



# DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE DANS L'ADMINISTRATION TUNISIENNE

Elaboré par :

Saloua BOUSSELMI

Sondes SELMI

Monia ADIB



# introduction

- ▶ Le contrôle interne est l'un des instruments essentiels à la gouvernance des organisations et l'un des processus clés par lesquels les dirigeants et décideurs peuvent s'assurer que les ressources dont ils disposent soient utilisées avec efficacité, efficience et économie, pour l'atteinte de leurs objectifs stratégiques et de leur mission.
- ▶ les administrations publiques sont mises au défi de se renouveler dans leurs pratiques et modes de fonctionnement, pour assurer la pérennité des prestations et l'efficience de l'action publique. Dans tous les cas, la gouvernance doit s'assurer que les fonds publics soient bien gérés et que les diverses parties prenantes, citoyens, usagers, employés et autres résidents sur le territoire, obtiennent les services auxquels ils ont droit.



# I- Le cadre général de la mise en place de contrôle interne dans l'administration publique

- la modernisation des contrôles est une composante de la réforme GBO, cette modernisation est basée sur l'assouplissement des contrôles a priori et une redéfinition voir un renforcement du contrôle a posteriori.
- L'assouplissement des contrôles à priori est tributaire de l'implémentation du contrôle interne : ce qui se traduit par plus d'implication des responsables des programmes et des gestionnaires en leurs permettant de se doter des outils de maîtrise de risque dans une optique d'atteinte des objectifs de performance de la gestion publique en général et de la gestion du budget de l'Etat en particulier.



# 1. DEFINITIONS

- **Définition COSO** (*Committee Of Sponsoring Organizations of tread way commission*)
- «Un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :
- - La réalisation et l'optimisation des opérations.
- - La fiabilité des informations financières et de gestion.
- - La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

# 1. DEFINITIONS

Cette définition repose sur certains concepts fondamentaux à savoir :

- Le Contrôle Interne est un *processus*. Il constitue un moyen d'arriver à ses fins et non pas une fin en soi.
- Le Contrôle Interne est mis en œuvre par des *personnes*. Ce n'est pas simplement un ensemble de manuels de procédures et de documents ; il est assuré par des personnes à tous les niveaux de la hiérarchie.
- Le manager et le Conseil d'administration ne peuvent attendre de Contrôle Interne qu'une *assurance raisonnable*, et non une assurance absolue.
- Le Contrôle Interne est axé sur la réalisation des *objectifs* dans un ou plusieurs domaines (ou catégories) qui sont distincts mais qui se recoupent.

# DEFINITIONS

## ➤ *Définition INTOSAI*

- Suivant l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) : Le contrôle interne est un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux suivants :
  - exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces ;
  - respect des obligations de rendre compte ;
  - conformité aux lois et réglementations en vigueur ;
  - protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages.

## 2.OBJECTIFS

Afin d'optimiser l'efficacité du contrôle interne, il convient de classer les objectifs en trois catégories:

**2.1 Objectifs opérationnels** • soit la réalisation des objectifs stratégiques de La structure, la maîtrise des risques, ainsi que l'optimisation de l'utilisation des ressources. Le qualificatif «opérationnel» n'est pas ici à opposer à la dimension «stratégique» mais renvoie aux objectifs métiers de la structure.

**2.2 Objectifs financiers** • soit la mise à disposition d'informations financières fiables et conformes aux normes comptables applicables, ainsi que des informations nécessaires à la bonne gestion de la structure.

**2.3 Objectifs de conformité** • soit le respect par des différentes lois et réglementations en vigueur. Cet objectif, souvent négligé, justifie le fait d'associer le service juridique d'un office à un projet de mise en place d'un SCI.

## 2.OBJECTIFS

**Objectifs  
opérationnels**

**Objectifs de  
conformité**

**Objectifs financiers**

### 3. Les principaux référentiels existants

- **COSO** : A l'origine, en **1985**, cinq associations professionnelles aux Etats-Unis se sont alliées pour établir une Commission Nationale appelée « Treadway Commission ».
- Cette commission est indépendante de chacun des organismes qui la composent et elle se consacre aux fraudes financières.
- Dans le même temps, de nombreux scandales financiers se succèdent aux Etats-Unis et soulèvent de sérieuses interrogations quant au système comptable, aussi bien au niveau des normes actuelles que de leur mise en œuvre et leur contrôle.  
Citons par exemple la faillite de la société Enron qui a subi d'énormes pertes en raison des opérations spéculatives qu'elle a menées sur le marché de l'électricité et qui avaient été maquillées en bénéfiques via des manipulations comptables.
- Ces scandales, ayant pris une dimension considérable, ont poussé la commission à se réunir et réfléchir à la construction d'un **cadre commun de contrôle interne**. Une étude a été menée et a abouti en **1992**, à l'émergence du modèle appelé COSO (Committee Of Sponsoring Organizations).

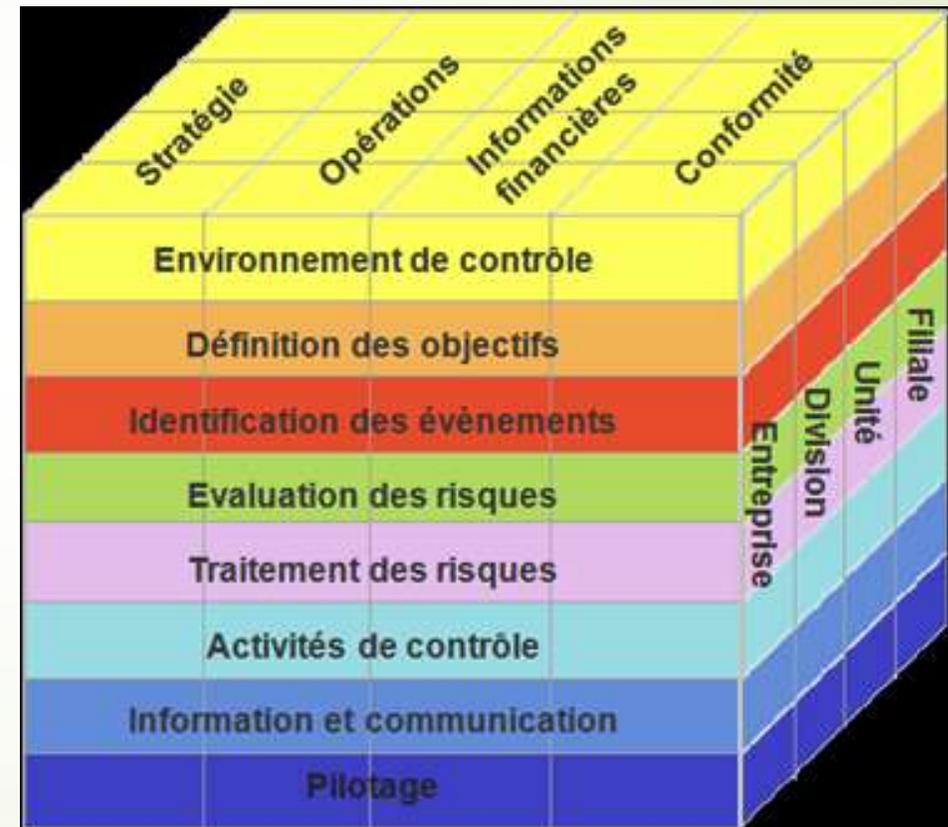
### 3. Les principaux référentiels existants

- **COSO II:** En **2004**, la commission élargit le périmètre de ses réflexions et élabore un nouveau référentiel COSO 2 qui est axé davantage sur le processus de management des risques en entreprise. De nombreux référentiels dans le domaine voient le jour dans les mêmes années.
- Cependant, le management des risques n'est pas une nouvelle pratique, il existait bien avant la publication de ces référentiels. Mais ce qui change à l'heure actuelle, c'est **principalement le degré de méthodologie et de formalisme du management des risques.**

COSO I



COSO II



### 3. Les principaux référentiels existants

#### Ce qui ne change pas :

- ✓ La définition fondamentale du contrôle interne
- ✓ Les trois catégories d'objectifs et les cinq composants du contrôle interne
- ✓ Le fait que chacun des cinq composants soit nécessaire à un contrôle interne efficace
- ✓ Le rôle important des décisions prises concernant la conception, la mise en œuvre et la direction du contrôle interne ainsi que l'évaluation de son efficacité

#### Ce qui change :

- ✓ La prise en considération des changements dans les entreprises et dans les environnements d'exploitation
- ✓ L'augmentation du périmètre des objectifs liés à la réalisation et l'optimisation des opérations et au reporting
- ✓ L'articulation des concepts fondamentaux sous-jacents aux cinq composants du contrôle interne
- ✓ L'ajout d'approches complémentaires et d'exemples pertinents pour les objectifs liés aux opérations, à la conformité et au reporting non-financier

### 3. Les principaux référentiels existants

- ▶ **INTOSAI** : L'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) est l'organisation parapluie du contrôle externe des finances publiques.
- ▶ Les lignes directrices de 1992 ont été conçues comme un document vivant reflétant l'idée qu'il faut encourager l'utilisation de normes pour la conception, la mise en œuvre et l'évaluation du contrôle interne. Cette idée suppose un effort permanent d'actualisation.
- ▶ Le 17e INCOSAI (Séoul, 2001) a pris acte de la nécessité grandissante de mettre à jour les lignes directrices de 1992 et a marqué son accord pour utiliser comme modèle le système intégré de contrôle interne élaboré par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

# I-La mise en place d'un dispositif de contrôle interne efficace et performant

- ▶ le contrôle interne a un rôle important à jouer. Mais pour être effectif, il doit être compris et développé afin d'être utile aux gestionnaires et aux décideurs. On peut alors se demander pourquoi il faut mettre en place un nouveau système de contrôle interne à l'administration tunisienne, puisqu'il existe déjà une foule de contrôles ? De fait, il s'agit de repenser la philosophie et la cohérence du contrôle, pour bien l'ancrer dans une perspective de gouvernance organisationnelle.

# 1-Les composantes du contrôle interne

- ▶ Le contrôle interne poursuit un objectif global, la maîtrise par un organisme de ses activités. Il est explicité ci-dessous via la méthodologie COSO. Même si celle-ci n'est pas la seule à traiter du contrôle interne, elle est très largement répandue et se révèle adaptée pour structurer la maîtrise des risques liés à la gestion des politiques publiques dans le but de réaliser :
- ▶ le respect des lois, règlements, contrats ;
- ▶ la protection du patrimoine, dans une acception aujourd'hui élargie qui comprend, outre les actifs de l'organisme, ses agents et son image ;
- ▶ la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles (fiables et vérifiables, exhaustives, pertinentes, disponibles) ;
- ▶ l'efficacité et l'efficience des opérations.



# 1ère composante : un environnement interne favorable à la maîtrise des risques

- une implication des responsables en termes d'intégrité et d'éthique,
- le pilotage des activités,
- une organisation appropriée (les différentes instances de gouvernance remplissent pleinement leur rôle),
- une définition claire des responsabilités et des pouvoirs,
- des procédures formalisées et diffusées,
- la mobilisation des compétences.



## 2ème composante : une évaluation des risques

- ▶ Celle-ci comprend deux temps :
- ▶ l'identification des risques sur la base d'une analyse des activités, tant au niveau global de l'organisme qu'au niveau détaillé de chacune de ses activités ;
- ▶ la hiérarchisation de ces risques en fonction de leur impact en termes d'enjeux pour l'organisme.



## 3ème composante : des activités de contrôle qui comprennent les dispositifs mis en place pour maîtriser les risques de ne pas atteindre les objectifs fixés

- Les dispositifs doivent être proportionnés aux enjeux,
- ils peuvent être transverses à l'organisme, pour faire face à des risques généraux ou propres à une activité,
- ils sont de natures diverses : mise en place d'une procédure, d'une méthode, action de contrôle mutuel ou de supervision...
-



## 4ème composante : la maîtrise de l'information et de la communication

- la qualité de l'information (contenu, délais de disponibilité, mise à jour, exactitude, accessibilité) nécessaire au contrôle interne,
- la qualité des systèmes d'information, stratégiques et intégrés aux opérations,
- la définition des règles et modalités de communication interne (implication du secrétaire général en matière de contrôle interne, bonne connaissance du dispositif de contrôle interne par les agents),
- la communication externe (information à l'extérieur de l'organisme sur la mise en œuvre de la démarche de contrôle interne).

## 5ème composante : le pilotage du contrôle interne

- l'appropriation du contrôle interne par chaque responsable qui doit le conduire à définir, mettre en place, piloter les dispositifs de maîtrise des risques dans son périmètre de responsabilité ;
- une sensibilisation des responsables à la nature du contrôle interne (maîtrise des activités) et à ce qu'ils doivent faire pour le mettre en œuvre, de façon à permettre cette appropriation ;
- des processus d'actualisation (mise à jour) permanents des dispositifs de contrôle interne ;
- des dispositifs d'évaluation (internes continues et externes ponctuelles).

## 2-La démarche processus outil de mise en place du dispositif CI

- 1. Définition du processus:** Un processus est un ensemble d'activités corrélées ou en interaction qui utilise des éléments d'entrée pour produire un résultat escompté, selon la norme ISO 9000:2015. Ces éléments sont soit des objets matériels soit des informations, soit les deux.
- 2. Description de la démarche processus:** elle commence par une identification des processus en lien avec les objectifs du programme (cartographie des processus) puis éventuellement, découpage de chaque processus en sous-processus. Le découpage du processus en sous-processus facilite sa description et son analyse et permet d'avancer sur chacune des parties de façon indépendante pour ne pas impacter tout le projet en cas de difficulté sur un sous-processus.



## 2.1 UN ENVIRONNEMENT FAVORABLE À LA MAÎTRISE DES RISQUES

- **L'environnement de maîtrise des risques constitue le socle à partir duquel peuvent se mettre en place les autres composantes du contrôle interne.**
- On peut rappeler, en éléments de contexte :
- la responsabilité devant le Parlement du ministre des finances quant à la qualité des comptabilités et des ministres quant au respect de l'exécution des lois de finances et de programmation des finances publiques (soutenabilité budgétaire en annuel et en pluriannuel);
- la production des normes de gestion et de comptabilité budgétaires par le ministre des finances

### ➤ 2.1.1 Des responsables impliqués

- L'environnement de maîtrise des risques découle de l'implication des responsables du ministère et de leur degré de sensibilité au contrôle interne. Il importe que la recherche de maîtrise des opérations soit prise en compte dans la stratégie, les procédures, les méthodes et l'organisation du ministère.
- Dans ce cadre, les responsables veillent à supprimer/éviter les incitations qui pourraient pousser les agents à commettre des actes contraires aux règles de droit et à l'éthique et, en cas d'entorse à ces règles, prennent les sanctions prévues à l'égard des agents concernés.

## ➤ 2.1.2 Une instance d'arbitrage et de pilotage de la gestion au sein du ministère

- Une instance vise à superviser et arbitrer la gestion budgétaire du ministère, en lien avec sa gestion opérationnelle, depuis sa programmation jusqu'à l'exécution des décisions. Leur nombre, leur périmètre et leur composition varient en fonction de la structure, des activités et des enjeux du ministère.
- Ces instances font intervenir le Secrétaire général, le DAF, le responsable du contrôle interne budgétaire, les responsables de programme ainsi que, le cas échéant, le Contrôleur des dépenses publiques.
- Elles évaluent la soutenabilité budgétaire de la gestion du ministère, en examinant et en assurant le suivi :
  - de la programmation budgétaire, et de son actualisation;
  - des projets d'engagement à enjeu.
- Elles concourent à la mise en œuvre et à la maîtrise des macro-processus budgétaires et participent ainsi au dispositif de contrôle interne budgétaire.
- L'instance d'arbitrage en dernier ressort est désignée dans la suite du document par les termes « instance de type comité financier ».
- Faut-il mentionnée que cette instance est une proposition ?



### 2.1.3 Une organisation appropriée

- **L'organisation doit fournir le cadre dans lequel les activités nécessaires à la réalisation des objectifs sont planifiées, exécutées, suivies et contrôlées.**
- Les schémas d'organisation sont adaptés à la taille, aux implantations et aux activités du ministère. Ils sont amenés à évoluer en tant que de besoin en fonction des évolutions de l'environnement, en particulier en termes institutionnels ou en termes opérationnels (systèmes d'information, regroupements de services).
- Les responsables du ministère veillent à l'adéquation des effectifs de chacun des services à ceux requis par les différents travaux qu'ils ont à mener.

## 2.1.4 Des responsabilités et des pouvoirs clairement définis

- ▶ Les responsabilités et pouvoirs accordés aux personnes sont réguliers, formalisés et communiqués :
  - ▶ au moyen de délégations de pouvoir ou de signature,
  - ▶ au moyen de la description des tâches ou des fonctions,
  - ▶ au moyen d'organigrammes hiérarchiques et fonctionnels.
  - ▶
- ▶ Les organigrammes sont régulièrement revus et mis à jour puis diffusés à l'ensemble des personnels, pour tenir compte de toutes les évolutions.
- ▶ Ils doivent respecter le principe de séparation des tâches (notamment séparation des tâches opérationnelles et des tâches de validation et de supervision). La suppléance des personnes est organisée en vue d'assurer la continuité des opérations.



## ➤ 2.1.5 Des procédures définies et diffusées

- Des procédures ou modes opératoires précisent la manière dont doit s'accomplir une action ou un processus et sont diffusés à l'ensemble des agents concernés.

## ➤ 2.1.6 Des compétences mobilisées

- Dans le cadre du statut général et des statuts particuliers de la fonction publique, les ministères définissent les procédures de gestion de personnel.
- Celles-ci précisent les conditions de recrutement, d'évaluation, de rémunération, de promotion, de mobilité, y compris les procédures de sélection des candidats afin de s'assurer de l'adéquation de leur profil à leurs futures fonctions.
- Ces procédures sont actualisées pour tenir compte de toutes les évolutions (statut, métier) et appliquées.
- La gestion des ressources humaines permet de recruter et d'affecter les personnes possédant les connaissances et compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités et à l'atteinte des objectifs qui leur sont fixés.
- Par ailleurs, un ensemble de formations adaptées est assuré de façon à mettre à niveau ou à maintenir à niveau les agents impliqués dans la gestion budgétaire, et plus particulièrement sur le volet CIB.



## 3-Les outils de déploiement de la démarche CI

- Gouvernance et pilotage du contrôle interne
- La cartographie et la documentation des processus
- La carte des risques
- Le plan d'action
- Le reporting des actions et contrôles



## 3-1 La gouvernance et pilotage du contrôle interne

- ▶ 3-1-1 La gouvernance : la création d'une comité de maîtrise des risques
  - ▶ Définit les orientations annuelles du contrôle interne
  - ▶ Constitue une véritable instance de dialogue portant sur les différents chantiers du déploiement du contrôle interne
  - ▶ Assure la veille et suivre les risques retracés dans la carte des risques, en définissant la stratégie de couverture des risques et en arbitrant les action prioritaires, retracées dans le plan d'action
  - ▶ Valide la documentation des processus et risques et les outils de contrôle interne propre à l'entreprise
- ▶ 3-1-2Le pilotage : La direction du contrôle interne / les référents locaux

Acteurs de l'organisation chargés d'animer, de diffuser, d'accompagnement et de mettre en œuvre le contrôle interne, de suivre les indicateurs de déploiement du CI, régulièrement actualisés, et d'analyser les actions mises en œuvre et des résultats des contrôles internes.



## 3-2- la documentation et cartographie des processus

- ▶ Documentation de référence organisée, formalisée et permanente à la disposition des opérationnels décrivant les tâches ( procédures et processus de travail ) et les types de contrôles périodiques
- ▶ Les outils :
  - ▶ Les organigrammes fonctionnels qui définit et organise les tâches, des acteurs et des contrôles;
  - ▶ Les référentiels de contrôle interne : description des processus, procédures et traçabilité des opérations.



## 3-2-1- description des processus

- ▶ Chaque macro-processus est subdivisé en processus et sous-processus permettant d'identifier les zones de risques :
  - ▶ Traiter le courrier entrant : tri, recevabilité, orientation dans les services...
  - ▶ Instruire : mener des investigations, consulter la réglementation, organiser une réunion interne...
  - ▶ Retour d'instruction : formuler des recommandations pour éviter de nouvelles réclamations....



## 3-3- La carte des risques

- ▶ Recense de façon synthétique les risques majeurs et les hiérarchise en croisant les critères suivant :
  - ▶ L'impacte potentiel
  - ▶ La probabilité de survenance
- ▶ Deux natures de risque peuvent être identifiées :
  - ▶ **Les risques inhérent** est le risque lié à l'environnement de l'établissement ou à la nature de l'activités. Ex : lacunes de formation, de compétence du personnel...
  - ▶ **Le risque résiduel** est le risque qui subsiste après avoir pris différentes mesures à un risque donné. C'est la partie du risque qu'une organisation entend conserver volontairement ou qu'elle doit supporter

# Facteur d'impact

CRITERES D'IMPACT	ECHELLE		
	SIGNIFICATIF	TRES SIGNIFICATIF	CRITIQUE
<b>Financier</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Impact négatif sur CA ou marge d'un montant supérieur à MEUR. 2 et inférieur à MEUR. 10</li> <li>. Audit externe à identifié quelques points d'audit</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Impact négatif sur CA ou marge d'un montant supérieur à MEUR. 10 et inférieur à MEUR. 15</li> <li>. Audit externe à identifié quelques points d'audit importants</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Impact négatif sur CA ou marge d'un montant supérieur à MEUR. 15</li> <li>. Réserves de la part des auditeurs externes</li> </ul>
<b>Capacité production et délai de livraison</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Problème mineur pour produire ou expédier des produits aux clients</li> <li>. Léger retard de production</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Difficulté pour produire ou expédier des produits aux clients conformément à certains engagements</li> <li>. Retard de production important</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Difficulté pour produire ou expédier des produits aux clients conformément à la plupart des engagements</li> <li>. Arrêt de la production</li> </ul>
<b>Qualité service</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Pas de réduction dans les litiges clients</li> <li>. Retours clients augmentent jusqu'à X %</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Légère augmentation des litiges clients</li> <li>. Retours clients augmentent de X à X %</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Augmentation importante des litiges clients</li> <li>. Retours clients augmentent de plus de X %</li> </ul>



## Facteurs de probabilité de survenance d'un risque (liste non exhaustive)

**Pression concurrentielle**

**Rapide évolution technologique**

**Mode de commercialisation**

**Réputation**

**Changement récent  
d'Organisation**

**Pression environnementale**

**Choix technologiques**

**Complexité, sensibilité des  
informations**

**Refonte du système  
d'information**

**Survenance d'un risque  
important**

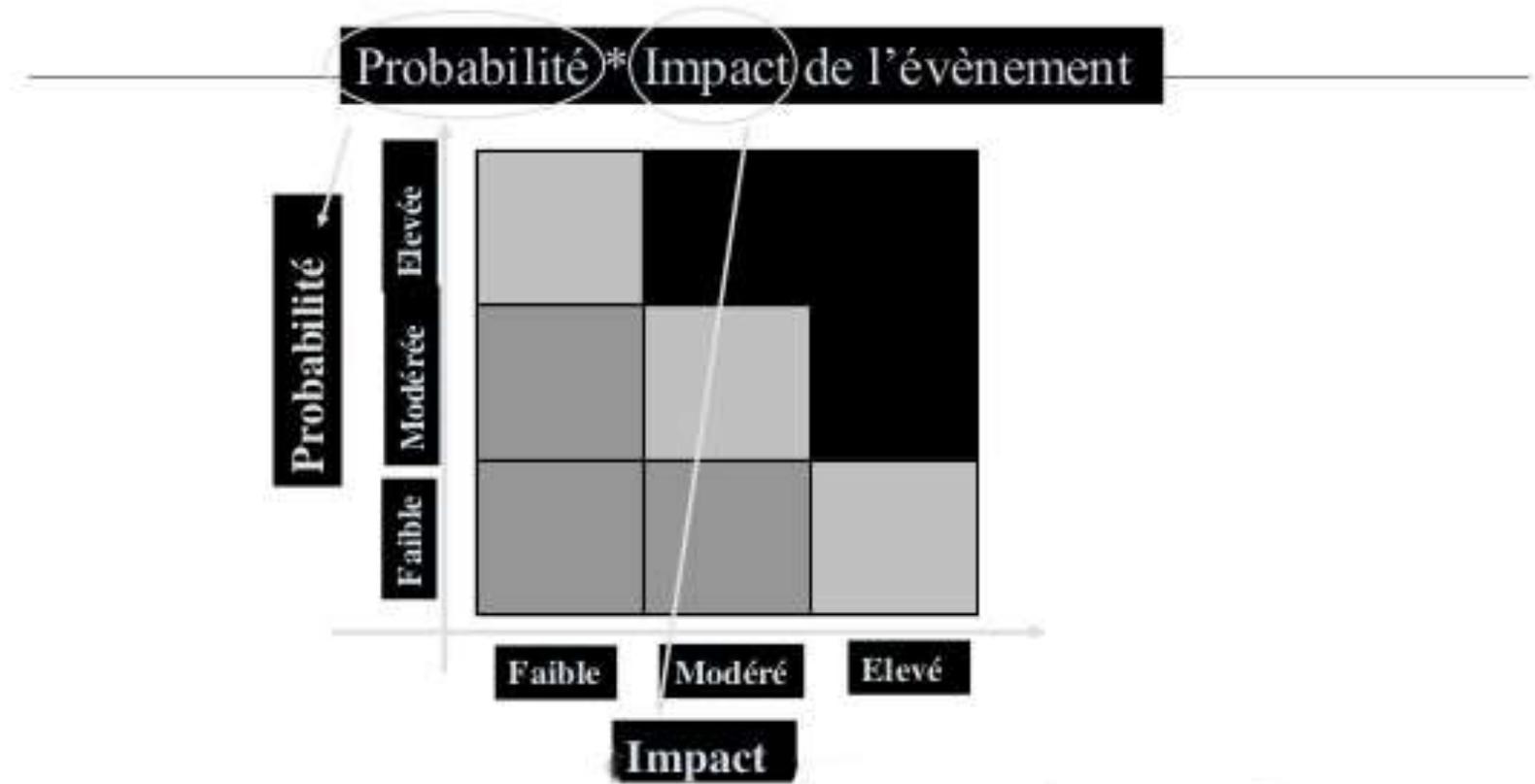
**Opinion du dernier Audit**

**Ancienneté du dernier Audit**

## Représentation hiérarchisée en tableau d'une carte des risques

Processus	Sous-processus	N° du risques	Libellé du risque	Niveau du risque
Gestion administrative	Réclamations	R1	imparfaite reconnaissance du type de courrier	Orange
		R2	numérisation inadéquate d'un courrier	Rouge
		R3	Doublon de saisie	Vert
		R4	non prise en compte de la pluriquelification du dossier au moment de son orientation	Orange
		R5	Délais de traitement trop long	Vert

Présentation de la carte des risques sous forme graphique



## 3-4- Le plan d'action

- Détaillée les mesures à mettre en œuvre pour fiabiliser les procédures, maîtrises les risques et obtenir une assurance raisonnable de maîtrise des risques.
- Désigne les acteurs responsables de la mise en œuvre des actions et les échéances.
- Se fonde sur les constats opérés par les acteurs du contrôle interne et les auditeurs.
- Exemple : service réclamations
- Action 1 : 5 étapes à mettre en place pour réduire le risque d'erreur sur la destination du courrier
  - Réduire les délais de traitement
  - Mettre en place des directives à destination du service courrier
  - Sensibiliser les correspondants à la personnalisation de leurs envois
  - Numériser tous les courriers
  - Faire mention du caractère confidentiel du courrier

## Représentation hiérarchisée en tableau d'une carte des risques comprenant un plan d'actions

Processus	Sous-processus	N° du risques	Libellé du risque	Niveau du risque	Actions à mettre en œuvre	Responsables des actions
Gestion administrative	Réclamations	R1	imparfaite reconnaissance du type de courrier	Orange	Réaliser une fiche procédure	DCI
		R2	numérisation inadéquate	Rouge	Contrôle de supervision	DAF
		R3	Doublon de saisie	Vert	Numérisation systématique	DSI
		R4	non prise en compte de la pluriqualification du dossier	Orange	Passage obligé à la DJ	DJ
		R5	Délais de traitement trop long	Vert	Former l'équipe	DRH



# Méthode pour établir le plan d'action

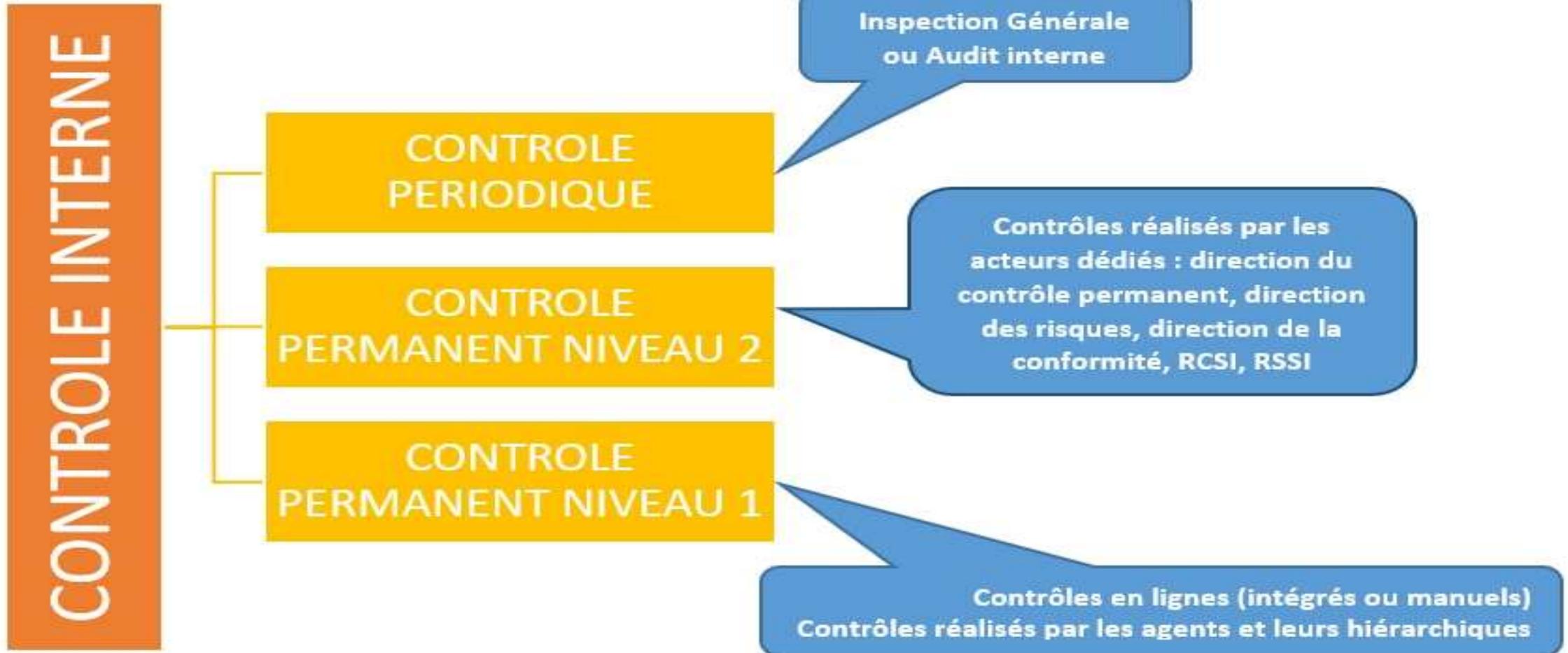
- ▶ Dégager des pistes d'action permettant :
  - soit de réduire la probabilité de réalisation de risque
  - soit de réduire l'impact du dysfonctionnement par rapport à l'objectif du processus
- ▶ Sélectionner les actions prioritaires en fonction des résultats attendus et du coût de chaque mesure et les points de contrôles importants à mettre en œuvre.
- ▶ L'actualisation annuelle de la carte des risques et du plan d'action



# Le reporting des actions et contrôles

- ▶ Créer des indicateurs clés pour : rendre compte du déploiement des outils de contrôle interne, mesurer l'évolution des risques et la réalisation des actions, relever les anomalies identifiées par les contrôles.
- ▶ Transmettre régulièrement ces analyses aux instances de gouvernance.

### 3. Les nouveaux rôles et les responsabilités des acteurs





## II-Evaluation du système de contrôle interne budgétaire

- ▶ La démarche et les méthodes d'appréciation du contrôle interne budgétaire (préconisés dans le projet de guide d'appréciation du CIB ministériel) sont largement inspirés des bonnes pratiques professionnelles à l'échelle internationale notamment dans les domaines d'évaluation et d'audit.
- ▶ Parmi les outils et méthodes préconisés dans le projet du guide, on cite :
- ▶ La matrice des risques
- ▶ Les questionnaires de prise de connaissance (QPC)
- ▶ Les questionnaires de contrôle interne (QCI)
- ▶ La méthode d'échantillonnage
- ▶ La fiche de test de permanence
- ▶ La fiche détaillée

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.1 Des méthodes d'évaluation normalisées et se basant sur les meilleures pratiques professionnelles internationales

### 1.1.1- La matrice des risques

#### **Utilité de la matrice des risques :**

La matrice des risques (intégrée dans le projet du guide d'appréciation du CIB ministériel) peut être utilisée de trois manières :

- dans sa totalité pour effectuer une évaluation globale sur le niveau de mise en œuvre du CIB;
- partiellement en fonction de la maturité du déploiement du CIB ministériel ;
- pour une évaluation d' un processus budgétaire particulier.

Le contrôle interne budgétaire est ciblé sur l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire. De façon opérationnelle, ces deux objectifs se déclinent selon les critères détaillés ci-après ; ils sont repris dans la matrice des risques budgétaires fournie en exemple dans le projet du guide.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.1 Des méthodes d'évaluation normalisées et se basant sur les meilleures pratiques professionnelles internationales

### 1.1.1- La matrice des risques

#### **Objectifs et contenu de la matrice des risques :**

La matrice appréhende de manière synthétique un ensemble de risques pouvant affecter les différentes phases du processus budgétaire qu'une mission d'évaluation budgétaire a vocation à explorer.

Des exemples de processus sont proposés dans la matrice des risques :

- Élaboration ministérielle d'un budget
- Allocation et mise à disposition des ressources
- Exécution de la dépense
- Pilotage de la masse salariale et des emplois

La matrice est complétée d'un tableau de correspondance pour mettre en regard de chaque risque, les questionnaires permettant d'apprécier pour tout ou partie, les dispositifs de contrôle interne budgétaire mis en place.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.1 Des méthodes d'évaluation normalisées et se basant sur les meilleures pratiques professionnelles internationales

### 1.1.2- Les questionnaires de prise de connaissance (QPC) et les questionnaires de contrôle interne (QCI)

En phase de prise de connaissance, le questionnaire de prise de connaissance (QPC) a pour objectif de permettre aux membres de l'équipe d'appréhender le domaine à évaluer : rôle des acteurs, répartition des tâches, documents clés, éléments chiffrés...

En phase terrain, le questionnaire de contrôle interne (QCI) est plus précis que le questionnaire de prise de connaissance. Il a pour objectif d'obtenir une explication par les acteurs de terrain de leur méthode de travail et de s'assurer que les dispositifs de contrôle interne prévus sont pertinents et effectivement mis en œuvre ou d'identifier d'autres dispositifs de contrôle interne mis en place.

Les tests détaillés complètent l'approche par QCI

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.1 Des méthodes d'évaluation normalisées et se basant sur les meilleures pratiques professionnelles internationales

### 1.1.3- Le test de permanence

Le test de permanence vise à vérifier que les mesures de contrôle interne prévues par les référentiels ou décrites lors des entretiens sont effectivement mises en œuvre et permanentes (ex : vérification de la cohérence et de l'actualisation des délégations de signature et habilitations informatiques avec les organigrammes). Il s'agit de corroborer les informations recueillies dans les QCI.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.1 Des méthodes d'évaluation normalisées et se basant sur les meilleures pratiques professionnelles internationales

### 1.1.4- *Le test détaillé*

Le test détaillé vise à vérifier que les opérations réalisées sont correctes, passées dans les délais, etc., via la comparaison entre un échantillon d'opérations et leurs pièces justificatives (ex : imputation correcte d'une opération en comptabilité budgétaire au vu des pièces justificatives fournies)

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

La mission d'appréciation du CIB se déroule en trois phases : préparation, appréciation ou phase terrain et restitution. Les résultats de cette appréciation impliqueront la modulation ou non des seuils qui concernent le visa préalable du Contrôle des dépenses publiques sur les actes d'engagement des dépenses.

La mise en œuvre de la démarche d'appréciation du CIB par le contrôleur des dépenses publiques, appliquée au domaine budgétaire, vise à réduire le niveau de risque pesant sur la qualité budgétaire et la soutenabilité budgétaire pour chaque opération budgétaire.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

Les objectifs de qualité et de soutenabilité budgétaires sont déclinés en critères opérationnels définis notamment pour la soutenabilité budgétaire par les articles de l'arrêté du chef du gouvernement du 25 novembre 2013, portant les modalités de programmation annuelle des dépenses.

La mission d'appréciation du CIB fait l'objet d'une planification, qui prévoit la durée de chaque grande phase et les principales échéances à respecter : réunion d'ouverture, réunion de clôture, rédaction du rapport provisoire et du rapport final.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

Cette phase consiste à préparer la mission dans ses aspects logistiques et humains (lettre de mission, constitution de l'équipe, etc.) et à conduire une première analyse de façon à déterminer les risques principaux pesant sur le domaine ou le thème apprécié et à déterminer les dossiers budgétaires qui feront l'objet des investigations des membres de l'équipe.

La préparation de la mission d'appréciation se déroule ensuite en plusieurs étapes :

- Le dossier d'évaluation
- La lettre de mission
- La prise de connaissance de l'environnement du domaine évalué
- L'analyse préalable des risques
- La rédaction du document de cadrage (ou cahier des charges)
- La réunion d'ouverture

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### A- Le dossier d'appréciation

Un dossier d'appréciation est constitué pour chaque mission.

Il doit comprendre, au minimum, un sous-dossier pour chaque grande phase, préparation, évaluation ou phase terrain, restitution. Un dossier dédié à la supervision doit aussi être prévu.

Pour que la traçabilité des constats d'appréciation soit assurée et la révision globale du dossier réalisable, les pièces justifiant les constats apparaissant sur les différents papiers de travail doivent être référencées et conservées dans le dossier

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-2- La lettre de mission

La lettre de mission a pour but de donner un cadre précis à la réalisation des investigations qui seront conduites par les membres de l'équipe.

En cohérence avec les dispositions législatives et réglementaires, elle donne aux missionnés, qu'elle désigne nommément, un droit d'accès aux informations nécessaires à la réalisation de l'appréciation.

Elle fait référence à l'arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014 notamment ses articles 4 à 7 qui précisent la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-3- La prise de connaissance de l'environnement du domaine à évaluer

**L'objectif** de cette étape est d'aborder l'environnement de contrôle du ministère /de l'entité à apprécier et de débiter l'analyse des risques budgétaires pesant sur ses activités.

Il s'agit :

- d'évaluer le domaine d'activité du ministère et/ou d'approfondir les aspects techniques du thème ou processus abordé ;
- de collecter les documents et les données budgétaires pouvant éclairer les missionnés sur le contexte dans lequel se situe(nt) le (ou les) processus budgétaire(s) à évaluer.

Dans ce cadre, sont recensés (s'ils existent) tous les éléments concernant le contrôle interne budgétaire et tous les éléments participant à la soutenabilité budgétaire.

L'équipe de la mission en déduit les conséquences en termes de risques et d'organisation

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-3- La prise de connaissance de l'environnement du domaine à évaluer

##### **La démarche :**

Le périmètre d'analyse doit être suffisamment large pour obtenir une vision d'ensemble et acquérir une connaissance la plus précise possible, à ce stade, des processus budgétaires à enjeux.

La démarche consiste à replacer la structure ou le processus à apprécier dans son environnement (ministériel ou, le cas échéant, interministériel) et à identifier les différentes parties prenantes des processus appréciés

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-3- La prise de connaissance de l'environnement du domaine à évaluer

##### **Les outils et documents support**

Réalisé avant tout déplacement au sein de la (ou des) structure(s), ce travail peut s'appuyer sur :

- les dispositions de la loi organique du Budget ;
- les dispositions du code de la Comptabilité publique ;
- les arrêtés, circulaires... à caractères budgétaires de l'État ;
- les référentiels de contrôle interne budgétaire (projet de la note opérationnelle sur le contrôle interne, note d'orientation sur le contrôle interne...)
- des analyses menées a priori pour définir les seuils d'exonération du visa préalable du Contrôle des dépenses publiques sur des échantillons tenant compte des anomalies constatées dans les dossiers budgétaires présentés au service du Contrôle des dépenses publiques par l'ordonnateur ;

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-3- La prise de connaissance de l'environnement du domaine à évaluer

##### Les outils et documents support

- des entretiens de prise de connaissance avec les acteurs des administrations centrales qui sont les « propriétaires métiers » du processus à apprécier ;
- des entretiens de prise de connaissance avec les acteurs des administrations centrales chargés de piloter le contrôle interne budgétaire ;
- les extractions des applications informatiques ministérielles métiers et/ou de l'application informatique budgétaire concernant le domaine à apprécier, permettant de visualiser les enjeux, mais aussi pouvant être utilisées pour construire des échantillons ;
- les notes de service et documents de procédure élaborés par le DAF responsable de la fonction financière ministérielle relatifs aux pratiques budgétaires et à la mise en œuvre des dispositifs de contrôle interne budgétaire, la cartographie des risques budgétaires et le plan d'action ministériel (éventuellement dans le cas où le ministère à commencer la mise en place du CI)...

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

A partir des résultats de l'étape précédente, l'équipe entame une analyse visant à identifier et documenter les risques inhérents qui ont trait au(x) processus budgétaires(s) ou au(x) domaine(s) à apprécier.

Cette analyse s'appuie notamment sur les constats faits pour déterminer les seuils d'exonération du visa préalable ;

Cette analyse aboutit à la formalisation d'une **matrice d'analyse des risques** pesant sur la dimension budgétaire des activités de l'entité

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

La matrice doit permettre :

- de sélectionner les cycles budgétaires qui intéressent en priorité l'équipe dans ses investigations ;
- de présélectionner et pré-évaluer les risques budgétaires majeurs ;
- de pré-identifier les activités pouvant être mises en œuvre par l'entité pour maîtriser ses risques.

Cette identification des risques spécifiques permet d'établir le périmètre d'intervention de l'équipe chargé de l'appréciation.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

Cette première approche des risques n'est toutefois pas définitive. Elle sera amendée et complétée au cours de la mission. Sa finalisation permettra d'estimer, en fin de mission, le risque résiduel pesant sur la qualité budgétaire et la soutenabilité budgétaire produites par l'entité.

La matrice d'analyse des risques finalisée et synthétisée permettra ainsi d'étayer l'opinion que les membres de la mission émettent sur la qualité des dispositifs de maîtrise des risques et au final sur la qualité des données budgétaires.

L'équipe prend en compte, dès l'identification des risques spécifiques, les questions liées aux systèmes d'information.

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.1- La phase de préparation :

#### 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

#### La démarche :

Il s'agit ainsi :

- d'identifier les **activités** ayant des implications budgétaires ;
- de découper les activités en **tâches** élémentaires ;
- d'identifier la finalité budgétaire de chacune des tâches ;
- en face de chaque tâche, de déterminer a priori les risques encourus en termes budgétaires ;

## 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

### La démarche :

- d'identifier les dispositifs de contrôle interne censés faire échec à ces risques ;
- d'estimer l'existence ou l'absence de ces dispositifs dans le ministère / l'entité à apprécier, en l'état actuel des connaissances sur ce dernier ;
- de coter les **risques inhérents** (important, moyen, faible) en évaluant l'impact et la probabilité d'occurrence de la réalisation du risque.

Le risque inhérent correspond au risque potentiel qui peut théoriquement survenir si aucun contrôle n'est mis en place pour l'empêcher ou le détecter. Ces risques sont identifiés au regard des objectifs attendus de la tâche.



## 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

### Les risques afférents aux processus budgétaires:

La matrice des risques contient deux catégories de risques :

- Les risques affectant les critères de la qualité de la comptabilité budgétaire
- Les risques affectant les critères de soutenabilité budgétaire

Les bonnes pratiques préconisent l'élaboration d'un **modèle de fiche d'aide à l'élaboration des matrices ministérielles de CIB.**

## 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

### Les risques afférents aux processus budgétaires: modèle de fiche

	<b>Numéro du risque</b> (référencement du risque en lien avec le macro processus auquel il se rattache)
<b>GROUPE(S) D'ACTIVITÉS</b>	Groupe(s) d'activités concerné(s) du macro processus budgétaire portant le risque, suivi de l'indication du macro processus, du processus et le cas échéant du sous-processus auxquels apparten(nen)t ce(s) <b>groupe(s) d'activités</b> / macro processus - processus - sous-processus
<b>RISQUE</b>	<b>Libellé court du risque</b>
<b>DESCRIPTION</b>	Description du risque identifié susceptible de compromettre l'objectif de qualité de la comptabilité budgétaire ou de soutenabilité budgétaire
<b>OBJECTIF</b>	Objectif dont l'atteinte est en cause (soutenabilité budgétaire ou qualité de la comptabilité budgétaire)
<b>CRITÈRE</b>	Critère de qualité de la comptabilité budgétaire ou critère de soutenabilité budgétaire mis en cause par le risque identifié Le cas échéant, éléments de comptabilité impactée, s'agissant de l'objectif de qualité de la comptabilité budgétaire (Ex. : crédits ouverts en CE, disponibles en CP, suivi des tranches fonctionnelles, emplois autorisés)

## 1-4- L'analyse préalable des risques budgétaires

### Les risques afférents aux processus budgétaires: modèle de fiche

DISPOSITIF DE MAÎTRISE DU RISQUE	
<b>PROCÉDURES ET MÉTHODES</b> Description des procédures et méthodes dont la mise en œuvre permet d'optimiser la maîtrise du risque	
<b>ACTEUR(S)</b> Acteurs impliqués dans l'élaboration et / la mise en œuvre des procédures et méthodes décrites	<b>DOCUMENTATION</b> Documentation support des procédures et méthodes décrites
<b>CONTRÔLES</b> Description des activités de contrôle résultant de la mise en œuvre des procédures et méthodes ou des actions de contrôle de l'application de ces procédures et méthodes	
<b>ACTEUR(S)</b> Acteurs impliqués dans les contrôles décrits	<b>SUPPORT(S)</b> Support(s) des contrôles  Ne sont détaillés dans cette rubrique que les éléments du (des) dossier(s) support(s) qui sont apparus les plus pertinents pour le(s) contrôle(s) et ne représentent pas l'intégralité du (des) dossier(s).
<b>CONTRÔLES DE SUPERVISION / SUIVI DE LA QUALITÉ DU DISPOSITIF</b> Description des actes valant validation des activités / actions de contrôle ou permettant de corriger leur défaillance / absence. Le cas échéant, indicateurs de suivi de la qualité du dispositif	
<b>ACTEUR(S)</b> Acteurs impliqués dans les contrôles de supervision décrits	<b>SUPPORT(S)</b> Support(s) des contrôles  Ne sont détaillés dans cette rubrique que les éléments du (des) dossier(s) support(s) qui sont apparus les plus pertinents pour le(s) contrôle(s) et ne représentent pas l'intégralité du (des) dossier(s).

## 1-5- La rédaction du document de cadrage de l'évaluation

L'analyse de l'environnement du domaine apprécié et l'analyse préalable des risques aboutissent à la rédaction d'un document de cadrage (ou cahier des charges).

Le document de cadrage a pour but de présenter les enjeux de la mission et la façon dont l'équipe de la mission a circonscrit son intervention. Il est rédigé par l'équipe de la mission à partir de la lettre de mission et de l'identification préalable des risques.

Il peut être transmis aux autorités hiérarchiques compétentes (CGCDP).

Il peut être transmis à l'entité à apprécier afin que celle-ci comprenne la logique de la mission et puisse s'organiser en conséquence

## 1-6- La réunion d'ouverture

à l'issue de la phase de préparation, une réunion d'ouverture de la mission peut être organisée avec les acteurs dont les services sont à apprécier.

Cette réunion associe les membres de l'équipe de la mission quel que soit leur ministère d'appartenance.

La réunion d'ouverture a pour objet de présenter au « service à apprécier » les enjeux de la mission, son cadre général et les modalités pratiques de son déroulement notamment son calendrier.

Elle permet aux membres de l'équipe :

- d'identifier les acteurs concernés, les enjeux et les éléments de contexte spécifiques,
  - d'organiser les premiers entretiens à conduire au titre de la phase d'évaluation,
- de solliciter les premiers éléments documentaires

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2 Les étapes d'évaluation

### 1.2.2- La phase d'appréciation ou phase « terrain »

Cette phase se déroule au sein de l'entité à apprécier et a pour but de vérifier la réalité des risques budgétaires identifiés lors de l'analyse préalable des risques, réalisée lors de la phase de préparation.

Pour des missions d'appréciation de processus budgétaires, plusieurs sites peuvent être choisis, l'appréciation des risques budgétaires se faisant ensuite par consolidation des travaux.

La phase terrain consiste à prendre connaissance des conditions de mise en œuvre des processus appréciés, à circonscrire précisément les dispositifs de contrôle interne existants et à en évaluer l'effectivité par une série de questionnaires et tests associés.

### 1.2.2- La phase d'évaluation ou phase « terrain »

La phase d'évaluation de la mission se déroule ainsi, en étapes qui ne sont pas nécessairement successives :

- La compréhension de l'activité
- La préparation des tests
- L'appréciation du contrôle interne (tests de contrôle interne)
- Appréciation de la qualité des données budgétaires ou transmises au contrôleur des dépenses publique

## 1.2.2- La phase d'évaluation ou phase « terrain »

### 2-1- La compréhension de l'activité

Il s'agit pour les membres de l'équipe d'analyser la mise en œuvre des processus au sein de l'entité, d'identifier les dispositifs de contrôle interne réellement mis en place et d'adapter aux réalités rencontrées l'analyse des risques initialisée dans la phase de préparation.

Les membres de la mission se consacrent tout d'abord à une étape de prise de connaissance approfondie du domaine à apprécier dans sa réalité concrète, orientée vers la compréhension d'ensemble des activités et de leur traduction en données budgétaires.

## 1.2.2- La phase d'évaluation ou phase « terrain »

### 2-1- La compréhension de l'activité

Il s'agit pour les membres de l'équipe d'analyser la mise en œuvre des processus au sein de l'entité, d'identifier les dispositifs de contrôle interne réellement mis en place et d'adapter aux réalités rencontrées l'analyse des risques initialisée dans la phase de préparation.

La pertinence des tests et des jugements qui en seront tirés ultérieurement dépend de la précision et de la rigueur de l'étape de compréhension de l'activité.

Cette analyse doit conduire à une actualisation de la matrice d'analyse des risques, qui peut consister en un affinement de l'évaluation du risque inhérent ou en un filtrage des dispositifs clefs de contrôle interne budgétaire identifiés.

## 1.2.2- La phase d'évaluation ou phase « terrain »

### 2-1- La compréhension de l'activité

#### La Démarche :

Cette étape est menée en :

- conduisant des entretiens avec les responsables opérationnels de l'entité et les agents d'exécution de chacune des tâches ou opérations identifiées ;
- exploitant, le cas échéant, des questionnaires de prise de connaissance (QPC) ;
- collectant et analysant l'ensemble des procédures de l'entité, la documentation relative au contrôle interne, les notes ou instructions d'organisation des différentes cellules constituant l'entité ;
- établissant des diagrammes descriptifs des procédures et processus mis en œuvre (description graphique de processus, diagramme de circulation des flux) de manière à décrire la réalité telle qu'elle est constatée par les membres de la mission ;
- établissant le cas échéant, une cartographie des systèmes informatiques utilisés dans le cadre des processus budgétaires.



## Les outils :

Au cours de cette phase, l'équipe de la mission d'appréciation doit identifier et analyser les dispositifs de contrôle interne. Dans ce but, elle vérifie que les données budgétaires critiques sont toutes fiabilisées par au moins un dispositif de contrôle interne.

Pour identifier les mesures de contrôle interne adéquates, ils peuvent s'appuyer sur un questionnaire de contrôle interne (QCI) qui recense les questions permettant de circonscrire dans le détail les dispositifs de contrôle interne. Ces questionnaires sont également utiles pour conduire des entretiens avec les responsables opérationnels et les agents chargés des tâches d'exécution.



## 2-2- La préparation des tests

Les conclusions des travaux réalisés lors de l'étape précédente conduisent à la mise à jour de la matrice des risques et à une première analyse qui peut conduire à la rédaction d'un rapport d'orientation destiné à préparer la phase de tests. La rédaction de ce document est facultative.

L'analyse des membres de la mission, éventuellement formalisée dans un rapport d'orientation, a pour but de faire converger l'analyse documentaire et théorique menée en début de mission lors de la phase de préparation, et l'analyse factuelle de la phase « terrain » de l'étape de compréhension de l'activité.

Cette comparaison apporte une vision claire des processus à risques, des dispositifs de contrôle interne actuels et des lacunes existantes. Elle permet de préciser les zones à risques qui seront analysées en détail dans les phases de tests



## 2-3- L'évaluation du contrôle interne (tests de contrôle interne)

Cette étape consiste, après un éventuel approfondissement de l'identification précise des activités de contrôle, à :

- confirmer la compréhension des dispositifs de contrôle interne de l'entité ;
- vérifier que tous les risques identifiés sont bien couverts par un ou plusieurs dispositifs de contrôle interne pertinents ;
- s'assurer que les dispositifs de contrôle interne annoncés existent et qu'ils fonctionnent ;
- réaliser une première évaluation de l'efficacité du contrôle interne et du risque résiduel attendu ;
- tester la permanence de ces activités ainsi que leur efficacité.

Les résultats constatés permettent d'orienter les tests qui seront réalisés sur les données budgétaires.

Cette étape permet également d'évaluer les risques non couverts par le contrôle interne

## 2-3- L'évaluation du contrôle interne (tests de contrôle interne)

### La démarche :

Une fois que la description des dispositifs de contrôle interne est stabilisée, les membres de la mission testent leur fonctionnement. Ils peuvent le faire en réalisant deux principaux types de tests :

- **des tests de permanence** : il s'agit de vérifier qu'une activité de contrôle est bien en place et qu'elle produit des résultats comparables ;
- **des tests de cheminement** : il s'agit de suivre une information et vérifier qu'elle passe bien par tous les points de contrôle qu'elle est censée subir.

Ils ne se limitent pas au seul constat. Ils doivent identifier l'origine des déficiences. La recherche des causes peut conduire à l'analyse exhaustive d'un domaine ou d'un processus.



## 2-4- L'évaluation de la qualité des données budgétaires transmises au contrôleur des dépenses publiques

Une fois que les dispositifs de contrôle interne ont été évalués, les membres de l'équipe doivent s'assurer que les données produites par leur ministère et transmises au service du contrôle des dépenses publiques sont fiables.

Ils vont ainsi tester la fiabilité du processus de production de données budgétaires et leur soutenabilité.

*In fine*, les tests de données budgétaires permettent d'évaluer objectivement la portée de l'efficacité du dispositif de contrôle interne

# 1/ La démarche d'évaluation du CIB

## 1.2/ Les étapes d'appréciation

### 1.2.3- La phase de restitution

La phase de restitution de la mission d'appréciation aboutit à la diffusion d'un rapport. Elle comporte les quatre étapes principales suivantes :

- La réunion de clôture
- La rédaction du rapport provisoire
- Le contradictoire écrit
- L'élaboration du rapport définitif
- La transmission du rapport définitif
- Le suivi des recommandations



### 1.2.3- La phase de restitution

#### 3-1- La réunion de clôture

La mission d'appréciation intègre une réunion de clôture.

La réunion de clôture permet à l'équipe de la mission une première formalisation de la synthèse de ses travaux. Elle constitue aussi la première communication formalisée et systématique de ses travaux aux « services évalués ».

Elle est l'occasion pour les services d'avoir une vision globale des travaux de la mission et une prise en compte des constats, des recommandations et des conséquences éventuelles sur le champ du visa préalable et de ses seuils



### 1.2.3- La phase de restitution

#### **3-2- La rédaction du rapport provisoire**

Le travail de l'équipe de la mission est retracé et synthétisé dans un rapport provisoire. Le rapport provisoire est adressé aux responsables désignés pour mettre en œuvre les recommandations.

Le rapport provisoire est rédigé par les membres de la mission. Il présente les constats effectués, propose des recommandations et précise l'impact éventuel sur les visas préalables.

### 1.2.3- La phase de restitution

#### 3-2- La rédaction du rapport provisoire

##### **La démarche :**

La rédaction du rapport provisoire et de ses éventuelles annexes consiste en une reprise du rapport d'orientation et des documents de travail rédigés tout au long de la mission.

La mission ne se limite pas au seul constat de déficiences de contrôle interne, mais formule des recommandations visant à corriger ces déficiences.

Pour ce faire, les membres de la mission doivent identifier les causes des déficiences prouvées (par des tests, des questionnaires ou des entretiens).

L'analyse causale a ainsi pour but d'assurer que les recommandations formulées visent, non pas tant à supprimer le symptôme identifié lors de la mission d'évaluation, qu'à en traiter les sources qui peuvent générer d'autres déficiences de même nature ou de nature différente.

Les recommandations doivent être une réponse, directe et logique, aux risques identifiés ainsi qu'aux faiblesses et dysfonctionnements constatés.



### 1.2.3- La phase de restitution

#### 3-3- Le contradictoire écrit

Le contradictoire écrit a pour but d'identifier clairement ce sur quoi le « service apprécié » s'engage en matière de mise en œuvre des recommandations émises par les membres de la mission. Le contradictoire écrit permet au « service évalué » de répondre, le cas échéant, au compte rendu de la réunion de clôture et au rapport provisoire

### 1.2.3- La phase de restitution

#### 3-4- L'élaboration du rapport définitif

A l'issue de la phase contradictoire et de la réunion de clôture (ou restitution) les membres de la mission doivent transformer le rapport provisoire en rapport définitif, qui seul sera communicable

#### **La démarche :**

Le rapport définitif se construit à partir :

- de la validation, implicite ou explicite, par le service évalué, des observations formulées par les membres de la mission ;
- de la réaction de l'évalué aux recommandations (faisabilité, calendrier...), ceci devant aboutir à la production du plan d'action par les « services évalués » ou le « propriétaire » du processus.

Le rapport définitif intègre, le cas échéant, les modifications pouvant être retenues dans le cadre de la phase contradictoire et le plan d'action produit par les « services évalués » ou le « propriétaire » du processus.

### 1.2.3- La phase de restitution

#### **3-5- La transmission du rapport définitif**

Le rapport définitif constitue le document ultime de la mission d'appréciation qui tient compte de la réponse des « services évalués » et des autres destinataires des recommandations (« propriétaires de processus ») aux constats et recommandations émis par l'équipe de la mission. Cette dernière peut, exprimer son opinion sur le plan d'action proposé par « le service évalué » et les autres destinataires des recommandations (« propriétaires de processus »).

Le plan d'action, intégré au rapport définitif, est proposé par le service évalué et les autres destinataires des recommandations (« propriétaires de processus ») qui doivent mettre en œuvre les actions issues des recommandations des membres de la mission devenues définitives et acceptées comme telles à l'issue de la phase contradictoire.

Le rapport définitif est transmis aux destinataires appropriés

### 1.2.3- La phase de restitution

#### **3-6- Le suivi des recommandations**

Ce type de mission n'a d'utilité que si elle apporte de la valeur ajoutée en matière de qualité budgétaire et de soutenabilité budgétaire ; des mesures correctives doivent donc être prises par le « service évalué » en réponse aux points de fragilité relevés par les membres de la mission.

Il convient donc de s'assurer que les recommandations acceptées sont mises en œuvre et portent effectivement leurs fruits ou, à défaut, que la direction est consciente des risques subsistants et a, le cas échéant, engagé d'autres actions visant à les maîtriser effectivement.

Le suivi des recommandations permet d'évaluer le niveau de contrôle interne atteint et sert à l'établissement du plan annuel d'appréciation de la qualité et de la soutenabilité budgétaires et à l'actualisation de la cartographie ministérielle des risques.

## 2/ L'objet de l'évaluation :

### 2.1-Le Contrôle Interne Budgétaire

D'après l'arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014, le contrôle interne budgétaire est défini comme étant « l'ensemble des procédures et moyens mis en place au niveau de chaque ministère concerné, en vue de pallier aux risques de gestion et fournir un degré d'assurance raisonnable quant à la qualité de la comptabilité budgétaire afin d'éviter le non-respect de la réglementation en vigueur en matière des dépenses publiques et la préservation de la soutenabilité budgétaire. »

## 2/ L'objet de l'évaluation :

### 2.2-Le Contrôle Interne

- A l'occasion de l'évaluation de(s) processus budgétaire(s) dans un ministère, des processus métiers peuvent être l'objet d'une évaluation en vue d'avoir un rapport de mission exhaustif qui vise à éclairer le gestionnaire sur les points d'amélioration dans le système de CI .

# 3/ Les critères de l'appréciation du CIB

## 3.1- Les critères concourant à l'objectif de qualité de la comptabilité budgétaire

D'après le projet de guide d'appréciation du CIB ministériel, plusieurs critères concourent à la réalisation des deux objectifs du CIB

L'OBJECTIF DE QUALITE DE LA COMPTABILITE BUDGETAIRE SE DECLINE SELON LES CRITERES SUIVANTS :

CRITERES	DESCRIPTION	EXEMPLES CONCOURANT A L'OBJECTIF
1- REALITE	Description des opérations réelles.	<ul style="list-style-type: none"><li>Les consommations d'AE résultent d'engagements juridiques enregistrés conformément aux règles (faits générateurs, montants) spécifiées par le recueil des règles de comptabilité budgétaire.</li></ul>
2- JUSTIFICATION	Appui sur des pièces probantes.	<ul style="list-style-type: none"><li>La consommation des crédits ouverts par voie de fonds de concours respecte l'intention de la partie versante.</li></ul>
3-PRESENTATION ET BONNE INFORMATION	Présentation structurée par l'autorisation et selon des règles rigoureuses de tenue définies par un référentiel.	<ul style="list-style-type: none"><li>Les pièces justificatives des engagements juridiques (EJ) sont archivées et les EJ peuvent être aisément rapprochés de ces pièces.</li><li>La réutilisation des AE des années antérieures rendues disponibles par un retrait d'engagement ne concerne que les cas limitativement autorisés.</li><li>Les engagements relevant du visa du contrôleur des dépenses publiques sont adressés à cet acteur pour validation.</li><li>Les personnes en charge des opérations budgétaires sont habilitées et ont reçu délégation d'un ordonnateur pour ce faire.</li><li>Les virements, transferts, reports respectent les limitations posées par la LOB.</li><li>La nomenclature par destination de la loi de finances est respectée.</li><li>Les affectations correspondent à des opérations d'investissement prêtes à être lancées.</li></ul>
4-SINCERITE	Traduction de la réalité et de l'importance des éléments comptabilisés par l'application stricte des règles de comptabilité budgétaire.	<ul style="list-style-type: none"><li>Les états de consommation des fonds de concours sont justifiés.</li><li>Pour une opération d'investissement, l'affectation d'AE à une tranche fonctionnelle est effectuée de sorte que « l'autorisation d'engagement couvre un ensemble cohérent et de nature à être mis en service ou exécuté sans adjonction » (principe de fonctionnalité des investissements).</li></ul>

# 3/ Les critères de l'appréciation du CIB

## 3.1- Les critères concourant à l'objectif de qualité de la comptabilité budgétaire

L'OBJECTIF DE QUALITE DE LA COMPTABILITE BUDGETAIRE SE DECLINE SELON LES CRITERES SUIVANTS :

CRITERES	DESCRIPTION	EXEMPLES CONOURANT A L'OBJECTIF
<b>5- EXACTITUDE</b>	Correcte évaluation des engagements, paiements, des encaissements et consommations d'emplois.	<p>Les engagements juridiques font l'objet d'une valorisation la plus exacte possible et non forfaitaire, incluant l'ensemble des éléments connus et à hauteur du montant ferme.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Le contrôle interne budgétaire est ciblé sur l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de la soutenabilité budgétaire.</li> </ul> <p>L'évaluation des consommations d'emplois est conforme aux règles de décompte définies par le ministère des finances .</p>
<b>6- TOTALITE</b>	Tous les engagements, tous les paiements, toutes les consommations d'emplois et tous les encaissements de l'entité sont enregistrés.	<ul style="list-style-type: none"> <li>La totalité des rémunérations donnant lieu à consommation des plafonds d'emplois est prise en compte pour établir les consommations d'ET</li> <li>Pour les dépenses ayant une consommation d'AE préalable à la validation du dossier de liquidation dans le logiciel comptable, des procédures permettent de garantir que la consommation de ces autorisations d'engagement est systématiquement enregistrée dans celui-ci lors du fait générateur (notification)</li> </ul>
<b>7- NON-COMPENSATION</b>	Engagements, paiements, consommations d'emplois et encaissements sont enregistrés sans contraction entre eux.	
<b>8- IMPUTATION</b>	Correcte et régulière imputation par nature et destination s'agissant des engagements, des dépenses ou des consommations d'emplois, sur un fonds de concours ou une attribution de produit, sur le budget général ou un compte spécial ou un budget annexe et par ligne de recettes pour les recettes, destination le cas échéant (ouverture associée de crédits).	<p>Les éléments de paye sont correctement imputés par nature, en particulier s'agissant des comptes ne conduisant pas à décompte de consommation des plafonds d'emplois.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Les règles d'imputation par destination (programmes, actions voire sous-actions) sont respectées.</li> <li>Les opérations d'annulation de dépenses (en AE et en CP) effectuées dans le cadre d'un rétablissement de crédits respectent au niveau le plus fin la nature initiale des dépenses annulées, sauf exception prévue par le recueil des règles de comptabilité budgétaire.</li> <li>Les opérations relevant des comptes d'affectation spéciale ou des budgets annexes sont imputées sur ces périmètres budgétaires conformément à leurs règles de spécialisation.</li> </ul>

# 3/Les critères de l'appréciation du CIB

## 3.1- Les critères concourant à l'objectif de qualité de la comptabilité budgétaire

L'OBJECTIF DE QUALITE DE LA COMPTABILITE BUDGETAIRE SE DECLINE SELON LES CRITERES SUIVANTS :		
CRITERES	DESCRIPTION	EXEMPLES CONCOURANT A L'OBJECTIF
9-RATTACHEMENT	A la bonne période comptable, au bon exercice budgétaire, à la bonne tranche fonctionnelle, au bon engagement.	<ul style="list-style-type: none"><li>• Les opérations afférentes à la gestion anticipée sont enregistrées sur le bon exercice</li><li>• Les paiements sont rattachés au bon engagement.</li><li>• Les engagements juridiques sont rattachés aux affectations (tranches fonctionnelles) les concernant.</li></ul>

# 3/ Les critères de l'appréciation du CIB

## 3.2- Les critères concourant à l'objectif de la soutenabilité budgétaire

L'OBJECTIF DE SOUTENABILITE BUDGETAIRE SE DECLINE OPERATIONNELLEMENT SELON LES CRITERES SUIVANTS :

### CRITERES

#### 1- QUALITE DE LA PROGRAMMATION BUDGETAIRE EN DEBUT DE GESTION EN ENGAGEMENTS, DECAISSEMENTS, EMPLOIS ET RECETTES

La qualité de la programmation budgétaire en début de gestion, établie selon une nomenclature d'activités pertinente, permet d'assurer l'adéquation entre la mise en œuvre opérationnelle des objectifs stratégiques du programme et les prescriptions des lois de finances et de programmation des finances publiques en vigueur. Elle inclut la programmation des décisions ou actes de gestion sous-jacents. Elle se déploie à la fois en infra-annuel et en pluriannuel.

### EXEMPLES CONCOURANT A L'OBJECTIF

- Une stratégie de mise en œuvre des politiques est définie par programme et déclinée opérationnellement.
- Une nomenclature d'activités est définie par programme, documentée et diffusée.
- Une méthode d'évaluation des dépenses inéluctables est définie, partagée et appliquée.
- Une méthode de programmation budgétaire par activité est arrêtée au niveau du programme, elle est diffusée et mise en œuvre par tous les acteurs.
- La programmation sert de support au pilotage de la gestion, à l'allocation des ressources et au dialogue de gestion.

# 3/ Les critères de l'appréciation du CIB

## 3.2- Les critères concourant à l'objectif de la soutenabilité budgétaire

L'OBJECTIF DE SOUTENABILITE BUDGETAIRE SE DECLINE OPERATIONNELLEMENT SELON LES CRITERES SUIVANTS :

CRITERES	EXEMPLES CONCOURANT A L'OBJECTIF
<p><b>1- QUALITE DE LA PROGRAMMATION BUDGETAIRE EN DEBUT DE GESTION EN ENGAGEMENTS, DECAISSEMENTS, EMPLOIS ET RECETTES</b></p> <p>La qualité de la programmation budgétaire en début de gestion, établie selon une nomenclature d'activités pertinente, permet d'assurer l'adéquation entre la mise en œuvre opérationnelle des objectifs stratégiques du programme et les prescriptions des lois de finances et de programmation des finances publiques en vigueur. Elle inclut la programmation des décisions ou actes de gestion sous-jacents. Elle se déploie à la fois en infra-annuel et en pluriannuel.</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• L'estimation des dépenses et des recettes est fondée sur des données justes et complètes, dont la cohérence fait l'objet d'un contrôle et la réalisation d'un suivi. Elle est ancrée sur une maille opérationnelle, en lien avec des données physico-financières.</li><li>• Le scénario de gestion RH repose sur des données fiables. Il retient des hypothèses réalistes et conformes à la politique RH du ministère.</li><li>• Un dispositif de réserve de précaution permet de faire face aux risques de dérive des engagements ou des paiements, qui font l'objet d'une identification formelle et d'une valorisation selon des méthodes définies et partagées.</li></ul>
<p><b>2- QUALITE DU SUIVI ET DE L'ACTUALISATION DE LA PROGRAMMATION</b></p> <p>La qualité du suivi et de l'actualisation de la programmation assure la mise en cohérence, dans le respect des enveloppes fixées, de la programmation avec les actes de gestion et la prise en compte des modifications d'hypothèses en cours de gestion.</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La consolidation du suivi de l'exécution est effectuée à terme régulier, selon une méthode appropriée (et non arithmétique ou forfaitaire) et un calendrier qui permet de prendre les mesures correctrices éventuellement nécessaires.</li><li>• Les échéanciers de paiement sont systématiquement suivis à l'appui des engagements juridiques (EJ), sont justifiés et mis à jour en tant que de besoin.</li><li>• Les engagements ou paiements afférents à des types de dépenses faisant l'objet d'une réservation de crédits sont systématiquement rattachés à la réservation correspondante.</li><li>• Les EJ sont mis à jour et soldés à l'issue des opérations.</li></ul>

# 3/ Les critères de l'appréciation du CIB

## 3.2- Les critères concourant à l'objectif de la soutenabilité budgétaire

L'OBJECTIF DE SOUTENABILITE BUDGETAIRE SE DECLINE OPERATIONNELLEMENT SELON LES CRITERES SUIVANTS :

CRITERES	EXEMPLES CONCOURANT A L'OBJECTIF
<p><b>3- SOUTENABILITE DE LA GESTION</b></p> <p>La soutenabilité de la gestion se traduit par l'adéquation des projets de dépenses d'un responsable administratif aux droits d'engagement et de paiement qui lui sont notifiés ou qui sont susceptibles d'être mis à sa disposition ainsi que la maîtrise de leur impact sur les années ultérieures, compte tenu de la couverture des dépenses obligatoires et inéluctables.</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>- La mise en œuvre d'une méthode d'appréciation de la fonctionnalité des tranches permet d'affecter les montants idoines de crédits (AE) à une tranche fonctionnelle. Les montants affectés concernent des projets d'investissement aboutis et suffisamment définis.</li><li>• Il est vérifié que les opérations d'achat, de travaux et de subvention préparées par les services métiers sont cohérentes avec les différents aspects de la programmation (dont priorisation de la programmation et prévisions de mise à disposition de CP).</li><li>• Les dépenses obligatoires et inéluctables font l'objet d'une priorisation impérative dans la mise en œuvre de la programmation.</li><li>• Les réformes prises en compte dans la construction du budget sont effectivement mises en œuvre.</li><li>• Les plans de recrutement et la politique de rémunération sont adaptés en fonction des éventuelles erreurs de prévision sur les départs ou le GVT.</li><li>- La gestion des personnels contractuels de l'Etat est conforme à la politique définie par le ministère, notamment quant aux contrats de travail en CDI et de revalorisation conditions de transformation de leur rémunération.</li></ul>



Merci pour votre  
attention