

**Groupe de travail**

**« Modernisation du système de contrôle a priori »**

**Version allégée du « cadre de référence  
du contrôle interne budgétaire (CIB)  
ministériel tunisien »**

## Table des matières

<b>Introduction</b>	<b>P 5</b>
<b>Première partie : dispositions normatives</b>	
<b>1 Le contrôle interne budgétaire</b>	<b>P 6</b>
1.1 Objectifs	
1.2 Définition	
1.3 Leviers	
1.4 Champ	
1.5 Déclinaison des objectifs	
1.5.1 Qualité de comptabilité budgétaire	
1.5.2 Soutenabilité budgétaire	
<b>2 Les composantes du CIB</b>	<b>P 8</b>
2.1 Un environnement favorable à la maîtrise des risques	
2.1.1 Des responsables impliqués	
2.1.2 Une instance d'arbitrage et de pilotage de la gestion au sein du ministère	
2.1.3 Une organisation appropriée	
2.1.4 Des responsabilités et des pouvoirs clairement définis	
2.1.5 Des procédures définies et diffusées	
2.1.6 Des compétences mobilisées	
2.2 L'évaluation des risques	
2.2.1 La fixation et la diffusion des objectifs en matière budgétaire	
2.2.2 L'identification des risques budgétaires majeurs	
2.2.3 La gestion des changements	
2.3 Les activités de contrôle	
2.3.1 L'application des règles et procédures	
2.3.2 L'adaptation continue de l'effort de contrôle aux risques et aux enjeux	
2.4 L'information et la communication	
2.4.1 La qualité et la disponibilité des informations et des systèmes d'information	
2.4.2 La sécurité des informations et des systèmes d'information	
2.4.3 La communication	
2.4.3.1 La communication interne	
2.4.3.2 La communication externe	
2.5 Le pilotage du dispositif de CIB	
2.5.1 L'organisation du dispositif	
2.5.1.1 Les éléments généraux d'organisation	
2.5.1.2 Les différents niveaux de contrôle	
2.5.2 Le suivi du dispositif de CIB	
2.5.3 L'évaluation du dispositif de CIB	

- 2.5.3.1 L'organisation du rapportage du CIB
- 2.5.3.2 La conduite d'évaluations ponctuelles du dispositif de CIB'
- 2.5.3.3 l'exploitation des évaluations du CIB

### **3 Les acteurs du dispositif de CIB** **P 16**

#### **3.1 Au sein du ministère**

- 3.1.1 Le responsable de la politique de CIB
- 3.1.2 Le responsable du CIB et la cellule de CIB au niveau ministériel
- 3.1.3 Les correspondants du CIB
- 3.1.4 Les responsables du CIB à tous les niveaux en administration centrale et en services déconcentrés
- 3.1.5 La structure ministérielle d'audit interne

#### **3.2 Les instances ministérielles**

- 3.2.1 Les instances de pilotage du CIB
- 3.2.2 Le comité ministériel d'audit interne

#### **3.3 Le chef du gouvernement**

#### **3.4 Le comité général du contrôle des dépenses publiques (CGCDP)**

## **Deuxième partie : les illustrations**

### **4 Champs des contrôles internes budgétaires et comptable, les dispositifs de maîtrise des risques** **P 20**

#### **4.1 Un environnement favorable à la maîtrise des risques** **P 20**

- 4.1.1 Les responsables impliqués
- 4.1.2 Une instance d'arbitrage et de pilotage de la gestion au sein du ministère
- 4.1.3 Une organisation appropriée
- 4.1.4 Des responsabilités et des pouvoirs clairement définis
- 4.1.5 Des procédures définies et diffusées
- 4.1.6 Des compétences mobilisées

#### **4.2 L'évaluation des risques** **P 22**

- 4.2.1 La fixation et la diffusion des objectifs
- 4.2.2 L'identification des risques majeurs
- 4.2.1 La gestion des changements

#### **4.3 Les activités de contrôle** **P 24**

- 4.3.1 L'application des règles et procédures
- 4.3.2 L'adaptation continue de l'effort de contrôle aux risques et aux enjeux

#### **4.4 L'informatique et la communication** **P 25**

- 4.4.1 La qualité et la disponibilité des informations et des systèmes d'information
- 4.4.2 La sécurité des informations et des systèmes d'information

#### 4.4.3 La communication

La communication interne

La communication externe

### **5 Les grandes étapes de la mise en place du dispositif de CIB**

**P 27**

5.1 Le cadrage du projet

5.2 La sensibilisation des acteurs au projet

5.3 Le recensement et la hiérarchisation des risques

5.4 L'élaboration de la politique de CIB et du plan d'actions

5.5 Le déploiement du dispositif de contrôle interne budgétaire

\*\*\*\*\*

**Annexe P 32**

## INTRODUCTION

L'objet du présent document (version allégée) est de définir les principaux axes du cadre de référence du CIB ministériel. Il est à compléter, si nécessaire, par sa version complète.

### **Le contrôle interne budgétaire (CIB) est une obligation réglementaire au service de la maîtrise de la gestion**

Sa mise en place dans les ministères est un des éléments du développement du contrôle interne et participe à l'amélioration de la performance du secteur public tunisien. Il doit permettre un allègement chez l'ordonnateur des contrôles a priori du contrôle des dépenses publiques. Différents textes réglementaires précisent son champ d'intervention (cf. annexe).

**La comptabilité budgétaire** permet de rendre compte au Parlement tunisien du respect de l'autorisation budgétaire, de l'usage qui en a été fait et de fonder sur des éléments fiables l'analyse, le pilotage et l'évaluation de la gestion.

**La qualité de cette comptabilité** repose sur la satisfaction de neuf critères (cf.§1.1).

L'objectif de **soutenabilité budgétaire** vise à s'assurer que la gestion est organisée de manière à respecter l'autorisation parlementaire dans ses différentes dimensions temporelles (cf.§1.1).

### **La mise en œuvre du CIB doit apporter des bénéfices pour :**

- **les ministères** : amélioration de la qualité de l'élaboration du budget, optimisation des choix de gestion par rapport aux objectifs poursuivis, meilleur pilotage et fluidification de la gestion, exécution de la plus grande part possible du budget alloué, adaptation des contrôles aux risques et aux enjeux par un allègement progressif chez l'ordonnateur des contrôles a priori exercés par le service du contrôle des dépenses publiques.
- **les agents** : clarification et sécurisation des tâches qui leur sont assignées en levant les facteurs d'incertitude sur les règles à appliquer ou les procédures à respecter grâce à la documentation et à la traçabilité des opérations à effectuer ; organisations de travail mieux définies dans un calendrier prévu et respecté ; allègement des tâches par la mutualisation des bonnes pratiques et le partage d'un socle commun de méthodes prédéfinies ; allègement progressif des contrôles a priori.

Le cadre de référence a vocation à être décliné par chaque ministère sous forme de référentiel de CIB ministériel : définition d'une politique de CIB, organisation du dispositif de CIB et mise en œuvre d'un plan d'actions, en fonction des risques identifiés par le ministère y compris sur ses processus métier et de la criticité des risques identifiés. Le ministère exploitera les synergies avec l'organisation du contrôle interne comptable et les instances de pilotage et d'audit existantes.

La suite du document est structurée autour de deux parties :

- **la première partie traite des dispositions normatives** conformes aux standards internationaux du contrôle interne ;
- **la seconde partie est consacrée à des illustrations** qui viennent détailler les champs respectifs des contrôles internes budgétaires et comptables, un ensemble de dispositifs de maîtrise des risques ainsi qu'un schéma de mise en place d'un dispositif de CIB.

## Première partie : dispositions normatives

### 1 Le contrôle interne budgétaire (objectifs, définition, leviers, champ)

#### 1.1 Objectifs du contrôle interne budgétaire

Le CIB a pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire tenue et de soutenabilité de la programmation et de son exécution.

**La qualité de la comptabilité budgétaire** se décline selon les critères suivants : 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**, s'applique à la programmation budgétaire pour le début de gestion, à son suivi et son actualisation en cours de gestion ainsi qu'à l'exécution budgétaire proprement dite. La programmation et son exécution doivent être soutenables au regard de l'autorisation budgétaire annuelle et des prescriptions des lois de programmation des finances publiques en permettant ainsi d'honorer les engagements souscrits ou prévus et de maîtriser leurs conséquences budgétaires en cours d'année et les années ultérieures.

Cette soutenabilité repose sur le processus de programmation annuelle des dépenses prévue par l'arrêté du 25 novembre 2013. Pour chaque programme, il est procédé à une programmation ayant pour objet de mettre en adéquation l'activité prévisionnelle des services avec les crédits et les emplois notifiés et attendus. Elle est effectuée selon un référentiel propre à chaque ministère, dans le respect des règles fixées par arrêté du ministre des finances. Le référentiel d'activités est clairement l'élément structurant du processus : il permet l'articulation entre les décisions ou actes de gestion avec leur impact budgétaire, compte tenu de leur traduction en termes physico-financiers et de leur échelonnement dans le temps.

Cette programmation annuelle tient compte de l'activité prévisionnelle future. Son efficacité en termes de maîtrise de la soutenabilité repose naturellement sur une actualisation régulière, au moins annuelle, en lien avec la gestion. Si cela est pertinent pour la gestion du ministère, la programmation peut être établie sur un horizon plus éloigné que les deux ou trois années habituellement retenues en termes de programmation.

Ainsi, la programmation se décline à la fois de manière infra-annuelle en vue de détailler la gestion et de manière pluriannuelle pour prendre en compte les conséquences des gestions passées et cadrer la gestion sur les exercices ultérieurs, le cas échéant, à des niveaux de détail différents.

#### 1.2 Définition du contrôle interne budgétaire

Le contrôle interne budgétaire est défini dans l'article 3 de l'arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014 : « *le contrôle interne budgétaire est 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* ».

#### 1.3 Leviers du contrôle interne budgétaire

Le déploiement du contrôle interne budgétaire propre à chaque ministère s'appuie sur le présent document ou sa version complète ; le recueil des règles de comptabilité budgétaire ; des procédures documentées sur les processus qui composent les macro-processus budgétaires ou leurs déclinaisons ministérielles ; des outils supports de la programmation budgétaire et de la comptabilité budgétaire ; une cartographie et un dispositif de maîtrise des risques budgétaires ; des ressources d'animation du contrôle interne budgétaire ; des structures de pilotage du contrôle interne aux différents niveaux de responsabilité ; un dispositif de communication et de rapportage; le concours des services du contrôle des dépenses publiques et des contrôleurs des dépenses publiques en région.

#### **1.4 Champ du contrôle interne budgétaire**

Le CIB est ciblé sur l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de la soutenabilité budgétaire. A contrario, le contrôle ne porte pas sur la maîtrise des activités métiers à proprement parler des ministères. Il ne vise pas à s'assurer de l'atteinte des objectifs de performance des politiques publiques ou de la gestion. Il ne traite pas du contrôle de la qualité de l'ensemble des informations figurant dans les documents budgétaires annexés aux projets de loi de finances.

Les ministères doivent également mettre en place un dispositif de contrôle interne comptable (CIC) complémentaire du CIB. Distincts, car poursuivant des objectifs différents, ils permettent de couvrir l'ensemble des processus de dépense et de recette, depuis la programmation jusqu'au règlement et à l'encaissement.

Ainsi s'agissant de la chaîne de la dépense, le contrôle interne budgétaire :

- est focalisé sur la programmation budgétaire de la gestion fondée sur une programmation des activités, la mise en place des crédits et l'engagement des dépenses ;
- bénéficie des travaux du contrôle interne comptable sur la qualité des paiements et des opérations de fin de gestion ;
- contribue, au titre de la fiabilisation des engagements, à la qualité de la comptabilité générale.

#### **1.5 Déclinaisons des objectifs du contrôle interne budgétaire**

Les deux objectifs du CIB qualité comptable budgétaire et soutenabilité budgétaire sont successivement déclinés et explicités par des exemples dans la version complète du cadre de référence du CIB ministériel tunisien.

##### **Exemple de qualité budgétaire**

Critère : présentation et bonne information

Description : présentation structurée par l'autorisation et selon des règles rigoureuses de tenue définies par un référentiel

Exemple concourant à l'objectif : les virements, transferts, reports respectent les limitations posées par la LOB.

##### **Exemple de soutenabilité budgétaire**

Critère : qualité de la programmation budgétaire en début de gestion

Exemple concourant à l'objectif : une méthode d'évaluation des dépenses inéluctables est définie, partagée et appliquée

## **2 Les composantes du contrôle interne budgétaire**

Les dispositifs de contrôle interne budgétaire comportent cinq composantes : environnement favorable à la maîtrise des risques ; évaluation des risques ; activités de contrôle ; information et communication ; pilotage du dispositif de contrôle interne budgétaire. Pour chacune de ces composantes, les éléments permettant de pallier plus spécifiquement les risques afférents aux objectifs du CIB font l'objet de développements particuliers.

### **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.

#### **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 ; **ils sont sensibilisés aux questions d'intégrité et d'éthique**, celles-ci s'imposant à l'ensemble des agents des administrations tunisiennes. Connues et diffusées à tous les agents concernés, ces règles sont promues par les responsables qui s'y conforment dans leur discours et dans leurs actes. 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. Elle fait intervenir le Secrétaire général, le DAF, le responsable du CIB, les responsables de programme ainsi que, le cas échéant, le Contrôleur des dépenses publiques. Elle évalue la soutenabilité budgétaire de la gestion du ministère, en examinant et en assurant le suivi de la programmation budgétaire, et de son actualisation et des projets d'engagement à enjeu. Elle concourt à la mise en œuvre et à la maîtrise des macro-processus budgétaires et participe ainsi au dispositif de CIB.

L'instance d'arbitrage en dernier ressort est désignée dans la suite du document par les termes « instance de type comité financier ».

#### **2.1.3 Une organisation appropriée**

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.

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 des personnels. 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. 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.

## **2.2 L'évaluation des risques**

**Un risque est la menace qu'un événement ou une action affecte la capacité d'une entité à atteindre ses objectifs.** Les ministères doivent mettre en place des méthodes pour recenser, analyser et gérer les risques auxquels ils peuvent être confrontés et qui entraveraient l'atteinte de leurs objectifs.

### **2.2.1 La fixation et la diffusion des objectifs en matière budgétaire**

Les éléments clefs de la stratégie du ministère sont diffusés dans les services pour que les agents puissent en comprendre les grands axes. Les objectifs assignés à chaque activité sont corrélés aux objectifs généraux du ministère et à la stratégie de ce dernier. Celle-ci est revue et mise à jour périodiquement, en lien avec le plan relatif aux systèmes d'information.

### **2.2.2 L'identification des risques budgétaires majeurs**

De manière générale, le ministère met en place des mécanismes lui permettant d'identifier les risques exogènes et endogènes majeurs susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation de chacun des objectifs fixés aux activités.

**Le CIB budgétaire s'appuie sur une analyse des risques budgétaires** consistant à :

- identifier et valider les processus et sous-processus ayant un impact ou un lien avec la gestion budgétaire ;
- identifier, analyser et évaluer les risques potentiels (estimation de leurs probabilités de survenance et de leurs impacts) ;
- les hiérarchiser ;
- recenser et apprécier les dispositifs existants visant à maîtriser les risques les plus importants et évaluer la criticité résiduelle des risques compte tenu de la mise en œuvre de ces dispositifs.

Ces étapes donnent une première vision du degré de la maîtrise des risques budgétaires. Elles permettent d'identifier les zones d'absence ou de défaillance du contrôle interne budgétaire.

### **2.2.3 La gestion des changements**

Le ministère met en œuvre des mécanismes d'identification, voire d'anticipation, des faits ou activités ayant un impact sur la réalisation de ses objectifs en matière budgétaire.

## **2.3 Les activités de contrôle**

Les activités de contrôle sont l'application des règles et procédures qui en constituent le cadre pratique de mise en œuvre, destinées à assurer l'exécution des directives émises par les responsables en vue de maîtriser les risques.

Les activités de contrôle sont menées à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels ; elles comprennent les actions d'approbation et d'autorisation, de vérification et de rapprochement ou de la séparation des fonctions.

### **2.3.1 L'application des règles et procédures**

Les responsables sont dépositaires des règles et procédures ainsi que de leur application au sein des services. Ils veillent à ce qu'elles soient en adéquation avec les activités des services, au regard notamment des évolutions du contexte budgétaire que le dispositif de veille mis en place au sein du ministère permet d'appréhender et d'anticiper.

### **2.3.2 L'adaptation continue de l'effort de contrôle aux risques et aux enjeux**

La mise en œuvre des contrôles nécessite le recours à des ressources humaines, lorsque l'activité de contrôle prend une forme manuelle ou intellectuelle, ou un développement informatique, lorsque le contrôle est automatisé. Il est nécessaire de rechercher la meilleure adéquation possible du dispositif de CIB aux risques et enjeux associés, par exemple transformation d'un contrôle manuel en un contrôle automatique, si l'enjeu du risque le justifie, et approfondissement de l'environnement de contrôle lorsque cela conduit parallèlement à la suppression d'activités de contrôle opérationnel.

Pour atteindre l'objectif de couverture optimisée des risques, c'est-à-dire au moindre coût et avec la meilleure fiabilité, les ministères doivent se poser la question du positionnement du contrôle dans l'enchaînement des opérations d'un processus.

## **2.4 L'information et la communication**

Les systèmes d'information (SI) et de communication rendent possible l'identification, la saisie et l'échange d'informations sous une forme et dans des délais qui permettent aux responsables et à toute autre personne concernée d'exercer leurs responsabilités.

Des procédures sont définies afin de garantir la qualité à la fois de la gestion et du contenu des systèmes d'information ainsi que de la communication des informations. Ces procédures sont appliquées, testées et mises à jour en cas d'évolution de l'environnement, de l'organisation, des systèmes d'information et des besoins des utilisateurs.

### **2.4.1 La qualité et la disponibilité des informations et des systèmes d'information**

Les systèmes d'information relatifs à l'information budgétaire et financière jouent un rôle majeur dans la mise en œuvre de la stratégie et du contrôle interne budgétaire du ministère. Les responsables du ministère en tirent toutes les conséquences en termes de gouvernance des systèmes propres au ministère et de suivi de leur fonctionnement. L'impact des évolutions de la stratégie du ministère est retraduit dans le pilotage des systèmes d'information, au travers du volet SI des plans stratégiques. Les contraintes techniques d'ordre externe au ministère sont identifiées et prises en compte.

Plus spécifiquement, le DAF s'assure de la mise en œuvre des règles de gestion budgétaire et comptable et veille à leur correcte prise en compte dans les systèmes d'information propres à son ministère.

Les procédures décrivent comment les processus de gestion des systèmes d'information sont organisés dans le cadre de leur gouvernance. Elles répartissent les responsabilités (définition, mise en place, renseignement, test, approbation des changements apportés, utilisation, accès), notamment quant :

- à la gestion des systèmes d'information,
- aux applications qui les composent,
- aux transactions mises en place,
- aux données des systèmes d'information.

Elles prévoient les éléments de rapportage et de communication sur ces sujets.

Elles définissent également les processus d'évolution de ces systèmes afin de les adapter aux nouveaux besoins des utilisateurs ou prescripteurs. Elles incluent un dispositif assurant la remontée et le traitement des anomalies rencontrées lors de l'utilisation des différentes applications constituant les systèmes d'information.

### **2.4.2 La sécurité des informations et des systèmes d'information**

L'organisation et le fonctionnement de l'ensemble des systèmes d'information font l'objet de règles précises en matière d'accès aux systèmes, de validation des traitements et de procédure de clôture, de conservation des données, et de vérification des enregistrements. Ces éléments sont décrits dans les procédures concernant la gestion des systèmes d'information. Celles-ci prévoient en outre des rapports réguliers aux organes de gouvernance sur le niveau de sécurité au sein du ministère ou au niveau interministériel.

L'accès aux applications et aux données est sécurisé. Des protocoles de sécurité sont définis, qui portent en particulier sur la gestion des habilitations et les accès aux systèmes d'information (y compris accès à distance). **La gestion des habilitations garantit les règles de séparation des fonctions (par exemple séparation des fonctions d'administrateur système et d'utilisateur).**

Les procédures prévoient la vérification de l'efficacité du système de sécurité. Des systèmes de suivi permettent de réagir aux éventuelles interruptions de l'activité dues à des incidents causés par des intrusions malveillantes. Les infractions à la sécurité et les autres incidents sont systématiquement enregistrés et revus pour en tirer les enseignements et ajuster les protocoles en conséquence. Les procédures prennent également en compte les questions d'archivage des documents papiers et numériques et incluent la sauvegarde des données (fréquence, sensibilité des données, lieux de sauvegarde...).

Un plan de continuité d'activité est mis en place. Il est régulièrement testé et actualisé pour tenir compte des différentes évolutions de l'environnement (activités, acteurs). La sécurité physique des infrastructures informatiques est organisée. Le niveau de cette sécurité doit être adapté à la nature de l'activité de l'entité et à ses moyens (humains et matériels).

Des audits de sécurité informatique sont conduits à intervalles réguliers et leurs résultats sont transmis aux organes de gouvernance dont les systèmes audités relèvent.

### **2.4.3 La communication**

#### 2.4.3.1 La communication interne

Les systèmes d'information fournissent des données aux agents concernés de telle sorte qu'ils puissent exercer leurs responsabilités.

Des procédures de communication existent et décrivent notamment les objectifs, l'organisation et les responsabilités des différents acteurs en matière de circulation de l'information. Elles sont mises à jour régulièrement pour tenir compte des différentes évolutions. La diffusion rapide des informations critiques à travers toute l'entité est organisée.

#### 2.4.3.2 La communication externe

La communication doit être appropriée non seulement au sein du ministère, mais également avec l'extérieur (Comité général de l'administration du budget, Cour des comptes, Parlement...) en répondant aux besoins exprimés.

## **2.5 Le pilotage du dispositif de CIB**

Le pilotage du CIB repose sur une organisation claire du dispositif et sur son évaluation.

### **2.5.1 L'organisation du dispositif**

#### 2.5.1.1 Les éléments généraux d'organisation

Le CIB est organisé par le DAF et/ou le responsable du programme d'appui.

Le DAF est plus largement chargé de l'ensemble des fonctions suivantes :

- Il collecte les informations budgétaires et comptables et en opère la synthèse ;
- Il s'assure de la mise en œuvre des règles de gestion budgétaire et comptable et veille à leur correcte prise en compte dans les systèmes d'information propres à son ministère ;
- Il valide la programmation effectuée par les responsables de programme et il en suit la réalisation
- Il établit, en liaison avec les responsables de programme, les documents de répartition initiale des crédits et du nombre global du personnel existant au ministère (art. 43 de la LOB) ;
- Il propose au ministre, le cas échéant, les mesures nécessaires au respect du plafond des dépenses et des autorisations d'emplois ainsi que les mouvements de crédits entre programmes ;
- Il coordonne l'élaboration des projets et rapports annuels de performances prévus par la loi organique ;
- Il veille, en liaison avec les responsables de programme, à la transmission au ministre chargé des finances des informations relatives au périmètre des budgets opérationnels de programme et des unités opérationnelles ;
- Il s'assure de la mise en œuvre des dispositifs de CIB et comptable.

Le CIB est intégré à la conduite et à la réalisation de toute activité. Il est exercé par tous et porté par l'encadrement. Il est décliné à chaque niveau de l'entité dans une logique de délégation. Chaque niveau est responsable de son contrôle interne budgétaire et en rend compte au niveau immédiatement supérieur.

Il mobilise l'ensemble des outils qui contribuent à la réalisation de ses objectifs : référentiels, normes et procédures, cartographie des risques, outils de pilotage, systèmes d'information, audit...

Il repose sur un socle de contrôles permanents et périodiques dans le cadre d'une organisation où sont clairement définis les pouvoirs et les responsabilités des acteurs et des instances qui, en amont, en assurent le pilotage (cf. infra § 3.1).

#### 2.5.1.2 Les différents niveaux de contrôle

L'organisation d'un contrôle interne identifie en cible idéale plusieurs niveaux de contrôle. Le ministère détermine les niveaux de contrôle qu'il souhaite mettre en œuvre dans son dispositif de CIB en fonction de ses risques et de ses enjeux, ainsi que des moyens humains dont il dispose.

Le contrôle interne de 1<sup>er</sup> niveau, intégré à la conduite des activités, sollicite l'ensemble des acteurs de l'organisation. Il recouvre les auto-contrôles, les contrôles mutuels, les contrôles de supervision, réalisés sur les opérations qui ont un impact direct ou indirect sur la comptabilité budgétaire ou sur la soutenabilité budgétaire. Ces contrôles sont formalisés et tracés.

Le contrôle interne de 2<sup>e</sup> niveau est réalisé par un acteur n'ayant pas participé au contrôle de 1<sup>er</sup> niveau. Il s'assure de l'efficacité de ce dernier, via des évaluations ou la réalisation de tests. Il se décline aussi au travers d'une activité de conseil et de soutien aux différents acteurs. Le cas échéant, ce contrôle interne de 2<sup>e</sup> niveau peut être exercé par le réseau des correspondants CIB du ministère.

Le 3ème niveau de contrôle interne budgétaire recouvre les rôles de coordination, d'animation et de suivi des contrôles pour l'ensemble du ministère. Il peut relever des attributions de la cellule en charge du déploiement du CIB.

## **2.5.2 Le suivi du dispositif de contrôle interne**

Le dispositif de contrôle interne évolue par itérations successives et révisions périodiques.

Ainsi la cartographie des risques doit être mise à jour au moins annuellement conduisant à des révisions du plan d'actions. Le dispositif est revu en fonction des résultats de son évaluation, réalisée notamment par les missions du comité général du contrôle des dépenses publiques.

Dans le cadre du suivi, il est important que les responsables :

- mettent en place les recommandations émises par le Comité général du contrôle des dépenses publiques ;
- corrigent dans des délais raisonnables les défaillances identifiées par les différents dispositifs d'évaluation existants ;
- répondent de manière appropriée aux rapports et recommandations de la Cour des comptes et aux différents corps de contrôle.

## **2 5.3 L'évaluation du dispositif de CIB**

Les systèmes de contrôle interne doivent eux-mêmes être contrôlés afin qu'en soient évaluées dans le temps l'efficacité et les performances. Pour cela, il convient de mettre en place un système de pilotage permanent, appuyé sur un dispositif de rapportage et de procéder à des évaluations périodiques.

### **2.5.3.1 L'organisation du rapportage du CIB**

Le rapportage du CIB, s'appuyant sur des tableaux de bord et des indicateurs, permet de vérifier les conditions de fonctionnement du dispositif de contrôle interne et d'apprécier son efficacité. Ces éléments sont suivis par les responsables de tous niveaux et les instances de pilotage. Le dispositif de rapportage définit les modalités de circulation et de diffusion de l'information (montante, descendante, entrante, sortante).

Les données nécessaires à la mise à jour des tableaux de bord et des indicateurs, selon des calendriers prédéfinis, sont à produire par les systèmes d'information et sont rendues disponibles à l'ensemble des parties prenantes au rapportage.

Le dispositif de rapportage fait apparaître en particulier les défaillances du CIB et permet de rendre compte aux organes de gouvernance des actions correctrices mises en œuvre.

Les cas où les agents ont passé outre certains contrôles sont mis en évidence en vue de s'assurer des conditions d'acceptabilité des opérations concernées et d'adapter les contrôles en conséquence.

### **2.5.3.2 La conduite d'évaluations ponctuelles du dispositif de contrôle interne**

Des évaluations régulières du CIB sont menées ; elles participent au processus d'amélioration continue du dispositif. L'étendue et la fréquence des évaluations du dispositif du

CIB varient selon la portée des risques, l'importance pour le ministère de leur traitement et des contrôles associés. L'article 6 de l'arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014 précise que « *les services du contrôle des dépenses publiques examinent et analysent certains processus et procédures dont les risques potentiels peuvent affecter la qualité du système de contrôle interne budgétaire. Les contrôleurs des dépenses publiques sont autorisés à se déplacer auprès des services concernés, en coordination avec les chefs de programmes, afin de prendre connaissance des processus et procédures précités* ».

Le dispositif peut ne pas être testé dans son ensemble en une seule fois. Toutefois, une séquence de tests étalée dans le temps doit permettre de porter une évaluation sur la totalité du dispositif. Après des changements structurants, il peut être nécessaire de procéder à l'évaluation complète afin de s'assurer que ces évolutions sont bien prises en compte.

**L'audit interne et externe**, quand il existe, est un élément indispensable à la maîtrise des risques budgétaires. Il est complémentaire du dispositif de CIB, et s'en distingue par sa périodicité, ses acteurs, ses domaines d'intervention et ses conséquences (cf. infra § 3.1.5). Il évalue l'efficacité du dispositif de contrôle interne et fait toutes les préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions.

Les résultats de l'audit interne et externe sont notamment exploités par le contrôleur ministériel des dépenses publiques dans son exercice d'évaluation du dispositif de CIB.

Les responsables d'un périmètre donné procèdent à une auto-évaluation afin de rendre compte de l'efficacité du dispositif de CIB sur leur périmètre.

Le responsable du contrôle interne budgétaire et la cellule de contrôle interne budgétaire (cf. infra § 3.1.2) font la synthèse des dysfonctionnements constatés et présentent leurs préconisations pour y remédier.

Le contrôleur ministériel des dépenses publiques transmet les résultats de ses travaux de contrôles à l'ordonnateur et ses recommandations, le cas échéant.

**Le contrôleur des dépenses publiques doit évaluer** le fonctionnement réel du dispositif de contrôle interne, y compris son efficacité. Il doit notamment vérifier qu'existent et sont mises en œuvre des procédures par lesquelles les responsables :

- s'assurent que les processus de contrôle s'appliquent comme prévu ;
- vérifient si l'on a passé outre certains contrôles et déterminent si ces contournements étaient justifiés ;
- s'assurent que les actions correctrices sont mises en place dans des délais raisonnables quand des anomalies sont détectées au cours des contrôles.

Le mode réel de fonctionnement est déterminé en interrogeant les acteurs concernés par le dispositif de contrôle interne, en examinant les données et / ou les rapports afférents aux activités de contrôle ou par une combinaison des deux.

Les procédures peuvent avoir été modifiées au fil du temps ou ne plus être appliquées. De même, de nouvelles procédures peuvent avoir été établies mais sans être mises en œuvre ou diffusées.

### 2.5.3.3 L'exploitation des évaluations du CIB

Les résultats des évaluations du CIB permettent au ministère et à l'ensemble de ses agents soit de conforter la pertinence du dispositif en place et de son fonctionnement, soit de faire partager les opportunités d'amélioration, soit d'identifier des défaillances dans le dispositif.

Chaque défaillance détectée dans le dispositif de CIB doit être analysée afin d'évaluer sa probabilité d'occurrence et son impact. Si elle est jugée comme représentant un risque majeur pour le ministère, il doit être proposé des mesures pour la maîtriser dans les meilleurs délais. Ces éléments sont ensuite intégrés dans une mise à jour du plan d'actions du ministère, et font à ce titre l'objet d'un suivi.

### **3 Les acteurs du dispositif de CIB**

#### **3.1 Au sein du ministère**

La maîtrise des risques repose sur l'action de chacun des agents impliqués. Ainsi, la qualité et la crédibilité de l'information des états de comptabilité budgétaire résultent de la rigueur de chaque saisie et dépendent donc de chacun des agents qui y contribuent. De même, des agents doivent pouvoir rendre compte d'éventuelles irrégularités selon une procédure qui leur garantit l'anonymat.

##### **3.1.1 Le responsable de la politique de CIB**

Le DAF et/ ou le responsable du programme d'appui est chargé de l'ensemble du contrôle interne du ministère et il définit, met en place et suit les dispositifs de contrôle interne budgétaire. Il arrête la politique de CIB et son déploiement dans le cadre des orientations définies par l'instance de pilotage stratégique du CIB et en assure la diffusion. Il préside l'instance de pilotage opérationnelle du CIB.

##### **3.1.2 Le responsable du CIB et la cellule de CIB ministériel**

Ils exercent une fonction dédiée ayant la vision de l'ensemble des processus et

- pilotent le déploiement du contrôle interne budgétaire ;
- apportent un soutien méthodologique aux gestionnaires ;
- assurent le suivi des indicateurs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire ;
- organisent le dispositif de rapportage du CIB ;
- animent et forment les correspondants du CIB ;
- sensibilisent les acteurs concernés aux objectifs du CIB.

La cellule du CIB est placée au sein des équipes du DAF et/ ou du responsable du programme d'appui. Elle peut être en charge à la fois du CIB et du CIC, le cas échéant au sein d'un pôle voué au contrôle interne du ministère.

Elle joue un rôle en matière de communication et de coordination entre les acteurs clés des chantiers de contrôle interne vis-à-vis de la direction du ministère, de l'instance de pilotage du CIB et des directions métiers et responsables de programme.

Son rôle d'assistance peut être ciblé sur un ou plusieurs domaines d'intervention assistance au pilotage, études (formalisation des dysfonctionnements, préconisations), formalisation de procédures, formation et conduite du changement.

La cellule du CIB peut également exercer le contrôle de 3<sup>e</sup> niveau (cf. supra § 2.5.1.2).

### **3.1.3 Les correspondants du CIB**

Ils interviennent au niveau des entités opérationnelles. Ils animent et mettent en œuvre le CIB au sein de ces entités. Ils rapportent fonctionnellement au responsable du CIB. Ils contribuent au rapport évaluant le CIB du ministère. Ils peuvent exercer le contrôle de 2<sup>e</sup> niveau (cf. supra § 2.5.1.2). Ces correspondants peuvent être choisis parmi les correspondants du contrôle interne comptable.

### **3.1.4 Les responsables du CIB à tous les niveaux en administration centrale et en services déconcentrés**

Le CIB est l'affaire de tous ceux dont l'activité peut avoir un impact sur la qualité budgétaire, par le biais notamment des exercices de programmation budgétaire, de la gestion et suivi de l'exécution ou de la prise des décisions engageant l'État tunisien. Les responsables à tous les niveaux en administration centrale et en services déconcentrés précisent, mettent en place et font vivre le CIB au sein de leurs entités pour leurs activités et celles qu'ils ont déléguées (CIB dit de 1<sup>er</sup> niveau).

Ils explicitent ainsi les objectifs opérationnels de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire, les moyens afférents, les organisations, méthodes et procédures, systèmes d'information et de communication, actes de supervision à même de maîtriser les risques identifiés. Ils contribuent au rapport évaluant le CIB du ministère.

### **3.1.5 La structure ministérielle d'audit interne**

Si elle existe, elle réalise des audits sur le fonctionnement du CIB et fait des recommandations pour en améliorer ses modalités et son efficacité. Elle opère dans les conditions et selon les normes internationales de l'audit interne. L'audit interne doit donc être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité.

Les auditeurs internes ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement. Ils doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles.

Les auditeurs participent, parallèlement aux acteurs du CIB à l'identification des risques et contribuent ainsi au mouvement d'amélioration continue de la qualité budgétaire et plus largement d'efficacité des procédures dans le cadre d'un système global de maîtrise des risques.

Les ressources consacrées à l'audit budgétaire doivent être suffisantes par rapport aux enjeux du ministère en fonction des risques majeurs recensés. L'audit est susceptible de porter sur l'ensemble des aspects budgétaires du ministère.

La structure ministérielle d'audit interne est connue des responsables du ministère et les rapports d'audits sont transmis aux destinataires appropriés.

## **3.2 Les instances ministérielles du CIB**

### **3.2.1 Les instances de pilotage du CIB**

On peut distinguer un niveau de pilotage stratégique et un niveau de pilotage opérationnel du CIB qui, selon l'organisation retenue par le ministère, peuvent être confondus.

Le niveau **de pilotage stratégique** fixe les orientations majeures du CIB au sein du ministère. Il veille à leur prise en compte et à leur diffusion aux responsables. Il est destinataire des rapports relatifs au CIB ainsi que du rapport annuel d'évaluation du contrôle des dépenses publiques. Il valide également la cartographie des risques et son actualisation. Lorsqu'il existe, le comité ministériel de maîtrise des risques (ou le comité de contrôle interne) peut pleinement remplir ces fonctions. Celles-ci peuvent, de façon alternative, être attribuées à l'instance de type comité financier évoquée au 2.1.2.

Le niveau **de pilotage opérationnel** est assuré par une instance qui propose les orientations opérationnelles de la fonction de CIB et en détermine l'organisation. Elle est présidée par le DAF ou le responsable du programme d'appui. Elle veille à ce que soient anticipés et identifiés les changements qui pourraient avoir un impact aux agents concernés. Elle pilote la cartographie des risques et son actualisation.

Elle priorise et arbitre les projets présentés par la cellule de CIB qui visent à répondre aux besoins identifiés dans le cadre des orientations du contrôle interne en vue de réduire les principaux risques identifiés.

Elle se prononce sur le plan d'actions annuel qui résulte de la cartographie des risques et de son actualisation. Elle valide l'aboutissement des principales étapes des différents chantiers de déploiement du CIB et de la mise en œuvre du plan d'actions. Elle valide le dispositif de rapportage du CIB et prépare le rapport annuel d'évaluation du CIB du ministère.

### **3.2.2 Le comité ministériel d'audit interne (quand il existe)**

Le comité ministériel d'audit interne établit la programmation annuelle des audits du ministère et s'assure de la mise en œuvre et du suivi des actions décidées à l'issue des audits. Il est présidé par le ministre ou son représentant. Ses membres comprennent des personnalités qualifiées, y compris si possible en matière de contrôle des systèmes d'information. Le comptable assignataire des dépenses du ministère (Payeur général de Tunisie ou Payeur départemental) en est également membre.

Le contrôleur des dépenses publiques, en tant que représentant du Premier Ministre est destinataire des ordres du jour et des comptes-rendus des réunions.

Le comité s'assure de la qualité du dispositif de contrôle interne et de maîtrise des risques. Il peut entendre les responsables sur les orientations et politiques destinées à gérer l'exposition aux risques du ministère, ainsi que sur les mesures prises pour piloter et contrôler une telle exposition. Les audits budgétaires sont arrêtés en fonction de la cartographie des risques budgétaires. Idéalement leur programmation ministérielle est conduite en coordination avec celle des audits comptables.

En tant que de besoin, le comité d'audit interne peut être en lien avec la Cour des comptes, le Contrôle général des finances et le Comité général du contrôle des dépenses publiques.

### **3.3 Le chef de gouvernement**

Le chef de gouvernement définit le cadre de référence du CIB ministériel et veille à sa mise en œuvre.

Le CGCDP élabore le cadre de référence du CIB ministériel en lien avec le cadre de référence du CIC. Il accompagne les ministères qui le souhaitent dans le déploiement du CIB. Il élabore la méthode à utiliser pour les missions d'évaluation du CIB qu'il conduit dans les ministères. Il a connaissance de l'ensemble des dispositifs de CIB des ministères en vue d'en tirer les conséquences en termes de maîtrise des risques budgétaires et d'amélioration des outils et méthodes mis à disposition des ministères.

### **3.4 Le comité général du contrôle des dépenses publiques (CGCDP)**

Le décret du 19 novembre 2012 précise les attributions du CGCDP, notamment l'appréciation du caractère soutenable de la programmation et de la gestion en cours, au regard des autorisations budgétaires, ainsi que la qualité de la comptabilité budgétaire. L'exercice d'évaluation de la qualité du contrôle budgétaire est exercé pour le compte du chef du gouvernement.

L'exercice d'évaluation du CIB bénéficie dans son action de la mise en place du CIB dès lors que ce dernier est effectif et efficace. **Il permet au contrôleur des dépenses publiques d'alléger ses procédures de contrôle a priori des actes.**

En donnant des assurances sur la qualité de la comptabilité budgétaire, le CIB fiabilise les informations financières à la disposition du contrôleur des dépenses publiques (restes à payer, échéanciers de CP...). En contribuant à améliorer la qualité de la programmation budgétaire par activité et de son suivi en exécution, il facilite la surveillance de la soutenabilité budgétaire à partir des documents transmis au contrôleur des dépenses publiques.

Inversement, les services du contrôle des dépenses publiques peuvent contribuer à améliorer l'efficacité du dispositif de CIB ministériel en apportant au ministère son éclairage sur les risques budgétaires auxquels le ministère est confronté et en proposant au ministère des pistes de maîtrise tirées de son expérience et de son observation. Le contrôleur des dépenses publiques est tenu d'évaluer annuellement le dispositif de CIB ministériel notamment au regard des résultats quand il existe de l'audit interne et de l'audit externe. Cette évaluation peut avoir un impact sur les modalités de contrôles qui fixent les montants à partir desquels les décisions d'engagement ou d'affectation de crédits sont soumis au visa ou à l'avis préalable ministériel du contrôle des dépenses publiques. Ces montants sont fixés au regard de l'appréciation donnée sur la qualité du CIB.

En outre, en fonction des résultats de l'appréciation, tout ou partie des visas ou avis peuvent être suspendus, pour une durée déterminée, par arrêté du Premier Ministre. La décision de suspension peut être reconduite dans les mêmes conditions, c'est-à-dire en fonction des résultats de l'évaluation du CIB.

**Dans ces conditions, les modalités de mise en œuvre du CIB au sein des services de chaque ministère et l'évaluation du dispositif mis en place et des résultats obtenus constituent des enjeux significatifs en matière d'organisation et d'allégement des tâches, dans un contexte de rationalisation administrative. Ils constituent des leviers majeurs pour dimensionner les travaux du Contrôle des dépenses publiques et les contrôles qu'il met en place.**

## **Deuxième partie : illustrations**

### **4 Champs des contrôles internes budgétaires et comptable, les dispositifs de maîtrise des risques**

Pour illustrer concrètement **la notion de maîtrise des risques**, est détaillée ci-dessous une série de risques de nature budgétaire auxquels ont été associés les dispositifs qui peuvent être adoptés pour les maîtriser voire les supprimer, à adapter à la situation rencontrée. Ils sont présentés selon le même ordre que celui retenu précédemment pour exposer les composantes du CIB.

#### **4.1 Un environnement favorable à la maîtrise des risques**

##### **4.1.1 Exemples de risques spécifiques concernant les responsables et le système de rapportage**

Les responsables du ministère sont insuffisamment sensibilisés à la maîtrise des risques budgétaires.

Le rapportage budgétaire n'est pas de bonne qualité ou comporte des biais, notamment en matière de prévision d'exécution.

##### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

Les responsables sont appelés par instruction à prêter une attention particulière au CIB, y compris au niveau des systèmes d'information.

Les modalités d'évaluation des responsables comportent systématiquement l'appréciation du respect des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire.

Les responsables corrigent les défaillances identifiées du CIB dans des délais raisonnables.

Les responsables veillent à la qualité du rapportage budgétaire, en s'assurant que les hypothèses retenues sont sincères, réalistes et explicitées. Les prévisions d'exécution sont systématiquement comparées à l'exécution.

##### **4.1.2 Exemples de risques spécifiques concernant l'instance d'arbitrage et de pilotage**

Les processus budgétaires ne sont pas pilotés dans les conditions prévues par le référentiel des macro-processus budgétaires, ou ne le sont que partiellement.

##### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

Les instances de pilotage, de coordination et d'arbitrage prévues par les macroprocessus sont mises en place et fonctionnent aux différents niveaux.

Un pilote par processus budgétaire est nommé et sa fiche de poste prévoit qu'il veille à la mise en place du processus et à son fonctionnement correct.

#### **4.1.3 Exemples de risques spécifiques concernant l'organisation**

L'organisation mise en place ne permet pas la sécurisation ou l'optimisation des processus budgétaires dans les conditions prévues par le référentiel des macro-processus budgétaires.

##### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Le DAF dispose d'une autorité lui permettant de faire valoir les règles budgétaires.
- Les schémas d'organisation définissent les rôles associés aux processus budgétaires (en particulier définition des acteurs en charge des rôles décisionnels et d'arbitrage) et leur coordination (notamment les instances de pilotage/concertation).
- Le dialogue de gestion budgétaire fonctionne conformément au référentiel des processus budgétaires.

#### **4.1.4 Exemple de risques spécifiques sur les responsabilités et les pouvoirs de chacun**

L'organisation des fonctions budgétaires ne distribue pas les responsabilités (DAF, RPROG, Responsable du programme d'appui, responsables des engagements juridiques, etc.).

##### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Les acteurs en charge des différents rôles des processus budgétaires sont identifiés et leurs habilitations (juridiques et outils) sont conformes à leurs rôles (matrice des rôles de chaque macro-processus - tableau de correspondance avec les acteurs des ministères et conformité des attributions par rapport aux attributions des macro-processus).
- Les acteurs (notamment DAF, RPROG, RP d'appui, etc..) ont les pouvoirs de décision tels que prévus par les textes.
- **Un organigramme nominatif de la fonction budgétaire est établi et tenu à jour sur la base d'un référentiel organisationnel qui prévoit d'assurer la séparation des tâches, les contrôles à mettre en œuvre, la circulation et la fluidité de l'information.**

#### **4.1.5 risques spécifiques concernant les procédures et leur diffusion**

Les règles et procédures budgétaires ne sont pas définies au sein du ministère.

### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Les dispositions / règles de gestion budgétaire pour l'application du référentiel de comptabilité budgétaire, la documentation des systèmes d'information (supports de formation, aide en ligne, manuels utilisateurs...) précisent les procédures en les décrivant jusqu'au niveau de détail le plus opérationnel (transactions si nécessaire). Elles sont disponibles, accessibles, mises à jour, en phase avec les évolutions de la norme ou des systèmes d'information et adaptées au contexte ministériel. Les procédures budgétaires internes pour l'élaboration et l'exécution du budget (documents, formats, méthodes, calendriers, modalités du dialogue de gestion) sont définies et diffusées, en cohérence avec les procédures interministérielles. Ces procédures permettent en outre d'éviter et de gérer les conflits d'intérêts, de garantir la sécurité des opérations et des informations en particulier.
- Les nomenclatures sont mises à jour en temps utile, explicitées et diffusées.

### **4.1.6 Des compétences mobilisées**

#### **Risque spécifique**

La filière "gestion budgétaire" est insuffisamment valorisée, les compétences et/ou les effectifs sont inadaptés.

### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Les modalités de l'animation de la filière métier "gestion budgétaire" sont définies et mises en œuvre avec des parcours de carrières et de formations adaptés et incitatifs..
- Les effectifs nécessaires à l'exercice des différentes fonctions relevant de la gestion budgétaire font l'objet d'une évaluation. Les procédures de gestion de personnel visent à pourvoir les postes de gestion budgétaire à due concurrence des effectifs reconnus nécessaires.
- Les profils relevant de la gestion budgétaire sont identifiés et retracés.
- Le respect des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire fait partie des objectifs fixés à tous les agents concernés et intervient dans leur évaluation.
- Des dispositifs de sensibilisation à la qualité budgétaire sont systématiquement prévus pour les nouveaux arrivants concernés.
- Les plans de formation visent à la mise à niveau des compétences des agents en charge des activités budgétaires.

## **4.2 L'évaluation des risques**

### **4.2.1 La fixation et la diffusion des objectifs**

#### **Risque spécifique**

Les fondamentaux des objectifs de qualité budgétaire ne sont pas connus ou intégrés, les règles budgétaires ne sont pas respectées ou les impératifs d'une gestion budgétairement soutenable ne sont pas pris en considération.

#### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Des dispositifs de sensibilisation permettent l'appropriation des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire aux différents niveaux de responsabilité.
- Pour chaque entité ayant un rôle dans les processus budgétaires, les objectifs de qualité de la comptabilité et de soutenabilité budgétaires ainsi que les indicateurs associés sont définis, connus et diffusés.

#### **4.2.2 L'identification des risques budgétaires majeurs**

- Pour chaque entité ayant un rôle dans les processus budgétaires, les objectifs de qualité de la comptabilité et de soutenabilité budgétaires ainsi que les indicateurs associés sont définis, connus et diffusés.

#### **Risque spécifique**

Les risques majeurs susceptibles d'avoir un impact sur l'atteinte des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire ne sont pas identifiés.

#### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Une cartographie des risques budgétaires est établie pour le ministère et, en tant que de besoin, pour chacune de ses entités concernées. Elle restitue la gravité et la fréquence des risques.
- La gravité des risques est évaluée en fonction d'échelles explicitées.
- Les responsables du ministère revoient au moins annuellement cette évaluation des risques et envisagent les actions nécessaires pour réduire les principaux risques identifiés.

#### **4.2.3 La gestion des changements**

#### **Risque spécifique**

Les évolutions de l'environnement budgétaire sont insuffisamment appréhendées ou prises en compte.

#### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Une veille est mise en place pour anticiper et appréhender les évolutions du contexte budgétaire (analyse des éléments contextuels, des paramètres économiques et sociaux pertinents, de la politique macro budgétaire de la Tunisie, de l'évolution des règles budgétaires, des rapports - Cour des comptes, Parlement, corps de contrôle - relatifs à la gestion ou à la comptabilité budgétaires).

- Le CGCDP et le collège des directeurs des affaires financières (DAF) et/ou des responsables des programmes d'appui sont les instances interministérielles privilégiées de diffusion et d'information en matière budgétaire, qu'il s'agisse des évolutions du contexte budgétaire, des modifications réglementaires ou des procédures, des évolutions du système d'information. Dans cette optique, ils sont consultés lors de l'élaboration des circulaires budgétaires.
- Les directeurs en charge des affaires financières sont à même de communiquer au CGCDP les éléments pertinents intervenus dans leur ministère. Ils relaient ainsi les changements réglementaires qui peuvent modifier les pratiques budgétaires des entités du ministère.
- Les responsables ministériels veillent à ce que les règles et procédures budgétaires soient applicables et pertinentes dans le cadre des activités et de l'organisation du ministère ; ils font les demandes de modification adéquates de sorte que les procédures, voire les modalités de déclinaison des règles, évoluent en fonction des difficultés ou des besoins non satisfaits identifiés et signalés par les différents acteurs ministériels ou interministériels.
- Les changements significatifs dans les pratiques relatives aux enregistrements budgétaires des entités des ministères font l'objet d'une autorisation préalable par le ministère des finances et sont repris dans le référentiel de comptabilité budgétaire. Le comité ministériel de maîtrise des risques (ou, à défaut, l'instance de type comité financier) en est informé.

### **4.3 Les activités de contrôle**

#### **4.3.1 L'application des règles et procédures**

##### **Risque spécifique**

Les règles et procédures budgétaires arrêtées au sein du ministère ne sont pas appliquées.

##### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Des dispositifs de contrôle de la correcte application des règles et procédures budgétaires internes (conformité par rapport aux méthodes, formats, calendriers et validations) sont mis en place. Ils permettent notamment de vérifier si ces règles et procédures sont respectées, d'identifier les éventuels écarts et d'y remédier si nécessaire.
- La traçabilité des contrôles opérés est organisée.

#### **4.3.2 L'adaptation continue de l'effort de contrôle aux risques et aux enjeux**

##### **Risque spécifique**

Les contrôles mis en œuvre pour garantir l'atteinte des objectifs du CIB sont mal proportionnés, inadaptés ou absents.

##### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Des actions de traitement des risques proportionnées aux enjeux sont définies et associées à un plan de mise en œuvre.
- Les macro-processus budgétaires et les dispositifs de contrôle proposés dans les fiches d'aide à l'élaboration des matrices ministérielles de CIB associés servent de référence pour définir les activités de contrôle destinées à couvrir les risques identifiés.

#### **4.4 L'information et la communication**

##### **4.4.1 La qualité et la disponibilité des informations et des systèmes d'information**

###### **Risques spécifiques**

L'information budgétaire et financière nécessaire n'est pas accessible, pas pertinente ou d'une fiabilité insuffisante.

Le système d'information n'est pas conforme aux spécifications fonctionnelles arrêtées lors de sa conception. Le système d'information n'est pas conforme aux règles budgétaires. Les contrôles clés ne sont pas opérants ou peuvent être contournés.

###### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- La tenue de la comptabilité budgétaire au moyen de systèmes informatisés implique qu'une organisation claire et formalisée soit établie. Des contrôles clés dans les systèmes d'information ont été définis.
- Des procédures et des contrôles permettent d'assurer la qualité et la permanence de l'exploitation, de la maintenance et du développement (ou du paramétrage) des systèmes de comptabilité budgétaire et de gestion ainsi que des systèmes les alimentant directement ou indirectement.
- Les responsables financiers s'assurent que les utilisateurs sont impliqués lors de la conception et du développement des applications informatiques dans le domaine budgétaire : outre les modalités de spécification, les dispositifs de tests et de qualification associent les différents profils d'utilisateurs.
- Des procédures et des contrôles permettent d'assurer la qualité et la permanence de l'exploitation, de la maintenance et du développement (ou du paramétrage) des systèmes de comptabilité budgétaire et de gestion ainsi que des systèmes les alimentant directement ou indirectement.
- Les systèmes d'information prennent en compte la dimension CIB (les contrôles mis en œuvre dans l'application sont documentés, diffusés, vérifiés et adaptés en tant que de besoin). Les procédures sont respectées par le ministère dans toutes leurs composantes (participation aux spécifications, tests, remontée d'anomalie).
- La direction financière et les responsables des systèmes d'information du ministère se coordonnent pour assurer la supervision, l'actualisation, l'évolution et la maîtrise des SI (notamment recettage, déploiement et fonctionnement opérationnel).
- Les applications interfacées avec l'application budgétaire font l'objet d'une homologation par une autorité interministérielle.

- Des procédures spécifiques d'enquête permettent de mesurer la satisfaction des utilisateurs (directs ou indirects) du SI. Elles ont lieu au moins annuellement et après chaque changement de version significatif.
- La gouvernance du système d'information financière de l'État permet de veiller à l'anticipation et à l'identification des changements qui pourraient avoir un impact significatif sur celui-ci, à leur prise en compte et à leur diffusion aux ministères, selon des procédures définies, partagées et respectées.

### **Risque spécifique**

La réalisation des opérations budgétaires et financières n'est pas ou est insuffisamment tracée. La piste d'audit n'est pas garantie.

#### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- La traçabilité des opérations budgétaires et financières (acteurs, modalités, date ou périodicité des opérations effectuées) est assurée dans les systèmes d'information.
- Les données traitées par des applications informatiques qui concourent à la constitution d'enregistrements budgétaires ou à la justification d'un événement transcrit dans les états budgétaires sont conservées, selon des modalités prédéfinies (durée de conservation, supports). Elles sont accessibles, à la demande, à tout organe de contrôle. Les règles de gestion des données et des fichiers mises en œuvre dans les programmes informatiques ayant des incidences sur la formation des résultats budgétaires sont décrites.

## **4.4.2 La sécurité des informations et des systèmes d'information**

### **Risque spécifique**

L'utilisation de l'application budgétaire et financière et de ses applications interfacées n'est pas sécurisée.

#### **Dispositifs de maîtrise des risques :**

- La gestion des habilitations en interne au ministère est conforme aux préconisations, qu'il s'agisse de l'application elle-même ou des applications interfacées avec elle.
- Les habilitations aux différentes applications font l'objet d'une revue régulière.
- Les procédures de sécurisation des applications interfacées avec l'application budgétaire et financière sont une composante de l'homologation de ces applications.

## **4.4.3 La communication**

### **4.4.3.1 La communication interne**

#### **Risques spécifiques**

Le dispositif de contrôle interne budgétaire est méconnu.

Les résultats de l'évaluation du dispositif de contrôle interne budgétaire ne sont pas diffusés.

**Dispositifs de maîtrise des risques :**

- Les procédures de communication contiennent une dimension CIB.
- Le DAF du ministère et/ ou le responsable du programme d'appui est impliqué dans le CIB : il définit la politique ministérielle de CIB et assure la diffusion et l'explicitation aux personnels concernés.
- Les résultats des évaluations du dispositif de CIB sont diffusés à l'ensemble des personnels concernés (via par exemple un espace d'information dédié).

**4.4.3.2 La communication externe**

**Risque spécifique**

Les éléments de communication transmis en externe ne sont pas cohérents entre eux ou sont incohérents avec l'information interne.

**Dispositif de maîtrise des risques :**

- Un mécanisme de validation de la cohérence des informations diffusées est mis en place auprès du directeur en charge des affaires financières et/ou du responsable du programme d'appui, dès lors qu'elles comportent des éléments budgétaires.

## **5 Les grandes étapes de la mise en place du dispositif de CIB**

Traitée en mode projet, la mise en place du dispositif de CIB comprend les éléments des cinq étapes présentées ci-dessous.

Un guide méthodologique pratique propose aux ministères, pour chacune de ces étapes, des modèles d'outils et de livrables directement utilisables ou aisément adaptables tant à leurs spécificités qu'aux priorités qu'ils auront définies.

### **5.1 Le cadrage du projet**

Une cellule projet est chargée de piloter le chantier de mise en place du dispositif de CIB au sein du ministère. A ce titre, elle prépare, selon l'option d'organisation du projet retenue par le responsable de la politique de CIB, un document de cadrage :

- établissant le calendrier des travaux à conduire dans le cadre des quatre autres étapes formant le projet et décrites ci-après ;
- identifiant les acteurs à mobiliser et organisant la conduite du changement ;
- évaluant la charge à mettre en œuvre.

Elle a ensuite la responsabilité d'assurer le suivi du déroulement du projet selon les orientations retenues. Au franchissement de la dernière étape, consacrée au déploiement du dispositif de CIB, la cellule projet et son responsable ont vocation à constituer la cellule contrôle interne budgétaire (cf. supra § 3.1.1.4).

### **5.2 La sensibilisation des acteurs au projet**

Les objectifs du CIB nécessitent d'être partagés. La sensibilisation des agents et des responsables des entités relevant du champ du déploiement du CIB est essentielle.

Elle consiste notamment à :

- expliquer les enjeux pour eux-mêmes et pour leurs entités, du déploiement du CIB, présentés sous l'angle d'une démarche globale de maîtrise des risques budgétaires au sein du ministère ;
- expliciter la contribution de chaque entité à la qualité de la comptabilité budgétaire et à la soutenabilité budgétaire ;
- présenter les éléments de maîtrise des risques budgétaires déjà intégrés aux activités des entités (sous la forme de contrôles ou de documentation des procédures par exemple), de manière à montrer que la mise en place d'un dispositif de contrôle interne n'induit pas l'accomplissement de tâches nouvelles supplémentaires de façon systématique.

Les actions de sensibilisation, essentielles à l'appropriation du projet, ont vocation à être adaptées aux différentes catégories d'acteurs, en fonction de leurs rôles respectifs dans la maîtrise des objectifs de qualité budgétaire, et à être conduites et répétées de manière transverse au projet.

### **5.3 Le recensement et la hiérarchisation des risques**

Lors de cette étape le ministère recense les risques auxquels il est réellement exposé compte tenu des processus et des contrôles qu'il met en œuvre.

Certains risques seront :

- une déclinaison des risques génériques listés dans les fiches d'aide à l'élaboration des matrices ministérielles de contrôle interne budgétaire associées aux macro-processus budgétaires,
- liés aux métiers du ministère,
- endogènes ou exogènes,
- liés à l'environnement de contrôle du ministère, à sa gestion des risques, à son système d'information et de communication ou à son pilotage du contrôle interne.

S'agissant des processus métier ou budgétaires, cette étape comprend les phases suivantes :

- le découpage des activités ou des processus en tâches élémentaires ;
- l'identification de celles qui ont un impact budgétaire ou correspondent à une activité des processus budgétaires-comptables ;
- l'identification dans la réalisation de ces activités des risques de ne pas atteindre les objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire ;
- l'évaluation et la hiérarchisation de ces risques en termes d'impact et de probabilité d'occurrence et ce, avant toute prise en compte de dispositifs de contrôle mis en place par le ministère ;
- l'identification des dispositifs de contrôle à même de maîtriser les principaux risques recensés ;
- l'identification des dispositifs existants visant à maîtriser les risques les plus importants et l'évaluation de leur degré de maîtrise des risques (capacité de prévention / de détection / de réduction de l'impact des risques), afin de déterminer les risques résiduels ;
- la qualification (critique, majeur, mineur...) des risques résiduels en fonction de leur criticité (impact, probabilité d'occurrence).

**Cette étape constitue le socle de la cartographie des risques budgétaires de l'entité.**

Cette méthode de cartographie des risques développée selon les principes théoriques du contrôle interne peut apparaître très conceptuelle et complexe à mettre en œuvre pour une première démarche, s'agissant notamment de la phase d'évaluation des risques, abstraction faite des dispositifs de contrôle existants (risques inhérents).

Une méthode de cartographie simplifiée peut être utilisée lorsqu'elle favorise l'appropriation de la démarche et l'adhésion aux travaux.

Il apparaît ainsi possible de ne pas évaluer les risques inhérents (c'est-à-dire abstraction faite des dispositifs de contrôle existants) pour évaluer directement les risques résiduels (c'est-à-dire compte tenu des dispositifs de contrôle).

La méthode consiste alors à :

- recenser les risques identifiés dans la conduite des activités ayant un lien avec les objectifs de qualité budgétaire, à la fois auprès des agents en charge de celles-ci et dans les rapports des instances de contrôle ou d'évaluation – Contrôleur des dépenses publiques, Cour des comptes,...- (qualifiés de risques résiduels dans la méthode décrite ci-dessus) ;
- qualifier ces risques (critique, majeur, modéré, mineur, infime ou autre échelle) en fonction de leur criticité (le cas échéant en termes d'impact et de probabilité d'occurrence) ;
- identifier pour les risques principaux retenus à la suite de la qualification opérée les dispositifs de contrôle à mettre en place pour les maîtriser, à partir des dispositifs recensés dans les fiches d'aide à l'élaboration des matrices ministérielles de contrôle interne budgétaire.

#### **5.4 L'élaboration de la politique de CIB et du plan d'actions**

Chaque ministère arrête sa politique de CIB adaptée à ses enjeux et ses moyens dans un document formalisé, le référentiel ministériel de CIB, qui précise :

- les objectifs poursuivis et la stratégie de leur mise en œuvre ;
- l'organisation mise en place ;
- le calendrier, les étapes, les jalons et les modalités de suivi de la stratégie de mise en œuvre traduite en plan(s) d'actions, au vu de sa cartographie des risques budgétaires
- les ressources auxquelles les entités peuvent recourir (assistance, conseil, cadres et supports méthodologiques, correspondants, cellule d'appui).

**Ce document fait l'objet d'une diffusion à l'ensemble des acteurs concernés.**

Le plan d'actions est exécuté sous la responsabilité du ministère. Sa validation par l'instance de pilotage du CIB permet notamment au Contrôleur des dépenses publiques de déterminer les modalités d'exercice de son contrôle budgétaire.

**Un certain nombre de points clefs sont à privilégier pour l'élaboration et le suivi d'un plan d'actions.**

**Quelques questions essentielles à poser :**

- La correction de la défaillance est-elle urgente ?
- Quels moyens humains et/ou matériels seront nécessaires pour mener à bien l'action correctrice ?
- Est-ce que les mesures correctrices sont pertinentes / efficaces ?
- Y aura-t-il des étapes intermédiaires à la conduite de l'action ?
- Comment sera assuré le suivi de sa mise en place ?

**Les actions de contrôle arrêtées doivent être proportionnées aux risques évalués et faire, selon les cas, l'objet d'une ou plusieurs mesures du type :**

- mesure renforcée : contrôle a priori sur tous les dossiers, documentation, traçabilité des acteurs ;
- mesure allégée : contrôle a posteriori sur un échantillon de dossiers ;
- mesure d'anticipation : contrôle systématique sur des dossiers sensibles.

Il faut tenir compte des contraintes du service : bilan coût / avantage.

**Pour le suivi du plan d'actions, il est nécessaire d'identifier un responsable pour chaque action et un calendrier de mise en œuvre.**

Il faut également s'assurer que les éventuels impacts de chaque action du plan sur l'organisation sont bien pris en compte (mise à jour de l'organigramme fonctionnel, des fiches de procédures et de contrôles).

La cohérence d'ensemble des dispositifs arrêtés doit faire l'objet d'une validation :

- Les dispositifs de CIB doivent exclusivement viser à atteindre les objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité budgétaire fixés et à mesurer leur respect ; ceux qui ne contribueraient pas à ces objectifs peuvent être supprimés (sous réserve qu'ils ne contribuent pas à un autre objectif explicite de contrôle interne autre que budgétaire).
- Il peut exister des dispositifs fragmentaires et isolés : il convient de s'assurer de la cohérence de l'ensemble, notamment par rapport aux risques principaux.

## **5.5 Le déploiement du dispositif de CIB**

Cette dernière étape du projet comporte les opérations suivantes pour permettre au dispositif de contrôle interne budgétaire d'être déployé :

- mise en place de la gouvernance du CIB (structures de pilotage et d'animation, organisation de la fonction d'audit budgétaire) ;
- établissement de l'organigramme détaillé de la fonction budgétaire ;
- organisation du suivi et du pilotage de la stratégie de mise en œuvre de la politique ministérielle de contrôle interne budgétaire ;
- conduite des autres actions prévues au plan d'actions.

Version 2021\_02\_16

## **Annexe : Principaux textes de référence**

- décret n° 2012-2878 du 19 novembre 2012 de la Présidence du Gouvernement relatif au contrôle des dépenses publiques qui définit notamment le rôle des Contrôleurs des dépenses publiques dans son article 2 et les modalités d'un contrôle hiérarchisé dans son article 4.
  
- arrêté du chef du gouvernement du 25 novembre 2013, portant les modalités de programmation annuelle des dépenses et de visa pour les ministères expérimentateurs de la réforme budgétaire par objectifs qui définit notamment dans son article 1 la notion de soutenabilité budgétaire, « capacité de l'année du budget de l'année concernée par la programmation et des années ultérieures à faire face aux dépenses obligatoires et inéluctables en plus de la concordance des crédits programmés avec les moyens mis à la disposition du gestionnaire ».
  
- arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014, portant fixation des conditions et modalités du contrôle hiérarchisé exercé par les contrôleurs des dépenses publiques au niveau des ministères expérimentateurs de la gestion budgétaire par objectifs et notamment son article 3 qui envisage la mise en place progressive d'un système de contrôle interne budgétaire, dans un délai de deux ans à partir de l'adhésion au système de contrôle hiérarchisé. Ce même article définit ce qu'on entend par système de contrôle interne budgétaire. Par ailleurs son article 5 précise que « les services du contrôle des dépenses publiques effectuent au niveau de chaque ministère un contrôle a posteriori sur des échantillons d'engagements qui n'ont pas été soumis au visa préalable. Les procédures de choix et d'analyse des échantillons précités, obéissent aux normes internationales d'audit ».