Contrôle Interne: Du Contrôleur au Manageur

Michel LAZARE – François MICHEL

Fonds Monétaire International

Séminaire A.I.S.T.

Marrakech – 9 novembre 2007

Contrôle Interne: Du Contrôleur au Manageur

1. Définition du contrôle interne
2. Caractéristiques du contrôle interne
3. Contrôle interne et opérations du Budget et du Trésor
4. L'évolution du contrôle financier doit rester prudente
5. Conclusion

Contrôle Interne: Du Contrôleur au Manageur

1. Définition du contrôle interne

Contrôle Interne: Définition simple (INTOSAI)

« Défini simplement, le contrôle interne est le *processus* par lequel un organisme règle ses activités pour accomplir sa mission avec efficacité et efficience ».

Contrôle Interne: Définition complète (INTOSAI)

- « Le contrôle interne est un **processus intégré** mis en œuvre par les **responsables et le personnel d'une** organisation et destiné à **traiter les risques** et à fournir **une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux** suivants:
  - Exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficientes et efficaces;
  - Respect des obligations de rendre compte;
  - Conformité aux lois et réglementations en vigueur;
  - Protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages. »

Contrôle Interne: analyse de la définition (I)

- Un ensemble de procédures, directives, tâches et comportements destinés à :
  - (**performance**) favoriser l'efficacité et l'efficience de l'organisation en lui permettant de répondre adéquatement aux **risques** de marché, opérationnels, financiers, légaux auxquels elle est confrontée;
  - (**information**) augmenter la qualité des informations financières et opérationnelles délivrées à l'intérieur comme à l'extérieur de l'organisation;
  - (**régularité**) promouvoir le respect des régulations internes et externes applicables dans l'organisation.

Contrôle Interne: analyse de la définition (II)

- Définition largement inspirée par la terminologie anglo-saxonne
- **Ensemble de règles de bonne gouvernance centrées sur l'identification et l'analyse des risques et l'assurance qualité (« Management Control »)**, couvrant l'ensemble des opérations de l'organisation concernée, qu'elle soit **publique** ou **privée**
  - S'inscrit logiquement dans un système budgétaire décentralisé, notion d'autocontrôle du ministère ou de l'agence
  - Approche très largement adoptée en France et dans certains pays francophones (Maroc)
  - Notion intrinsèque à l'idée de responsabiliser les gestionnaires, impliquant la levée des contrôles a priori comme modalité privilégiée du contrôle.

Convergence des secteurs public et privé

- La convergence de telles directives applicables aux entreprises privées, aux institutions financières internationales ou aux administrations publiques s'est accélérée depuis le milieu des années 1990 avec l'émergence de problématiques nouvelles et communes:
  - **la multiplication des risques** opérationnels, financiers et légaux, accompagnant la complexification des opérations et des modes de financement;
  - **le poids croissant des systèmes d'informations financières** et, plus généralement, des technologies de l'information, avec tous les risques associés;
  - **l'augmentation des normes et attentes en matière de transparence financière**;
  - **la modernisation des méthodes de management**, notamment par la performance;
  - **les réformes budgétaires et comptables**.

Contrôle Interne: Du Contrôleur au Manageur

2. Caractéristiques du contrôle interne

Caractéristiques d'un système de contrôle interne efficace (I)

- Le cadre usuel d'analyse des systèmes de contrôle interne distingue cinq domaines:

- (a) gouvernance et culture de contrôle;
  - Établissement, publication et conduite de la stratégie de l'organisation
  - Présence d'une charte éthique
  - Règles et pratiques RH
  - Rôle et ressources des services d'audit interne
  - Fonctionnement du comité d'audit

- (b) identification et analyse des risques;
  - Identification complète des risques internes et externes et lien avec la gestion budgétaire (cf. infra)

Caractéristiques d'un système de contrôle interne efficace (II)

- (c) contrôle des opérations;
  - Existence de procédures et de directives opérationnelles
  - Délégations et chaîne des responsabilités
  - Gestion des informations sensibles, contrôles d'accès
  - Chaîne de contrôle rationnelle: apporter une plus-value à chaque étape (éviter les doublons)

- (d) systèmes d'information et de communication;
  - Procédures et infrastructures supportant les informations opérationnelles (dont indicateurs de performance) et financières
  - Procédures d'émission des communications externes et internes

- (e) suivi des mesures correctrices.
  - Procédures de revue périodique des audits et de mise en place des recommandations

L'analyse des risques

- Les recommandations relatives à l'identification et à l'analyse des risques (b) comprennent notamment:
  - La définition préalable des objectifs de l'organisation, au niveau d'ensemble « corporate » et des unités opérationnelles, et la cartographie de ses activités;
  - L'existence de procédures d'identification et de documentation des risques internes et externes, dans leurs différentes composantes (opérationnelles, financières, RH, légales) et probabilités de réalisation (selon une terminologie partagée);
  - L'anticipation de mesures correctrices;
  - Un système de revue continue des risques associé à la programmation et au suivi de l'exécution budgétaire.

Contrôle Interne:
Du Contrôleur au Manageur

3. Contrôle interne et opérations du Budget et du Trésor

Contrôle interne et opérations du Budget et du Trésor

- Le partage des responsabilités entre Budget, Trésor et ministères dépensiers dans la poursuite des objectifs de performance, d'information et de régularité des opérations en matière budgétaire et financière dépend de la culture de l'administration et de l'ensemble des règles budgétaires et comptables en place.

- Les principes de bonne gouvernance (a)-(e) peuvent être utilement appliqués à toute administration.

- Cette application est relativement aisée dans un système budgétaire décentralisé mais beaucoup plus complexe dans un système historiquement centralisé où la responsabilisation du gestionnaire n'est pas encore la norme.

Contrôle interne et opérations du Budget et du Trésor

- Le contrôle budgétaire et comptable doit se concentrer sur son cœur de métier:
  - Le contrôle effectif de la régularité des procédures budgétaire et comptable par une série limitée d'opérations bien choisies;
  - L'intégration des risques identifiés en collaboration avec le ministère dépensier (en tenant compte des conclusions des audits disponibles) dans la programmation budgétaire, et le suivi de leur réalisation en cours d'exécution;
  - L'analyse de la soutenabilité des opérations de chaque ministère, et la possibilité de prendre des mesures correctrices pour prévenir une détérioration de l'équilibre budgétaire;
  - La création d'informations financières suffisamment fiables pour permettre d'analyser l'efficacité et l'efficience des politiques poursuivies.

Contrôle Interne: Du Contrôleur au Manageur

4. L'évolution du contrôle financier doit rester prudente

L'évolution du contrôle financier doit rester prudente

- Système budgétaire particulier, le contrôle financier avec un visa des opérations d'engagement et quelquefois de mandatement (par ex. UEMOA)
- Contrôle financier: approche différente, notion plus étroite, système séparé, spécialisé au sein d'un organisme public ou assurant un contrôle d'un ministère dépensier par le ministère des finances
- Contrôle financier dans son cadre le plus classique: contrôle systématique de respect des procédures, sans évaluation des risques
- Faiblesses multiples constatées: duplication des contrôles, faiblesse du contrôle du service fait

L'évolution du contrôle financier doit rester prudente

- Les systèmes budgétaires semblent évoluer dans le sens d'une plus grande responsabilisation des gestionnaires et passer, pour les systèmes centralisés à la française, du contrôle financier a priori à un contrôle interne.
- Une telle évolution doit être entamée avec extrêmement de prudence: gros risques de perte de discipline financière et de perte de contrôle de la gestion budgétaire et comptable si fait avant que le système traditionnel fonctionne.
- Remplir des conditions préalables: culture de discipline budgétaire bien ancrée, respect des règles de droit, bons systèmes d'information, clarté des objectifs et des politiques publiques, etc.

Contrôle Interne:
Du Contrôleur au Manageur

5. Conclusion

Conclusion

- Les principales caractéristiques d'un système de contrôle interne efficace sont relativement bien identifiées dans le secteur privé et certaines administrations publiques, notamment anglo-saxonnes.

- Ces principes de bonne gouvernance peuvent être appliqués utilement à l'organisation des services du Trésor; mais ils dépassent largement le champ du contrôle budgétaire et comptable ministériel, y compris dans ses versions les plus modernes.

- **Passer sur le long terme du contrôleur au manageur dans une démarche moderne de contrôle interne, mais le faire avec prudence et quand les conditions requises sont réunies.**

Bibliographie sélective

- Contrôle interne: jeter les fondements de la responsabilisation publique, INTOSAI, draft
- Lignes directrices sur les normes de contrôle interne a promouvoir dans le secteur public, INTOSAI, 2004
- Internal Control—Integrated Framework: Guidance on Monitoring Internal Control System (discussion document), Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 2007
- Internal control over financial reporting—guidance for smaller public companies—frequently asked questions—COSO, 2006
- *Al Maliya*—Numéro spécial—La réforme du contrôle de la dépense publique

Public Financial Management blog

http://blog-pfm.imf.org/