

Le contrôle interne comptable ou la maîtrise des risques comptables

Intervenant : **Sonia Delaunay** (*Référent technique pour le pilotage du contrôle interne à la Direction générale des douanes et droits indirects*)

Plan de l'intervention

Introduction :

Définitions et intérêts du contrôle interne, du contrôle interne comptable, de l'audit, de la certification

I- L'effet structurant de la démarche de contrôle interne

- 1- Le champ de la qualité comptable et ses incidences
- 2- Une démarche normée et transverse
- 3- Une démarche documentée
- 4- A chaque acteur son rôle dans l'organisation

II- Comment vaincre les résistances au changement ?

- 1- Une stratégie de contrôle adaptée aux risques et aux enjeux
- 2- Des outils adéquats et simples
- 3- Le soutien aux services
- 4- Le rôle des acteurs de pilotage

Introduction

- 1- Qu'est que le contrôle interne ? Qu'est ce que n'est pas le contrôle interne ?**
- 2- Le contrôle interne comptable, l'audit et la certification**
- 3- L'état du déploiement au sein des administrations publiques**

Introduction

1- Qu'est ce que le contrôle interne ?

- *« Ensemble des dispositifs ou processus organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement et mis en œuvre par les opérationnels de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités en vue de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de leurs objectifs ».*

Introduction

Le contrôle interne est :

un dispositif de management : Le contrôle interne organise les travaux avec efficacité pour supprimer les risques et assurer la qualité → Produire de la performance

un dispositif maîtrise des risques : Il identifie et prévient les risques pour fournir une assurance raisonnable d'atteinte des objectifs de qualité → Définir les objectifs

Introduction

Les objectifs de la politique de maîtrise des risques (DGFIP)

Risque = possibilité que se produise un événement susceptible d'altérer la réalisation des 2 objectifs généraux : la sécurité et la qualité.

Le contrôle interne comptable est un sous ensemble du contrôle

OBJECTIF GENERAL

SOUS – OBJECTIF

Sécurité	<ul style="list-style-type: none">• Sécurité des personnes et des biens• Maîtrise du système d'information
Qualité	<ul style="list-style-type: none">• Qualité de l'organisation• Qualité de service• Qualité des travaux (hors budgétaire, comptable et bancaire)• Qualité budgétaire• Qualité comptable• Qualité bancaire• Respect des règles déontologiques

Introduction

- **Qu'est ce que n'est pas le contrôle interne ?**
- Il n'est pas de tout contrôler tout le temps
- Il n'a pas pour objectif de supprimer tous les risques
- Il n'est pas lié à la démarche de lutte contre la fraude ni au contrôle des opérateurs économiques
- Il n'est pas une démarche sans lendemain

Introduction

2- Le contrôle interne comptable *(ou le contrôle interne avec pour objectif la qualité comptable)*

- La qualité comptable : définition et critères

La qualité comptable est une **obligation légale** (art 47-2 Constitution, art 27 LOLF(*) et art 57 du décret n°2012-1246 du 7/11/2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique)

Art 27 LOLF : les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et donner [au Parlement] une image fidèle de son patrimoine »

- La comptabilité devient un outil de pilotage

La qualité comptable permet d'assurer que les comptes de l'Etat donnent une image fidèle de son patrimoine.

Introduction

Pour atteindre l'objectif de qualité des comptes, le levier essentiel est le contrôle interne (ou maîtrise des risques)

Le renforcement du contrôle interne est ainsi consubstantiel à la réforme comptable (liée à la LOLF) qui nécessitait de revoir l'organisation comptable, d'adapter les procédures et de garantir l'auditabilité des comptes, y compris sur le plan informatique.

Introduction

Le contrôle interne comptable, c'est : (définition de la Cour des comptes)

Un dispositif organisé, formalisé et permanent :

- choisi par l'encadrement et mis en oeuvre par tous
- pour maîtriser le fonctionnement de leur activité *-moyen-*
- en vue de fournir ainsi l'assurance raisonnable quant à la régularité, la sincérité et la conformité des écritures aux faits à décrire (notion « d'image fidèle ») *-finalité*

Introduction

Les **objectifs du contrôle interne comptable** :

- La maîtrise des opérations financières et comptables :
 - ➔ rationaliser et fluidifier les circuits de dépense et de recettes
 - ➔ réduire les risques d'erreur et de contentieux
- La correcte **allocation des moyens** (RH notamment)
- La **maîtrise des comptes publics**

Introduction

Rôle de la Cour des comptes :

La qualité comptable conditionne la certification des comptes de l'État français par la Cour des comptes (art 58-5 LOLF)

Un double enjeu :

- Certification si les critères de qualité comptable sont remplis
- Si le contrôle interne est efficace, les diligences de la Cour des comptes sont allégées

Si le contrôle interne comptable est inefficace, les contrôles de la Cour sont renforcés

Introduction

3- L'état du déploiement du contrôle interne au sein des administrations publiques

Un déploiement progressif et très varié au sein :

- des administrations de l'État :
 - des ministères
 - des différentes directions du ministère de l'économie et des finances
- des organismes de Sécurité sociale
- des établissements publics nationaux
- des collectivités territoriales et des établissements publics locaux

**En quoi le contrôle interne
peut-il constituer un outil de pilotage
d'une administration
économique et financière moderne ?**

I- L'effet structurant de la démarche de contrôle interne

- **Partie 1- L'effet structurant de la démarche de contrôle interne**
- **Le contrôle interne est une démarche partagée :**
 - - une démarche d'ensemble
 - - l'affaire de tous
 - - intégrée naturellement au sein des services
 - - la consolidation de pratiques existantes

1- Le champ de la qualité comptable et ses incidences

= toute procédure

- qui aboutit à une écriture comptable
- ou à une procédure qui aboutit à une écriture comptable

Le champ de la qualité comptable est apprécié de bout en bout (depuis le fait générateur jusqu'au dénouement en trésorerie) = sur la totalité du PROCESSUS

Il concerne :

1. pas seulement les écritures comptables
2. pas seulement **les recettes** mais aussi **les dépenses** et les exemptions
3. pas seulement les structures de perception mais aussi l'administration centrale, les services déconcentrés, les services gestionnaires des systèmes d'information...

Conséquences :

I- L'effet structurant

1- La fonction comptable est partagée entre les services gestionnaires et le comptable public :

→ Le gestionnaire initie les opérations comptables

→ Le comptable exécute et valide l'opération comptable (art. 31 LOLF)

2- Il faut procéder à une identification progressive des processus sur la base du référentiel comptable de l'Etat

3- Le contrôle interne comptable consiste à s'assurer :

- qu'à **chaque étape**
- pour **chaque acteur**
- et pour **chaque opération**

les risques comptables sont maîtrisés (identifiés et évalués).

Exemple des processus identifiés par la DGDDI

Les chaînes de dépenses et de recettes sont découpées en cycles, processus, procédures, tâches et actions. La DGDDI est actuellement concernée par :

CYCLE : IMMOBILISATIONS ET STOCKS

- parc immobilier (B3)
- autres immobilisations corporelles (B2)
- stocks (B2)
- immobilisations incorporelles (C3)

CYCLE : ENGAGEMENTS ET PROVISIONS

- provisions pour risques et charges (B1)
- engagements hors bilan
- CET (compte épargne temps)

CYCLE : CHARGES

- commande publique (B1, B3)
- interventions (B1, F3)
- transports, missions (A1, B1)
- baux (B3)
- rémunérations (A1)
- Pensions (A2 R)
- autres processus dépenses

CYCLE : PRODUITS

- recettes étrangères à l'impôt et au domaine (B1)
- produits régaliens (E1, E3, F1, F2, F3)
- provisions pour litiges fiscaux (D1)

CYCLE : TRÉSORERIE (B1)

- numéraire,
- régies,
- chèques sur le Trésor,
- dépôts de fonds au trésor,
- compte bancaire

2- Le contrôle interne est une démarche normée et transverse

a- C'est une démarche préventive

- d'identification et d'évaluation des risques ...
- construite autour de 3 leviers (organiser, documenter, tracer)...
- auxquels correspondent une série d'outils documentaires

b- Complétée par une architecture de contrôle, articulée sur deux niveaux

I- L'effet structurant

a- C'est une démarche transverse construite autour de 3 leviers pour améliorer la qualité

= pour réduire les risques de non-atteinte à la qualité comptable

1- **Organiser** : *Qui doit faire quoi et à quel moment ?*

2- **Documenter** : *Que fait-on et comment le fait-on ?*

3- **Tracer** : *Qui a fait quoi ?*

Exemples de facteurs de risques

- **Organiser/attribuer les tâches** : absence d'attribution précise des tâches aux acteurs et de séparation des tâches
- **Organiser/conservation des biens et valeurs** : insuffisance des sécurités actives et passives destinées à la sauvegarde des actifs
- **Documenter** : absence ou insuffisance de documentation des procédures ; pas d'accès à la documentation; pas de formation
- **Tracer/identifier les acteurs** : absence ou insuffisance de la formalisation des contrôles et des sécurités d'accès au SI
- **Tracer/traçabilité des informations** : insuffisance de sécurité du SI pour assurer l'intégrité des données ou des conditions d'archivage ne garantissant pas la conservation des pièces justificatives.

I- L'effet structurant

- **Organiser** :

- *Attribuer les tâches aux différents acteurs*
- *Prévoir et organiser des points de contrôles*
- *Prendre les mesures utiles pour la conservation des biens et valeurs_{sa}*



Organigrammes
fonctionnels
et nominatifs

- **Documenter** :

- *les tâches à accomplir*
- *les risques associés et les dispositifs de maîtrise de ces risques*

Guides de procédures

Référentiels de contrôle
interne comptable

- **Tracer** :

- *Identification des acteurs*
- *Traçabilité des opérations*



Organigrammes fonctionnels
Grilles de contrôle

NB : D'autres leviers potentiels pour maîtriser les risques

- Simplifier les processus

- Techniques classiques de re-ingénierie des processus (audits de modernisation)
- Réflexions internes : action des services réglementaires
- Utiliser l'informatique pour modifier les processus et les méthodes de travail

- Améliorer la qualité du système d'information

b- Complétée par une architecture de contrôle

Contrôles de premier niveau :

- **Auto contrôle par l'agent**
- **Contrôle mutuel par un autre agent ou + généralement par un autre service**
- **Contrôle de supervision par l'encadrement direct**

Contrôle de second niveau :

Réalisé par un cadre sans autorité directe sur les agents

3- C'est une démarche documentée au service d'une meilleure organisation avec **un ensemble**

- **d'outils de mise en oeuvre** de la démarche de contrôle interne
- **d'outils de pilotage** de la démarche de contrôle interne

= des outils communs pour développer une culture commune

I- L'effet structurant

- **Les outils de mise en oeuvre de la démarche de contrôle interne :**

Types d'outils structurants :

- **l'organigramme fonctionnel et nominatif (OFN)**
- **le référentiel de contrôle interne comptable (RCIC)**
- **les grilles de contrôle**

I- L'effet structurant

L'organigramme fonctionnel et nominatif :

Les services sont organisés selon les principes de continuité et de séparation des tâches

- **Le principe de continuité** : une attribution claire des tâches et une gestion des délégations
 - Les tâches de chaque acteur doivent être définies à l'avance dans le but d'assurer la continuité des opérations ;
 - Les habilitations informatiques doivent être conformes aux attributions de chacun (par exemple : seul le chef de service ou son délégué est habilité à valider informatiquement certaines opérations sensibles) ;
 - Les délégations de pouvoir et de signature doivent être gérées afin de ne laisser aucune tâche vacante en l'absence d'un membre de l'organisation (nomination des suppléants)

I- L'effet structurant

- **Le principe de séparation des tâches**

- L'application de ce principe offre une garantie efficace contre :
 - Les risques d'erreur ;
 - Les risques de fraude.
- La séparation des tâches se traduit par la répartition des opérations entre plusieurs acteurs tout au long d'un processus.

Exemples :

- Séparation des tâches entre la personne qui passe une commande et celle qui réceptionne la commande ;
- Séparation des tâches entre la personne qui gère quotidiennement le stock et celle chargée de l'inventaire physique.

L'OFN est un outil de diagnostic :

- de l'organisation

il permet aux responsables à tous niveaux d'opérer les meilleurs arbitrages en termes :

- de performance “ métiers ”,
- de couverture des risques opérationnels
et de définition des responsabilités

- fonctionnel

En fonction des difficultés relevées : fixation d'objectifs pour l'année suivante (formation, habilitations informatiques, délégations de signature...)

Le référentiel de contrôle interne comptable (RCIC)

Objectif : outil stratégique d'analyse de risques

RCIC par processus → Un pour chaque processus rédigé
par le bureau réglementaire de la DG

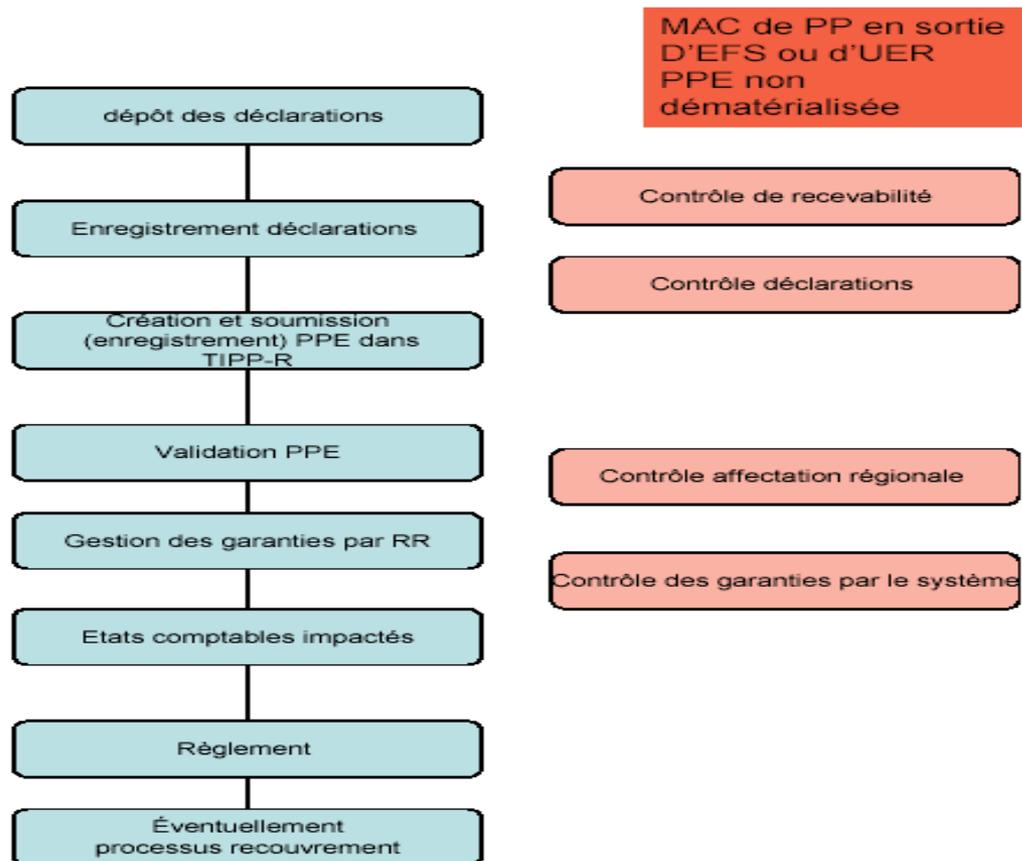
Structure

- ◆ Les références des instructions
- ◆ Un logigramme
- ◆ Une analyse des risques
- ◆ Le dispositif de réduction des risques adapté
- ◆ Les grilles de contrôle

I- L'effet structurant

Illustration à partir du processus « Perception » MAC de PP en sortie d'EFS

Le logigramme



Les outils de pilotage de la démarche de contrôle interne

Types d'outils structurants :

Services centraux

- plan d'action directionnel
- cartographie des risques (formalisation de l'analyse de risques)
- plan de contrôle (stratégies de contrôle annuelle) et bilan
- échelle de maturité des risques (outil de diagnostic)

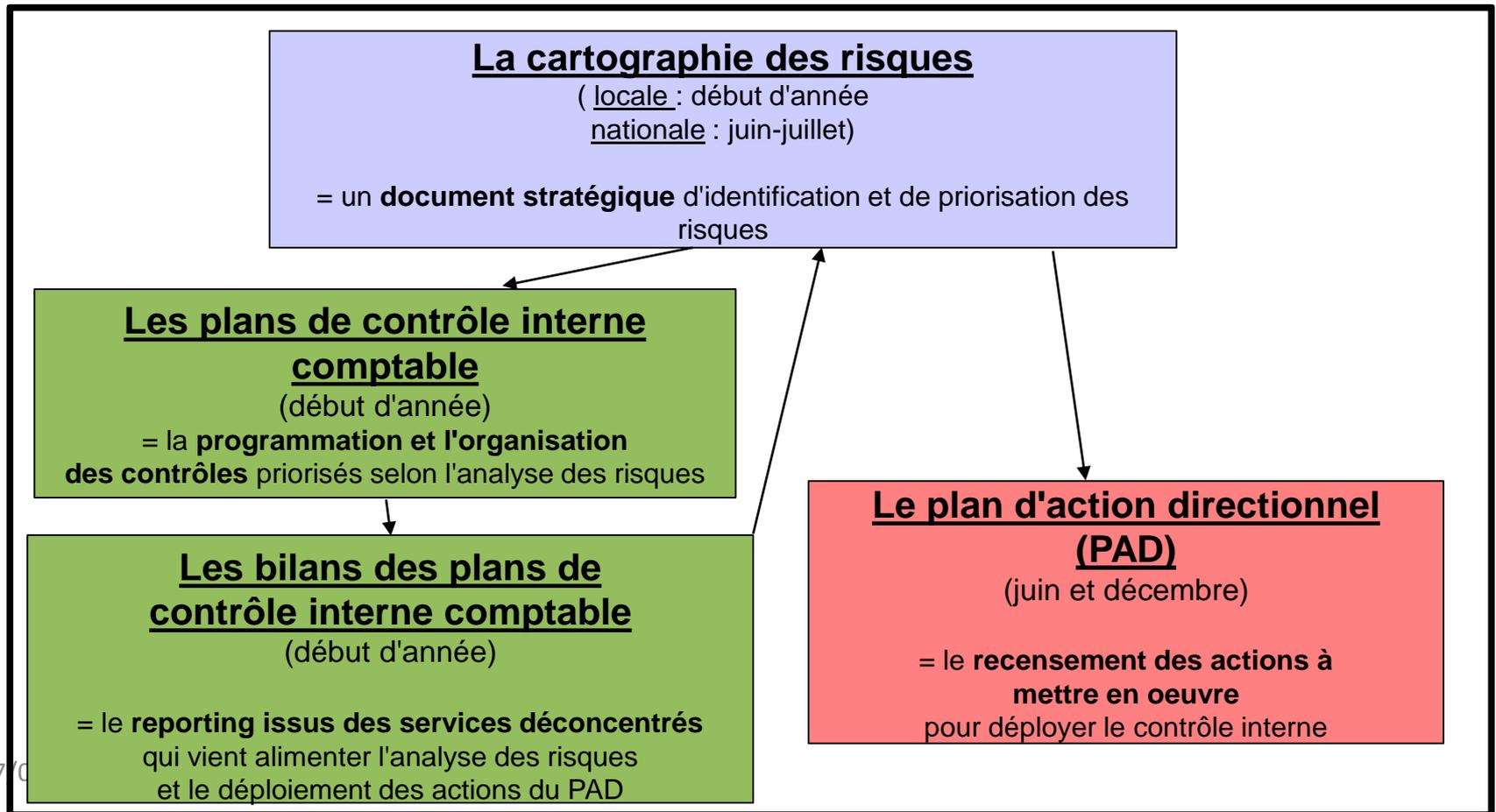
Services déconcentrés

- cartographie des risques (formalisation de l'analyse de risques)
- plan de contrôle (stratégies de contrôle annuelle) et bilan

Liaisons entre les outils de pilotage du CIC

Echelle de maturité :

= évaluation de la maturité du contrôle interne formalisée sur un diagramme



4- À chaque acteur, son rôle dans l'organisation :

- **rôle de pilotage** (structures de pilotage au niveau ministériel, directionnel, puis au sein de chaque direction du ministère : voir II)

ou

- **rôle opérationnel** (acteur de contrôle : auto contrôle, contrôle de premier niveau, contrôle de second niveau)

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

1- Une stratégie de contrôle adaptée aux risques et aux enjeux

Deux objectifs : cibler les contrôles et alléger les contrôles →

Stratégie :

- définie par le bureau métier de la direction générale : placer le contrôle interne au coeur du métier
- qui repose sur une analyse de risques, formalisée sur une cartographie des risques
- élaborée au niveau central (*cartographie nationale et plan de contrôle national*)
- déclinée au niveau des services déconcentrés, en fonction des risques et des enjeux locaux (*cartographie locale et plan de contrôle local*)

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

L'analyse de risques

= construite en conformité avec la démarche de contrôle interne comptable : *impact et fréquence des risques identifiés par levier du CIC sur un processus (organisation-documentation-traçabilité)*

= construite par processus à partir des sources suivantes (non exhaustives) :

- ➔ Bilan des contrôles de l'année N-1 et N-2
- ➔ Audits internes et/ou externes
- ➔ Cartographie des risques nationale et locale dans la mesure où elle est formalisée
- ➔ Éléments propres aux processus
- ➔ Environnement / contexte local

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

La cartographie des risques

- La cartographie des risques est établie **par processus eux-mêmes valorisés en termes d'enjeux financiers** ;
- Elle repose sur une analyse croisée de plusieurs sources ;
- Elle **distingue les processus globalement maîtrisés des processus à fiabiliser**
- Elle **représente un support de pilotage des risques**, essentiel aux arbitrages sur les chantiers prioritaires à mener (exemple : risque fort & enjeu important)

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

- La stratégie de contrôle est fixée par le plan de contrôle interne comptable annuel

- Il définit des priorités de contrôle interne avec deux niveaux de contrôle (normal et renforcé)

→ Objectif : lier le niveau de contrôle au risque évalué sur le processus-

- Il fixe la fréquence et les modalités du contrôle interne (formalisé et traçable : le processus, la période, le service, l'échantillon...)

- Adressé aux services déconcentrés en décembre (avec la cartographie des risques nationale)

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

Cette stratégie est déclinée au niveau local par le plan de contrôle interne comptable local annuel

Ses étapes :

- a- Programmation des contrôles sur l'ensemble des processus sur 3 ans**
- b- Analyse de risque et sa formalisation sur une cartographie**
- c- Plan de contrôle lui-même**
- d- Instruction du directeur à ses services pour décliner le plan**

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

2- des outils de contrôles internes adéquats et simples

a- les outils de mise en oeuvre du contrôle interne

Illustrations :

- l'évolution du RCIC : faire un outil simple identifiant les 2 ou 3 grands risques majeurs sur le processus Et pour chaque risque, identifiant les moyens d'y remédier (organisation, documentation, traçabilité, contrôles)**
- réflexion sur l'automatisation des grilles de contrôle et l'implémentation directe des bilans de contrôle : un enjeu considérable**

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

b- les outils de pilotage du contrôle interne

illustrations :

- mise à disposition de modèles (*bonnes pratiques locales*)
- pas à pas pour la construction de l'analyse de risques

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

3- Le soutien aux services

2 axes : Formation

Communication interne

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

a) Formation

Réflexion sur l'amélioration du dispositif de formation (2012).

- **Le constat** : le contrôle interne est un enjeu de management pour les cadres, les agents perçoivent le contrôle interne sous un angle réducteur (grilles de contrôle), le dispositif actuel concerne essentiellement les cadres
- **L'objectif** : définir une stratégie de formation qui vise tous les agents en distinguant selon leur rôle dans le dispositif de contrôle interne.

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

Conclusions de la réflexion : axes dégagés

- distinguer savoir/savoir faire par type d'acteurs (*acteurs de contrôle-acteurs de pilotage*)
- utiliser les techniques nouvelles (création d'un module d'e-formation)
- désigner un chef de projet pédagogique
- contenu de la formation : bâtir un socle de connaissances qui servira à la fois pour la formation initiale et la formation continue

Puis :

- en formation continue : intégrer le module d'e-formation à la formation de tous les agents
- en formation continue, ajouter le contrôle interne dans les stages métiers
- pour les agents en poste, stages de sensibilisation avec relais locaux

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

b) Communication interne

- **sensibilisation** : articles réguliers dans le journal mensuel professionnel
- **documentation accessible et mise à jour sur l'espace intranet** de l'administration
- **forum** d'échanges sur l'intranet
- réflexion en cours sur un plan de communication interne

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

4- Le rôle des acteurs de pilotage

C'est un dispositif de pilotage structuré

a- Le pilotage s'effectue actuellement à 3 niveaux

a) **au niveau ministériel** : une cellule dédiée au sein du Secrétariat général, anime et coordonne le déploiement du contrôle interne au niveau ministériel

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

b) au niveau de la direction du ministère

Une structure de pilotage : le comité de pilotage détermine la politique de maîtrise des risques de la direction

Une cellule opérationnelle : avec le référent technique directionnel impulse et coordonne la mise en oeuvre du contrôle interne (soutien méthodologique et transversalité) en liaison avec :

Les bureaux métiers de la direction générale : ont la responsabilité de leurs processus et du déploiement du contrôle interne sur ces processus.

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

c) En services déconcentrés

Le pilotage s'effectue :

- **sous l'autorité du directeur, et par type de processus** (recettes d'une part, dépenses d'autre part)
- **c'est une démarche collégiale** (le directeur associe l'encadrement supérieur)
- **au sein d'une structure de pilotage, le conseil de direction**

II- Comment vaincre les résistances aux changements ?

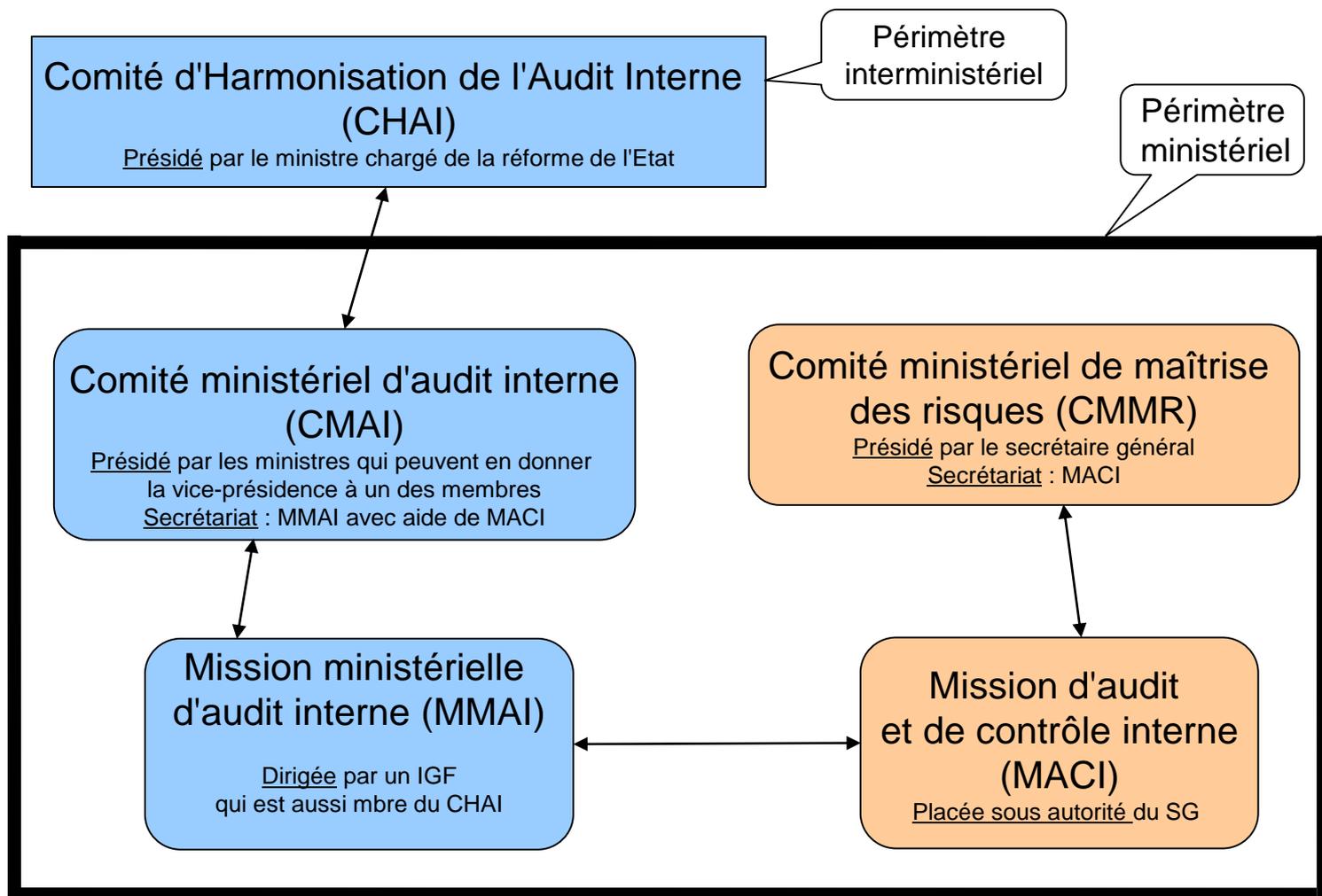
b- La constitution progressive d'un réseau de référents
(fonction d'interlocuteurs + relais d'information et des difficultés entre les différents niveaux)

- au niveau ministériel : référent technique ministériel (niveau secrétariat général)
- au niveau de la direction
- référent technique directionnel
- référent au sein de chacun des bureaux métiers des services centraux
- mise en place progressive de référents en services déconcentrés

Conclusion

- 1- Une structuration du pilotage du contrôle interne amenée à se renforcer
- 2- L'ouverture du contrôle interne aux champs autres que comptables (budgétaire, métiers, informatique..)
- 3- Vers l'homogénéisation des dispositifs dans la perspective de l'amélioration du fonctionnement de l'État

Nouvelle
architecture
ministérielle
de l'audit
interne et
du contrôle
interne





Les processus de transformation
des administrations économiques et financières

Merci de votre attention
