (actions et procédures visant l'assurance raisonnable de la maîtrise des risques)
 - ▶ Information et la communication
 - ▶ Pilotage (et évaluation)



Source : COSO (représentation du référentiel de contrôle interne 2013)

Le contrôle interne en matière financière : une obligation de mise en œuvre...

- ▶ Une obligation réglementaire :
 - ▶ Article 215 et suivants du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (dit « GBCP »)
 - ▶ Arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable
- ▶ Une exigence des tutelles, des corps de certification (commissaires aux comptes...) et de contrôle (Cour des comptes...)
- ▶ Une responsabilité de l'organe délibérant

... et une opportunité

- ▶ Formalisation et description des processus, procédures et modes opératoires budgétaires et comptables (documentation de référence, harmonisation des pratiques)
- ▶ Clarification de l'organisation financière au travers d'une répartition précise des rôles et responsabilités
- ▶ Amélioration et sécurisation des pratiques (« bonnes pratiques ») et contrôles, en conformité avec la réglementation applicable et en lien avec les démarches de certification
- ▶ Renforcement des moyens du pilotage en améliorant la qualité et la fiabilité des données produites
- ▶ Inscription dans cette démarche de l'ensemble des acteurs concernés de manière pérenne et dans une logique de montée en compétences et d'amélioration continue



Concepts clés

- ▶ **Risque = possibilité qu'un événement survienne (probabilité de survenance) et ait un impact défavorable (gravité) sur la réalisation d'un objectif**
 - ▶ Risque inhérent
 - ▶ Risque résiduel
 - ⇒ *Cartographie des risques*

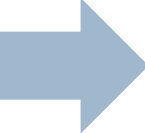
 - ▶ **Leviers de contrôle interne = axes d'amélioration, puis actions correctives ponctuelles et ciblées**
 - ⇒ *Plan d'action*

 - ▶ **Contrôle = suivi de la survenance des risques et de l'efficacité du dispositif**
 - ▶ Contrôles opérationnels : permanents et formalisés, intégrés aux procédures
 - ▶ Contrôles de supervision : hors procédures
 - ⇒ *Plan de contrôle*
-

Définitions et objectifs : le contrôle interne en matière financière

- ▶ Au sein d'un établissement public, le contrôle interne en matière financière peut être décomposé en deux sous-ensembles / volets, tout à la fois **complémentaires et distincts** :
 - ▶ Le **contrôle interne dit « budgétaire » (CIB)** porté par l'ordonnateur :
 - ▶ Soutenabilité de la programmation et de l'exécution budgétaires
 - ▶ Qualité de la comptabilité budgétaire
 - ▶ Le **contrôle interne dit « comptable » (CIC)** porté par l'agent comptable :
 - ▶ Qualité des comptes
- ▶ L'évaluation du bon fonctionnement et de la performance du dispositif de gestion et de pilotage dans son ensemble relève de l'**audit interne**, qui est exercé par une structure dont l'indépendance et l'objectivité doivent être garanties. Des audits externes peuvent également être menés.

La qualité des comptabilités

 Tenue rigoureuse de la comptabilité budgétaire (CIB) et de la comptabilité générale (CIC), **depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.**

- ▶ Critères conditionnant l'atteinte de l'objectif :
 - ▶ Réalité
 - ▶ Justification
 - ▶ Présentation et bonne information
 - ▶ Sincérité
 - ▶ Exactitude
 - ▶ Totalité
 - ▶ Non-compensation
 - ▶ Imputation
 - ▶ Rattachement à la bonne période comptable et au bon exercice

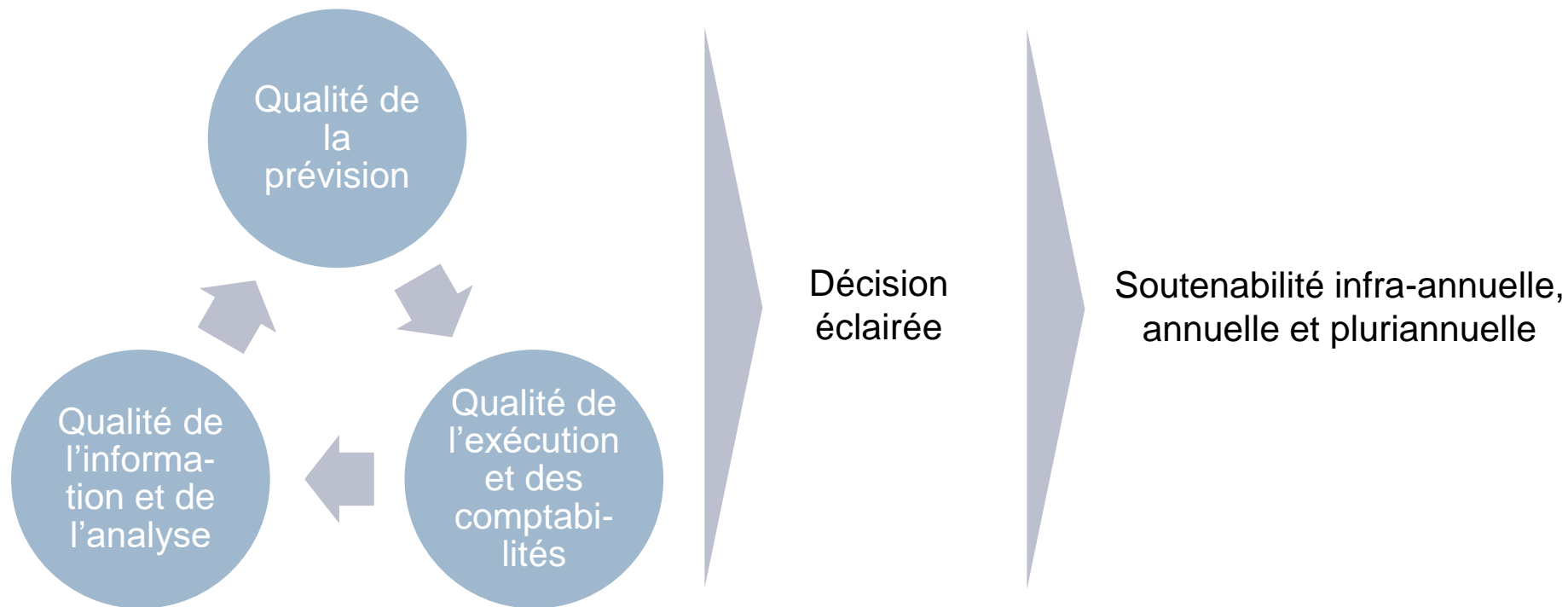
La soutenabilité budgétaire

➔ Qualité de la programmation budgétaire et respect de son contenu, permettant d'assurer la **capacité budgétaire de l'établissement à conduire ses activités.**

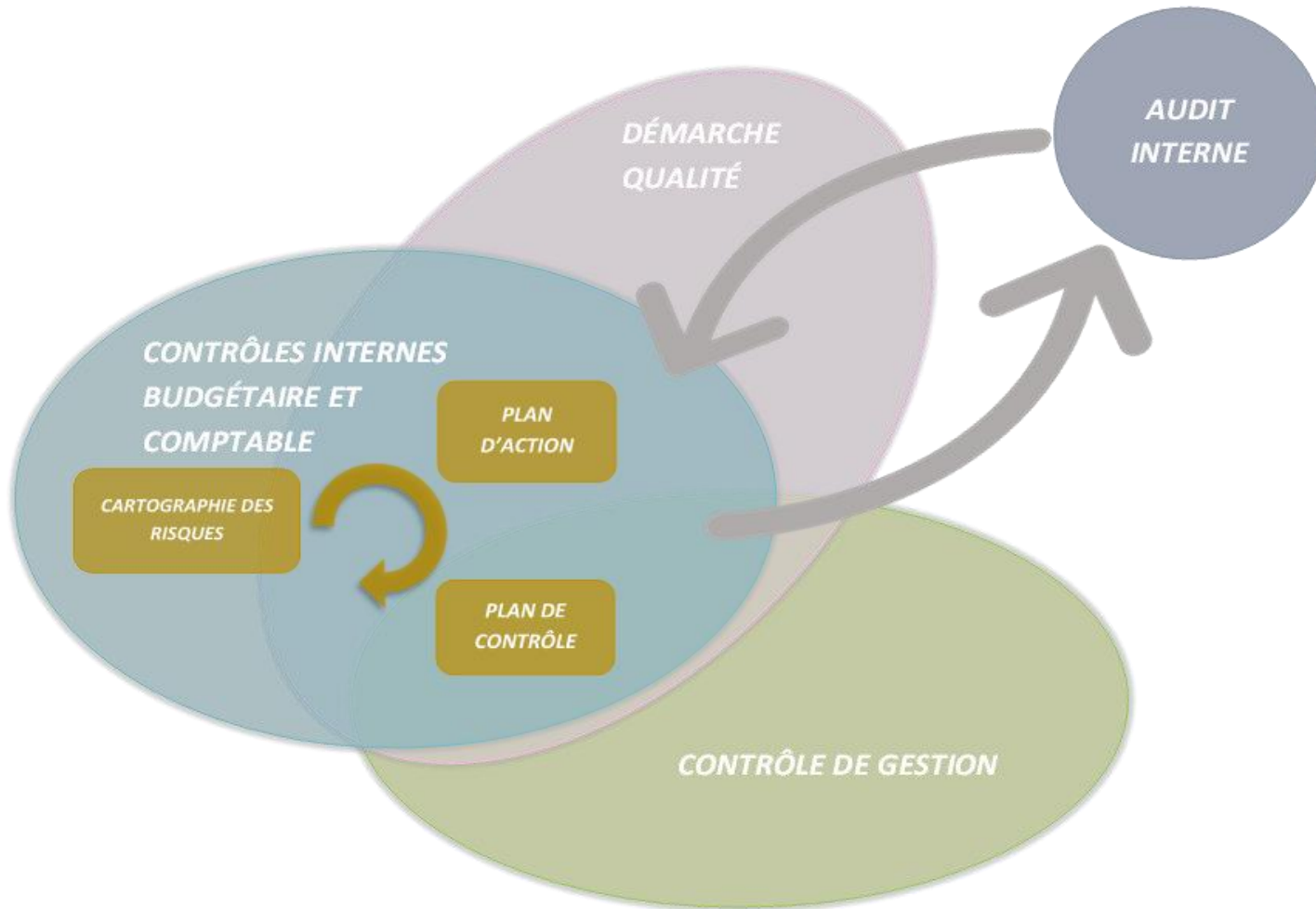
- ▶ Critères conditionnant l'atteinte de l'objectif :
 - ▶ Qualité de la programmation initiale
 - ▶ Qualité du suivi et de l'actualisation de la programmation
 - ▶ Soutenabilité de la gestion

Un soutien à la stratégie de l'établissement

- ▶ Le dispositif doit pouvoir fortement **améliorer la capacité de l'établissement à décider et exécuter son budget au plus proche de sa situation financière réelle.** = disposer des moyens adaptés pour remplir ses missions



Ecosystème du contrôle interne en matière financière



Éléments de démarche

- ▶ Les étapes et livrables attendus de la mise en œuvre d'un dispositif de contrôle interne en matière financière sont globalement normés :
 - ▶ **Référentiel des procédures budgétaires et comptables et organigrammes fonctionnels détaillés**
 - ▶ **Cartographie des risques** (identification et évaluation)
 - ▶ **Plan d'action de réduction / maîtrise de ces risques**
 - ▶ **Référentiel de contrôle interne**
- ▶ La mise en place du dispositif de contrôle interne est **concomitante à son déploiement.**
- ▶ Pour l'ensemble des acteurs intervenant dans le champ de la gestion financière, le contrôle interne doit être pensé comme **un outil d'accompagnement et un support de travail, intégrés à l'organisation et au fonctionnement des structures (« donner du sens »).**

Facteurs de succès pour la mise en œuvre de la démarche

- ▶ **Le succès de la démarche repose sur un environnement interne favorable.**
- ▶ **Elle doit ainsi « embarquer » tous les niveaux d'activité concernés (opérationnels et décisionnels), sans quoi elle risque fort de n'avoir aucune adhésion et donc portée, ni pérennité.**
- ▶ Quelques facteurs de succès (non exhaustifs) à ne pas négliger :

Dans l'approche retenue :

- ▶ S'approprier les concepts, enjeux et bénéfices
- ▶ Définir une approche pragmatique et de « bout en bout »
- ▶ Construire la démarche en « mode projet »
- ▶ Partager l'approche et sensibiliser le plus largement possible
- ▶ Garder l'objectif en tête (ne pas déborder du cadre fixé)
- ▶ Ne pas hésiter à ajuster en cours de route l'approche et ses ambitions

Facteurs de succès pour la mise en œuvre de la démarche

Dans la méthode de travail :

- ▶ Analyser les pratiques réelles et les risques ou événements rencontrés
- ▶ Travailler de manière transversale et non sectorisée (garantie de cohérence et complétude, identification des ruptures dans les chaînes et les SI)
- ▶ Procéder de manière « dépassionnée », avec distance et hors de tout jugement
- ▶ Être exemplaire / convaincre par l'exemple

Dans la conduite du projet :

- ▶ Mettre en place une équipe dédiée et connue
- ▶ Identifier les acteurs ressources au sein de l'établissement et les mobiliser en temps utile
- ▶ Assurer le portage par la gouvernance de l'établissement
- ▶ Construire un pilotage *ad hoc*
- ▶ Communiquer largement

Discussion

► Une approche par les processus dans une logique pragmatique et intégrée

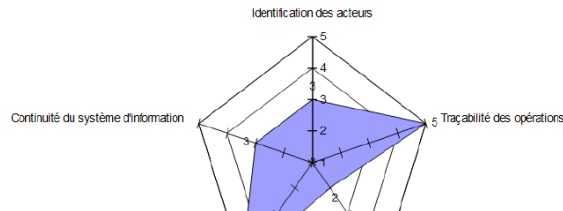
OUTIL PROCESSUS - RISQUE - ACTION (OPRA)

Processus	Risque détecté	Objectif de CIB-CIC concerné	Origine du risque (du à un défaut de...)	Action	Acteur(s) concerné(s)	Pourcentage de réalisation	Echéance
			organisation				
			traçabilité				
			documentation et formation				
			systèmes d'information				
			organisation				
			traçabilité				
			documentation et formation				
			systèmes d'information				
			organisation				
			traçabilité				

Extrait d'un exemple de cartographie détaillée des processus comptables des collectivités locales : le processus « Rémunérations »

Processus	Procédure	Tache	Acteur	Statut
Rémunération (Cycle cha)	Gestion du dossier de rémunération	Évaluation des droits et mise à jour permanente du dossier de l'agent (y compris saisie des éléments individuels de l'agent dans le système d'information RH)	Gestionnaire RH	Ordonnateur
		Paramétrage du système d'information RH	Service informatique (ou prestataire extérieur)	Ordonnateur
		Liquidation de la paie (dont récupération des indus de paie)	Gestionnaire RH	Ordonnateur

Extrait de l'échelle de maturité de la gestion des risques (EMR) : synthèse graphique du levier « Traçabilité »



Exemple de cartographie des risques comptables et financiers complétée Collectivité X - Processus « Rémunérations »

Processus comptable	Enjeux financiers	Acteurs	Risque inhérent	Appréciation du risque inhérent				Appréciation du dispositif de maîtrise des risques								
				Impacts comptables	Probabilité de survenance	Critéris	Levier	Levier	Levier	Maturité de la gestion des risques	Appréciation du risque résiduel	Actions de maîtrise prévues au plan d'action				
Saisie erronée dans le SI des éléments individuels constitués du dossier agent	Carence dans l'ouverture ou la mise à jour permanente du dossier de l'agent	Ecart (liquidation erronée, dépense irrégulière, fraude)	Fort	Très probable (stabilité des effectifs)	Criticité	Organisation (primaires, structuration du SI, attribution et séparation des tâches, points de contrôles, sécurités physiques)	- Élaboration et diffusion d'un dossier type remis à l'agent lors de son liquidation pour collecte de l'information - Existence et diffusion d'organigramme fonctionnel permettant préciser les tâches, les titulaires et suppléants, les délégations accordées, les profils attribués dans le système d'information	- Constitution d'un dossier par agent regroupant l'ensemble des pièces justificatives sa réactualisation initiale et les modifications ultérieures - Conservation des dépreux de contrôles	Maturité de la gestion des risques	Appréciation du risque résiduel	Actions de maîtrise prévues au plan d'action					
												Moyen	Très probable (SI RH récent, dépouillé depuis peu)	- Absence de répartition des tâches et de tâches par portefeuille (peu de contrôles mutuels)	- Absence de conservation d'organigramme fonctionnel permettant préciser les tâches, les titulaires et suppléants, les délégations accordées, les profils attribués dans le système d'information	- Absence de conservation des notifications informatiques permettant d'historiciser les éléments de paie qui ont été modifiés d'un mois sur l'autre

Processus comptable	Risque détecté	Référence de l'action	Libellé de l'action	Responsable(s) de la réalisation de l'action	Echéance	État d'avancement	Commentaires sur l'état d'avancement de l'action
Saisie erronée dans le SI des éléments individuels constitués du dossier agent	N-01	N-01	Rédiger et diffuser un guide utilisateur indiquant les modalités de saisie des informations, les contrôles automatisés ainsi que les restitutions du système d'information (SI)	Direction des ressources humaines / Service informatique	30/06/N	25%	Guide en cours de rédaction
			Mettre en place un contrôle, par sondage, de la conformité des modifications saisies dans le SI avec le dossier de l'agent.	Direction des ressources humaines	31/12/N	Action non commencée	
Rémunérations	N-03	N-03	Élaborer un plan de formation permettant d'assurer la formation des agents en charge de la gestion des rémunérations, notamment sur le plan de la maîtrise du système d'information.	Direction des ressources humaines / Service informatique	30/06/N+1	Action non commencée	
	N-04	N-04	Formaliser et diffuser à tous les acteurs un circuit d'information entre les services gestionnaires et la RH concernant la réalité du service fait (absences, congés, heures supplémentaires, ...) et les changements de situation des agents.	Direction des ressources humaines / services gestionnaires / affectation des agents	30/06/N	50%	Document partiellement rédigé
	N-05	N-05	Élaborer et diffuser un guide précisant, pour les principales primes versées, les textes applicables, les conditions pour en bénéficier, les modalités de liquidation et les pièces à fournir éventuellement.	Direction des ressources humaines	31/12/N	25%	Exploitation en cours de la documentation mise à disposition (fiches centres de gestion, gazette des communes, ...) Ce guide devra être mis à jour régulièrement. Il pourra par ailleurs s'accompagner de la diffusion des textes législatifs et réglementaires, des délibérations prises par l'assemblée délibérante (notamment celles relatives au régime indemnitaire adopté par la collectivité) et des arrêtés individuels.
	N-06	N-06	Définir des contrôles thématiques réguliers sur les principaux éléments du régime indemnitaire à partir d'un échantillon de 30 dossiers afin de s'assurer de la régularité des primes et indemnités versées.	Direction des ressources humaines	31/03/N	Action non commencée	

Sources : OPRA : circulaire relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et des opérateurs de l'État pour 2020, autres : guide de renforcement du contrôle interne comptable et financier dans les collectivités locales