

# La gestion des risques et le contrôle interne dans les collectivités territoriales

Approche par les risques



# La gestion des risques et le contrôle interne dans les collectivités territoriales

**Approche par les risques**

# Sommaire

<b>Préface</b> .....	<b>6</b>	<b>II - La démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité territoriale</b> .....	<b>29</b>
<b>Composition du groupe de travail</b> .....	<b>9</b>	● <b>Les fondements de la démarche</b> .....	<b>30</b>
<b>Présentations</b> .....	<b>10</b>	> S'adapter aux spécificités de l'environnement propre aux collectivités territoriales .....	<b>30</b>
<b>Introduction</b> .....	<b>12</b>	> Identifier les parties prenantes.....	<b>36</b>
<b>I - Enjeux</b> .....	<b>16</b>	● <b>Comprendre la démarche de gestion des risques et de contrôle interne</b> .....	<b>38</b>
● <b>Compétences et environnement des collectivités territoriales</b> .....	<b>18</b>	> Philosophie générale de la démarche.....	<b>38</b>
> Statut et compétences des collectivités territoriales.....	<b>18</b>	> Les risques d'une collectivité territoriale .....	<b>42</b>
> Un environnement mouvant et incertain.....	<b>19</b>	> Consolider, évaluer et traiter les risques.....	<b>48</b>
● <b>Objectifs d'une démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité territoriale</b> .....	<b>22</b>	● <b>Mettre en place le système de contrôle interne dans sa collectivité</b> .....	<b>56</b>
> L'amélioration continue du service public rendu à l'utilisateur .....	<b>23</b>	> Mise en place de la démarche.....	<b>56</b>
> La continuité du service public .....	<b>24</b>	> La répartition des rôles et des fonctions .....	<b>63</b>
> La performance objective de l'action publique .....	<b>24</b>	<b>III - Bonnes pratiques et facteurs de réussite pour la gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale</b> .....	<b>73</b>
● <b>Synthèse des apports de la démarche au regard de son objectif et de ses enjeux</b> .....	<b>25</b>	● <b>S'appuyer sur des partenaires et des soutiens reconnus</b> .....	<b>74</b>



● <b>Impliquer les élus dans la démarche</b> .....	76	● <b>Annexe 3</b> - Les principales parties prenantes.....	92
● <b>Communiquer de façon pertinente vers l'extérieur</b> .....	78	● <b>Annexe 4</b> - Exemples d'analyse à partir d'une sélection de parties prenantes : le citoyen, l' élu, les Sociétés d'Economie Mixte et les Satellites.....	93
> Vers les parties prenantes.....	78		
> Vers le grand public .....	79		
● <b>Insuffler une véritable culture de la gestion du risque pour optimiser le système de contrôle interne</b> .....	80	● <b>Annexe 5</b> - Exemple d'une liste de risques pour une collectivité territoriale.....	96
● <b>Elaborer un langage commun, communiquer et fédérer en interne</b> .....	81	● <b>Annexe 6</b> - Cas pratique : traitement des risques sur un processus .....	98
<b>Conclusion</b> .....	<b>84</b>	● <b>Annexe 7</b> - Le référentiel COSO pour le Contrôle interne .....	104
<b>Annexes</b> .....	<b>86</b>	<b>Références</b> .....	<b>110</b>
● <b>Annexe 1</b> - Glossaire .....	86		
● <b>Annexe 2</b> - Les principaux domaines de compétence des collectivités territoriales .....	88		

### **Remarque préliminaire**

Les avis et prises de positions exprimés dans ce Livre Blanc sont le reflet des idées de leurs auteurs et n'engagent d'aucune manière les institutions, organismes et collectivités dont ils font partie.



# Préface

**P**ar M. Bartoli, Président de l'association nationale des directeurs généraux et directeurs généraux adjoints des Régions et des Départements, directeur général des services du Conseil général de Vaucluse

Depuis l'adoption des lois fondatrices de la décentralisation, les collectivités territoriales ont su faire évoluer leurs organisations et assumer les nouveaux champs de compétences qui leur ont été transférés. Accueil de nouveaux agents, acquisition de nouveaux savoir-faire, ajustements de leurs processus, formalisation des circuits de décision et des procédures, développement ou adaptation des systèmes d'information, innovation dans la relation aux usagers et habitants furent autant de conditions nécessaires à réunir pour être en mesure d'assurer une continuité du service public et d'assurer la délivrance de nouvelles prestations à la population dans les territoires.


Dans le respect des orientations établies par les élus, les agents territoriaux ont fait preuve de professionnalisme et d'engagement pour accompagner toutes ces évolutions. Malgré toutes les difficultés rencontrées, les risques inhérents à ces changements majeurs ont été maîtrisés. Ceci témoigne, si besoin en était, de l'agilité de ces organisations et de leur capacité à faire face aux défis auxquels elles sont confrontées.

## **Face à la contrainte accrue sur les ressources**

Pour autant, le contexte de nos institutions locales se trouve encore une fois, depuis plusieurs mois, profondément affecté

par les difficultés sociales et économiques rencontrées au niveau national et local et leurs impacts sur les politiques publiques et les ressources disponibles.

Les manifestations de ces changements sont multiples et de plus en plus évidentes. Les territoires sont confrontés à des tensions toujours plus fortes avec notamment une augmentation de la précarité sociale et des fractures territoriales. Cela se traduit notamment par une élévation du nombre de personnes sans emploi, par un nombre croissant de personnes bénéficiaires des politiques de solidarité. Les collectivités sont sollicitées et mobilisées au quotidien pour accompagner et dépasser ces mutations. Elles prennent part avec détermination à la consolidation des atouts de leurs territoires sur le plan des infrastructures, de la formation et de l'éducation, de la recherche, du soutien au développement économique et l'accueil d'entreprises, de la préservation de l'environnement et du cadre de vie, de l'accompagnement des personnes les plus fragiles. Tout ceci intervient alors que les attentes des usagers, des contribuables, des citoyens sont de plus en plus nombreuses et que leurs exigences sont de plus en plus affirmées.



### **La clarification des conditions de la gouvernance est indispensable...**

Les débats en cours sur la poursuite de la décentralisation sont déterminants et les décisions qui seront prises devront préserver et renforcer l'efficacité de l'action des collectivités en leur permettant de mieux répondre encore à ces enjeux. La réflexion porte à la fois sur l'extension et la clarification des périmètres d'intervention de chaque collectivité et sur la sécurisation de leur financement tandis que les marges de manœuvre se réduisent sensiblement.

### **...De même que la réinterrogation des systèmes de gestion et de pilotage**

La pertinence des réponses qui seront apportées à ces enjeux et à ceux des territoires impliquera un approfondissement des instruments de la gestion et du pilotage des projets et activités portés par les collectivités compte tenu des multiples évolutions en cours et à venir. La sécurisation de l'atteinte des objectifs retenus et de la préservation des ressources mobilisées sont des exigences qui s'imposeront à tous avec encore plus d'acuité.

Pour cela, nombreuses sont les collectivités engagées dans des démarches visant à préserver et consolider avec une exigence réaffirmée la transparence et la performance de leur gestion pour un service public territorial renforcé. La démarche

d'expérimentation de la certification des comptes s'inscrit dans cette dynamique et constitue un levier qui contribuera à cette entreprise.

### **Des démarches de maîtrise des risques innovantes**

Le management public territorial s'est profondément transformé au cours de la période récente avec l'accent mis par exemple sur l'évaluation des politiques mises en œuvre, les démarches qualité, le développement durable, la mesure de la performance, l'évolution des nomenclatures comptables et budgétaires, le conseil en gestion ou encore l'optimisation des processus d'exécution budgétaires. Toutes ces démarches ont contribué à répondre à ce besoin de sécuriser les actions conduites.

Pour autant, nombre de régions, départements et villes ont travaillé à la mise en œuvre et au déploiement de démarches structurées, cohérentes et globales pour sécuriser la mise en œuvre des projets définis par les élus et la satisfaction du public en promouvant des systèmes de management des risques articulés autour du contrôle interne, de la cartographie des risques et de l'audit interne.

### **Une capitalisation nécessaire des expériences menées...**

Cependant, force est de constater qu'aujourd'hui chacun s'engage de manière déterminée, audacieuse, pragmatique



mais parfois de manière trop empirique et isolée dans de tels projets. L'état, suite au décret et à la circulaire du printemps 2011, s'est pleinement mobilisé mais ne dispose encore que de trop peu de retours d'expérience. Les entreprises disposent, quant à elles, de premiers enseignements à partager sur ces sujets mais la transposition au contexte propre des collectivités demeure à réaliser. L'apport de cet ouvrage est dans ce contexte pleinement utile et à propos.

Les risques auxquels sont confrontées les collectivités sont multiples, en constante évolution et nombreux. Il importe aujourd'hui aux directeurs généraux et aux élus de disposer d'une évaluation périodique de ces événements pour anticiper et réagir dès lors qu'ils surviennent et portent atteinte à la collectivité et au service public territorial dont elle a la responsabilité. Cette approche permet également de réinterroger les systèmes d'assurance ou de contrôle interne au regard des véritables enjeux juridiques, financiers, opérationnels, humains, informatiques... de la collectivité. Elle garantit à toutes les parties prenantes de disposer d'une vision partagée et d'orientations communes pour la conduite des activités et l'animation des services territoriaux.

**... Pour une maîtrise des risques renforcée autour de l'audit interne, le contrôle interne et la cartographie des risques**

La démarche de management des risques telle qu'elle se développe permettra de faire évoluer les systèmes de contrôle interne, très souvent construits autour de validations trop automatiques et a priori des actes engageant la collectivité.

Très souvent, leur efficacité et leur efficience gagneraient à mieux s'articuler avec une cartographie partagée et actualisée des risques. La fonction d'audit interne permet de revisiter régulièrement ces dispositifs et ainsi d'améliorer en permanence les dispositifs de gestion, de pilotage et de management et au-delà de :

- Donner une assurance raisonnable et renforcée sur la capacité à tenir les engagements pris par la collectivité et ceux auxquels elle est tenue en direction de la population et des usagers et des territoires ;
- Maîtriser mieux encore les ressources mobilisées et les conditions de réalisation des activités des services territoriaux ;
- Participer plus avant à la sécurisation des agents, des usagers, des élus et de la collectivité.

Cet ouvrage met en évidence des bonnes pratiques, des facteurs de réussite qui permettront de construire une culture de la gestion des risques, du contrôle interne et de l'audit interne propre aux collectivités territoriales et les aider en ce sens à relever les défis des années à venir.



## Composition du groupe de travail

**Philippe Baron**, Vice Président du Groupe Services Publics  
DFCG et Partner CGI Business Consulting

**Benedikt Cordt-Møller**, Directeur du service du contrôle  
interne du Département de la solidarité et de l'emploi,  
Etat de Genève

**Jean-Jacques Croisille**, Directeur du contrôle interne,  
Association nationale pour la Formation Professionnelle  
des Adultes (AFPA)

**Jean de Sigy**, Responsable du Contrôle de Gestion  
de l'Ingénierie, Régie Autonome des Transports Parisiens (RATP)

**Pierre Feneyrol**, Directeur de Pilotage de la Production  
et de la Maîtrise des Risques, Agence Centrale  
des Organismes de Sécurité Sociale (ACOSS)

**Philippe Grenier**, Premier Conseiller,  
Chambre régionale des comptes d'Ile-de-France

**Céline Le Ny**, Chargée de mission Qualité,  
Conseil général de Vaucluse

**Michel Madinier**, Responsable Sécurité et Gestion de crise,  
Conseil général d'Indre et Loire

**Raymond Marfaing**, Directeur Adjoint de l'audit  
et des risques, Groupe SNCF

**Alain Perelstein**, Directeur du Contrôle de Gestion,  
Région Nord-Pas-de-Calais

**Michel Reverdy**, Directeur de l'Audit interne,  
Ville et Communauté Urbaine de Strasbourg

**Lionel Vareille**, Conseiller référendaire, Cour des comptes

**Yannis Wendling**, Directeur de l'Audit Interne,  
Conseil général de Seine-Saint-Denis

**Aymon Westphal**, Consultant, CGI Business Consulting

**Sébastien Brasseur**, Partner CGI Business Consulting

**Philippe Quentin Real**, Senior Partner CGI Business  
Consulting



# Présentations

## Présentation de la DFCG

la DFCG est une association de professionnels – Directeurs Financiers et/ou Directeurs de Contrôle de Gestion d'entreprises privées ou publiques (85 %). Des enseignants et des conseils d'entreprises dans les domaines de la gestion, des finances et des systèmes d'information en sont également membres (15 %). Elle accueille les jeunes professionnels se destinant au plus haut niveau de la profession (5 %), au sein du club DFCG Avenir.

La DFCG, Association Nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion compte quelques 3 200 membres répartis dans tous les secteurs économiques et géographiques du pays. La DFCG regroupe toutes les tailles d'entreprises, depuis la PME jusqu'aux grands groupes internationaux. Mais, à l'image du tissu économique français, une forte proportion de grandes PME est représentée par ses Directeurs Administratifs et Financiers ou Directeurs Finance Gestion. Cette diversité est une formidable source d'échanges d'expériences et d'enrichissement des débats.

Découvrez toute l'activité de la DFCG sur [www.dfcg.com](http://www.dfcg.com)


## Présentation du groupe Services Publics

Créé au début de l'année 1994, le Groupe Services Publics se propose de réunir les dirigeants Finance-Gestion des services publics et des collectivités territoriales. Le groupe "Services Publics" comprend des responsables de l'administration centrale (civile et militaire), des établissements publics à caractère administratif, industriel et commercial, des organismes de sécurité sociale et des caisses de mutualité sociale agricole, ainsi que des directeurs financiers et de contrôle de gestion des collectivités territoriales.

Le Groupe est présidé par Emmanuel Millard, Directeur des Finances et du Contrôle Interne, des Achats et des Affaires Juridiques d'Universcience, Etablissement Public de la Cité des Sciences et de l'Industrie, de la Géode et du Palais de la Découverte.

**Son but est de promouvoir les nouveaux concepts et méthodes de gestion dans les Services Publics :**

- Par la réalisation d'études au sein de groupes thématiques,
- Par le développement des échanges entre responsables finances gestion, des services publics d'une part et des entreprises privées d'autre part,

- 
- Par la communication d'expériences innovantes dans le domaine Finance-Gestion,
  - Par l'organisation de manifestations de très haute tenue abordant des thématiques finances gestion des services publics.

## Présentation de CGI Business Consulting

CGI Business Consulting, cabinet de conseil en innovation et transformation, fait partie du Groupe CGI inc. Ses consultants associent expertises sectorielles, fonctionnelles et technologiques pour accompagner les plus grandes entreprises et organisations. Parce que chaque client est unique, CGI Business Consulting a créé des méthodes de travail spécifiques permettant à chacun de prendre part au management de sa transformation et garantissant une amélioration durable de ses performances. Fondé en 1976, Groupe CGI inc. est la cinquième plus importante entreprise indépendante de services en technologies de l'information et en gestion des processus d'affaires au monde.

Avec environ 71 000 membres répartis dans ses bureaux et centres mondiaux de prestation de services dans les Amériques, en Europe et en Asie-Pacifique, CGI offre un portefeuille complet de services, y compris des services-conseils

stratégiques en informatique et en management, des services d'intégration de systèmes, de développement et de maintenance d'applications informatiques, de gestion d'infrastructures technologiques ainsi qu'une vaste gamme de solutions exclusives. À la suite de la récente acquisition de Logica, CGI génère désormais des revenus annualisés de plus de 10 milliards de dollars canadiens et la valeur estimée de son carnet de commandes s'élève à environ 18,3 milliards de dollars canadiens.

Les actions de CGI sont inscrites à la Bourse de Toronto (GIB.A) ainsi qu'à la Bourse de New York (GIB) et figurent dans l'indice FTSE4Good.

Site Web : [www.cgi.com](http://www.cgi.com)



# Introduction

Depuis le début des années 1980 et les deux vagues de décentralisation, les collectivités territoriales ont vu leur champ de compétences s'agrandir. Le législateur a souhaité leur donner une autonomie croissante, ainsi qu'un rôle prépondérant dans l'élaboration et la conduite des politiques publiques.


Constamment orientées vers la satisfaction des besoins de l'usager, les structures d'une collectivité territoriale ont la responsabilité de s'assurer en temps réel de la validité et de la performance objective de leur action. Dans ce cadre, une politique de gestion des risques et de contrôle interne leur permet d'identifier et d'évaluer les menaces potentielles sur la poursuite de leur objectif premier, à savoir la satisfaction de l'intérêt général. Ainsi, le système de contrôle interne - qui englobe gestion des risques et contrôle interne - se présente ici comme un véritable instrument de performance permettant la mise sous contrôle des activités ainsi que la sécurisation de la production de l'information concernant la maîtrise des risques et, partant, il éclaire la prise de décision.

Pour prendre un point de comparaison, le contrôle de gestion, autre fonction transverse, a déjà été formalisé, pour les administrations centrales et déconcentrées, par la Loi Organique relative aux Lois de Finance du 1<sup>er</sup> août 2001 (LOLF). Le contrôle de gestion a deux missions principales : analyser la performance des administrations et nourrir la réflexion et le dialogue sur l'optimisation de la gestion. Véritable outil de pilotage de la performance des services de

l'administration centrale et déconcentrée, le contrôle de gestion est ainsi essentiel dans le fonctionnement des collectivités territoriales.

Par rapport au contrôle de gestion, le contrôle interne requiert une approche davantage globalisante, à la fois stratégique et opérationnelle, axée principalement sur les risques. Son objet est la sécurisation de l'atteinte des objectifs d'une organisation. En ce sens, il possède un caractère très transverse et concerne l'ensemble des fonctions et services des administrations publiques. Ainsi, le contrôle interne, tout comme la gestion des risques, permet de s'assurer de l'atteinte des objectifs d'intérêt général d'une collectivité territoriale et des engagements de service qu'elle a pris. En offrant une vision consolidée et stratégique des risques pouvant toucher les activités d'une structure, la gestion des risques constitue un précieux instrument d'aide à la décision et de sécurisation de l'action publique.

D'autres administrations publiques ont déjà vu tout l'intérêt de la démarche. Ainsi, l'administration centrale s'est engagée dans ce sens. Dans le décret n°2011-775 du 28 juin 2011, le Premier Ministre de la République française appelait ces dernières à "[mettre] en œuvre [...] un dispositif de maîtrise des risques fondé sur le contrôle et l'audit internes dans chaque ministère". La Cour des comptes s'appuie, lorsque cela est possible, sur les dispositifs de maîtrise des risques qui existent dans les entités qu'elle audite ou contrôle, et, lorsque ces dispositifs n'existent pas, recommande le plus souvent leur déploiement.



En sécurisant les processus et les activités des collectivités territoriales, la gestion des risques et le contrôle interne s'imposent comme d'indispensables soutiens à la réalisation des missions de service public. L'actuel environnement d'action, caractérisé par l'incertitude, oblige les directions générales à s'adapter constamment à ses évolutions et à ses contraintes. Or, la gestion des risques et le contrôle interne permettent l'adaptation, l'anticipation et, partant, la sécurisation de la prise de décision car ils la documentent d'informations utiles concernant les potentiels événements pouvant remettre en cause l'activité de la collectivité territoriale.

En effet, on appelle risque, au niveau d'une collectivité territoriale, tout événement dommageable pouvant interférer dans l'élaboration et la conduite des politiques publiques ou étant en mesure de remettre en cause les engagements de service public. La gestion des risques est le processus d'identification, d'évaluation et de traitement du risque au sens du modèle COSO, présenté en annexe 7. Une fois la politique de gestion des risques définie, des outils de maîtrise sont mis en place pour diminuer leur impact ou leur probabilité d'occurrence, notamment par l'intermédiaire du dispositif de contrôle interne. L'intégration de cet aspect "contrôle" élève la démarche initiée à un niveau managérial : on parle alors de système de contrôle interne. Ce dernier regroupe donc deux composants : la gestion des risques et le contrôle interne, agissant tous deux en supports l'un de l'autre. Il s'agit là de l'approche généralement retenue, notamment par la Cour des comptes.

La démarche de gestion des risques et de contrôle interne concerne toutes les collectivités territoriales : Conseils régionaux, Conseils généraux, Communes et mêmes les structures d'intercommunalité que sont les Etablissements publics de coopération intercommunale.

Les métiers des collectivités territoriales ne peuvent être comparés à ceux de n'importe quelle entreprise privée. Si les systèmes de production, la recherche de la performance peuvent être des points communs, la collectivité a une mission sociale complémentaire et spécifique qui est celle d'assurer le bien-être des populations qu'elle administre. Dans le cadre de son action et de ses missions de service public, une plus grande vigilance sera donc demandée aux collectivités territoriales dans la charge qui leur incombe d'améliorer la qualité de vie de nos concitoyens. L'intérêt général dont elles ont ainsi la charge requiert de leur part une exigence de gestion et de transparence encore plus robuste dans la mise en place d'un système de contrôle interne ou d'une démarche générale de gestion des risques.

Le risque, pour une collectivité territoriale, recouvre plusieurs réalités, mais a finalement toujours un impact sur le destinataire final de son activité, à savoir le citoyen, l'utilisateur ou le contribuable. Toutefois, l'ambition de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne doit être considérée au regard des capacités budgétaires et des arbitrages politiques. La gestion des risques et le



contrôle interne sont amenés à obtenir une place cruciale dans l'élaboration et la conduite des politiques publiques. Ils n'en restent pas moins des outils à vocation opérationnelle. La responsabilité de la mise en œuvre de la démarche incombe à la Direction générale ; sa pertinence et son efficacité se mesurent sur le terrain.

Le contrôle interne met sous contrôle les processus de la collectivité qui sont en jeu pour produire le service public, et en assurer la continuité et la performance. Il protège l'activité et le patrimoine de la collectivité territoriale en donnant une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des risques. Evoluant en interaction constante avec la gestion des risques, le contrôle interne participe à la sécurisation des processus et construit avec elle le système de contrôle interne (SCI). De son côté, l'audit interne permet d'évaluer périodiquement ce système en vérifiant son existence et sa pertinence ainsi que l'efficacité des contrôles déployés. En assurant un tel contrôle périodique, il s'assure du bon fonctionnement du système de contrôle interne.

Il appartient aux collectivités territoriales de choisir leurs options de gestion des risques et de contrôle interne. Toutes les fonctions de la collectivité sont concernées par la démarche de gestion des risques et de contrôle interne ; elles sont autant d'instruments internes d'identification et de modération des risques : le contrôle de gestion, la gestion des ressources humaines, le système de management de la qualité, la prévention et la sécurité. Dans le cas


où une collectivité décide d'externaliser ses risques, on parle alors de transfert du risque. Le transfert du risque peut se faire à des partenaires - sous-traitants, fournisseurs, délégataires - ou auprès de sociétés spécialisées via des contrats d'assurance.

En outre, les auditeurs externes (tels que les commissaires aux comptes, dans d'autres secteurs que les collectivités territoriales) peuvent jouer un rôle essentiel dans le dispositif de contrôle interne. Leur action permet de confirmer ou d'infléchir les dispositions prises, tout en mettant en évidence de nouvelles zones de risque.

L'arbitrage politique a une grande influence dans la gestion des risques. Un choix politique n'est pas un risque en soi, mais il peut engendrer une modification de la perception des risques par l'administration de la collectivité territoriale. Il peut par exemple faire apparaître un nouveau risque là où il n'y en avait pas au préalable.

Au quotidien, manager ses risques revient, pour une collectivité territoriale, à minimiser l'impact ou la probabilité de survenance d'événements empêchant, entravant, voire remettant concrètement en cause sa capacité à satisfaire son objectif d'intérêt général.

Deux erreurs sont à éviter dans l'identification des risques et l'appréhension de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne.

- 
- D'une part, les risques concernent l'ensemble des acteurs d'une collectivité. Si on pense tout d'abord logiquement aux élus, il ne faut pas oublier les risques pesant sur l'activité même et les structures administratives de la collectivité. Ces dernières pilotent la conduite et la réalisation des politiques publiques et sont donc les principales concernées par une démarche de gestion des risques et de contrôle interne visant à sécuriser le service public rendu.
  - D'autre part, il apparaît nécessaire de s'émanciper au maximum de la définition très juridique du risque, selon laquelle le risque est directement et seulement corrélé à la responsabilité juridique (civile ou pénale) de la collectivité, de ses agents et de ses élus. Selon cette vision, le risque se manifesterait uniquement lorsque la responsabilité de la collectivité est engagée. Or, tous les rouages d'une collectivité sont directement impliqués dans une démarche de gestion des risques, en amont de l'éventuelle mise en jeu de la responsabilité juridique de l'entité: financement, gestion des ressources humaines, marchés publics, conduite opérationnelle des services publics, sécurité des systèmes d'information, etc.

Enfin, étant donné que le présent Livre Blanc adopte une approche axée sur les risques, il convient de préciser que l'articulation des notions de gestion des risques et de contrôle interne peut être envisagée principalement de deux manières.

- La première est de dire que la gestion des risques et le contrôle interne sont deux démarches parallèles, voire même que la mise en place d'un système de contrôle interne découle de la gestion

des risques (dans le sens où l'identification de ces derniers est un préalable nécessaire).

- La seconde est de présenter la gestion des risques comme un des composants du système de contrôle interne (au sens du modèle COSO). Les deux concepts feront de toute façon l'objet de développements dans le corps du texte.

Dans tous les cas de figures, les deux dispositifs ne doivent pas fonctionner "en silo". A fortiori, s'ils ne sont pas complètement intégrés à la gestion opérationnelle, l'échec est programmé avec toute une série de conséquences : démotivation, inefficience, augmentation des coûts, etc.

Le plan de ce Livre Blanc reprend et organise les travaux effectués dans le cadre du groupe de travail sur la gestion des risques et le contrôle interne dans les services publics, mis en place par le groupe Services Publics de la DFCG (Association des Directeurs Financiers et des Contrôleurs de Gestion) et animé par CGI Business Consulting, avec prise en compte des avis de l'IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes). N'ayant pas la prétention d'être une doctrine, le propos de ce document entend davantage vouloir présenter une "boîte à outils" pertinente en matière de gestion des risques et de contrôle interne. Un glossaire reprenant les principaux thèmes employés se trouve à la fin du document (annexe 1).





## Chapitre I

# Les enjeux





# Les enjeux

**A**vant d'aborder la démarche de gestion des risques et de contrôle interne en tant que telle, il apparaît nécessaire de présenter les fondamentaux. L'analyse de l'environnement des collectivités territoriales permettra de mieux justifier la démarche. Cet environnement, qui est caractérisé par une incertitude croissante, exerce une pression sur le contrôle des activités des collectivités territoriales.

Dans ce contexte, le système de contrôle interne apparaît comme un instrument pertinent de soutien à la décision et à la sécurisation de l'action. Ses enjeux sont principalement tournés vers la réalisation et la délivrance des missions de service public des structures dans lesquelles il est déployé.

## Compétences et environnement des collectivités territoriales

### Statut et compétences des collectivités territoriales


Les articles 1<sup>er</sup> et 72 de la Constitution du 4 octobre 1958 posent le principe de l'indivisibilité de la République française (Art. 1<sup>er</sup> : "La France est une République indivisible") et d'une organisation décentralisée (Art. 1<sup>er</sup> : "[...] Son organisation est décentralisée. [...]"; Art. 72 : "[...] les collectivités s'administrent librement par des conseils élus et disposent d'un pouvoir réglementaire pour l'exercice de leurs compétences [...]").

La libre administration repose sur les principes suivants : des compétences attribuées par l'Etat aux collectivités territoriales, l'interdiction de toute tutelle d'une collectivité territoriale sur l'autre, l'autonomie financière (le financement par des

ressources propres provenant des impôts ou de dotations de l'Etat) et des droits reconnus aux élus locaux (autorisations d'absence, indemnités de fonction, droit à la formation).

Une **collectivité territoriale** est une personne morale décentralisée, dirigée par des élus au suffrage universel direct, dotée de compétences propres dans un ressort territorial déterminé. Les différentes formes de collectivité (anciennement collectivités "locales") sont : les Communes, les Départements, les Régions, les collectivités à statut particulier et les collectivités d'outre-mer.

Certaines structures intermédiaires telles que les Etablissements publics de coopération intercommunale (EPCI) exercent des compétences qui leur sont transférées par ses Communes membres, sur leur territoire, selon deux principes.

- 
- **Principe d'exclusivité** : les compétences transférées par les Communes membres sont exercées par le seul établissement public de coopération intercommunale, les Communes s'en étant dessaisies.
  - **Principe de spécialité** : l'établissement public ne peut exercer que les seules compétences qui lui sont transférées par ses Communes membres.

Les EPCI sont les syndicats intercommunaux, les communautés de Communes, les communautés d'agglomération, les communautés urbaines et les métropoles.

### Un environnement mouvant et incertain

L'environnement des collectivités territoriales est caractérisé par de nombreux éléments qui entraînent incertitudes, instabilités, contraintes, mais aussi défis et opportunités. Ces éléments justifient la mise en place d'une démarche de gestion des risques : elle permet une meilleure prise en compte de l'incertitude afin de sécuriser à la fois la prise de décision et le processus de production et de réalisation du service.

- **Des contraintes juridiques et budgétaires de plus en plus fortes.**
- Les **réglementations** sont de plus en plus nombreuses et le défi de la conformité à la loi est important. Les collectivités territoriales ont l'obligation de voter leur budget par nature et

par fonction. De plus, les collectivités et leurs établissements publics sont soumis au contrôle des Chambres régionales des comptes sur trois aspects essentiels : jugement des comptes des comptables publics, examen de la gestion et contrôle budgétaire. En parallèle, le Préfet est responsable du contrôle de légalité. Au-delà de la gestion et la performance des collectivités, l'intégration des normes de sécurité, de protection de l'environnement, le respect des standards d'hygiène au travail ou les procédures d'une démarche qualité sont autant de normes obligatoires à prendre en compte.

- La pression à la hausse, concernant l'engagement de la responsabilité juridique (civile et pénale), de la collectivité territoriale est prégnante. Les citoyens exercent une vigilance accrue et n'hésitent pas à demander des comptes aux collectivités territoriales sur leurs actions. Si l'on ajoute la possibilité de mise en cause de la responsabilité des élus, nous avons là un point critique de l'environnement des collectivités, générateur de nombreux risques.
- La **structure du budget** des collectivités territoriales est fortement contrainte. La place des transferts financiers en provenance de l'Etat est importante (exemple : versement du RSA - Revenu de Solidarité Active), notamment dans le cas des Départements ou des Régions, dont la part peut aller



jusqu'à 50 % du budget de la structure. De plus, selon la Cour des comptes, 80 % des dépenses des départements sont concentrées sur des dépenses obligatoires difficilement compressibles<sup>(3)</sup>. Or, il s'agit là de dépenses pour lesquelles les collectivités territoriales ont peu de maîtrise sur le périmètre et le montant : l'assiette et le niveau sont définis par le législateur et les besoins des populations ciblées.

- Par ailleurs, le **contrôle de gestion** est une démarche de plus en plus appliquée, pour laquelle les collectivités reçoivent de nombreuses incitations concernant sa mise en place. Le contrôle de gestion a pour but d'optimiser l'utilisation des ressources financières allouées à une activité (contrôle de l'efficacité et de l'efficience).

• **Des marges de manœuvre financières réduites.** En 2011, le budget des collectivités territoriales a presque atteint l'équilibre : des recettes à hauteur de 233,5 milliards d'euros ; des dépenses à hauteur de 234,4 milliards d'euros (solde de - 0,9 milliards d'euros)<sup>(4)</sup>. Les dépenses d'investissement ont représenté 66,3 milliards d'euros (ce qui est conséquent au regard de la part des dépenses d'investissement dans le budget de l'Etat)<sup>(5)</sup>. Les enjeux financiers des collectivités

territoriales sont considérables. Ils touchent à différents domaines tels que la fiscalité directe, la gestion de trésorerie et le recours à l'emprunt.


- La **fiscalité directe** représente près de 50 % des recettes des collectivités territoriales. En 2011, les impôts directs ont représenté 73,1 milliards d'euros (en baisse de 0,4 % sur une année) et les impôts indirects 41 milliards d'euros (en hausse de 16,4 %). Elle se compose de différentes taxes, notamment la taxe professionnelle, dont la récente réforme a entraîné un bouleversement dans la structure fiscale des collectivités et dont l'ensemble des effets n'est pas encore connu. Découpée en trois impositions séparées en 2010 (cotisation foncière des entreprises - CFE, cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises - CVAE, imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux - IFRER), elle s'est traduite par une baisse des rentrées de trésorerie pour les collectivités, qui a dû être compensée par des aides de l'Etat dont l'effort est généralement considéré comme insuffisant.

- La **gestion de trésorerie** est soumise à des contraintes opérationnelles fortes. Il existe souvent des décalages conséquents entre les décaissements (paiement des fournisseurs)

(3) La situation et les perspectives des finances publiques, Cour des comptes, 2012.

(4) Cour des comptes, op. cit.

(5) Cour des comptes, op. cit.



et les encaissements (subventions par exemple), ce qui engendre un risque de liquidité important. L'anticipation du volume de trésorerie du fait du contexte financier incertain reste difficile, ce qui peut entraîner des écarts dans l'évaluation du fonds de roulement.

- L'**emprunt** représentait en 2011 un volume de 127,6 milliards d'euros pour l'ensemble des collectivités territoriales (en hausse de 2,1 % depuis 2010)<sup>(6)</sup>. S'il est autorisé seulement pour les dépenses d'investissements, le recours à l'emprunt a subi des pressions ces dernières années. Les collectivités territoriales ont subi de plein fouet la crise des produits financiers structurés (dits "emprunts toxiques"). Cette crise associée à la faillite de plusieurs banques ont conduit à une contraction de l'offre de crédit, donc un renchérissement de son coût. Il s'agit là d'une tendance de long terme qui va contraindre le financement des collectivités territoriales. En 2012, l'offre globale des établissements bancaires ne devait pas dépasser 10 milliards d'euros, pour un besoin réel de 16 ou 17 milliards d'euros au total<sup>(7)</sup>. En 2013, sous l'impulsion des nouvelles réglementations européennes prises en application des accords Bâle III, les règles prudentielles vont contraindre encore davantage le recours au crédit : les

banques vont exiger des ratios prudentiels plus élevés, à la fois concernant la solvabilité et la liquidité<sup>(8)</sup>.

- **Des exigences accrues en termes de transparence.** Les citoyens, les usagers et les contribuables, dont les revendications vont à l'appui d'évolutions législatives et réglementaires significatives en la matière, réclament de plus en plus de transparence concernant les activités des administrations publiques et l'emploi des deniers publics. Dans un contexte d'endettement public croissant, la gestion des collectivités territoriales est de plus en plus soumise à l'appréciation de la société civile. A ce titre, la communication externe et la publication de rapports d'activités sont devenues deux éléments importants.
- **La complexification croissante de la gouvernance locale.** Les collectivités territoriales évoluent au cœur d'une organisation territoriale au sein de laquelle le nombre des acteurs va croissant. Elles doivent ainsi intégrer dans la réalisation des missions qui leurs sont confiées la satisfaction nécessaire des besoins et attentes légitimes de ces acteurs, qu'ils soient des partenaires institutionnels, des entreprises privées, des associations ou tout autre personne physique ou morale en relation avec la collectivité territoriale.

(6) Cour des comptes, op. cit.

(7) Cour des comptes, op. cit.

(8) Cour des comptes, op. cit.



La prise en compte des éléments constitutifs de l'environnement des collectivités territoriales est nécessaire à la compréhension des enjeux d'une démarche de gestion des risques et va influencer la nature des dispositifs de contrôle interne à mettre en place. En analysant le cadre d'action des collectivités et les contraintes qui régissent leur activité, on comprend mieux l'importance d'une telle démarche au sein des collectivités territoriales françaises. Son objectif devient alors intuitif : dans cet environnement incertain, il s'agit de garantir la prise de décision et de sécuriser l'action publique afin d'assurer la conduite des missions de service public.

### **Objectifs d'une démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité territoriale**

L'objectif d'une collectivité territoriale réside avant tout dans la satisfaction de l'intérêt général. Un risque peut être défini comme *“la possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en termes de conséquences [(impact)] et de probabilité”* (Normes de l'Audit interne, IFACI (glossaire)). Ainsi, pour une collectivité, un risque représente tout événement qui l'empê-

cherait de répondre à cet objectif de satisfaction de l'intérêt général ou le contraindrait profondément. C'est au regard de cette considération principale que doit être prise en compte la démarche de gestion des risques et de contrôle interne au sein d'une collectivité.


Le risque peut impacter différents aspects d'une mission de collectivité territoriale : non-réalisation<sup>(9)</sup> ou non-délivrance<sup>(10)</sup> du service public, mauvaise adéquation du service aux besoins réels, externalités négatives (exemple : une cantine scolaire qui ne respecte pas les normes sanitaires est source de risques ; un système d'assainissement des eaux usagées qui ne fonctionne pas), rupture dans la continuité du service, etc. Un risque est associé à la survenance d'un événement : il possède des racines, des facteurs d'apparition et de développement, ainsi que des conséquences à identifier et évaluer. Aux fondements conceptuels de la démarche, la nature du risque importe peu : l'essentiel est de comprendre les conséquences dommageables qu'il peut entraîner s'il survient.

---

### **L'objectif d'une collectivité territoriale réside avant tout dans la satisfaction de l'intérêt général.**

(9) Réalisation : capacité à élaborer et conduire une politique publique ou à produire, matériellement parlant, un service public, en conformité avec les missions et les responsabilités attribuées, en fonction des ressources allouées.

(10) Délivrance : capacité à rendre pertinentes l'élaboration et la conduite d'une politique publique au regard de son public destinataire ou à adresser le service public produit à ses usagers, en fonction des besoins et attentes légitimes de ces populations (adéquation, plénitude, proximité du service public).



Le but d'une démarche de gestion des risques et de contrôle interne est de traiter les causes de ces risques pour éviter leur apparition ou minimiser leur impact, afin de sécuriser la réalisation et la délivrance des services publics. En tenant compte des besoins et attentes des usagers et contribuables, une collectivité territoriale optimise sa gestion des risques car elle est ainsi directement orientée vers la finalité même du service public.

Afin de mieux appréhender ce que peut recouvrir un système intégré de contrôle interne en termes d'enjeux, il convient de décliner la préoccupation de satisfaction de l'intérêt général d'une collectivité territoriale en trois enjeux principaux.

- L'amélioration continue du service public rendu à l'utilisateur : permettre une amélioration continue et progressive de la qualité, la pertinence, l'équité ou encore la proximité du service public.
- La continuité du service public : prévenir l'activité contre tout événement pouvant entraîner un dysfonctionnement ou une discontinuité du service public.
- La performance objective de l'action publique : grâce à une mise sous contrôle efficiente des processus et des risques, optimiser le fonctionnement en termes de qualité, de coût et d'efficacité en répondant aux exigences de transparence, afin d'améliorer la production et la délivrance du service public.

### **L'amélioration continue du service public rendu à l'utilisateur**

Au-delà de la satisfaction de l'intérêt général, les collectivités territoriales doivent s'assurer de l'adéquation des services rendus aux besoins effectifs de la population, leur complétude et leur équité. Il s'agit d'un macro-risque qui peut être décliné de façon très opérationnelle : assurer par exemple la sécurité des biens et des personnes pour améliorer les conditions de travail des agents et, partant, garantir la délivrance d'un service pertinent et de qualité, sans accroc. Les collectivités territoriales sont toutes tournées vers le public et cette interface constante avec des populations parfois nombreuses doit leur permettre de rechercher l'amélioration constante des prestations qu'elles délivrent. Il convient également de suivre l'évolution des besoins afin de les anticiper.

La qualité, la proximité et la justesse de leur action sont autant d'objectifs que la gestion des risques peut aider à poursuivre. Par exemple, pour une communauté d'agglomération, il est important de savoir si l'organisation du service de ramassage des déchets ménagers répond aux besoins effectifs de la population. Etant donné qu'il sécurise la décision publique, le contrôle interne permet à la collectivité d'atteindre ses objectifs en termes de qualité du service public.



Ainsi, les collectivités territoriales ont un impératif de maîtriser les risques qui peuvent porter atteinte à la conduite des politiques publiques. La démarche de gestion des risques et de contrôle interne doit ainsi être déclinée à tous les étages de l'administration de la collectivité et fédérer autour d'elle l'ensemble des agents du service public.

### La continuité du service public

Adopter une démarche de gestion des risques et de contrôle interne à l'échelle d'une collectivité, c'est aussi répondre à une exigence primordiale : assurer la continuité du service public. Ici, l'objectif est d'éviter la défaillance du service public ou une discontinuité dans sa délivrance. Les risques pesant sur la continuité du service public sont nombreux et importants ; dans tous les cas ils engagent la capacité de la collectivité territoriale à mener à bien ses missions, gérer ses compétences et assumer ses responsabilités.


L'établissement d'un plan de continuité d'activité, par exemple, est un exercice qui prend ici tout son sens. Un tel outil représente un ensemble d'éléments de maîtrise. Ces éléments permettront aux collectivités, en cas de "coup dur", de continuer à délivrer les services publics concernés.

### La performance objective de l'action publique

Enfin, dans un contexte de contraintes budgétaires, la maîtrise des processus et des risques liés à ceux-ci permet de s'assurer de la performance objective des services rendus. Les fonctions supports d'une collectivité territoriale, armature essentielle de ses missions, bénéficient, avec une démarche de gestion des risques et de contrôle interne, d'un outil pour garantir l'efficacité de la prise de décision. Traçabilité des processus, meilleure allocation des ressources aux besoins réels du service public, leviers d'optimisation de l'action publique : la gestion du risque, c'est finalement partir de l'expérience terrain pour permettre, sur le long terme, une amélioration de l'activité des collectivités territoriales. L'aspect de mise sous contrôle des processus est d'autant plus important qu'une évolution vers un environnement de transparence s'impose : la collectivité doit rendre des comptes sur les moyens techniques et financiers qui lui sont alloués.

Notamment en s'appuyant sur la dynamique créée par la Loi Organique relative aux Lois de Finances (LOLF) de 2001 pour l'Etat et dont les dispositions ont inspiré l'ensemble des administrations publiques, les collectivités territoriales, dans un contexte d'accroissement de leurs missions, doivent maîtriser leurs coûts, sécuriser leur fonctionnement et leurs modes de financement, et s'assurer des meilleures conditions pour





remplir leurs objectifs. De plus en plus, il est demandé aux collectivités de devenir performantes sur le plan économique.

Mais la recherche de la performance de l'action publique est aussi une démarche d'amélioration de la gestion administrative interne. En interrogeant les procédures d'exécution et les méthodes de travail, le système de contrôle interne permet d'accroître le bien-être des agents du service public et, partant, de garantir la qualité des services rendus. Si les risques sont bien identifiés et maîtrisés, leur gestion permet de se projeter à plus long terme en dégagant des opportunités économiques, administratives et humaines pour accompagner les agents dans la conduite de leurs activités.

Ceci étant, nous devons insister sur l'effort de conviction que les porteurs de la démarche doivent mener. Même si la mise en place de la gestion des risques et du contrôle interne dans une collectivité représente une réelle plus-value, elle possède intrinsèquement un aspect contraignant dont les agents devront rapidement se défaire pour rendre la démarche la plus efficiente possible.

## **Synthèse des apports de la démarche au regard de son objectif et de ses enjeux**

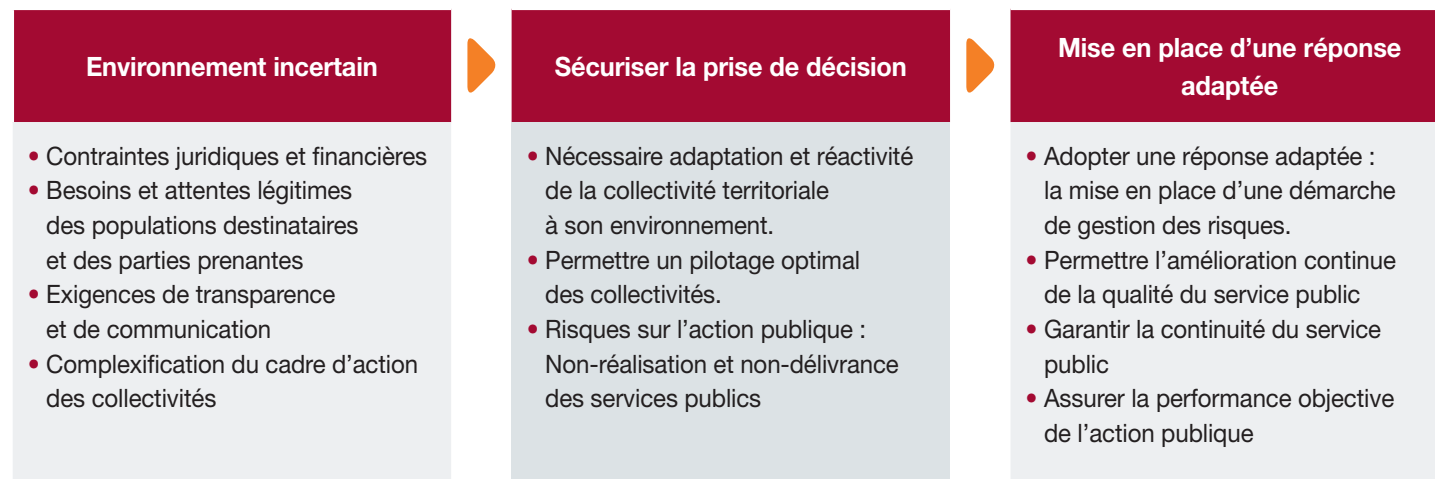
Dans l'environnement incertain que nous avons caractérisé précédemment, la prise de décision nécessite d'être garantie et sécurisée. La gestion des risques et le contrôle interne apparaissent comme une réponse adaptée. Ils forment ensemble un outil pertinent d'aide à la décision qui se décline à la fois au niveau stratégique et au niveau opérationnel. Il répond ainsi aux principaux enjeux suivants : assurer la qualité de l'action publique ; garantir la continuité du service public ; améliorer la performance objective de l'action publique. Le schéma ci-après synthétise la justification de la démarche et son apport au regard des missions des collectivités territoriales.

---

**La gestion des risques et le contrôle interne apparaissent comme une réponse adaptée.**



Le tableau ci-après présente sous forme davantage détaillée les apports de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité, du niveau stratégique au niveau opérationnel.



Réalisation des missions de service public, dans le respect des engagements de service et de satisfaction de l'intérêt général

## Déclinaison des apports de la démarche au regard de son objectif

### Atteinte des objectifs stratégiques

Le système de contrôle interne est un outil stratégique et opérationnel d'accompagnement à la réalisation des missions de service public et à l'élaboration et la conduite des politiques publiques de la collectivité territoriale, à travers la mise sous contrôle des activités et la sécurisation des processus et de leurs risques, au regard des trois enjeux principaux qui suivent :

- Permettre l'amélioration continue de la qualité du service public
- Garantir la continuité du service public
- Assurer la performance objective de l'action publique

### Apport stratégique pour une prise de décision optimisée

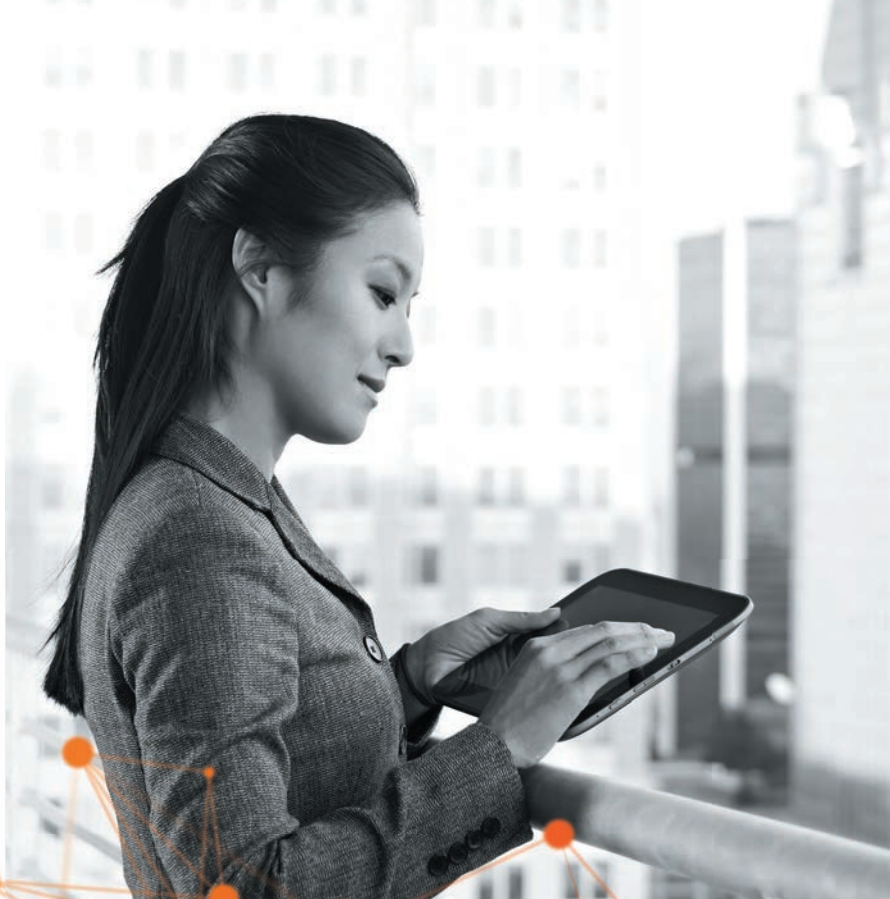
Le système de contrôle interne est un outil stratégique d'aide à la décision qui permet :

- L'optimisation du pilotage des activités de la collectivité territoriale
- L'identification et la mise sous contrôle des zones critiques, des points de tensions, des zones de risques de la collectivité territoriale
- De se conformer aux exigences réglementaires, aux attentes et besoins des parties prenantes et destinataires (usagers, grand public)
- De bénéficier, d'une façon générale, d'un regard critique et d'informations fiables et pertinentes sur la performance objective de la collectivité dans la conduite de ses principales activités

### Apport opérationnel pour la maîtrise des processus métiers

Le système de contrôle interne est un outil opérationnel d'amélioration de la performance et de contrôle de l'activité qui permet :

- La mise sous contrôle et la sécurisation des processus et procédures (sécurité, efficacité, réalisation des objectifs, réactivité et adaptabilité, etc.)
- Un suivi permanent des processus et des risques, et une remontée d'incidents vers le management intermédiaire et l'étage directionnel
- L'amélioration des conditions de travail et du cadre de réalisation des politiques publiques
- Le suivi de la performance objective des processus
- La sensibilisation des acteurs et agents internes à la nécessité de la mise sous contrôle de leur activité



## Chapitre II

# La démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité territoriale





# La démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité territoriale

**V**éritables outils stratégiques de sécurisation de l'action publique, voire d'aide à la décision, la gestion des risques et le contrôle interne doivent être considérés très en amont de l'élaboration et de la conduite des politiques publiques, au sommet des structures administratives en considération. Il appartient ainsi aux directeurs généraux de s'approprier la démarche, d'en appréhender la réalité complète et de faire le nécessaire pour faciliter sa mise en place dans leur collectivité.

En parallèle, la démarche se fonde sur l'expérience terrain. Le système de contrôle interne entend s'appuyer sur l'existant : un agent opérationnel qui répète quotidiennement ses opérations connaîtra mieux que quiconque les caractéristiques de la tâche qu'il conduit et des risques afférents.


Après présentation des fondements méthodologiques de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne, nous en détaillerons les grandes lignes, pour enfin décrire les principales étapes de sa réalisation. Des exemples illustreront nos propos.

## **Les fondements de la démarche**

Une démarche de gestion des risques et, de manière plus large, de contrôle interne se fonde sur une analyse juste et pertinente de l'environnement de la structure dans laquelle elle est déployée. Il convient donc de s'attacher à décrire les caractéristiques de l'environnement propre aux collectivités territoriales pour ensuite identifier les principales parties prenantes à la démarche.

## **S'adapter aux spécificités de l'environnement propre aux collectivités territoriales**

La construction de la démarche doit se baser sur l'activité même de la structure et des contraintes propres de son organisation. Cela implique que la démarche intègre les spécificités de l'activité de la collectivité en question, afin de l'adapter aux besoins en présence (exemple d'un collège où les murs appartiennent au Département mais dans lequel le person-



nel enseignant relève du Ministère de l'Education Nationale et le personnel TOS<sup>(11)</sup> également du Département). De plus, toutes les collectivités d'un même niveau de compétence étant différentes, les problématiques peuvent varier d'une structure à l'autre et les risques rencontrés, s'ils sont sensiblement les mêmes, requièrent un traitement adapté à chaque cas, ne serait-ce qu'en termes de territoire. Le même risque ne sera pas évalué de la même manière dans une collectivité urbaine que dans une collectivité rurale, du fait, entre autres, de la concentration plus ou moins grande des services publics (par exemple, si un centre de Protection Maternelle et Infantile (PMI) ferme dans un département rural, les conséquences seront probablement amplifiées).

### Particularités des collectivités territoriales par rapport au secteur privé

La gestion des risques et le contrôle interne sont deux pratiques nées dans le secteur privé à des fins de mise sous contrôle et de sécurisation de certaines activités sensibles, comme par exemple la gestion de certains risques technologiques (risques nucléaires, gestion de produits chimiques, gestion des déchets) ou en matière de régulation financière.

La transposition de la discipline de risk management dans le champ des administrations publiques est récente et néces-

site de prendre en compte, indépendamment de la différence évidente dans la nature des sujets traités, les caractéristiques propres à ces administrations.

Ainsi, une démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité territoriale doit s'attacher à :

- **Donner de l'importance aux questions d'organisation interne :**
  - La répartition des rôles et des attributions doit être claire et précise, afin que chaque acteur de la démarche ait un bon aperçu général du périmètre que recouvre cette dernière, et de son périmètre d'action en tant que partie prenante. De plus, cela facilite l'adhésion des agents à la démarche (nous développerons l'idée de la nécessité pour les animateurs de la démarche de fédérer autour d'eux une équipe dynamique dans un prochain paragraphe).

---


**La construction de la démarche doit se baser sur l'activité même de la structure et des contraintes propres de son organisation.**

(11) Technicien, Ouvrier et de Service.

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

- La présentation sous forme d'organigramme est nécessaire afin de clarifier les responsabilités, mais elle ne doit pas faire état d'une hiérarchie trop stricte. La répartition pertinente des responsabilités doit bien mettre en lumière l'aspect transversal de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne et l'implication de toutes les directions et des acteurs opérationnels en son sein. En effet, la démarche peut se présenter tout autant sous forme cyclique que linéaire. Ainsi, les représentations graphiques que nous proposons dans ce Livre Blanc doivent être perçues avant tout comme des supports de lecture et de compréhension.
- L'intégration d'autres fonctions corollaires est nécessaire, afin de valoriser au mieux la démarche en l'intégrant à l'existant. Ainsi, des fonctions comme le contrôle de gestion, le management de la qualité ou la politique assurantielle doivent impérativement être mise en lien avec la gestion des risques, le contrôle ou l'audit internes, à des fins d'optimisation des différentes démarches et dans le but d'améliorer la performance de la collectivité.
- **Prendre en compte le caractère nouveau de la démarche dans les administrations publiques en général et les collectivités territoriales en particulier :**
  - Nous insisterons ici sur la prudence nécessaire à l'emploi de certains termes qui peuvent être inadaptés à l'univers des collectivités publiques ou d'autres notions qui peuvent ne pas être perçues de la même manière. Ainsi, nous préférons la "juste allocation des ressources aux objectifs" à la notion d' "efficacité" de la politique publique (même si cette notion est entrée dans le vocabulaire du secteur public avec la LOLF).
  - D'autres idées doivent trouver leurs correspondances dans la terminologie des collectivités territoriales. Ainsi, le concept de Plan de Continuité d'Activité (PCA), central au sein d'une démarche de gestion de risques et dans le cadre du système de contrôle interne, trouve une oreille attentive auprès de la problématique de continuité du service public. La Gestion de crise, autre concept-clé, permettrait à une collectivité de pouvoir faire face avec une plus grande sérénité à d'éventuels événements fortement dommageables.





**GESTION DE CRISE** : ensemble des moyens mis en œuvre par une organisation en présence d'une situation de crise. Elle peut être à la fois préventive (se préparer à la crise) et curative (gérer la crise). Elle repose sur des procédures, des modes d'organisation et des procédés de communication particuliers.

**EXEMPLE POUR UNE RÉGION** : une catastrophe ferroviaire sur le réseau régional impliquant un grand nombre de dommages matériels et humains - comment s'organise le Conseil régional, en lien avec la SNCF, pour répondre à la situation de crise : gestion, communication, retour d'expérience, etc. ?

**PLAN DE CONTINUITÉ D'ACTIVITÉ** : ensemble des mesures prises par une organisation pour continuer son activité en toutes circonstances, notamment en situation de crise. Les administrations publiques ont un impératif majeur de pouvoir être opérationnelles en continu. Cela renvoie ainsi à la problématique de continuité du service public.

**EXEMPLE POUR UNE COMMUNE** : la fermeture d'une école pour des problèmes techniques de défaut d'entretien - quelles sont les mesures que le Conseil Municipal doit prendre pour continuer à assurer l'éducation primaire aux publics concernés ?

### Particularités des différentes formes de collectivités territoriales

La démarche de gestion des risques et de contrôle interne permet l'analyse en profondeur du fonctionnement des collectivités territoriales. Si ses fondamentaux sont identiques partout, elle doit toutefois prendre en compte les particularités propres aux différentes collectivités. Ces particularités se présentent sous deux formes :

- Particularités liées à la forme juridique de la collectivité : Région, Département, Commune (comprenant les Etablissements publics de coopération intercommunale - EPCI) ;
- Particularités spécifiques de chaque collectivité, indépendamment de sa nature.

## I Bonnes pratiques et facteurs de réussite pour la gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

### Particularités liées à la forme juridique de la collectivité

Les risques sont fondamentalement les mêmes pour toutes les collectivités. Les retours d'expérience doivent être capitalisés sur une base commune ; cette base commune doit permettre de faire émerger des bonnes pratiques à diffuser le plus largement possible. La déclinaison opérationnelle du système de contrôle interne se fait alors structure par structure, en fonction de la nature des collectivités et de leurs particularités propres.

Une commune et une région auront une approche d'évaluation et de maîtrise des risques commune, mais elle ne sera pas déclinée de la même manière. Cela peut paraître une évidence, mais prendre en compte cet élément est un pré-requis essentiel de toute démarche de gestion des risques. En effet, le législateur a donné aux collectivités des compétences de différents types<sup>1(2)</sup>.

- Pour le “bloc communal” (Communes et intercommunalité), les périmètres d'attention concernent principalement :
  - les compétences de police du maire, notamment concernant la sécurité des biens et des personnes (sécurité et ordre publics) ;
  - la gestion des sols, les permis de construire et la politique d'urbanisation ;

- les services publics de proximité : accueil de la petite enfance, équipements sportifs, collecte des déchets ménagers, eau et assainissements, etc. ;
  - les transports urbains ;
  - l'entretien et le fonctionnement des écoles ;
  - la transformation énergétique.
- Pour un Département, les domaines de compétences suivants seront à considérer :
    - l'action sociale ;
    - la protection de l'environnement (exemple : gestion des espaces sensibles) ;
    - l'entretien et la sécurité dans certaines infrastructures comme les collèges ;
    - l'entretien de la voirie départementale ;
    - la gestion des déchets non dangereux ;
    - les transports ;
    - la restauration scolaire.

---

**Les risques sont fondamentalement les mêmes pour toutes les collectivités.**

1(2) Malgré l'affirmation répétée du maintien de la clause générale de compétence qui traduit la possibilité, pour une collectivité, d'agir au-delà du périmètre d'action qui lui a été confié si elle y voit une justification au regard de sa mission d'intérêt général.

• **Pour une Région, les activités de contrôle tourneront principalement autour des problématiques suivantes :**

- le développement économique ;
- l'aménagement du territoire, comme l'organisation du transport ferroviaire ;
- la formation professionnelle ;
- la responsabilité et l'entretien des lycées ;
- la gestion des déchets dangereux.

L'annexe 2 dresse une présentation plus complète des compétences des différentes collectivités territoriales.

#### Spécificités propres à chaque collectivité

En dehors des particularités liées à la nature de la collectivité, les animateurs d'une démarche de gestion des risques et de contrôle interne doivent prendre en compte les spécificités propres à la collectivité en question. C'est-à-dire les spécificités qui font que chaque collectivité est différente de sa voisine. Ces spécificités peuvent concerner des données économiques ou géographiques : territoire de compétences de la collectivité (superficie, disposition physique, particularités géographiques), démographie, données socio-économiques, infrastructures... ou bien des données plus subjectives, comme l'histoire locale ou la sociologie de sa population.

Prenons un exemple. La gestion des mineurs étrangers isolés est une compétence qui relève des départements, qui ont la responsabilité de tout mettre en œuvre pour veiller au bon déroulement de la prise en charge de ce public. Du fait de la présence sur son territoire de l'aéroport Roissy Charles-de-Gaulle, le Département de Seine-Saint-Denis doit s'occuper d'un nombre extrêmement important de mineurs étrangers isolés. Le Conseil général a l'obligation de mettre en place une organisation adéquate au regard des solutions à apporter à cette problématique. De plus, si un accroissement du nombre de ces mineurs isolés devait avoir lieu, le risque de ne plus avoir les moyens et les ressources nécessaires au bon déroulement de cette prise en charge serait patent. Il s'agit d'une prise en charge particulière due aux caractéristiques propres au territoire du Département de Seine-Saint-Denis.

Un autre exemple réside dans le droit applicable qui peut varier d'une zone à l'autre, comme par exemple le droit spécifique alsacien-mosellan qui, s'il ne regarde pas directement le droit des collectivités territoriales, peut impacter la gestion des collectivités : droit du travail (impacte la gestion des ressources humaines), droit des associations (impacte le versement des subventions et les responsabilités réciproques de la collectivité et du bénéficiaire), droit des entreprises (impacte la fiscalité).

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

Pour conclure ce paragraphe, nous pouvons dire que si la démarche de gestion des risques et de contrôle interne est fondamentalement la même partout, elle doit s'adapter aux spécificités de son environnement, c'est-à-dire les particularités liées à la collectivité.

Pour aller plus loin, il convient d'identifier les parties prenantes à la démarche de gestion des risques et de contrôle interne.

### Identifier les parties prenantes

L'environnement des collectivités territoriales se caractérise par la présence de nombreux acteurs, aux profils divers et intérêts variés. Ces acteurs peuvent être, d'une part, les institutionnels (autres collectivités, établissements publics, administrations centrales et déconcentrées) et d'autre part, issus du secteur privé (fournisseurs, délégataires) ou de la société civile (associations, ONG, groupements de riverains). Parmi eux, certains, en raison de la nature des relations qu'ils entretiennent avec la collectivité, sont directement concernés par la mise en place d'une démarche de contrôle interne : on les appelle alors des parties prenantes. Ainsi, tout acteur interne ou externe ayant un intérêt direct ou indirect à l'activité de la collectivité territoriale, susceptible d'affecter ou de se sentir affecté par une décision ou une action de la collectivité, représente une partie prenante. L'ensemble des parties prenantes

d'une collectivité territoriale constitue son écosystème. Elles doivent être connues et identifiées pour être prises en compte de manière optimale dans la démarche. Elles peuvent aussi faire référence à des acteurs internes ou des sous-ensembles de la collectivité, comme une direction particulière, un syndicat ou une catégorie d'agents bien particuliers.


Le groupe de travail suggère d'initier une démarche de gestion des risques et de contrôle interne par l'identification des parties prenantes (cette approche est également préconisée par l'ISO 31000 sur le management des risques<sup>(13)</sup>). Les besoins et les attentes légitimes qu'elles expriment sont pris en compte dès le début de la démarche. La collectivité veillera à intégrer ses parties prenantes à cette dernière et à communiquer à leur intention le plus fréquemment possible.

La partie prenante la plus importante, pour les collectivités, est l'usager de service public. Il est le destinataire principal de leur activité et, par conséquent, ses besoins et attentes légitimes doivent être les premiers à être pris en compte.

Les délégations de service public font apparaître une partie prenante également de première importance : la personne privée qui assure une mission de service public. La surveillance

(13) Management du risque - principes et lignes directrices, ISO 31000 : 2009, Organisation internationale de normalisation, 2009.





de la délégation et des risques associés implique une charge de travail conséquente. C'est le cas également pour tous les organismes agissant au nom de la collectivité sur une mission précise (une association par exemple) et qui, de fait, devient pratiquement une extension de la collectivité (se référer à l'encadré ci-dessous).

La juste délimitation de l'environnement de la collectivité est donc un point de départ essentiel. Si nous retrouvons des parties prenantes communes à toutes les collectivités (élus, usagers, fournisseurs, délégataires, syndicats), certaines sont spécifiques à un type de collectivité (par exemple les Mai-

sons Départementales des Personnes Handicapées pour les Départements), d'autres encore seront uniques à l'une ou l'autre des collectivités. En toutes circonstances, la direction administrative de ces collectivités sera amenée à établir une cartographie précise des parties prenantes de sa structure et surveiller l'évolution de cet écosystème. Si ce travail est déjà effectué à travers le suivi des organismes satellites, sa formalisation devrait intégrer une analyse de risque, ce qui permettrait d'optimiser le dispositif de contrôle. Toute partie prenante est concernée par une démarche de gestion des risques et de contrôle interne et doit être destinataire de la communication issue de cette double démarche.

## **IDENTIFICATION D'UNE PARTIE PRENANTE**

### **EXEMPLE : LA PERSONNE PRIVÉE QUI ASSURE UNE MISSION DE SERVICE PUBLIC**

Le délégant public - la collectivité territoriale - confie au délégataire privé une activité qui lui incombe. Il appartient alors à l'entreprise qui a la charge de la mission de tout mettre en œuvre pour réaliser et délivrer le service public auprès de ses usagers, selon les termes du contrat de délégation. Le délégataire est propriétaire du risque opérationnel, mais la collectivité reste responsable auprès de ses administrés de la réalisation du service - parlons notamment de risque image. L'identification précise, bien en amont, des risques

liés à la délégation permettra d'éviter bon nombre d'écueils, afin de permettre au mieux la réalisation de la mission d'intérêt général.

Les établissements intercommunaux connaissent bien cette problématique à travers la mise en place des réseaux de transport urbains. Une entreprise généralement privée, parfois d'économie mixte, a la charge de la réalisation du service de transports publics, selon un cahier des charges extrêmement précis qui contient quantité d'éléments contraignants concernant la nature du service, ses conditions de délivrance et son prix.

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

Le lecteur trouvera une liste des principales parties prenantes des collectivités territoriales en annexe 3 et des exemples méthodologiques d'analyse à partir des parties prenantes en annexe 4.

**Recommandation :** *Intégrer au maximum les parties prenantes. L'ensemble des partenaires de la collectivité territoriale doit être concerné par une démarche de management des risques. En formulant des besoins et des attentes légitimes, ils mettent en lumière des zones de risques potentielles. Il faut les intégrer en amont, dès l'initiation et la mise en place du système de contrôle interne, afin de maximiser la pertinence et la justesse de son action. Les collectivités territoriales doivent connaître en temps réel les partenaires - personnes morales ou physiques - qui interagissent avec elles. Nous verrons dans le paragraphe 3.3 qu'il est également nécessaire de construire une communication dédiée et personnalisée à ces partenaires. L'utilisateur de service public constitue la principale partie prenante d'une collectivité territoriale.*

### Comprendre la démarche de gestion des risques et de contrôle interne


Le système de contrôle interne fait écho à une démarche qui doit être globale, systémique et systématique. Nous allons ici expliquer les principales caractéristiques de la gestion des risques et du contrôle interne dans une collectivité territoriale.

#### Philosophie générale de la démarche

Le présent Livre Blanc s'appuie sur deux notions fonctionnelles que sont la gestion des risques d'une part, le contrôle interne d'autre part. Complémentaires, ils évoluent de façon parallèle et intégrée dans le même but : sécuriser les processus de la structure afin de l'accompagner dans la réalisation de ses objectifs et de l'aider à tenir ses engagements. Avant de présenter la philosophie générale de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne, il convient de préciser l'articulation entre les deux notions que nous utilisons, et de voir comment elles s'intègrent au sein d'un système de contrôle interne.

---

**Le système de contrôle interne fait écho à une démarche qui doit être globale, systémique et systématique.**



L'objectif du contrôle interne est de “fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs entrant dans les catégories suivantes : réalisation et optimisation des opérations dans le respect des engagements de service et de l'intérêt général ; fiabilité des informations financières ; conformité aux lois et aux réglementations en vigueur” (COSO - *Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) ; auxquels nous pouvons ajouter la prévention et la détection des erreurs et des fraudes ainsi que la protection des ressources et du patrimoine. Cela implique donc la nécessité d'identifier les risques et de mettre en place les actions qui permettent de maîtriser ces risques.

La gestion des risques est généralement définie comme étant une étape de la démarche globale de contrôle interne (identification et évaluation des risques). Elle concerne l'identification, l'évaluation et le choix du traitement des risques. Cette présentation est tirée du référentiel international COSO, transposée en France, pour ce qui concerne le secteur privé, par l'Autorité des Marchés Financiers (AMF). Une description du référentiel se trouve en annexe 7. Le modèle COSO est la référence, volontaire ou obligatoire (elle est reprise par la Cour des comptes), de la mise en place du contrôle interne au sein d'une structure. Il permet d'évaluer la maturité du système de contrôle interne (SCI).

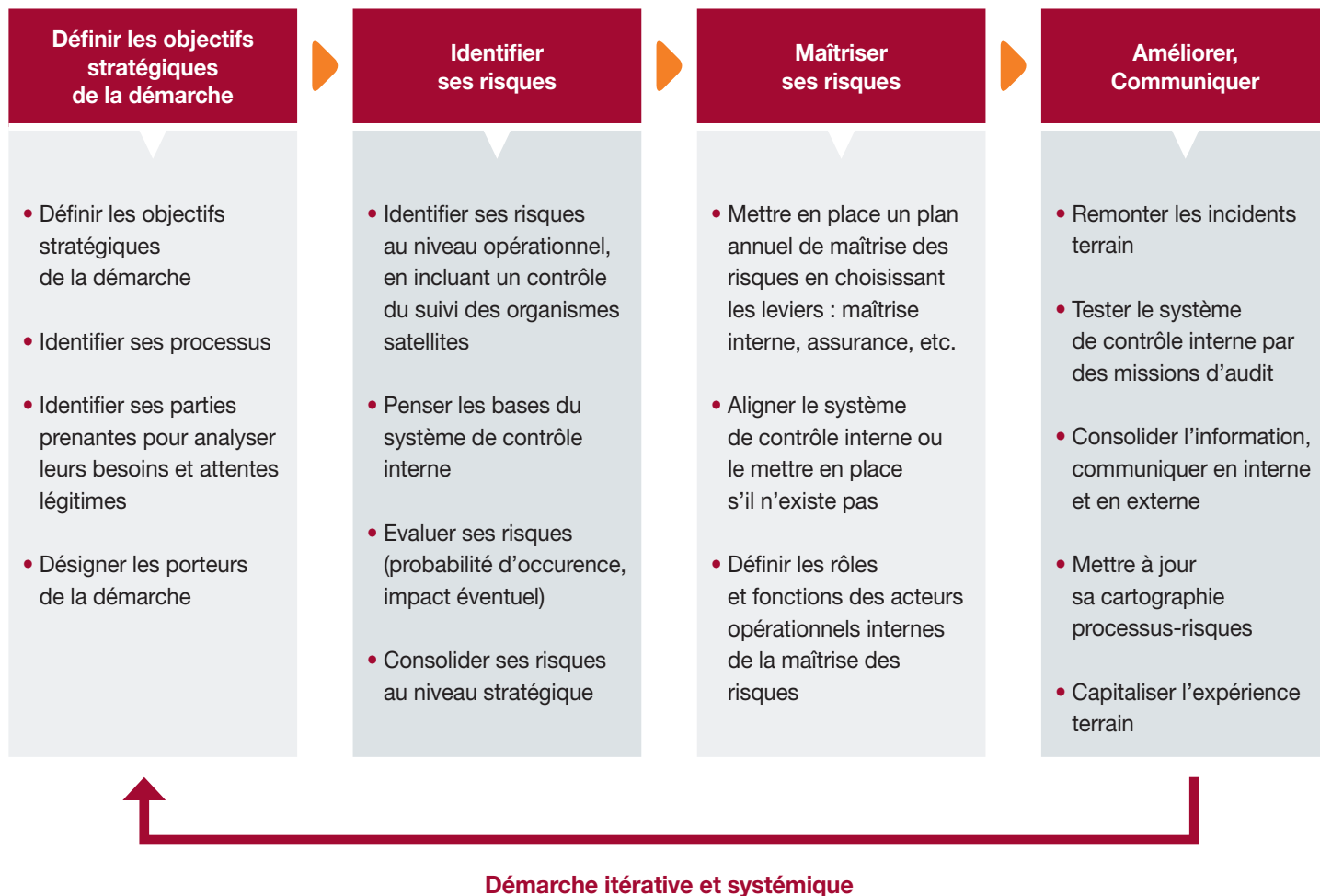
Elevée au rang de processus managérial, d'instrument d'aide à la décision et à la sécurisation des processus, la gestion des risques devient un outil de management. La gestion des risques et le contrôle interne se répondent : le contrôle interne se nourrit de l'identification et l'évaluation des risques, tandis que la gestion des risques ne peut être efficace sans maîtrise et procédures de contrôle. La mise en place d'un système de contrôle interne doit donc intégrer ces deux démarches complémentaires.

La performance du système de contrôle interne repose essentiellement sur sa capacité à être cohérent et proportionné vis-à-vis des risques identifiés. Afin d'améliorer cette performance, il s'agit de s'assurer de la qualité de présentation et de détail de la documentation disponible aux acteurs du contrôle interne qu'ils alimentent et actualisent au fil du temps. Cette documentation concerne les procédures de contrôle permanent, les normes de sécurité, les “bonnes pratiques” à observer tout au long de la réalisation d'un processus. Une documentation disponible et actualisée participe du bon fonctionnement de la gestion des risques.


# I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale



Le schéma ci-dessous présente la démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans les collectivités territoriales de manière synthétique.







La démarche est à la fois un instrument de sécurisation des processus et un outil d'aide à la décision. Pour être performante, elle doit pouvoir être associée étroitement à la gouvernance des collectivités et aux problématiques associées.

Les dirigeants des collectivités territoriales comprendront mieux la démarche s'ils la mettent en perspective avec le contrôle externe qui s'exerce déjà sur leurs structures. Une grande part de l'ambition de la démarche réside dans l'internalisation des modalités de contrôle externes qui existent déjà, de la part d'acteurs différents : Chambre régionale des comptes, régulateur, législateur etc. (comme évoqué précédemment). A partir de l'identification des parties prenantes et la déclinaison des missions de la collectivité en processus, cette internalisation doit faciliter la description, l'appropriation et la gestion par l'entité de ses propres risques.

Ainsi, initier la mise en place d'un système de contrôle interne permet de réinterroger la place du contrôle dans les collectivités territoriales. Une expérimentation, sur certaines collectivités territoriales volontaires, de la certification de leurs comptes, constituerait à cet égard un pas important.

**Recommandation :** Redéfinir l'articulation entre contrôle interne et contrôle externe.

*Bien établir les rôles et les périmètres de compétences des deux types de contrôle est une garantie d'efficacité de la démarche de gestion des risques. Si une démarche expérimentale (et sur la base du volontariat) de certification des comptes était décidée par le législateur, une réflexion serait alors nécessaire sur cette articulation. Le groupe de travail considère favorablement une telle expérimentation.*

*Au sein de cette redéfinition, l'audit interne, en tant qu'évaluateur du système de contrôle interne, est l'interlocuteur principal de l'audit externe.*

---

**Pour être performante, elle doit pouvoir être associée étroitement à la gouvernance des collectivités et aux problématiques associées.**

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

### Les risques d'une collectivité territoriale

Nous présenterons tour à tour les facteurs d'identification des risques et l'importance du raisonnement à partir de la déclinaison de l'activité de la collectivité en processus opérationnels pour enfin en venir aux risques associés à ces processus.

### Les facteurs d'identification des risques

Si l'analyse à partir des parties prenantes est indispensable pour identifier les principaux acteurs concernés par une démarche de gestion des risques et de contrôle interne, que la collectivité intègre ainsi lors de sa mise en place, l'identification des risques se fonde sur l'activité même de la collectivité. C'est le couple partie prenante-processus qui permet l'identification des risques.

Un processus représente un ensemble d'activités liées qui va transformer un élément d'entrée en élément de sortie. Il est l'unité de base de l'activité de la collectivité, décomposée de manière cohérente et détaillée, selon ses missions et la réalité du terrain.

Les parties prenantes agissent à un double niveau.

- Tout d'abord, en tant que personnes ou organismes concernés par l'activité de la collectivité, elles possèdent des besoins et des attentes légitimes que la collectivité essaiera

de satisfaire. Ces besoins et attentes mettent en relief des risques sur les processus qui leur sont associés. Par exemple, le risque de non-paiement ou de retard de paiement d'un fournisseur, le risque de défaut de crédit envers un bailleur de fonds (ici le fournisseur et l'établissement bancaire sont les parties prenantes) ;

- Ensuite, l'action des parties prenantes impacte l'activité de la collectivité et peut, partant, faire émerger de nouveaux risques. Pour illustration, le comportement individuel d'un agent mal formé à l'utilisation d'un outil informatique ou un délégué qui remplit mal la mission qui lui a été confiée.

La prise en compte des parties prenantes dans la démarche doit se faire d'après une approche partenariale.

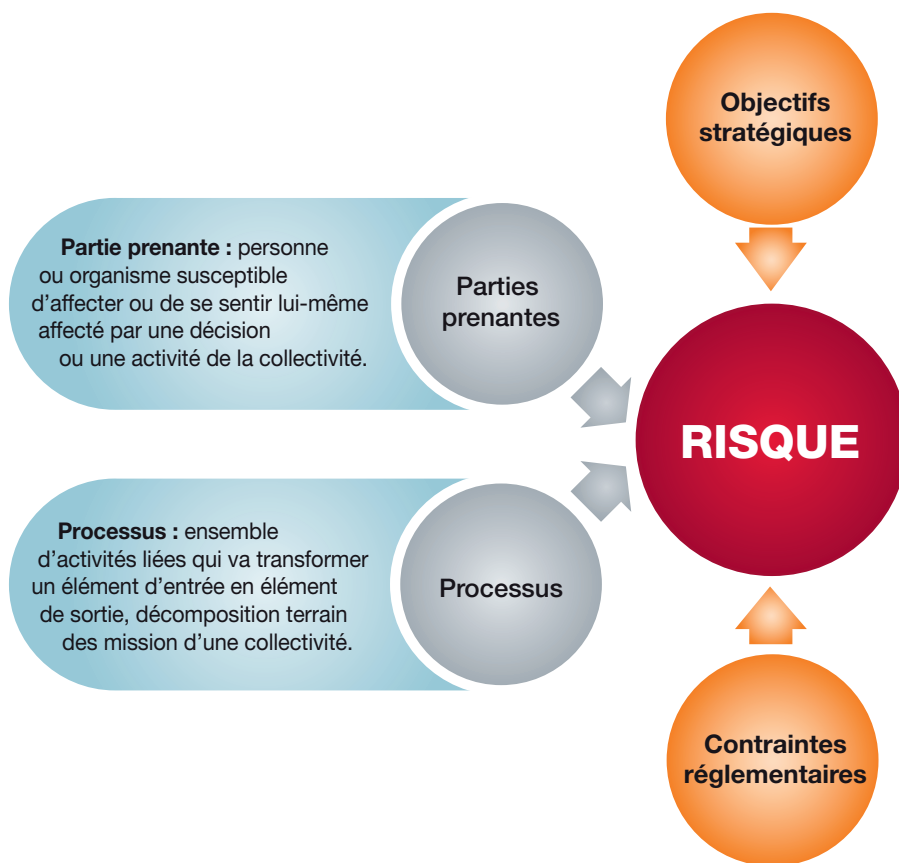
A ce couple partie prenante-processus s'ajoutent d'autres "entrants", comme :

- Les objectifs stratégiques de la collectivité : réalisation de ses missions de service public, élaboration et conduite des politiques publiques, satisfaction de l'intérêt général ;
- Le respect de certaines contraintes réglementaires : contraintes légales, conformité à certaines réglementations précises (en termes de sécurité des biens et des personnes ou de gestion comptable et financière par exemple), suivi des recommandations d'organes de surveillance (type Cour des comptes ou Chambre régionale des comptes).



Au sein de cette configuration, l'environnement socio-économique et son évolution jouent aussi un rôle prépondérant. Il engendre de facto une modification des besoins et attentes de la population bénéficiaire des missions de service public

de la collectivité. Par exemple, une hausse du chômage aura certainement pour effet d'accroître le nombre de demandeurs du Revenu de Solidarité Active dans un Département.



## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

### Décliner ses processus...

Les risques sont nécessairement associés à un processus, qui est lui-même, dans l'idéal, associé à un objectif (de performance par exemple). Les risques apparaissent lorsque le processus fait défaut. Un processus représente une activité spécifique. Les missions d'une structure peuvent être décomposées en autant de processus nécessaires à l'établissement d'une représentation fidèle de la réalité du terrain. Il peut s'agir de processus opérationnels : le processus de délivrance d'une aide sociale à un particulier par exemple, ou bien de processus fonctionnels : le processus de paie des salariés fonctionnaires et contractuels de la collectivité.

S'il n'a pas déjà été élaboré par d'autres directions comme le contrôle de gestion, le recensement exhaustif des processus est conduit par la direction en charge de la démarche dans la structure, voire la direction générale. Après avoir restitué une cartographie des processus, elle identifie les processus


---

**La construction d'un référentiel des processus de la collectivité par la direction en charge de la démarche est un préalable nécessaire.**

clés qui recevront une attention particulière. Il s'agit en général d'activités critiques de la collectivité en question, par exemple : le processus de marché public concernant le réseau de transports en commun pour une communauté d'agglomération ou le processus de financement de ses lycées pour une Région.

A chaque processus est associé un ou plusieurs risques qui représentent les potentiels événements dommageables qui peuvent remettre en cause son bon déroulement. Une fois l'identification des risques élaborée, il convient, comme nous le détaillerons par la suite, de consolider en les hiérarchisant les risques principaux. Pour un gestionnaire de risque en collectivité territoriale, l'identification des couples processus-critique - risque-critique doit devenir un réflexe.

La construction d'un référentiel des processus de la collectivité par la direction en charge de la démarche est un préalable nécessaire. Une fois ce référentiel à jour, on veillera à le maintenir à niveau en relation avec les différentes directions-métiers. Le recensement des processus peut aussi avoir été fait par le contrôle de gestion ou d'autres directions ; il pourra également se faire par un cabinet de conseil externe, qui pourra offrir à la fois son expertise et son indépendance vis-à-vis des structures de la collectivité.



Pour des facilités d'analyse et de mise en place au départ, on peut se servir du découpage en programmes des activités de la collectivité (au sens de la LOLF, c'est-à-dire en lignes budgétaires) pour identifier les processus, quand ce découpage existe. Cela a le mérite de rendre plus aisée la relation avec le contrôle de gestion et colle généralement assez fidèlement à la réalité du terrain. Par la suite, ce découpage pourra être davantage précisé.

L'annexe 6 présente un exemple de déclinaison de la démarche à partir de l'identification des processus et des risques associés, à partir d'un cas concret issu de l'environnement du Département de Seine-Saint-Denis.

### ... et y associer leurs risques

A chaque processus présent dans le référentiel de la collectivité est associé un certain nombre de risques. Les risques d'une collectivité territoriale peuvent être catégorisés. La séparation classique entre risques financiers et risque extra-financiers peut bien entendu être reprise. Il est possible de peaufiner cette typologie en précisant la nature des risques extra-financiers : risque juridique, risque opérationnel, risque image, risque sociétal ou encore risque humain.

Les catégorisations de risque peuvent se croiser : classement par nature, opposition entre risque interne et risque externe, risque stratégique versus risque opérationnel.

### Les risques stratégiques répondent à l'une et/ou l'autre des caractéristiques suivantes :

- Le risque est par nature stratégique, c'est-à-dire qu'il touche un processus-clé de la collectivité (par exemple : la délivrance des aides sociales pour un Département, ou le processus d'attribution des marchés publics en général) - ces risques sont aussi dits "majeurs" (voire "macro") dans le sens où ils sont de nature à remettre en cause directement la mission de service public ;  
Il existe une catégorie de risques liés à la gouvernance, c'est-à-dire à la prise de décision, qui est une catégorie à part. En l'espèce, ces risques renvoient à la gouvernance même des collectivités, à leurs compétences, aux interactions entre le politique et l'administratif, aux règles encadrant les délégations de signature.
- Le risque est stratégique parce qu'il résulte de l'addition de plusieurs risques opérationnels de même nature, ce recoupement se faisant lors de la consolidation des cartographies des risques des directions métiers (par exemple : la défaillance du système informatique au niveau d'un service est un

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale



risque opérationnel ; la défaillance simultanée du système informatique de plusieurs directions est un risque stratégique).

La typologie suivante classe les risques par catégories de risques. Ces catégories ne sont bien entendu pas étanches : un risque peut se retrouver dans plusieurs d'entre elles.

On trouvera en annexe 5 une liste plus détaillée de risques concernant les collectivités territoriales, classés cette fois-ci par processus-métiers.


Le **risque financier** est le plus souvent appréhendé car il est vu comme aisément perceptible et quantifiable (ce qui n'est toutefois pas toujours le cas). Par exemple, le coût de dépassement d'un contrat ou le montant des impayés dans un restaurant scolaire sont évaluables. Mais cela ne signifie pas que le risque financier est le plus facile à caractériser : dans certains cas son périmètre est difficile à délimiter (coûts cachés). Par ailleurs, le risque financier est aussi celui sur lequel on communique le plus puisqu'étant directement lié à la gestion des deniers publics, il fait appel aux exigences de transparence et justification de la dépense publique.

Le **risque juridique**, qu'il relève du juge civil, du juge pénal ou bien du juge administratif, est aussi très connu des col-

lectivités. Concernant les juridictions civiles et pénales, il concerne l'engagement de la responsabilité civile (contractuelle ou délictuelle) ou pénale de la collectivité en tant que personne morale, celles d'un élu ou bien d'un agent de la collectivité. Concernant la juridiction administrative (au sommet de laquelle, le Conseil d'Etat), il concerne la plupart des actes administratifs ou entrant dans le cadre de l'exécution d'une mission de service public (contrats administratifs, décisions individuelles, droit de la fonction publique territoriale, etc.).

Le **risque opérationnel** concerne la possibilité de survenance d'un événement dommageable sur un processus opérationnel, ayant pour conséquence de remettre en question la réalisation ou la délivrance du service public. Il implique la mise sous contrôle des processus, clairement identifiés au préalable. En tant que maillons externes de la collectivité, les personnes privées qui assurent une mission de service public doivent aussi être incluses dans la focale d'analyse et de maîtrise du risque opérationnel. Nous préconisons ainsi que la démarche soit déclinée au sein des structures partenaires. On trouvera en annexe 4 une illustration d'analyse de risque à partir des sociétés d'économie mixte et des organes satellites.

Le **risque de conformité** fait référence à l'application de la réglementation et à la mise aux normes de l'activité d'une or-



ganisation. Au regard de la pression réglementaire à laquelle elles font face, ce risque est critique pour le cas des Collectivités territoriales.

Le **risque image** est un risque transverse et assez peu quantifiable. Il concerne la notoriété de la collectivité, la façon dont les usagers et administrés jugent sa compétence, ses efforts, sa volonté, etc. Il est quasiment omniprésent car il concerne l'ensemble des externalités des activités de la collectivité.

Le **risque humain**, si son existence suscite moins de questions, n'est pas aisé à délimiter car il concerne aussi bien la sécurité des hommes que l'organisation et la gestion des ressources humaines, les éventuels troubles psychologiques liés au travail, enfin la bonne gestion des compétences.

Enfin, le **risque sociétal** se réfère à la finalité du service public et à son impact sur la société. Les politiques publiques ont un objectif social. Mais certaines décisions politiques provoquent des externalités négatives. La construction du parc d'habitations à loyers modérés (HLM) dans les années 1970 a grandement modifié le paysage social de certains quartiers, avec les impacts que nous connaissons en termes de cohésion sociale. Autre exemple : si une collectivité construit une zone d'aménagement pour les entreprises sans prévoir de transports en

commun, cela empêchera probablement les plus démunis d'accéder à cette zone.

Il est à relever que dans la pratique (par exemple dans les matrices de risques, que nous présenterons plus loin), ce sont souvent les quatre risques suivants qui sont mis en avant : financier (ou de reporting), stratégique, opérationnel et de conformité.

Cette typologie est purement indicative et n'est bien entendu pas exclusive : un risque peut appartenir à l'une ou l'autre de ces catégories, à plusieurs en même temps voire même être complètement indépendant. L'objectif est de sensibiliser les acteurs de la gestion des risques en collectivité au nécessaire travail, à la fois conceptuel et opérationnel, d'identification des risques, de priorisation, de consolidation et d'analyse à effectuer en amont de toute politique de gestion des risques et de contrôle interne. Ce travail permet de reconnaître, le plus tôt possible, les événements dommageables potentiels qui puissent impacter voire remettre en question le cycle de réalisation et de délivrance du service public (se référer là aussi au cas pratique de l'annexe 6).

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale



### Consolider, évaluer et traiter les risques

Une fois identifié, le risque nécessite d'être traité. Pour ce faire, il a besoin d'être correctement évalué. L'évaluation des risques permet ensuite d'identifier les risques majeurs, c'est-à-dire ceux qui remontent à un niveau stratégique. Le directeur général n'a pas besoin d'être informé de l'ensemble des risques existants dans sa collectivité. La consolidation prend ainsi tout son sens.

Le choix du traitement du risque obéit aux objectifs stratégiques de la collectivité : veut-on le maîtriser en interne ? Préfère-t-on l'assurer ou le transférer à un tiers ? Nous nous attarderons ici sur la maîtrise interne des risques, c'est-à-dire sur la mise en place d'un système de contrôle interne intégrant à la fois la gestion des risques et les activités de contrôle à proprement parler.

---

### Le choix du traitement du risque obéit aux objectifs stratégiques de la collectivité : veut-on le maîtriser en interne ?

---

### Consolidation des risques et évaluation

Nous traitons ici successivement les problématiques d'évaluation et de consolidation des risques.

#### Evaluation des risques

La cartographie des risques permet d'avoir une vision claire et précise des risques qui concernent les processus de la collectivité. Ils sont listés dans un référentiel où ils sont, en amont, rattachés à leur processus, et, en aval, rattachés à une liste de contrôles et autres éléments de maîtrise. Ce document, aussi appelé "matrice des risques" (voire "matrice des risques et des contrôles" si le volet contrôle n'est pas traité dans un document séparé), définit également les causes et sources du risque, ainsi que ses potentielles conséquences dommageables.

De façon très concrète, ce référentiel peut être représenté dans une page du logiciel Excel, de la façon schématique suivante.



## Exemple d'un référentiel de contrôle

Processus	Risque	Causes du risque	Conséquences	Éléments de contrôle
Processus A	Risque A.1	Facteur de risque F.1.1	Détail des conséquences	Contrôle C.1.1.1
		Facteur de risque F.1.2		Contrôle C.1.1.2
	Risque A.2	Facteur de risque F.2.1	Détail des conséquences	Contrôle C.1.2.1
		Facteur de risque F.2.2		Contrôle C.1.2.2
	Risque A.3	Facteur de risque F.3.1	Détail des conséquences	Contrôle C.3.1.1
				Contrôle C.3.1.2
				Contrôle C.3.1.3

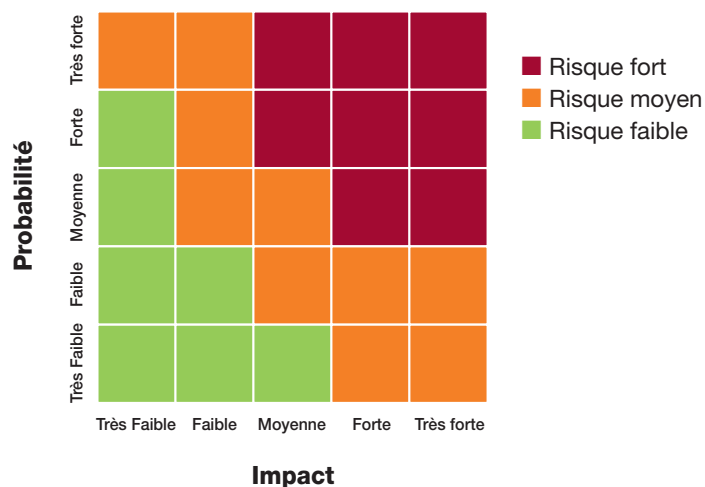
Si lister les conséquences des risques est du ressort des directeurs-métiers et des agents opérationnels, l'évaluation quantitative et précise des risques reste une opération délicate. La plupart des risques n'ont pas d'impact financier clairement et immédiatement identifiable. Et, par ailleurs, les axes d'impact sont multiples : financier, opérationnel, juridique, humain, etc. Les opérationnels doivent cependant être parties prenantes de l'ensemble du processus.

**Et, par ailleurs, les axes d'impact sont multiples : financier, opérationnel, juridique, humain, etc.**

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

La méthode la plus connue d'évaluation des risques croise, sur un graphique en deux axes, sa probabilité d'occurrence et son impact en cas de survenance. Cette représentation permet de dégager des zones de risques, en hiérarchisant leurs conséquences. En l'absence de méthode d'évaluation précise, il est recommandé de se baser sur des cotations à "dires d'experts", c'est-à-dire selon les responsables (directeurs, management intermédiaire, agents opérationnels) des activités concernées, aidés par les animateurs de la démarche. La cartographie est une photographie, en un instant T, des risques potentiels d'une collectivité. Elle se représente généralement comme ci-dessous.


### Exemple d'une cartographie des risques



En outre, l'évaluation suppose la mise en place d'indicateurs pouvant suivre l'évolution des risques (impact, probabilité d'occurrence). Or, si le principe est posé, arriver à visionner des indicateurs en temps réel reste encore complexe. En cas de survenance du risque, l'opérationnel est généralement celui qui déclenche l'alerte.

Ainsi, il est préférable, dans un premier temps, de se fonder sur des dires d'experts pour évaluer les risques. Par exemple, pour chaque activité (direction-métier), une personne identifiée - voire son directeur - peut proposer des éléments d'évaluation. Ces derniers s'organisent autour de deux principales variables que sont la probabilité d'occurrence du risque et son impact si celui-ci est amené à se réaliser. L'analyse est généralement présentée de façon dynamique sur un graphique à deux axes.

**Cette représentation permet de dégager des zones de risques, en hiérarchisant leurs conséquences.**



## RISQUE INHERENT ET RISQUE RESIDUEL : LES VISÉES PÉDAGOGIQUES DU CALCUL DE LA CRITICITÉ DU RISQUE

La criticité d'un risque (probabilité d'occurrence x impact) s'évalue à deux reprises au cours d'un exercice de la démarche : au début, lors de la réalisation de la cartographie ; à la fin, pour actualisation. La première évaluation correspond au risque inhérent, ou risque brut ; la seconde évaluation correspond au risque résiduel ou risque net.

La valeur du risque résiduel correspond à la valeur du risque après action des procédures de contrôle. Les procédures de contrôle interne viennent diminuer l'impact et la probabilité d'occurrence du risque.

Après évaluation du risque résiduel, les responsables de la démarche échangent avec le "propriétaire" du risque, c'est-

à-dire le responsable de son évaluation et des actions de maîtrises sur ce risque, pour vérifier avec lui l'applicabilité et l'efficacité des contrôles. Si les contrôles ne sont pas appliqués ou s'ils ne sont pas pertinents au regard de la nature du risque, le responsable de la démarche réévalue la criticité du risque résiduel.

Cette démarche est ensuite formalisée et permet le calcul systématique et organisé de la criticité des risques (risques inhérents et risques résiduels) et, partant, de justifier les actions de contrôle. Elle permet d'autre part de montrer aux directeurs opérationnels et "propriétaires" de risques le fonctionnement, dans son aspect pratique, de la gestion des risques. La vocation pédagogique de la démarche participe à l'appropriation de la gestion des risques et du contrôle interne par les agents opérationnels et les directions-métiers.

### Consolidation de la cartographie des risques

La cartographie des risques est un recensement exhaustif de l'"univers des risques" de la collectivité territoriale. Il s'agit d'une sorte de bibliothèque. Elle est la base de la gestion des risques car elle alimente le référentiel de contrôles et permet donc la sécurisation des processus.

Afin de transformer cet inventaire en véritable outil d'aide à la décision, il faut épurer la cartographie, prioriser et hiérarchiser ses risques afin de présenter une version synthétique et pertinente au plus près de la réalité "macro" de la collectivité. En donnant à la démarche tout son aspect stratégique, la consolidation est donc une étape-clé car elle propose une

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

vision d'ensemble, dépouillée des éléments non suffisamment structurants.

Consolider revient à regrouper, dans un même document, les cartographies des risques réalisées dans les différentes directions de la collectivité (en ne remontant que les risques pertinents). Cette cartographie établit une hiérarchie des risques en sélectionnant les principaux tout en écartant ceux jugés peu pertinents au niveau global car très opérationnels et sans impact suffisamment significatif. La consolidation doit aboutir à une nouvelle cartographie, "synthèse intelligente" des cartographies des directions. Pour une collectivité, cela revient à choisir quels risques doivent remonter jusqu'à la direction générale. Il est ici l'heure des choix : établir une hiérarchie des risques ; rapporter les risques majeurs à la direction ; prioriser les actions à mener sur ces risques.

La consolidation revêt alors deux caractéristiques majeures :

- Elle permet à la direction générale de disposer d'une vision stratégique des risques de la collectivité ;
- Elle permet aux pilotes du système de contrôle interne d'identifier les priorités concernant le traitement des risques (qui se concentrera ainsi sur les risques majeurs).
- La consolidation des risques implique une sélection en fonction de ce qui intéresse directement la direction générale.

La sélection s'élabore sur la base des cartographies des directions-métiers par la direction en charge du système de contrôle interne, en fonction de l'appétence au risque des dirigeants de la structure. Cette sélection doit faire preuve de pertinence et justifier auprès de la direction générale du choix des critères de consolidation : risques récurrents, risques à impact potentiel élevé, risques diffus mal identifiés, etc.

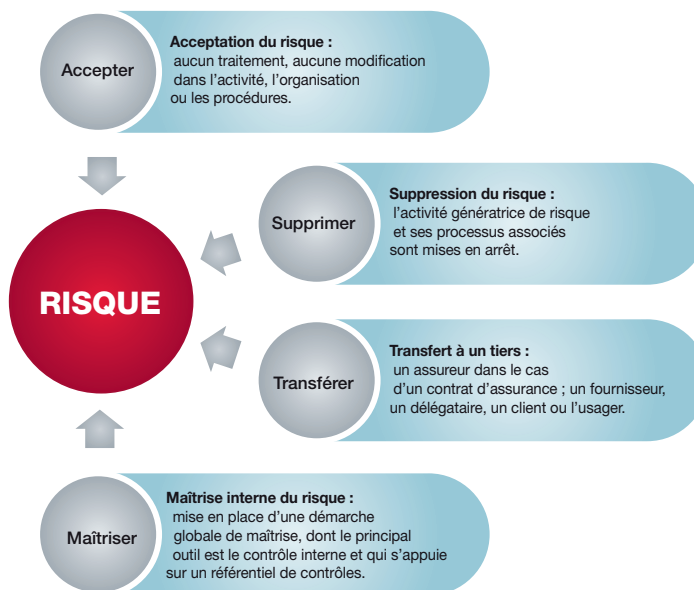
- La cartographie des risques consolidée est le principal support de gestion des risques remis à la direction générale, en restant attentifs à deux écueils :
  - Certains risques particuliers ou spécifiques à un périmètre donné sont difficilement consolidables, a contrario des risques transverses à toutes les activités de la collectivité territoriale.
  - La consolidation a une visée stratégique et générale mais n'a pas de portée opérationnelle. Bien souvent, les directions-métiers n'ont pas besoin de la cartographie consolidée car ils connaissent leurs risques et les contrôles nécessaires : pour eux l'essentiel se joue au niveau opérationnel. Elle reste un outil stratégique destinée à la direction générale.

## Les choix de traitement du risque et les modalités de contrôle

Une fois la cartographie des risques consolidée et validée, la direction responsable de la démarche, en relation étroite avec la direction générale, choisit, pour chaque risque majeur identifié, la politique de traitement qu'elle souhaite adopter. La direction générale ne s'occupera que des risques majeurs dont elle a auparavant défini le seuil, mais cela n'empêche pas que l'ensemble des risques doivent être maîtrisés : il appartient alors aux directions-métiers responsables, avec l'aide de

la direction responsable du système de contrôle interne, de prendre toutes les actions de prévention et de protection nécessaires. Ces actions seront vérifiées par le contrôle interne, et périodiquement évaluées par des missions d'audit interne. Au cours de ses missions sur une thématique précise, l'audit interne peut ainsi rendre compte du niveau de maîtrise dans un domaine donné. Nous préciserons tout cela par la suite. Les procédés de traitement du risque peuvent se représenter schématiquement de la manière suivante. Une courte description est rattachée à chaque option de traitement.

## Traitement du risque



## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale



Le système de contrôle interne tel que présenté par ce Livre Blanc prévoit, au sein de l'activité de traitement des risques, la mise du contrôle interne en tant que tel. Au sens du COSO, il s'agit d'un ensemble de mesures de prévention, de protection et de détection du risque.

Mais les contrôles sont de différentes natures et peuvent prendre plusieurs formes et peuvent s'étager à différents niveaux hiérarchiques. Ainsi, les opérations de contrôle peuvent être présentées de manière synthétique en trois niveaux, de la manière suivante.

- Le **premier niveau** de contrôle est effectué par l'opérationnel, au moment de l'exécution de sa tâche. L'agent connaît et décline les actions qu'il a à mener et les procédures qu'il a à suivre (en termes de sécurité par exemple) dans la réalisation quotidienne de son travail.
- Le **second niveau** est un contrôle a posteriori, qui peut prendre plusieurs formes (potentiellement cumulatives) :
  - contrôle ponctuel effectué par l'opérationnel (après échantillonnage par exemple, lors de campagnes d'auto-évaluation)
  - hiérarchique effectué par le management intermédiaire ;

- contrôle spécifique effectué par un responsable fonctionnel : contrôle interne, contrôle de gestion, management de la qualité, direction de la sûreté, etc. ;
- contrôle effectué par un tiers (interne ou externe à la structure).

- Le **troisième niveau** est un contrôle périodique, qui relève généralement de la responsabilité de l'audit interne, dont le but est de "s'assurer que le contrôle a été effectué", qu'il est cohérent et efficace par rapport au risque concerné. Il peut déceler les éventuelles failles dans les autres niveaux du contrôle. Ce troisième niveau évalue la solidité des deux premiers.

D'une manière synchronique, les trois niveaux de contrôle peuvent être représentés, schématiquement, de la manière suivante<sup>(14)</sup>.

(14) Proposée par CGI Business Consulting et amendée par le groupe de travail, notre représentation graphique reprend, en l'adaptant, la présentation des niveaux de contrôle par l'IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne), qui identifie quatre niveaux de contrôle dans sa prise de position L'urbanisme du contrôle interne d'octobre 2008. Le groupe de travail a préféré une présentation à trois niveaux, qu'il considère comme mieux adaptée aux réalités terrain des collectivités territoriales. La présentation reste synthétique et ne prend pas en compte la nature des différents contrôles.



### Contrôle N1

Contrôle opérationnel,  
au moment de la réalisation  
de la tâche  
(contrôle permanent)

### Contrôle N2

Contrôle managérial  
ou opéré par un tiers,  
après la réalisation de la tâche  
(contrôle permanent)

### Contrôle N3

Contrôle ponctuel, effectué  
par une fonction spécialisée  
(ex : audit interne)  
(contrôle permanent)

Les agents de l'administration sont déjà familiarisés avec les procédures de contrôle. Telles qu'ils les connaissent aujourd'hui, elles prennent des formes variées (contrôle de signature, contreseing) mais s'effectuent généralement a priori et sur pièce. Ce sont des contrôles de premier niveau, systématiques, effectués au fil de l'eau, dont l'efficacité n'est pas toujours évaluable. De plus, ces contrôles sont extrêmement formalisés et peuvent donner l'impression d'un trop-plein de procédures.

Le contrôle interne tel que nous le présentons dans ce Livre Blanc permet d'alléger ces procédures de contrôle tout en augmentant l'efficacité. Il s'agit d'un contrôle a posteriori, effectué lors de campagnes d'auto-évaluation par l'opérationnel et dont l'efficacité est plus facilement évaluable. La taille de l'échantillon évolue en fonction du degré de maturité du système de contrôle interne. Si ce dernier est efficient, l'échantillon se réduira nécessairement. Ces contrôles de second ni-

veau sont perçus comme plus efficaces que les précédents ; ils ont surtout d'autres objectifs. En outre, ils allègent la charge de travail des agents opérationnels : gain de temps et amélioration des conditions de travail.

Par exemple, un agent qui, chaque jour, signerait un nombre très important des chèques issus d'un carnet à souche pour le versement d'une aide ne pourrait pas vérifier en temps réel l'ensemble des chèques qu'il signe : validité du dossier du bénéficiaire de l'aide, exactitude du montant versé, etc. Sur ce cas, en évoluant vers un contrôle de second niveau sur la base d'un échantillon sélectionné au regard des zones et facteurs de risque, le contrôle serait plus efficace. L'agent aurait le temps de vérifier certaines données essentielles et, de surcroît, gagnerait un temps non négligeable. Les contrôles de second niveau de ce type s'effectuent généralement lors de campagnes d'auto-évaluation.

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

**Recommandation :** *Changer la philosophie des contrôles dans le cadre du système de contrôle interne.*

*Les agents de l'administration ont l'habitude d'un contrôle permanent, sur pièce (par exemple le contrôle d'une signature autorisant une action ou la délivrance d'une prestation), effectué a priori. Ce contrôle est un contrôle de premier niveau. Au sein de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne telle que nous la proposons, le contrôle interne prend tout son sens en superposant à ce premier niveau de contrôle, un second niveau composé de contrôles a posteriori, sur place, après identification d'un périmètre de contrôle et d'un échantillon test. Plus le système de contrôle interne est mature, plus l'échantillon est réduit. Cela permet au contrôle une plus grande efficacité, tout en allégeant la charge de contrôle donnée aux agents (gain de temps, amélioration des conditions de travail).*

L'apparition et la survenance d'un risque n'est pas forcément un phénomène linéaire. Les trois niveaux de contrôle étant de différentes natures, une représentation en linéaire des contrôles peut être une autre façon d'appréhender la réalité de ces contrôles. La cartographie verticale du risque et de son contrôle (lors de chacun des trois niveaux) peut, dans certains cas, ne pas être adaptée à la lecture de certains risques. Il en va ainsi du risque psychosocial dont la réalisation s'étale sur plusieurs années - c'est-à-dire que sa transcription opérationnelle et

financière s'arbore sur plusieurs exercices budgétaires -, d'où une adaptation nécessaire concernant son identification, son évaluation et sa quantification, ainsi que le recensement de ses occurrences.

### **Mettre en place le système de contrôle interne dans sa collectivité**

L'animation de la démarche se fait sous la responsabilité du responsable désigné du système de contrôle interne, avec la supervision du directeur général (Directeur Général des Services). Elle s'élabore en relation étroite avec les directions opérationnelles et fonctionnelles.

Nous procédons ici à la présentation de la mise en place chronologique de la démarche, étape par étape, puis à la présentation des rôles et des fonctions des acteurs de la démarche.

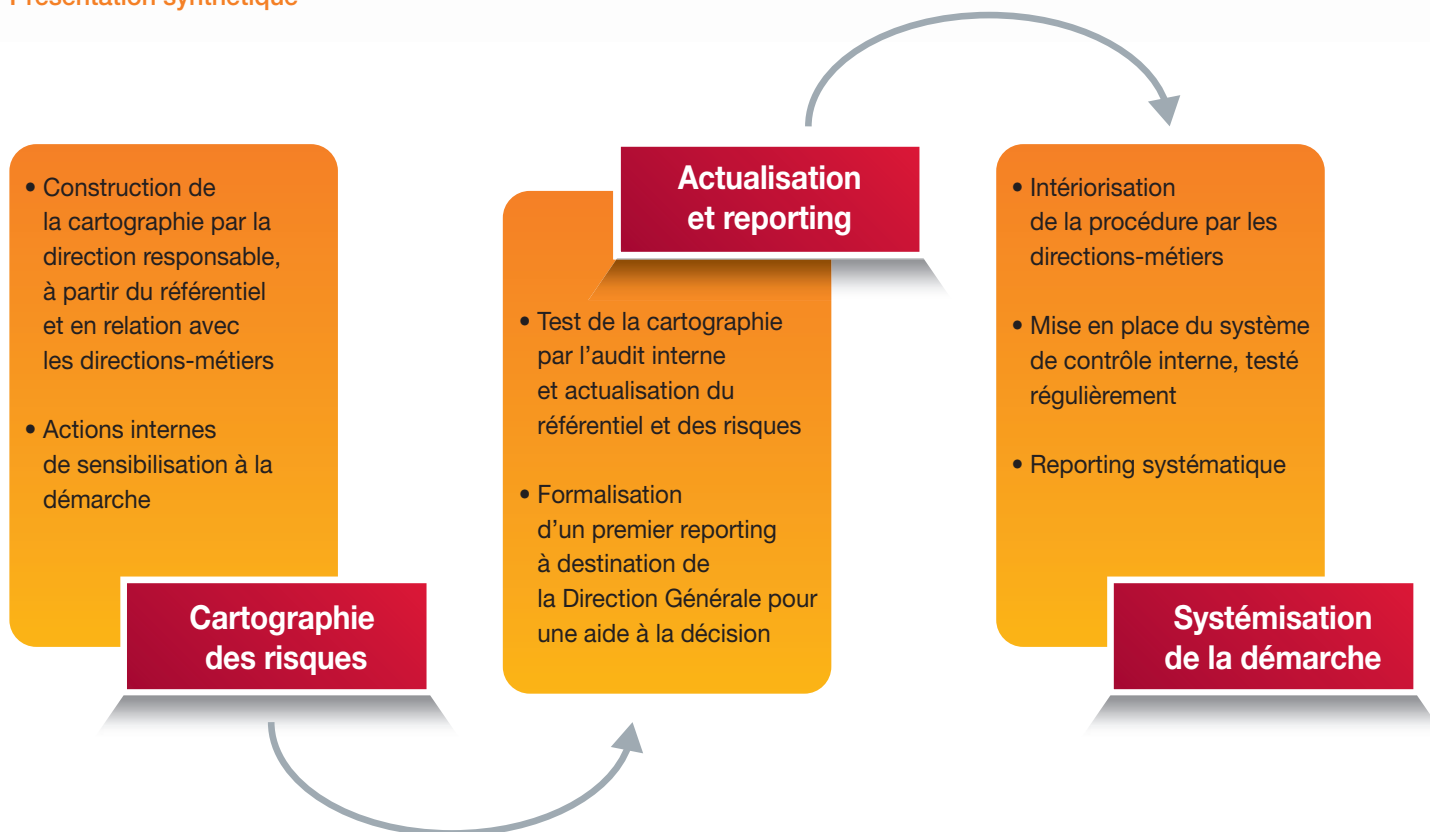
#### **Mise en place de la démarche**

Avant de détailler les étapes de la mise en place du système de contrôle interne (dont les composants sont la gestion des risques et le contrôle interne) des risques dans une collectivité territoriale, il convient d'en donner une présentation synthétique.





## Présentation synthétique



### Maturité de la démarche ponctuellement évaluée par l'audit interne

Nota : La maturité représente à la fois celle de la gestion des risques et du contrôle interne, en fonction de l'état d'avancement de la démarche.

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

Cette présentation doit être complétée d'une étape préliminaire qui permet de poser les fondements de la démarche (rôles et fonctions dans le pilotage de la démarche, sensibilisation à la culture de gestion du risque à des fins de contrôle interne) et de construire les premiers documents, comme la cartographie des processus, qui seront discutés avec les directions métiers.


Puis, après un premier travail de réflexion en chambre sur les processus des différentes directions, une première cartographie des risques est proposée aux directions métiers qui commentent. La direction en charge de la mise en place de la démarche consolidera la cartographie pour la présenter au Directeur Général.

Ensuite, la cartographie est actualisée en étant challengée avec les différentes directions fonctionnelles et opérationnelles, qui font part de leurs retours terrain. Un dialogue se crée entre les directions, la direction en charge et le Directeur Général, et un reporting est mis en place entre les différents acteurs.

---

**Cette représentation permet  
de dégager des zones de risques,  
en hiérarchisant leurs conséquences.**

---



Enfin, les directions métiers s'approprient le processus et, partant d'une feuille blanche, actualisent et déclinent les risques associés à leurs processus. La mise en place d'un contrôle interne effectif permet d'assurer le suivi de la stratégie de gestion des risques en la rendant systématique. Le système de contrôle interne est opérationnel et est piloté par une direction clairement identifiée. Elle met en place un référentiel de contrôles, avec des plans d'action déclinés par direction-métier, au niveau opérationnel. La remontée des incidents et les résultats des missions d'audit permettent d'actualiser les fondements de la démarche (descriptif des processus, cartographie et évaluation des risques) et d'améliorer son pilotage stratégique. La mise en place d'un comité d'audit peut venir achever la mise en place de la démarche

Nous détaillons chacune de ces étapes dans le paragraphe suivant.

## Présentation détaillée (étape par étape)

### ÉTAPE PRÉLIMINAIRE : Construire les fondations de la démarche

#### Objectifs :

- Poser les bases de la démarche
- Élaborer les documents préparatoires
  - Liste des prestations-clés
  - Référentiel des macro-processus clés
  - Cartographie des risques ad hoc
  - Matrice des risques

#### ENTRANTS

- Parties prenantes
- Objectifs stratégiques
- Contraintes réglementaires
- Informations documentaires internes
- Informations documentaires externes et échanges avec les partenaires institutionnels (rapports de la Chambre régionale des comptes par exemple)

#### ACTIONS À MENER

- Discussions au niveau stratégique entre la direction générale et la direction responsable de la démarche
- Construction d'un référentiel de macro-processus, faisant référence aux principales activités de la structure (le nombre de processus et le degré de précision du référentiel dépendent de la taille de la collectivité)
- Identification des principaux risques/principales familles de risques
- Rencontres avec acteurs externes pertinents : cabinet de conseil, etc.

#### RENDUS

- Référentiel de macro-processus
- Cartographie des risques ad hoc

#### Points d'attention méthodologiques :

- Les macro-processus doivent être fidèles au terrain sans entrer dans les détails associés.
- Pour l'identification des risques à partir des processus, veiller à bien intégrer à la réflexion les besoins et attentes légitimes des parties prenantes.

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale



### PREMIÈRE ÉTAPE : Élaborer une première cartographie au niveau des directions

#### Objectifs :

- Valider le référentiel et la cartographie des risques
- Élaborer une cartographie des risques consolidée
- Associer les directions-métiers à la démarche
- Rendre compte à la direction générale

#### ENTRANTS

- Référentiel des macro-processus
- Cartographie des risques ad hoc
- Réunions régulières avec les directeurs

#### ACTIONS À MENER

- Tester et mettre à jour le référentiel des macro-processus (en le détaillant si nécessaire) et la première cartographie des risques avec les directions-métiers, en dialoguant de manière régulière avec elles
- Une fois les cartographies des directions validées, les consolider
- Présenter la cartographie des risques consolidée à la direction générale

#### RENDUS

- Référentiel de macro-processus actualisé
- Cartographie des risques actualisée au niveau de chaque direction-métier
- Cartographie des risques consolidée au niveau de la collectivité
- Matrice des risques actualisée



#### Points d'attention méthodologiques :

- Veiller à associer au maximum les directions-métiers à la démarche dans un effort de travail commun.
- Commencer à formuler des recommandations de maîtrise sur les risques majeurs.

## DEUXIÈME ÉTAPE : Transformer la démarche en instrument de performance

### Objectifs :

- Actualiser le référentiel, les cartographies des risques des directions et la cartographie consolidée
- Proposer aux directions des méthodes d'évaluation des risques
- Rendre compte à la direction générale
- Élaborer un premier plan de maîtrise des risques
- Mettre en place ou ajuster le système de contrôle interne

### ENTRANTS

- Référentiel, cartographies des risques et cartographie consolidée
- Réunions régulières avec les directeurs
- Rapports annuels des directions-métiers et retours d'expérience permanents concernant leur première cartographie

### ACTIONS À MENER

- Actualiser les cartographies des directions-métiers grâce aux rapports des directions et à leurs retours d'expérience
- Demander aux directions d'évaluer leurs risques, sur dires d'experts et en relation étroite avec la direction en charge de la démarche
- Une fois les cartographies des directions validées, les consolider
- Présenter la cartographie des risques consolidée à la direction générale
- Élaborer un format de reporting systématique des directions-métiers vers la direction en charge de la démarche, puis de ladite direction vers la direction générale
- Élaborer un premier plan de maîtrise des risques avec des actions concrètes à proposer aux directions-métiers

### RENDUS

- Référentiel actualisé
- Cartographies des risques actualisées
- Cartographie consolidée actualisée
- Grille d'évaluation des risques
- Rapport à la direction générale
- Plan de maîtrise des risques
- Matrice des risques actualisée, suivi de leurs contrôles
- Système de contrôle interne

### Points d'attention méthodologiques :

- Donner de plus en plus de responsabilités aux directions-métiers dans la construction de leurs processus et de leurs risques
- Permettre en parallèle la montée en puissance des fonctions d'audit pour que les responsables de l'audit interne puisse évaluer les dispositifs mis en place
- Veiller à correctement consolider les risques et prioriser les plans d'action

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale



### TROISIÈME ÉTAPE : Systématiser la démarche et consolider le contrôle interne

#### Objectifs :

##### • Systématiser la démarche :

- Actualiser, sur une base annuelle :
  - > Le référentiel des macro-processus (que l'on peut détailler au fil du temps)
  - > Les cartographies des risques des directions
  - > La cartographie consolidée présentée à la direction générale
  - > Les méthodes d'évaluation des risques

##### - Élaborer un système de reporting :

- > Des directions-métiers vers la direction en charge de la démarche
- > De la direction en charge de la démarche vers la direction générale

##### - Actualiser le plan de maîtrise des risques sur une base annuelle

- Actualiser le système de contrôle interne et systématiser les contrôles pour le rendre pérenne.

#### ENTRANTS

- Référentiel, cartographies des risques et cartographie consolidée
- Réunions régulières avec les directeurs
- Rapports annuels des directions-métiers et retours d'expérience permanents concernant leur première cartographie

#### ACTIONS À MENER

- Recueillir les travaux et rapports des directions-métiers en termes de cartographie et d'évaluation de leurs risques
- Systématiser les actions menées lors des précédentes étapes (dont consolidation et reporting)
- Actualiser le plan de maîtrise des risques
- Mettre en place des relais contrôle interne dans chaque direction
- Mettre en place un système de reporting du contrôle interne vers la direction en charge de la démarche
- Mettre en place le pilotage général de la démarche par la direction générale

#### RENDUS

- Référentiel actualisé
- Cartographies des risques actualisées
- Cartographie consolidée actualisée
- Matrice des risques et des contrôles actualisée

- Rapport à la direction générale
- Plan de maîtrise des risques actualisée
- Système de contrôle interne
- Organigramme complet des acteurs de la démarche

#### Points d'attention méthodologiques :

- Rendre la démarche systématique et automatique en définissant justement les rôles et responsabilités de chacun et en continuant d'associer au maximum des directions-métiers
- Sensibiliser progressivement, de haut en bas, le management intermédiaire (personnel d'encadrement) et les agents opérationnels à la démarche
- Faire preuve de pédagogie et de pragmatisme dans la mise en place du système de contrôle interne

## La répartition des rôles et des fonctions

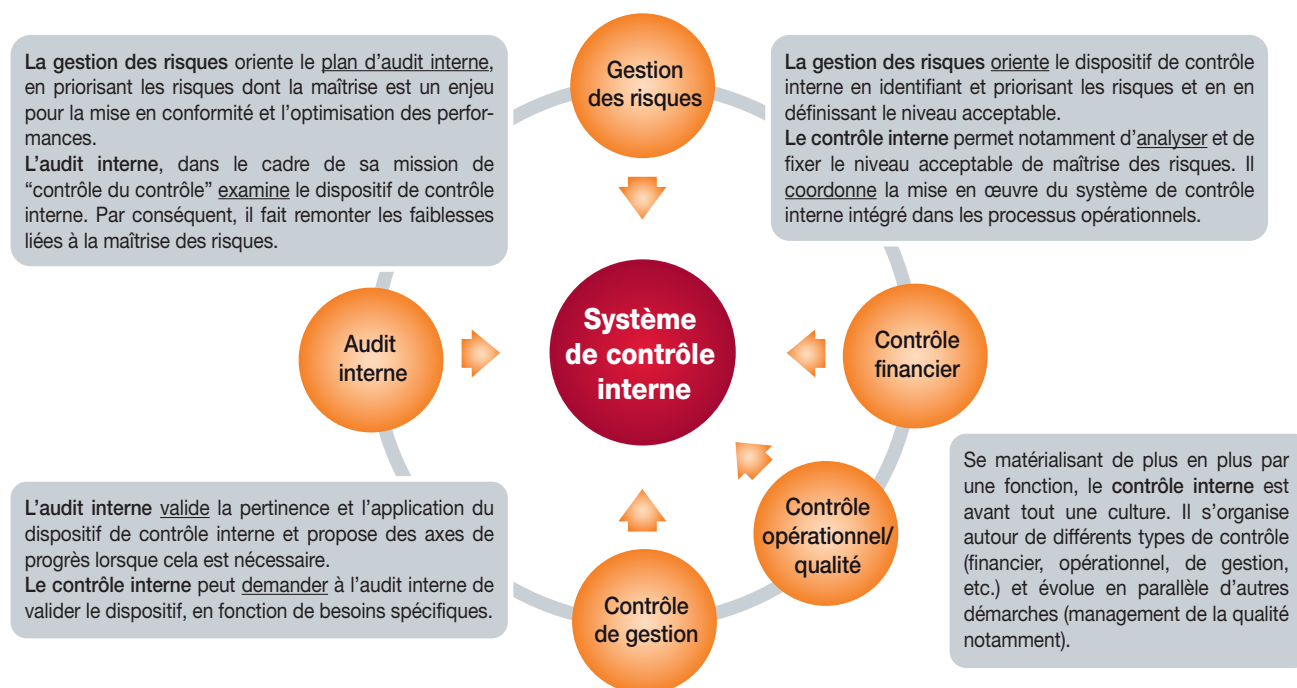
Après un rappel de la répartition classique des rôles et des fonctions au sein d'un système de contrôle interne intégré et performant, nous déclinons l'approche dans le contexte des collectivités territoriales.

## Répartition classique des fonctions

Si l'organigramme classique - et théorique - d'un système de contrôle interne au sein d'une entreprise, dont la présenta-

tion ci-dessous est issue des pratiques observées, nécessite d'être adapté au cadre des collectivités territoriales, il est toutefois opportun de rappeler la répartition habituellement rencontrée des rôles entre les trois principales fonctions que sont la gestion des risques, l'audit interne et le contrôle interne.

Le schéma ci-dessous reprend les définitions des principaux composants de cet organigramme classique.



## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

### Le contrôle interne, garant de la bonne gestion des risques

Le contrôle interne est une activité mise en œuvre par la direction d'une organisation dans le but de vérifier la mise sous contrôle et la sécurisation de ses processus. Il vérifie que les actions de maîtrise des risques soient pertinentes et correctement mises en place. Son objectif est de mettre en place des dispositifs de maîtrise qui permettront de donner à la direction générale, notamment par l'intermédiaire des remontées conséquentes des missions d'audit, l'assurance raisonnable que les risques de l'organisation sont bien maîtrisés.

Le contrôle interne est avant tout une pratique qui englobe des méthodes et procédures applicables par tous les acteurs de l'organisation. Dans ce cadre, il évolue en parallèle de la gestion des risques car il nécessite une sensibilisation à une certaine culture du risque à des fins de maîtrise.

Le contrôle interne semble devenir progressivement une véritable fonction des organisations matures, au même titre que les ressources humaines, les finances, etc. Elle est dans ce cadre souvent associée à une direction fonctionnelle correspondante. Outre son rôle formateur, de synergie, voire de premier niveau d'examen du système de contrôle interne mis en place, cette direction est notamment responsable in fine du système de contrôle interne déployé au sein de l'organisation

Il faut cependant insister sur le fait que la responsabilité qui pourrait être qualifiée de primaire appartient d'abord et toujours à l'opérationnel dans une acception large.

Un système de contrôle interne mature et régulièrement testé constitue un garant de la performance de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne. La maturité du système de contrôle interne se mesure au degré de sensibilisation des agents opérationnels à la démarche de gestion des risques ainsi qu'à la qualité de la documentation des contrôles.


La documentation des tests, procédures de contrôles et autres éléments de maîtrise constitue la principale production du contrôle interne. Les responsables de la démarche prendront donc bien soin de documenter leur action, d'autant plus que les contrôles existent généralement mais manquent de formalisation. La documentation est constamment actualisée grâce aux retours terrain.

---

**Le contrôle interne est avant tout  
une pratique qui englobe des méthodes  
et procédures applicables  
par tous les acteurs de l'organisation.**

---





Le contrôle interne doit être orienté risque, c'est-à-dire qu'il doit principalement se focaliser sur les zones de risques identifiées en amont du contrôle. Un contrôle doit répondre au risque identifié. Cela permet d'alléger la charge de contrôle pour ses responsables mais aussi et surtout pour les opérationnels, tout en le rendant plus efficace.

Les contrôles peuvent être effectués de façon permanente, ou via des campagnes d'auto-évaluation initiées par la direction en charge du pilotage du système de contrôle interne. Dans tous les cas, ils doivent être efficaces et pertinents au regard des risques identifiés, de leurs racines, leurs effets et leur criticité.

Les éléments de contrôle interne du présent Livre Blanc sont donnés à titre de présentation : nous recommandons au lecteur concerné d'approfondir la démarche avec des lectures plus détaillées (cf. annexe 7 et références).

---

**Le contrôle interne doit être orienté risque, c'est-à-dire qu'il doit principalement se focaliser sur les zones de risques identifiées en amont du contrôle.**

---

**Recommandation :** Former les directeurs-métiers, le management intermédiaire et les agents opérationnels au contrôle interne.

*Si la mise en place et le pilotage du système de contrôle interne doit relever du plus haut niveau directionnel de la collectivité, la pratique du contrôle interne est avant tout du ressort des opérationnels. L'efficacité des contrôles mis en place dépend du degré de maîtrise et de sensibilisation des différents collaborateurs à la démarche et aux pratiques de gestion des risques et de contrôle interne. Il est donc important de former ces agents et de prendre le temps de les fédérer autour de la démarche.*

#### **Proposition d'organisation du système de contrôle interne dans une collectivité territoriale**

Comme nous l'avons déjà mentionné plus haut, la démarche de gestion des risques et de contrôle interne doit évoluer en lien avec l'ensemble des directions fonctionnelles de la collectivité : direction financière, contrôle de gestion, direction des ressources humaines, gestion des assurances, gestion de la qualité, etc.

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

Dès lors, selon les modalités d'organisation que la collectivité souhaite choisir, il est matériellement possible de donner deux inflexions à l'organigramme du système de contrôle interne. Déterminante, la place de l'audit interne devra être directement précisée par les instances dirigeantes (direction générale et éventuellement chef de l'exécutif). En effet, l'audit interne doit avoir un positionnement qui lui garantisse une indépendance réelle et des possibilités de communication vers les acteurs de la démarche pour leur faire des retours concrets sur les résultats de ses missions d'audit.

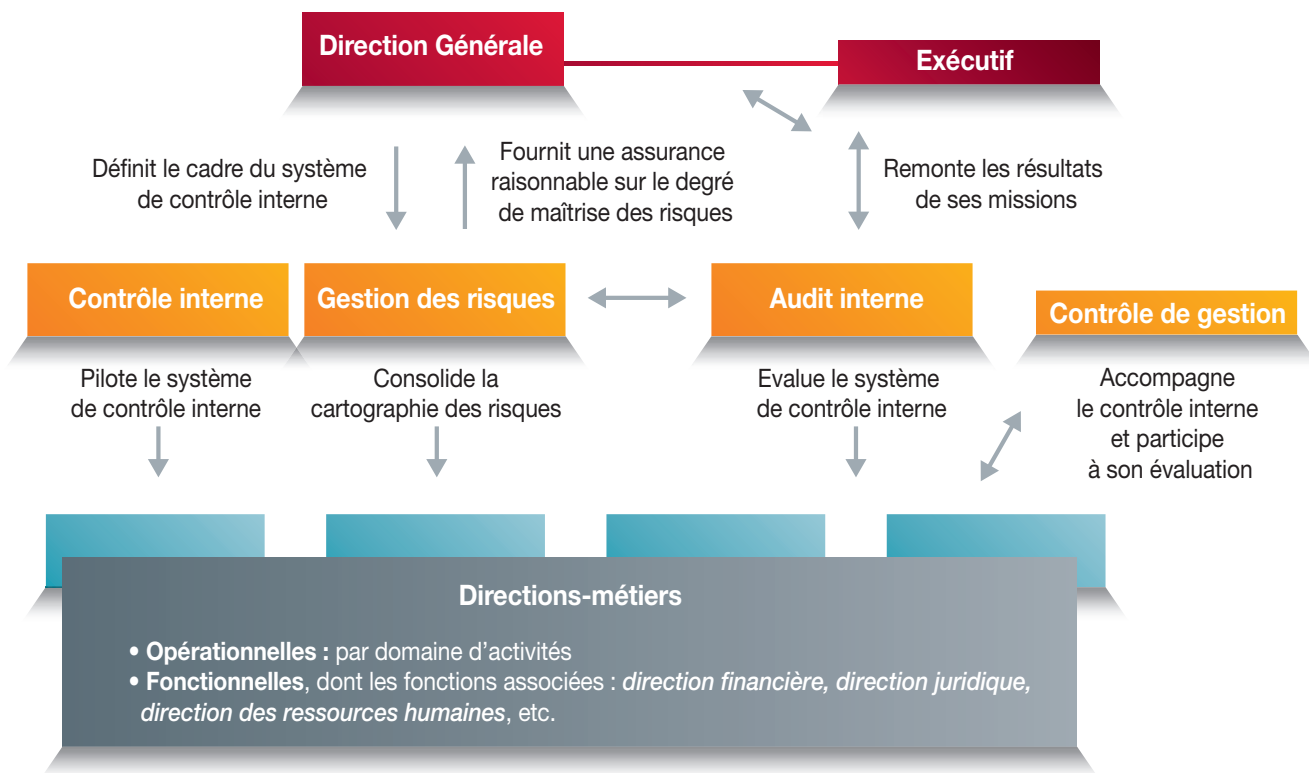
Il va de soi que la démarche doit être mise en place de façon progressive et que ses acteurs soient donc identifiés (voire recrutés) au fil du temps. Cette mise en place se fait en fonction des possibilités matérielles en termes de ressources de la collectivité, ainsi que de ses ambitions et objectifs concernant la gestion de ses risques. En outre, dans les petites structures, il est possible d'imaginer que la démarche soit animée par un responsable polyvalent en charge de plusieurs missions concernant l'amélioration de la performance de la collectivité (dans une petite structure, une personne peut ainsi très bien être responsable à la fois du système de contrôle interne et du management de la qualité).

A terme, il est possible pour les collectivités d'envisager la création d'un poste de "risk manager", pilote de la démarche. Comme exemple précurseur, on peut citer la création d'un tel profil au titre de responsable de la gestion globale des risques de l'Etat de Genève. Ce dernier est notamment en charge de la coordination et de la supervision de la gestion des risques, du pilotage des travaux en vue de l'établissement d'une liste de risques stratégiques, de l'établissement du niveau de risque acceptable pour les départements, de la formalisation et du suivi des actions à entreprendre. Il rapportera directement devant le comité d'audit du Conseil d'Etat (Le Conseil d'Etat étant l'exécutif de la République et Canton de Genève). Cette création s'inscrit dans le programme de mise en place du contrôle interne entamé en 2006 par la mise en place d'une politique cohérente et coordonnée de contrôle des risques au sein de l'Etat.

## Représentations théoriques

La représentation ci-dessous présente l'organisation générale des fonctions concernées par la démarche que nous préconisons concernant l'animation du système de contrôle interne. Cette organisation standard est à adapter selon les besoins et possibilités des collectivités et est soumise à des variations que nous détaillons ci-après.

Il est évident que les dispositions décrites dans le présent paragraphe sont des présentations théoriques. La pratique diffère généralement. Il faut donc savoir distinguer les principes théoriques des recommandations pratiques que nous détaillons ci-dessous.



## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

### Adaptations opérationnelles

Il est préconisé de rester au plus près de la présentation schématique ci-dessus, bien que les collectivités peuvent adapter ce schéma à leurs particularités. Ainsi, dans les structures de petite taille, les synergies seront plus nombreuses. Si un seul agent est en charge de plusieurs missions, il veillera à bien distinguer les différentes fonctions. La démarche de gestion des risques et de contrôle interne peut par exemple interagir avec la démarche de qualité, car elles sont toutes deux fondées sur un socle commun, à savoir la déclinaison des processus, ainsi que sur une dynamique commune de progrès. Dans ce contexte, les composants de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne doivent être vus par les opérationnels comme une “boîte à outils” dont on peut se saisir.

---

**Nous pensons que les collectivités territoriales devraient envisager la création de comités similaires au sein de leurs structures administratives.**

De manière fonctionnelle, les adaptations suivantes peuvent être mises en place.


- **Le contrôle interne :**

- peut être piloté directement par le manager des risques dans les structures qui font ce choix (nous pensons notamment aux collectivités de grande taille) - des correspondants “contrôle interne” sont alors nommés dans chaque direction-métier (les responsables des services généraux par exemple) ;
- peut faire partie d’une direction autonome lorsque le système de contrôle interne est mature : nous recommandons cette option si les collectivités en ont les moyens.

Le contrôle interne s’adapte en permanence aux transformations de l’activité. Il doit être à la fois appliqué par tous les agents d’une structure et aussi être l’affaire d’experts qui ont en charge de le faire évoluer.

Le gain de la mise en place du contrôle est difficile à évaluer. Aussi, il faut ainsi prendre des exemples concrets pour justifier de son utilité. Par exemple, on peut illustrer le gain d’un contrôle interne sur les cas de fraude.





**Recommandation :** *Ne pas superposer contrôle interne et contrôle financier.*

*Le contrôle interne ne concerne pas seulement le domaine financier, mais l'ensemble des activités d'une collectivité. Il est par conséquent important de bien définir le périmètre du contrôle interne, d'y inclure le contrôle à caractère financier, sans s'y limiter. En effet, la grande majorité des missions des collectivités n'étant pas rentables, le contrôle ne peut s'effectuer uniquement en termes d'efficacité ou d'efficience financière.*

- L'audit interne peut être situé à différents niveaux en fonction du degré de contrôle que la collectivité souhaite mettre en place et du type de communication sur les risques qu'elle souhaite avoir :
  - auprès de la direction en charge du système de contrôle interne dans un premier temps, afin qu'elle puisse aider à sensibiliser les différents acteurs par l'intermédiaire des missions qu'elle mène et de leurs résultats (ou inversement, voir encadré sur le rôle de l'audit interne) ;
  - rattaché à la direction générale lorsque la démarche est mature (recommandé) ;
  - rattaché à la présidence si cette dernière souhaite être as-

sociée à la démarche - bien que cette configuration change sensiblement la nature de la démarche en incluant un contrôle supplémentaire délicat du politique sur l'administratif<sup>(15)</sup>.

Poser la question de la place de l'audit interne dans la structure est une question cruciale. L'audit interne a deux rôles principaux : vis-à-vis du contrôle interne, il évalue la pertinence du système de contrôle et propose des axes de progrès ; vis-à-vis de la gestion des risques, il remonte les problèmes qu'il décèle lors de ses missions d'audit. Organe réputé indépendant, l'audit interne joue un rôle de critique interne, en analysant la gestion et le suivi des procédures, en essayant de s'émanciper au maximum des activités "cœur de métier" de la structure. Afin que le rôle de l'audit interne prenne toute son envergure, la question de son point de rattachement doit être posée. Il appartient aux collectivités de définir ses missions en fonction de la place qu'elles veulent leur attribuer - aux côtés de la Direction générale, en tant qu'inducteur et contrôleur de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne ; aux côtés du Président de l'exécutif, en tant que contrôleur des activités de l'appareil administratif de la collectivité (avec toutefois un risque de défiance de la part des directions et des agents opérationnels).

(15) Cette disposition est toutefois délicate car elle nécessite que les élus soient sensibilisés à la démarche de gestion des risques (nous verrons plus tard que cela est loin d'être évident), que l'audit interne ne soit pas utilisé par l'exécutif comme un instrument de pression et enfin que ses missions ne soient pas utilisées à des fins uniquement politiques.

## I La démarche de gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

Les comités d'audit voient progressivement le jour dans les administrations centrales. Ils sont composés d'acteurs internes et de personnalités externes compétentes. Nous pensons que les collectivités territoriales devraient envisager la création de comités similaires au sein de leurs structures administratives. Un véritable comité d'audit, une fois le système de contrôle interne mature, participerait à l'amélioration de sa performance.

**Recommandation :** *Mettre en place un comité d'audit.*

*Une fois la démarche de gestion des risques et de contrôle interne mature, la création d'un comité d'audit, situé le plus en amont possible de la structure juridique de la collectivité territoriale, doit être envisagée. Il pourra être constitué de collaborateurs internes mais aussi éventuellement de personnalités externes reconnues compétentes. Le comité d'audit aurait pour rôle de s'assurer du suivi de l'efficacité du système de contrôle interne et de gestion des risques, d'assurer le suivi du contrôle légal des comptes en vue de la certification des comptes par les autorités compétentes, dans l'hypothèse où le principe d'une telle certification était acté par le législateur et d'assurer le suivi du processus d'élaboration de l'information concernant le management des risques - notamment les risques financiers - en vue de la publication des rapports annuels.*

- Les fonctions transverses associées à la démarche doivent être positionnées de façon pertinente et servir de relais le plus souvent qu'il est possible. Par exemple, le contrôle de gestion est un levier dont la gestion des risques et le contrôle interne ne peuvent se passer. En tant que contrôle : Sa contribution se fait notamment par l'intermédiaire des outils de pilotage qu'il met en œuvre :
  - En identifiant les risques liés aux structures subventionnées et en étant le relais des procédures et des outils garantissant la sécurité de la collectivité et des élus la représentant ;
  - En facilitant la mise en place de la démarche de gestion des risques en montrant le rapport coût/avantage de celle-ci et en mettant en place des indicateurs de suivi de sa mise en œuvre ;
  - En relayant au sein des directions opérationnelles ce volet de la culture de gestion ;
  - En remontant au gestionnaire de risques les risques potentiels identifiés au sein des directions opérationnelles, mais aussi le ressenti par celle-ci, vis-à-vis de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne.



## FOCUS SUR...

### LE RÔLE ET LA PLACE DE L'AUDIT INTERNE DANS UNE COLLECTIVITÉ TERRITORIALE

Le rôle de l'audit interne au sein d'une collectivité territoriale est certainement plus diversifié et plus ouvert que dans le cadre d'une entreprise. Il est un inducteur important dans la mise en place de la démarche et doit être un support de la direction générale. L'audit interne sera généralement la première fonction à être formalisée au sein d'une structure.

L'audit interne sera ainsi amené à :

- Légitimer la démarche de gestion des risques en identifiant, lors des missions d'audit, les failles et faiblesses

de la structure et de ses processus. Les agents opérationnels prennent ainsi conscience du bien-fondé de la démarche (approche initiée au sein du Conseil général de Seine-Saint-Denis). Ce rôle se justifie au moment d'initier la démarche mais ne peut être tenu dans la durée ;

- Déterminer, en coopération avec le management opérationnel et à leur intention, les actions prioritaires en termes de maîtrise des processus et des risques ;
- Influencer sur les choix de traitement des risques pris par les directions des risques et du contrôle interne ;
- Évaluer l'organisation du contrôle interne via les missions d'audit - ici l'audit interne apparaît très nettement comme "le contrôle interne du contrôle interne".





## Chapitre III

Bonnes pratiques et facteurs de réussite pour la gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale





# Bonnes pratiques et facteurs de réussite pour la gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

**A**rriver à s'appuyer sur des partenaires et des soutiens, penser judicieusement le positionnement des élus par rapport à la démarche, analyser les enjeux de communication, mettre en place une véritable culture de gestion du risque, élaborer un langage commun... autant de facteurs de succès qui transformeront l'exercice théorique de gestion des risques et de contrôle interne en réalité effective. Ces bonnes pratiques seront les gages de succès des animateurs du système de contrôle interne au sein d'une collectivité territoriale. L'objectif est de mettre en place avec réussite une démarche performante, opérationnelle et surtout pérenne.

## **S'appuyer sur des partenaires et des soutiens reconnus**


Il va de soi que la mise en place du système de contrôle interne ne s'improvise pas. La meilleure méthodologie, avec toute la volonté du monde, ne servira à rien si elle ne s'appuie pas sur des partenaires internes ou externes, reconnus par une majorité d'acteurs en présence, concernés par la démarche et déterminés à la voir aboutir. Ces partenaires sont des soutiens et jouent un rôle prépondérant à la fois pour faciliter la mise

en place de la démarche et pour la légitimer aux yeux de ses acteurs.

Dans le cadre d'une démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans une collectivité territoriale, ces soutiens sont à chercher à la fois en interne et en externe.

- **En interne :**

- **La direction générale.** Pour qu'elle fédère autour d'elle l'ensemble des acteurs internes partis au système de contrôle interne, la démarche doit être portée et promue au plus haut



niveau des collectivités. Ainsi, les directeurs généraux apparaissent comme les principaux soutiens de la démarche : ils sont les mieux placés pour mettre en place la culture de la maîtrise du risque et du contrôle interne au sein de leur administration, de manière transversale. La direction responsable de la démarche devra s'assurer du soutien de la direction générale et veiller à communiquer le plus souvent avec elle.

- **Les organes internes.** Les directions et services internes peuvent servir de soutiens et de relais importants dans la mise en place et l'animation de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne. Plusieurs fonctions transverses : inspection générale, audit interne, contrôle de gestion, management de la qualité, services généraux, etc. doivent être sollicitées. Dans la plupart des cas, nous recommandons une synergie maximale afin de permettre une efficacité optimale des différents éléments de la démarche.

• **En externe :**

- **La législation et les instances réglementaires.** En tant que producteur de normes, ils sont des partenaires inévitables car ils permettent la légitimation normative de la démarche. Les textes juridiques européens prennent également de plus en plus de place dans le corpus réglementaire que les collectivités doivent appliquer. Au sein des administrations publiques étatiques, il faut bien distinguer le législateur au sens

strict, qui dit la loi, et les instances réglementaires centrales (au premier rang desquels les ministères) et déconcentrées (préfectures par exemple). Nous pouvons également relever le rôle de certaines administrations particulières, comme le Comité Interministériel d'Aménagement et de développement du Territoire (CIAT), rattaché directement au Premier Ministre et dont dépend, entre autres, la Délégation Interministérielle à l'Aménagement du Territoire et à l'Attractivité Régionale (DATAR).

- **Les organes de contrôle externe,** comme la Cour des comptes et les Chambres régionales des comptes, favorisent la publicité de la démarche par leurs rapports, leurs activités de surveillance et leurs recommandations. Les décisions du Conseil d'Etat peuvent aussi entrer en ligne de compte.

- **Les organismes professionnels indépendants,** comme le COSO, *Committee of sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, organisme américain fondateur des principaux référentiels en matière de gestion des risques et de contrôle interne.

---

**S'accompagner de partenaires fiables et de soutiens efficaces constitue une étape clé et doit s'effectuer en amont de la mise en place opérationnelle.**

## I Bonnes pratiques et facteurs de réussite pour la gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

En France, les associations professionnelles comme la DFCG (association des Directeurs Financiers et des Contrôleurs de Gestion), l'IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes) ou encore l'AMRAE (Association pour le Management des Risques et des Assurances de l'Entreprise), dont l'expertise et la mobilisation sur ces questions sont reconnues, peuvent être sollicitées.

Il est possible d'y ajouter les associations professionnelles du secteur public comme l'AFIGESE (l'Association Finances Gestion Evaluation des collectivités territoriales), la CIAT (Conférence des Inspecteurs et Auditeurs Territoriaux) ou l'AATF (Association des Administrateurs Territoriaux de France).

Impliquer un ou plusieurs partenaires privilégiés dans sa démarche permet de multiplier d'autant ses chances de succès, tout du moins dans sa mise en place. Ensuite, la réussite dépendra de la capacité des animateurs de la démarche à sensibiliser les acteurs du système de contrôle interne.

---

**La direction générale communique donc vers l'exécutif, qui transmettra à l'assemblée délibérative dans un second temps.**

---

S'accompagner de partenaires fiables et de soutiens efficaces constitue une étape clé et doit s'effectuer en amont de la mise en place opérationnelle.


Rappelons ici que l'aide de partenaires et de soutiens pour la mise en place de la démarche ne doit pas remplacer la nécessité de communiquer en interne, auprès des acteurs du système de contrôle interne mais pas uniquement.

Les élus font partie des principales parties prenantes de la démarche de gestion des risques. Du fait de leur place et de leur lien particulier avec la structure administrative d'une collectivité, leur positionnement vis-à-vis de la démarche mérite un paragraphe spécifique.

### **Impliquer les élus dans la démarche**

En tant que principaux acteurs de la démocratie territoriale, les élus sont concernés par une démarche de gestion des risques et de contrôle interne dans leur collectivité. Ils sont des parties prenantes de premier ordre (voir annexe 3).

Le politique intervient nécessairement dans la démarche. Puisque les décisions politiques lient l'administratif, une décision politique peut influencer sur les risques d'une collectivité et



leur traitement. L'effort de mise en œuvre d'une décision politique nécessite la prise en compte d'une analyse de risque qui peut révéler un changement dans la perception et l'évaluation de certaines zones de risque potentiel. Cela impliquera l'adaptation de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne.

L'exécutif anime l'activité de l'assemblée délibérante. En parallèle, il dirige l'action de l'appareil administratif de la collectivité : le directeur général agit par délégation. Il appartient ainsi à l'exécutif de rendre compte de l'action de son directeur général auprès des élus de la majorité et de l'opposition. L'exécutif possède donc un rôle central au sein de la gouvernance de la collectivité. Car elle est un instrument permettant la sécurisation de la prise de décision, il doit donc se sentir directement concerné par une démarche de gestion des risques et de contrôle interne. En s'assurant la maîtrise des processus, il dispose en outre d'un outil de communication efficace envers son assemblée.

La direction générale communique donc vers l'exécutif, qui transmettra à l'assemblée délibérative dans un second temps. La communication envers les élus doit être factuelle et reposer sur l'essentiel : la méthodologie de la démarche. L'objet de cette communication doit être de leur rendre compte des

actions mises en place pour assurer la tenue des engagements de la collectivité. Le contrôle interne permet de sécuriser l'atteinte des engagements de la collectivité : les élus, au premier rang desquels l'exécutif, se sentiront vivement intéressés par ce point.

Nous attirons l'attention sur le fait que la communication envers les élus de certains éléments au cœur du système de contrôle interne, comme la cartographie des principaux risques ou la matrice des contrôles, peut s'avérer délicate. Si l'exécutif doit être tenu informé des principaux événements dommageables pouvant potentiellement porter atteinte aux objectifs de la structure, l'énoncé des risques devrait être réservé aux décideurs de la collectivité.

La réglementation actuelle impose à la collectivité territoriale de rendre compte de la maîtrise de certains risques, mais elle n'envisage pas de communication sur la gestion des risques en général. Toutefois, nous recommandons de publier périodiquement une courte note informant de l'état de la maîtrise

---

**L'exécutif anime l'activité  
de l'assemblée délibérante.**

## I Bonnes pratiques et facteurs de réussite pour la gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

des risques, à destination des élus. La place des élus dans la démarche de gestion des risques et de contrôle interne, et le degré de connaissance qu'ils doivent avoir sur le sujet, posent ainsi la question de la communication faite autour de cette dernière en externe, c'est-à-dire vers les parties prenantes en particulier et le grand public d'une manière générale.

### **Communiquer de façon pertinente vers l'extérieur**

La législation impose une obligation de publicité sur les risques avec le budget, le compte administratif, la liste des emprunts, des garanties d'emprunt accordées, les subventions, etc. Elle prévoit aussi la communication de certains ratios de gestion (loi ATR - Administration Territoriale de la République) mais demeure muette concernant la démarche de gestion des risques financiers. Il appartient aux collectivités de juger de l'opportunité d'une telle action. Nous pensons toutefois qu'une communication ciblée et adaptée peut être bénéfique pour l'image de la collectivité.


### **Vers les parties prenantes**

La communication envers les parties prenantes est importante, mais soulève des questions auxquelles il faut apporter des réponses concrètes.

Tout d'abord rien ne sert de communiquer tous azimuts : les collectivités devront préférer une communication personnalisée. Ensuite, les éléments communiqués doivent être en rapport avec les préoccupations des parties prenantes : une instance de régulation et de contrôle s'intéressera ainsi davantage à la maîtrise des risques financiers ou du respect des réglementations en vigueur, alors qu'une association préférera être rassurée sur la performance opérationnelle de la procédure de versement des aides et subventions. Au regard des attentes de ces parties prenantes, la communication peut répondre de deux manières : une communication écrite, officielle (rapports de pilotage chez les partenaires subventionnés par exemple) ; une communication moins institutionnelle, conduite dans les relations quotidiennes avec les parties prenantes concernées (par exemple, on veillera à s'assurer du suivi des contacts avec l'association de l'exemple précédent : en vérifiant la bonne réception des subventions allouées, en s'assurant de la bonne utilisation de ces fonds, en ayant un retour terrain sur l'action de l'association, etc.) - l'objectif étant de

---

**En ce sens, les syndicats sont une partie prenante de premier plan concernant la communication en interne.**



conduire des rapports bons et durables avec l'ensemble des parties prenantes.

Par exemple, une collectivité territoriale pourra communiquer directement envers les établissements de crédit afin de leur montrer sa solvabilité. Les élus peuvent être intéressés par une telle communication car elle atteste de leur sérieux et de leur compétence, d'autant plus que la bonne gestion sera bientôt testée par l'intermédiaire de la certification de leurs comptes. La communication envers les parties prenantes ne doit pas se perdre dans les détails. Son objectif est avant tout d'aider les agents opérationnels à mieux travailler dans un contexte où la qualité des relations entre la collectivité et son écosystème (au sein duquel évoluent les parties prenantes) est optimisée. En ce sens, les syndicats sont une partie prenante de premier plan concernant la communication en interne.

### **Vers le grand public**

Une démarche de gestion des risques et de contrôle interne a pour but d'aider la direction générale à poursuivre et réaliser les objectifs de son organisation. En ce sens, la nécessité d'une communication envers le grand public est laissée à l'appréciation de la collectivité. Par ailleurs, la réglementation actuelle impose à la collectivité territoriale de rendre compte de la maîtrise de certains risques.

Il peut ainsi être intéressant de communiquer sur certains éléments, d'autant plus que la tendance à la publicité des activités des collectivités (via divers rapports) va croissante. Mais pour communiquer, il faut que la démarche soit mature, bien rôdée, et puisse s'appuyer sur des indicateurs et éléments objectifs et pertinents.

En cas de communication vers le grand public, les élus doivent être associés. Il est ainsi possible d'envisager l'établissement d'un rapport annuel sur la maîtrise des risques dans la structure. Il est également très important de montrer les progrès accomplis concernant la maîtrise des risques : amélioration de la qualité du service, maîtrise du gaspillage, réduction des charges, avancées dans la continuité du service public. Dans le même temps, les collectivités peuvent communiquer sur les axes d'améliorations et les chantiers en cours afin de montrer les actions entreprises pour rendre la maîtrise des risques encore plus pertinente.



## **Insuffler une véritable culture de la gestion du risque pour optimiser le système de contrôle interne**

L'aspect relativement récent du concept de système de contrôle interne (y compris dans sa dimension de gestion des risques) nécessite de penser et d'expliquer de façon concrète la démarche à ses acteurs et de prévoir un accompagnement pour sa mise en place opérationnelle.

La conduite du changement doit s'élaborer de manière progressive et pédagogique. Le principal défi est d'éviter d'éventuelles résistances internes : si elle est mal expliquée, la démarche peut comporter un caractère intrusif et confiscatoire. Les animateurs veilleront ainsi à insister sur les axes d'amélioration qu'elle propose, afin que les directions, le personnel d'encadrement et les agents opérationnels se rendent compte de l'opportunité qu'elle représente dans la conduite quotidienne de leurs activités.

---

**Cela permet également l'exhaustivité de la cartographie des processus et des risques.**

Voici quelques recommandations que nous proposons pour faciliter la mise en place de la démarche en termes de culture du risque :

- Faire participer l'ensemble des directions fonctionnelles à la démarche en tissant des liens et des interactions gagnantes avec les différents responsables, notamment les fonctions identifiées comme corollaires à la gestion des risques et au contrôle interne : contrôle de gestion, management de la qualité, gestion des assurances. Les directions seront les principaux relais de mise en place de la démarche et leur rôle au sein de celle-ci doit donc être mesuré en conséquence.
- Développer en parallèle une approche Top-down (de la hiérarchie vers les directions opérationnelles) et Bottom-up (des acteurs opérationnels vers la direction générale) afin de sensibiliser et d'intégrer l'ensemble des acteurs de la collectivité à la gestion des risques et au contrôle interne. Cela permet également l'exhaustivité de la cartographie des processus et des risques. Dans leurs retours d'expérience, les professionnels insistent grandement sur l'importance de cette approche (Département de la solidarité et de l'emploi de l'Etat de Genève et Conseil général de Seine-Saint-Denis notamment).
- S'appuyer sur l'audit interne (ou l'inspection générale pour les collectivités qui ne disposent pas d'une distinction entre les deux fonctions) comme inducteur possible de la démarche. Ce fut le choix du Département de Seine-Saint-Denis, où la





Direction de l'Audit Interne, créée en 2009, a, lors de ses missions, eu pour préoccupation de sensibiliser à la démarche les différentes directions en mettant en lumière les risques en enjeux du contrôle interne. S'appuyer sur l'audit interne permet d'améliorer la pédagogie : les opérationnels sont associés et l'audit met en évidence certaines zones de risques et certains vecteurs d'amélioration dans leurs processus.

- Proposer une mise en place progressive de la démarche, en commençant sur un périmètre restreint. Ce périmètre peut être celui d'une activité "cœur de métier" ou bien celui d'une activité identifiée comme cible par la collectivité. Par exemple, le processus de marchés publics peut être un secteur pertinent sur lequel la démarche peut être d'abord testée avant d'être étendue au reste.

L'important est d'être pragmatique dans la mise en place de la démarche : il faut avancer par étapes, construire des référentiels communs et veiller à emporter l'adhésion de ses équipes, quitte à ne pas porter de trop hautes ambitions dans un premier temps.

Un des défis principaux de la mise en place de la démarche réside dans la pérennisation de celle-ci. A cette fin, nous recommandons la mise en place d'effets "cliquet", c'est-à-dire de points de non-retour, à chaque étape du déploiement de

la démarche. Cela permet d'automatiser la démarche et de rendre les réalisations pérennes. De cette manière, elle pourra s'installer durablement dans le cadre de la structure pour "faire partie du paysage".

### **Élaborer un langage commun, communiquer et fédérer en interne**

L'élaboration d'un langage commun est indispensable.

L'objectif est triple :

- Sensibiliser les acteurs au langage générique de la gestion des risques et du contrôle interne ;
- Élaborer des références internes communes pour développer l'intercompréhension entre les acteurs du système de contrôle interne ;
- Permettre à l'information de circuler rapidement et de manière efficiente.

---

**L'élaboration d'un langage commun doit s'effectuer en parallèle de l'infusion progressive d'une philosophie de la maîtrise du risque, point-clé de la démarche.**

## I Bonnes pratiques et facteurs de réussite pour la gestion des risques et le contrôle interne dans une collectivité territoriale

Comme pour toute discipline, la gestion des risques a ses notions, ses références, son vocabulaire. Si les acteurs de la démarche se familiarisent avec ce vocabulaire, l'enjeu réside, pour l'installation d'un système de contrôle interne efficace, dans l'élaboration d'un langage commun. Ce langage commun est nécessaire pour que les différentes directions métiers et les opérateurs et agents puissent échanger et se comprendre. La communication est un aspect important de la démarche. De plus, ce langage commun facilitera le travail de la direction en charge du système de contrôle interne dont les tâches de priorisation et consolidation s'en trouveront plus aisées.

L'élaboration d'un langage commun doit s'effectuer en parallèle de l'infusion progressive d'une philosophie de la maîtrise du risque, point-clé de la démarche. Du sommet à la base de la structure, les agents doivent être sensibilisés à la culture du risque. Le facteur humain est ainsi au centre de la démarche. L'enjeu, pour les responsables et partenaires de la démarche, est de fédérer l'ensemble des acteurs. Cela doit s'effectuer dans une gestion de la continuité qui permette la construction d'une courbe d'apprentissage positive, progressive, sans retour en arrière possible dans la mise en place de la démarche. L'importance de la mise en place d'effets "cliquet" est de premier plan.

Les responsables de la mise en place de la démarche doivent garder à l'esprit que cette dernière fonctionnera d'autant mieux qu'elle s'appuiera sur des réalisations opérationnelles. La gestion des risques et le contrôle interne sont deux approches pragmatiques qui permettent la production du service public et ne doivent en aucun cas engendrer l'inaction du fait d'une éventuelle "psychose" du risque. Fédérer les ressources humaines d'une collectivité autour d'un objectif commun de réduction et de contrôle des risques est un impératif pour une réalisation optimisée de la démarche.

Enfin, une communication élevée et saine entre les différents services d'une collectivité reste un pré-requis important et un facteur de succès que les animateurs de la démarche ne peuvent se permettre de mettre de côté.





La gestion des risques et le contrôle interne permettent aux collectivités territoriales de s'assurer - et d'assurer leurs parties prenantes - de la bonne tenue de leurs engagements et objectifs d'intérêt général ainsi que de la bonne conduite de leurs missions de service public. Outils d'aide à la décision, ils apportent à la direction l'assurance nécessaire de la mise sous contrôle des risques identifiés. Instruments de sécurisation des processus, ils assurent, entre autres, la continuité et l'efficacité du service public.

La démarche de gestion des risques et de contrôle interne est pilotée par la direction générale, relayée par une direction responsable. Les fonctions de gestion des risques, de contrôle et d'audit internes sont réparties auprès de différents responsables, avec leurs rôles et responsabilités associés. La mise en place et l'animation de la démarche suit un processus précis dont nous avons présenté les principales étapes. L'adhésion des opérationnels est importante puisqu'ils sont les premiers acteurs du contrôle interne. La démarche doit également s'adapter aux particularités des différentes collectivités territoriales.

Nous avons exposé plusieurs facteurs de réussite de la mise en place de la démarche qui sont : s'appuyer sur des partenaires et soutiens reconnus ; impliquer les élus dans la démarche ; communiquer de façon pertinente vers les parties prenantes et le grand public ; insuffler une véritable culture de la gestion du risque afin de permettre le déploiement du système de contrôle interne ; élaborer un langage commun afin de fédérer en interne.


En parallèle de ces facteurs de succès, nous avons mis en lumière des recommandations spécifiques concernant des points-clés sur lesquels nous prenons position. La mise en pratique de ces recommandations facilitera la construction du système de contrôle interne.

Ces recommandations sont les suivantes :

- **Intégrer au maximum les parties prenantes.** Les parties prenantes représentent l'écosystème de la collectivité. Elles font référence à toute personne ou organisme susceptible d'affecter ou de se sentir lui-même affecté par une décision ou une activité de l'administration. Or, en formulant des besoins et des attentes légitimes, ces parties prenantes mettent en lumière de potentielles zones de risques : elles doivent donc être intégrées bien en amont de la mise en place du système de contrôle interne et la collectivité doit s'attacher à leur formuler une communication régulière et adaptée sur les mesures de contrôle interne prises, afin de les rassurer sur le respect des engagements pris par la collectivité.

- **Redéfinir l'articulation entre contrôle interne et contrôle externe.**

Les dirigeants d'une collectivité territoriale doivent s'attacher à préciser l'articulation entre le contrôle externe, auquel ils sont habitués, et le contrôle interne qui concerne de nouvelles pratiques. L'éventuelle mise en place de l'expérimentation de la certification des comptes par un agent externe, sur la base du



volontariat, accroîtrait sans doute les incitations à mettre en place un système de contrôle interne. Ainsi, le groupe de travail considère favorablement une telle expérimentation.

- **Changer la philosophie des contrôles dans le cadre du système de contrôle interne.**

Une des bonnes pratiques du contrôle interne tel que nous le proposons concerne un contrôle par échantillonnage, effectué a posteriori (dit de second niveau, par opposition à un contrôle systématique). Cela change la nature du contrôle pour les agents de l'administration, davantage habitués à un contrôle a priori, sur pièce (signature par exemple). Le contrôle de second niveau permet d'augmenter l'efficacité du contrôle en complétant avec des contrôles de nature différente, tout en allégeant la charge de contrôle donnée aux agents (gain de temps, amélioration des conditions de travail).

- **Fédérer les directeurs-métiers, le management intermédiaire et les agents opérationnels autour de la démarche de contrôle interne.**

Le contrôle interne est avant tout une pratique du ressort des opérationnels qui sont les mieux à même d'évaluer les potentiels risques liés à leur activité et l'efficacité et la pertinence des mesures de contrôle. Ils doivent donc être, à chaque niveau, sensibilisés à la démarche et aux pratiques de gestion des risques et de contrôle interne.

- **Ne pas superposer contrôle interne et contrôle financier.**

Le contrôle interne est une démarche et une pratique transver-

sale qui englobe une réalité large. Ainsi, il ne faut pas le limiter aux périmètres financiers, mais le déployer sur l'ensemble des activités de la collectivité, dont la plupart ne peut être évaluée en fonction du seul critère financier..

- **Mettre en place un comité d'audit.**

A maturité de la démarche, au moment où la direction le juge pertinent, la constitution d'un comité d'audit réunissant des collaborateurs internes et éventuellement des personnalités externes reconnues légitimes et compétentes permet de finaliser la mise en place du système de contrôle interne au sein de la collectivité. Ce comité d'audit aurait pour rôle d'assurer le suivi de l'efficacité du système de contrôle interne et de gestion des risques, d'assurer le suivi du contrôle légal des comptes en vue de la certification des comptes par les autorités compétentes, si le principe d'une telle certification était acté par le législateur, et d'assurer le suivi du processus d'élaboration de l'information concernant la gestion des risques - notamment les risques financiers - en vue de la publication des rapports annuels.

En mot de conclusion, rappelons le caractère pragmatique de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne. La mise en place d'un système de contrôle interne doit être proportionnée et adaptée aux enjeux et aux besoins. Elle a vocation à se cristalliser autour de l'expérience des agents sur le terrain.

Une des principales qualités des animateurs du contrôle interne est le bon sens !



## Annexe 1 - Glossaire

**Audit interne :** “Activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à améliorer l’efficacité du service public. Elle aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle, en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.” (Normes professionnelles internationales de l’audit interne, applicables janvier 2013, Glossaire, Institut Français de l’Audit et du Contrôle Interne (IFACI), amendé).

**Certification des comptes publics :** Acte par lequel une autorité - la Cour des comptes en l’occurrence - exprime, comme un commissaire aux comptes, son opinion sur la régularité, la fidélité et la sincérité des états financiers, les comptes, qui lui ont été soumis. La certification se réfère à des normes préétablies de présentation du bilan et du compte de résultat.” Cette définition de la Cour des comptes (glossaire) est applicable à l’Etat et aux organismes du régime général de la Sécurité sociale.


**Contrôle de gestion :** “Système de pilotage mis en œuvre par un responsable dans son champ d’attribution en vue d’améliorer le rapport entre les moyens engagés - y compris les ressources humaines - et soit l’activité développée, soit les résultats obtenus dans le cadre déterminé par une démarche stratégique préalable ayant fixé des orientations. Il permet d’assurer, tout à la fois, le pilotage des services sur la base d’objectifs et d’engagements de service et la connaissance des coûts, des activités et des résultats” (circulaire interministérielle du 21 juin 2001).

**Contrôle interne :** “Processus mis en œuvre par la Direction générale destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d’objectifs entrant dans les catégories suivantes :

- Réalisation et optimisation des opérations ;
- Fiabilité des informations financières ;
- Conformité aux lois et aux réglementations en vigueur” (COSO).

**Auxquels nous pouvons rajouter :**

- Prévention et détection des erreurs et des fraudes ;
- Protection des ressources et du patrimoine.



**Gestion des risques :** “Le management des risques est un processus mis en œuvre par les instances dirigeantes, le management et l’ensemble des collaborateurs de l’organisation. Il est pris en compte dans l’élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l’organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d’affecter l’organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l’atteinte des objectifs de l’organisation”. (COSO II)

“Processus visant à identifier, évaluer, gérer et piloter les événements éventuels et les situations pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l’organisation.” (*Normes professionnelles internationales de l’audit interne, applicables janvier 2013, Glossaire*, Institut Français de l’Audit et du Contrôle Interne (IFACI)).

**Partie prenante :** Acteur interne ou externe ayant un intérêt direct ou indirect à l’activité de la collectivité territoriale, susceptible d’affecter ou de se sentir affecté par une décision ou une action de la collectivité.

**Processus :** Ensemble d’activités liées qui va transformer un élément d’entrée en élément de sortie.

Par exemple, le traitement d’une demande de subvention est un processus d’une collectivité territoriale. Ce processus va se décomposer en plusieurs activités : réception de la demande, affectation au service concerné, vérification de la complétude du dossier, proposition d’un montant alloué, validation de ce montant par la hiérarchie, délibération, notification de l’attribution, mandatement, paiement de la subvention.

**Risque :** “Possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en termes de conséquences et de probabilité.” (*Normes professionnelles internationales de l’audit interne, applicables janvier 2013, Glossaire*, Institut Français de l’Audit et du Contrôle Interne (IFACI)).

**Système de contrôle interne :** Système de management intégré, s’appuyant sur deux composantes essentielles que sont la gestion des risques et le contrôle interne, définies au sens du référentiel COSO.



## Annexe 2 - Les principaux domaines de compétence des collectivités territoriales

Les collectivités territoriales partagent une clause générale de compétence qui fait qu'elles peuvent en théorie se saisir de tout sujet dont elles apprécient la pertinence en fonction de leur mission d'intérêt général. Pourtant, le législateur a donné aux collectivités des compétences spécifiques dont nous listons les principales dans cette annexe.

### Les compétences du "bloc communal" (Communes et EPCI)

- Construction et fonctionnement des écoles préélémentaires et élémentaires ;
- Restauration scolaire dans les écoles préélémentaires et élémentaires ;
- Culture : musées, théâtres, grandes salles de spectacle, médiathèques, écoles de musique, écoles de danse, conservatoire de musique, soutien aux associations ;
- Action sociale ;
- Accueil de la petite enfance ;
- Espaces verts, voirie, éclairage public, parcs de stationnement ;
- Jeunesse et sports : gymnases, équipements sportifs, centres socioculturels, centres de loisirs, soutien aux associations ;

- Transports : plan de déplacement urbain, tramway, bus, pistes cyclables, vélo partagé...
- Urbanisme et aménagement : plan locaux d'urbanisme, instruction des autorisations relatives au droit des sols, aide au logement, rénovation urbaine, zones d'aménagement concerté (activités économiques, logements, éco quartiers), élaboration des programmes locaux de l'habitat, des SCOT
- Collecte et élimination des déchets ménagers ;
- Développement économique : zones et locaux d'activité, pépinières d'entreprises, soutien à l'Université, cofinancement des LGV et des aéroports ;
- Eau et assainissement ;
- Environnement, qualité de l'air, plan climat, biodiversité, énergies (développement "durable") ;
- Tourisme.

### Pour mémoire, compétences du maire (exercée au nom de l'Etat ou pour son compte)

- Etat civil ;
- Organisation des élections ;
- Protection de l'ordre public.

### Les compétences des Départements

- Action sociale ;
- Action sociale à l'enfance ;



- Logement social ;
- Protection maternelle et infantile ;
- Prise en charge des personnes âgées et des personnes handicapées ;
- Voirie départementale ;
- Construction et fonctionnement des collèges ;
- Construction et entretien d'équipements sportifs dans les collèges ;
- Restauration scolaire dans les collèges ;
- Bibliothèques de prêt départementales ;
- Archives départementales ;
- Musées départementaux ;
- Plans départementaux de prévention et de gestion des déchets non dangereux ;
- Transports collectifs routiers à l'extérieur des périmètres de transports urbains (exemple : transports scolaires).

### Les compétences des Régions

- Formation professionnelle et apprentissage ;
- Développement économique ;
- Aménagement du territoire ;
- Transports ferroviaires régionaux par conventions avec la SNCF ;
- Construction et fonctionnement des lycées ;
- Restauration scolaire dans les lycées ;

- Construction et entretien d'équipements sportifs dans les lycées ;
- Fonds régional d'art contemporain, inventaire général du patrimoine culturel ;
- Plans régionaux de prévention et de gestion des déchets dangereux.

### Cas pratique : la répartition des compétences dans le cas de la Ville et la Communauté urbaine de Strasbourg

La Communauté urbaine de Strasbourg a été créée le 31 décembre 1966, par la même loi qui a créé les CU de Lyon, Lille et Bordeaux. Depuis 1972, la Ville de Strasbourg (270 000 habitants) et la Communauté urbaine de Strasbourg (28 Communes, 475 000 habitants) partagent une administration unique. Elles ont cependant chacune un Conseil (municipal et communautaire), un exécutif (le maire de Strasbourg et le président de la CUS) et un budget (475 M € pour la Ville et 1,06 Milliards € pour la Communauté urbaine en 2012). La répartition des principales compétences est la suivante :

#### Pour la Ville de Strasbourg (non exhaustif)

- Construction et fonctionnement des écoles préélémentaires et élémentaires ;



- Culture : musées, théâtres, écoles de musique, écoles de danse, médiathèques de proximité, soutien aux associations ;
  - Action sociale (handicap, personnes âgées, santé scolaire, prévention de l'exclusion...);
  - Accueil de la petite enfance ;
  - Espaces verts, éclairage public ;
  - Jeunesse et sports : gymnases, équipements sportifs, centres socioculturels, centres de loisirs, soutien aux associations ;
  - Urbanisme : instruction des autorisations relatives au droit des sols ;
  - Tourisme.
- Transports : plan de déplacements urbains, tramway, bus, pistes cyclables, vélo partagé...
  - Urbanisme et aménagement : plan locaux d'urbanisme, aide au logement, rénovation urbaine, zones d'aménagement concerté, éco quartiers, élaboration des programmes locaux de l'habitat, des SCOT (via un syndicat mixte dédié) ;
  - Collecte et élimination des déchets ménagers ;
  - Eau et assainissement ;
  - Création et extension des cimetières ;
  - Environnement : qualité de l'air, plan climat, biodiversité, énergies (développement "durable") gestion des cours d'eau non domaniaux, élaboration des cartes stratégiques et plans de prévention du bruit, chauffage urbain d'intérêt communautaire ;
  - Cadre de vie : ceinture des forts et coulées vertes ;
  - Hébergement d'urgence, gens du voyage (aires d'accueil).


### **Pour la Communauté urbaine (non exhaustif)**

- Développement économique : rayonnement européen et international de l'agglomération, zones et locaux d'activité, pépinières d'entreprises, soutien à l'Université, cofinancement des LGV et des aéroports, parc des expositions, politique d'insertion par l'économie, soutien à la promotion et au développement touristique, aménagement numérique du territoire ;
- Culture : grandes salles de spectacle, médiathèques, soutien aux associations ;
- Sport : piscines et grands équipements d'agglomération (stade de la Meinau, patinoire de l'Iceberg, Hall Rhénus) ;
- Voirie, gestion de la circulation et stationnement, propreté des voies communautaires ;

### **Délégation à la Ville de Strasbourg de certaines compétences sociales départementales**

La Ville de Strasbourg exerce également sur son territoire, pour le compte du Département du Bas-Rhin, plusieurs compétences importantes en matière sociale et médico-sociale. Ceci constitue une situation singulière qui s'inscrit dans une tradition locale. Il s'agit de :

- la Protection maternelle et infantile (PMI) ;

- 
- le Service d'action sociale ;
  - les mesures d'aide éducatives, dans le domaine de la protection de l'enfance ;
  - l'organisation et le fonctionnement du dispositif d'insertion lié au revenu de solidarité active (RSA).

**Il faut ajouter à ces compétences déléguées du Conseil général des compétences relevant de l'Etat et faisant l'objet d'une convention avec la Ville de Strasbourg :**

- la médecine scolaire ;
- la veille (le 115).



### Annexe 3 - Les principales parties prenantes

Voici une liste non-exhaustive des principales parties prenantes que nous avons identifiées.

- L'élu dirigeant ;
- Le citoyen ;
- L'utilisateur de service public ;
- L'Etat en tant que financeur, partenaire, contrôleur ou régulateur ;
- Les financeurs (Etat, banques et bailleurs, ménages et entreprises à travers la fiscalité locale) ;
- Les structures de surveillance externe (Chambre régionale des comptes, audit externe...) ;
- Le Directeur Général des Services (DGS), les Directeurs Généraux Adjointes (DGA), les Directeurs-métiers ;
- Les organes internes (audit interne, inspection générale, responsable gestion de crise, contrôle de gestion, gestion des assurances, etc.) ;
- Les agents opérationnels (y compris le management intermédiaire), les syndicats ;
- Les partenaires : Sociétés d'Economie Mixte (SEM), délégataires et satellites, prestataires et fournisseurs, associations ;
- Les autres collectivités et les établissements publics (ex : hôpitaux, universités).

## Annexe 4 - Exemples d'analyse à partir d'une sélection de parties prenantes : le citoyen, l'élu, les Sociétés d'Economie Mixte et les Satellites

### Exemple 1 : Analyse synthétique à partir de la partie prenante suivante : le citoyen

PP	Besoins/attentes	Réponses de l'organisme et/ou objectifs affichés	Risques
Citoyen	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Accéder à la délivrance des services publics primaires (ramassage des déchets, infrastructure de transport, etc.)</li> <li>• Accéder à des services adaptés et personnalisés : points de contacts.</li> <li>• Attendre du service public une certaine réactivité (engorgement des tribunaux, temps de remboursement des prestations de la sécurité sociale).</li> <li>• Recevoir de la communication et de l'information sur l'action publique.</li> <li>• Recevoir de la communication sur l'aspect "éthique" de l'État (remboursement en cas d'erreur).</li> <li>• Être traité avec équité (dans l'accès aux droits, dans le droit à l'information).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Élaboration d'un plan stratégique, d'objectifs qualité, d'une organisation adéquate, etc.</li> <li>• Mise en place d'un guichet unique, d'une charte qualité Marianne, etc.</li> <li>• Rôles et fonctions concernés : démarches qualité, audit interne, procédures en place.</li> <li>• Plan de communication de la collectivité.</li> </ul>	<p><u>Exemples de risques à ventiler :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• erreurs de gestion,</li> <li>• retard de gestion,</li> <li>• accident,</li> <li>• presque accident,</li> <li>• erreurs de communication/reporting,</li> <li>• fraude,</li> <li>• non-conformité aux lois et règlements,</li> <li>• mauvaise gestion des ressources humaines,</li> <li>• erreur du système d'information.</li> </ul>




**Exemple 2 : Analyse synthétique à partir de la partie prenante suivante : l'élu en tant que dirigeant**

PP	Besoins/attentes	Réponses de l'organisme et/ou objectifs affichés	Risques
<p><b>Elu en tant que dirigeant</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Réaliser les projets annoncés lors de la campagne électorale, à l'élection</li> <li>• Informer sur l'efficacité des services de son organisme, ses relations avec les DGS et les agents.</li> <li>• Assurer l'équité et l'efficacité des services publics.</li> <li>• Rendre des comptes sur la gestion des deniers publics : existence de fonctions lui permettant de rendre compte sur la probité et l'efficacité.</li> <li>• Développer une capacité d'attraction auprès des organismes économiques.</li> <li>• Valoriser le fonctionnement de l'organisme pour faciliter sa relation avec les partenaires (ex : organismes de crédit).</li> <li>• Clarifier les processus de gestion à des fins de justification, de mise en place d'un contrôle interne fort.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Élaboration d'un reporting, d'une démarche qualité de service.</li> <li>• Mise en place d'une démarche de contrôle interne, d'un reporting financier.</li> <li>• Audits de la Cour des comptes et des Chambres régionales.</li> <li>• Publication d'un plan de communication externe, engagement partenarial fort de la direction, lobbying.</li> <li>• Mise en place d'une démarche contrôle interne.</li> </ul>	<p><u>Exemples de risques à ventiler :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• erreurs de gestion,</li> <li>• retard de gestion,</li> <li>• accident,</li> <li>• presque accident,</li> <li>• erreurs de communication/reporting,</li> <li>• fraude,</li> <li>• non-conformité aux lois et règlements,</li> <li>• mauvaise gestion des ressources humaines,</li> <li>• erreur du système d'information.</li> </ul>

**Exemple 3 : Analyse détaillée à partir des parties prenantes suivantes : les Sociétés d'Economie Mixte et les satellites**

**Sociétés d'Economie Mixte (SEM)**

Les SEM, dont la participation du capital public peut aller de 51 % à 85 %, sont suivies par le service de contrôle de gestion et présentent des particularités liées à leur statut.



- **Les risques qu'on peut relier à ces acteurs sont principalement des risques de type financier :**

- le risque de défaillance ;
- leur recapitalisation ;
- le risque d'un soutien abusif, qui est fort et doit être évité : si les emprunts ne sont pas remboursés, la collectivité locale sera responsable du comblement des fonds propres manquants.

Par conséquent, les structures d'audit se sont adaptées à la réalité différente des satellites : dans le cas des SEM, le caractère partiellement public de l'actionariat les oppose aux associations plus modestes et en justifie un contrôle plus approfondi basé sur le pourcentage de subventions et sur leur valeur.

### Satellites

Etant donné leur nature différente de celle des SEM, des critères pour leur subvention ont été envisagés.

#### Ceux-ci touchent à plusieurs volets :

- Des critères de type strictement économique ;
- Une attention à la visibilité du projet ou de l'enjeu politique qui s'y rattache ;
- Par exemple, les collectivités locales, dans un souci de coupures budgétaires, réduiront plus probablement des projets de type culturel, à cause de leur plus faible impact politique

(la culture est une attribution pour laquelle les collectivités territoriales ont moins de compétences obligatoires).

#### Les réponses de contrôle interne :

- Ne sont pas forcément liées qu'aux aspects financiers car beaucoup d'éléments ne sont pas quantifiables en termes d'impact même si celui-ci comporte un aspect financier (ex : conséquences d'un choix politique) ;
  - Nécessitent de savoir qui fait quoi dans le recueil et le traitement de l'information ;
  - Doit, dans son aspect financier, répondre à plusieurs principes comme :
    - la proportionnalité ;
    - la fréquence (selon des problématiques de seuils ou d'enjeux locaux).
- > Les contraintes de ce type de contrôle sont compliquées car on a besoin d'une information budgétaire en temps réel, bien avant que le conseil d'administration l'approuve. D'où la nécessité de disposer de bilans provisoires ou pro-forma, rédigés sous des formes bien établies de façon à les rendre les plus lisibles possible.



## Annexe 5 - Exemple d'une liste de risques pour une collectivité territoriale

Voici une liste non-exhaustive et non-limitative de risques pour une collectivité territoriale, classées selon une typologie métier (qui reste macroscopique)<sup>(16)</sup>.

### Aménagement du territoire, voirie, développement durable

#### • Risque juridique

- Cas : Contrat de marché public
  - > Engagement de la responsabilité civile
  - > Engagement de la responsabilité pénale
- Cas : Maintenance de la voirie
  - > Engagement de la responsabilité de la collectivité si elle n'arrive pas à prouver qu'elle a mis tout en œuvre pour palier aux insuffisances d'entretien (obligation de moyens)

#### • Risque financier

- Cas : Participation à une Société d'Economie Mixte
  - > Engagement financier de la collectivité sur les déficits éventuels

#### • Risque environnemental

- Cas : Gestion des déchets
  - > Impact environnemental si mauvaise gestion

### Action sociale

#### • Risque financier

- Cas : Versement du Revenu de Solidarité Active
  - > Fraude

#### • Risque juridique

- Cas : Placement des enfants en famille d'accueil (pour un Conseil général)
  - > Engagement de la responsabilité pénale de la collectivité

#### • Cas : Participation à un Groupement d'intérêt public


- > Multiplicité des droits applicables (par exemple le droit du travail)

#### • Risque social (envers l'utilisateur)

- Cas : Gestion des Maisons Départementales pour Personnes Handicapées (MDPH)
  - > Erreur dans le traitement des dossiers
  - > Délais dans le traitement des dossiers

(16) Liste inspirée des retours d'expérience des participants au groupe de travail.





- Cas : Gestion des structures type Habitations à Loyers Modérés (HLM)

> Contrôle peu développé ou mal adapté

### **Education, formation et citoyenneté**

#### • Risque financier

- Cas : Versement d'une subvention à une association

- > Manque de contrôle sur les activités de l'association
- > Détournement de l'objet de la subvention

#### • Risque opérationnel

- Cas : Entretien des collèges et des lycées

- > Bon fonctionnement de l'établissement
- > Continuité du service
- > Entretien des bâtis

#### • Risque juridique

- Cas : Entretien des collèges et des lycées

- > Engagement de la responsabilité pénale en cas d'insuffisance sur la sécurité des biens et des personnes

### **Fonctions supports et autres activités de gestion**

#### • Risque opérationnel

- Cas : Gestion du réseau informatique

- > Panne du réseau informatique
- > Panne applicative

- Cas : Gestion des ressources humaines

- > Délais de paiement dus à un dysfonctionnement opérationnel sur le processus paie

#### • Risque humain

- Cas : Gestion des emplois et des compétences

- > Manque de formation d'un agent opérationnel
- > Recrutement mal adapté

- Cas : Gestion des ressources humaines

- > Troubles psychosociaux
- > Accidents du travail

#### • Risque image

- Cas : Gestion des données sensibles

- > Sécurité défaillante des données sensibles : contrôle d'accès, informations privées mises à destination du public ou d'agents internes non habilités

## **Annexe 6 - Cas pratique : traitement des risques sur un processus**

Le cas pratique ci-dessous est destiné à illustrer la démarche de gestion des risques et de contrôle interne à partir d'un processus, selon un schéma processus -> risques -> éléments de contrôle -> tests des éléments de contrôle.

Il nous a été fourni par le Conseil général de Seine-Saint-Denis.

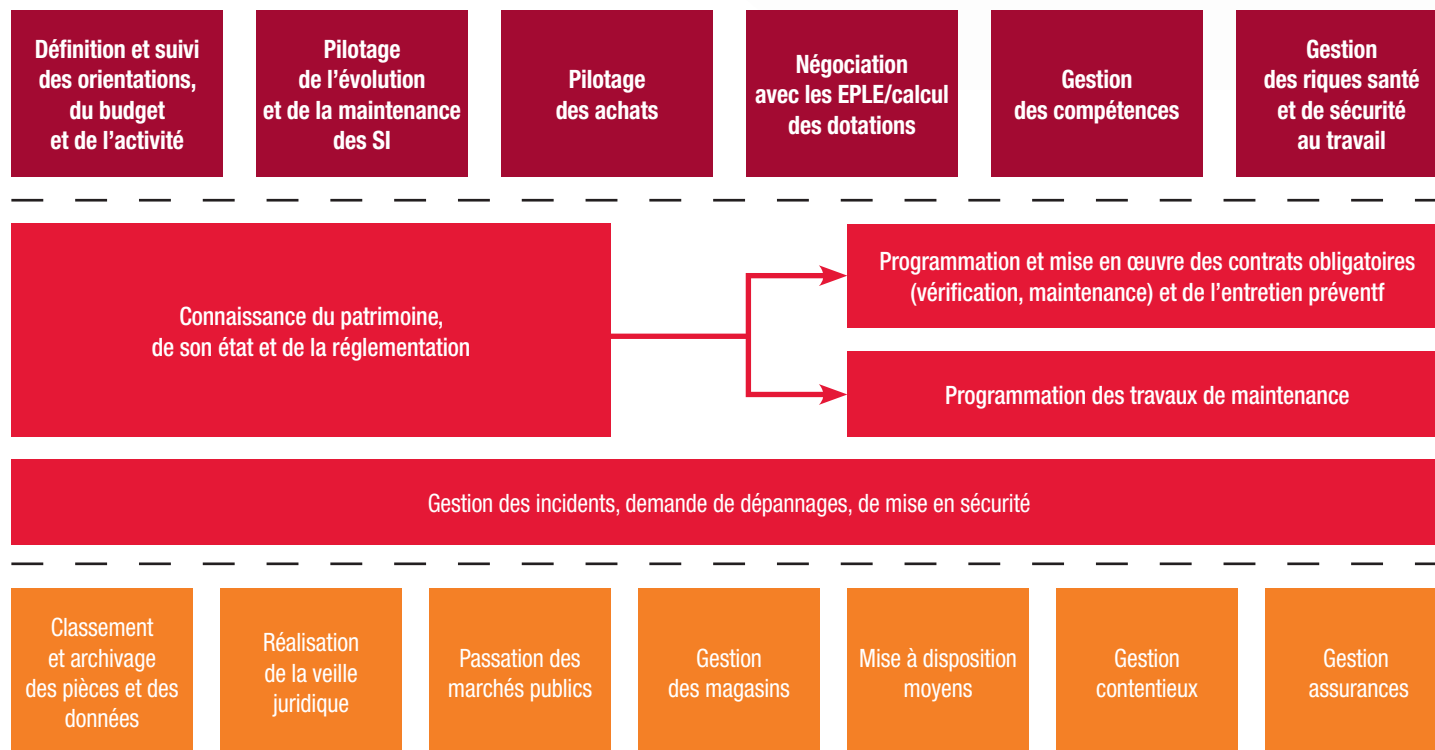
### **Exemple : maintenance des collèges**

Exemple tiré du référentiel de contrôle interne du Conseil général de Seine-Saint-Denis

L'illustration ci-dessous présente l'organisation des activités du Conseil général (par mission et par programme).

L'activité de maintenance des collèges est un sous-programme du Conseil général de Seine-Saint-Denis et il se décline en deux processus (dont l'un est lui-même subdivisé en deux), comme représenté ci-après.


MISSIONS	PROGRAMMES				
Enfance et famille	Accueil de la petite enfance	Aide sociale à l'enfance	Protection maternelle et infantile familiale		
Solidarité, insertion, santé	Accompagnement social	Insertion	Prévention et promotion de la santé	Prévention des conduites à risques	
Autonomie	Personnes âgées	Personnes handicapées			
Education	Accueil des collégiens et de la communauté éducative	Actions éducatives en direction des collégiens	Parcours de formation initiale et enseignement supérieur		
Culture, patrimoine, jeunesse	Culture	Patrimoine culturel	Archives		
Sport, loisirs, citoyenneté, jeunesse	Sport et loisirs	Citoyenneté et jeunesse			
Réseau routier et mobilité durable	Réseau routier	Mobilité durable	Transports en commun et circulations douces		
Développement et attractivité des territoires	Développement économique et innovation	Aménagement	Politique de la ville et habitat		
Ecologie urbaine	Trame verte	Qualité de l'environnement urbain	Cadre de vie	Assainissement	
Logistique et systèmes d'information	Systèmes d'information	Bâtiements départementaux	Logistique	Patrimoine immobilier et sénarisation juridique	
Finances	Stratégie budgétaire et financière, commande publique				
Direction et animation de l'action départementale	Pilotage et modernisation de l'administration	Promotion du développement durable et démocratie participative	Observatoire, documentation et évaluation	Information et communication	Audit interne
	Solidarité et coopération internationales et européennes				
Ressources humaines	Gestion prévisionnelle des emplois et des compétences	Politique salariale et gestion des carrières	Dialogue social, conditions de travail, santé, action sociale		
Conduite des politiques départementales	Assemblée départementale	Moyens des groupes politiques			



Sur le sous-processus “programmation des travaux de maintenance”, parmi les zones de risques envisagées, l’une d’elles a été définie de la manière suivante : *“la connaissance du patrimoine et de son état est insuffisante pour permettre la programmation équitable des travaux de maintenance. Le but de la connaissance étant de dégager les engagements financiers prioritaires et de les planifier”*.

La zone de risque identifie plusieurs événements potentiels qui, en cas de survenance, peuvent entraîner l’apparition de conséquences dommageables dans son périmètre. Ces événements sont les suivants :

- *“les informations portant sur le patrimoine ne sont ni structurées, ni fiables, ni pertinentes, ni actualisées, ni complètes, ni centralisées” ;*

- 
- *“l’organisation de l’actualisation de la connaissance du patrimoine et de son état n’est pas établie” ;*
  - *“la programmation de l’entretien préventif et des travaux de maintenance ne s’appuie pas sur des informations fiables et pertinentes”.*

L’un des enjeux concerne la construction d’indicateurs d’évaluation de ces risques, dont les effets et leurs estimations ont été regroupés dans deux sections :

- L’engagement de dépenses indues ;
- Le traitement inéquitable des collèges.

Les lignes précédentes permettent de définir le risque et de le caractériser selon trois éléments : la description de l’événement dommageable, ses facteurs d’apparition (c’est-à-dire ses causes) et ses conséquences. Une fois ces trois éléments identifiés, le Conseil général met en place des “bonnes pratiques” qui permettent de prévenir du risque et de mitiger ses effets en cas de survenance. Ces “bonnes pratiques” sont des procédures de contrôle interne.

Sur le risque potentiel précédemment identifié, le Conseil général décline les bonnes pratiques de la façon suivante :

- **Pour la description du patrimoine :**

- Les plans des collèges à jour ;
- La classification du patrimoine par partie et par état ;
- Les cahiers de maintenance des collèges sur place et à la Direction de l’Education et de la Jeunesse.

- **Pour l’actualisation des informations :**

- La description de l’organisation mise en place pour actualiser la connaissance du patrimoine ;
- La procédure d’actualisation des plans et des informations sur l’état du patrimoine.

Enfin, plusieurs contrôles, appelés ici “protocoles de test”, sont mis en place pour vérifier le respect des bonnes pratiques.

Ces tests représentent des travaux d’audit. Ils permettent de valider la pertinence et l’actualité des contrôles en place. Les tableaux ci-dessous reprennent les principaux tests associés aux bonnes pratiques décrites ci-dessus.



### La finalité du test

### Les modalités

Contrôler la fiabilité des données dans G-TYPE

**Démarche :** comparer les plans saisis dans G-TYPE avec le bâti existant. Utiliser les couches touchant, le couvert, le chauffage, les sanitaires (plomberie et les portails). Pour cela, demander une édition des plans au technicien référent.  
**Échantillon :** les 8 collèges pour les 4 lots sélectionnés.

Contrôler la fiabilité des données dans OMERE

**Démarche :** comparer les équipements inventoriés dans OMERE aux équipements réels des collèges. Pour cela, demander une extraction OMERE à son administrateur et le comparer sur place aux équipements existants.  
**Échantillon :** les 8 collèges pour les 4 lots sélectionnés.

N.B. : G-TYPE est un outil de suivi des interventions sur patrimoine dans les collèges ; OMERE est un outil de gestion des interventions dans les collèges (les directeurs d'établissements effectuent leur demande d'intervention via cet outil).



## La finalité du test

## Les modalités

Contrôler l'existence et fiabilité des carnets de vie des collègues et des équipements

**Démarche :** vérifier l'existence et la tenue de carnet de vie des collègues et des équipements. Comparer ces carnets avec les bases de données TECHBASE, OMERE et les tableaux de suivi des opérations de maintenance. Pour cela, demander une extraction de TECHBASE et d'OMERE à leur administrateur, les tableaux de suivi et les carnets de vie aux techniciens référents (possibilité de demander aux OP et aux gestionnaires les carnets de vie.  
**Échantillon :** les 8 collègues pour les 4 lots sélectionnés.

Contrôler l'archivage des documents présentant les équipements achetés

**Démarche :** demander aux techniciens et aux OP les documents techniques des derniers équipements achetés.  
**Échantillon :** les 8 collègues pour les 4 lots sélectionnés.

Contrôler la prise en compte des travaux dans la connaissance du patrimoine

**Démarche :** vérifier l'enregistrement dans G-TYPE et dans les fiches de maintenance des collègues, des nouveaux travaux. Pour cela, demander une édition G-TYPE des plans des collègues de l'échantillon ainsi qu'une extraction TECHBASE des derniers travaux effectués sur ce même échantillon aux administrateurs de ces outils.  
**Échantillon :** les 8 collègues pour les 4 lots sélectionnés.



## Annexe 7 - Le référentiel COSO pour le Contrôle interne

Cette annexe est issue de l'expertise et de l'expérience CGI Business Consulting.

Elle a été relue et corrigée par les membres du groupe de travail.

### Qu'est-ce que le COSO ?

L'acronyme "COSO" fait référence au Committee Sponsoring Organizations of the Treadway Commission américain, créé en 1992 pour définir des standards de contrôle interne. Depuis 2002, il a aussi pour rôle la mise en place des dispositions de la loi Sarbanes-Oxley de régulation financière. C'est aussi la date où le COSO "II" est apparu pour compléter la première version du modèle.

Ainsi, "COSO" est à la fois l'acronyme d'une organisation et celui du référentiel de contrôle interne. Ce dernier est la référence en ce qui concerne le contrôle interne, que ce soit dans le privé ou dans le public.

Le rapport COSO comporte deux parties : une première qui présente le référentiel et ses fondements, une seconde qui

détaille certaines pratiques et techniques pour la mise en œuvre du cadre de référence du contrôle interne.

L'ensemble des acteurs d'une organisation peut utiliser ce cadre de référence : la direction générale pour le pilotage du système de contrôle interne, les collaborateurs concernant leur participation à la démarche (rôles et responsabilités), les régulateurs et auditeurs externes dans le partage d'une vision commune de gestion des risques. Il permet une compréhension commune des enjeux, besoins, pratiques et méthodes du contrôle interne.

Le COSO II complète le référentiel mis en place par le COSO I en détaillant la démarche. Il introduit notamment la notion d'appétence au risque qui renvoie au degré d'acceptation du risque que chaque organisation est prête à accepter. Il développe une approche davantage orientée vers les risques.

Notons que le COSO (I ou II), s'il est le plus reconnu, n'est toutefois pas le seul référentiel en termes de contrôle interne. Ainsi, l'INTOSAI (Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques) a développé son propre référentiel, dont elle a publié les lignes directrices en 2004.

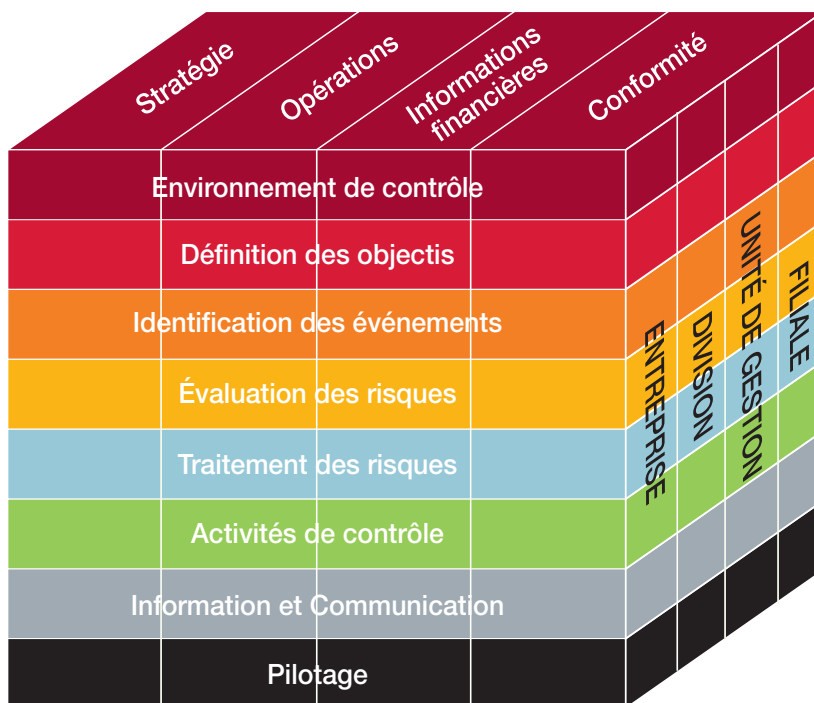


### Présentation du référentiel de contrôle interne

Souvent appelé le “cube”, le COSO II met en évidence la relation entre trois types de composants :

- Les objectifs de l’organisation (en haut sur le cube) ;
- Les structures de l’organisation (à droite sur le cube) ;
- Une déclinaison de huit éléments de la gestion des risques et du contrôle interne (sur le devant du cube).

L’ensemble prend la forme suivante pour le secteur privé. Elle est facilement transposable dans le cadre des collectivités territoriales, en adaptant la terminologie employée. La présentation ci-dessous est accompagnée d’explications suivantes, en détaillant la démarche sur les risques. Pour une présentation plus détaillée, se référer aux ouvrages auxquels nous faisons référence.





### Environnement de contrôle et activités de contrôle interne

L'entité fonctionnelle responsable du pilotage du système de contrôle initie la démarche qui est ensuite déployée dans toute la structure, à travers un environnement de contrôle.

**1 - Le contrôle interne se compose d'une série de cinq composants qui se présentent chronologiquement de la façon suivante (chaque composant intervient après le précédent) :**

- L'environnement de contrôle ;
  - L'évaluation des risques ;
  - Le système de normes et de procédures de contrôle (c'est-à-dire l'activité de contrôle en tant que telle) ;
  - L'information ;
  - Le pilotage et la surveillance ;
  - L'environnement de contrôle s'appuie sur plusieurs éléments.
- Les compétences : il faut garder un niveau de compétences permettant le bon fonctionnement du contrôle interne afin de réaliser au mieux les missions de l'organisation (actions de formation par exemple).
  - L'intégrité et l'éthique :
    - > code de conduite ;
    - > exemplarité concernant le contrôle interne ;
    - > intégrité personnelle et professionnelle des collaborateurs (pas de conflit d'intérêt, déclaration des autres fonctions exercées en dehors de l'entreprise) ;

- > preuves de l'intégrité et du respect des valeurs éthiques (messages envers le public) ;
- > activités de l'organisation cohérentes avec les missions définies.

- Le management :

- > engagement, implication et soutien de la direction ;
- > montrer que le contrôle interne est une préoccupation majeure ;
- > exemplarité de l'équipe de management ;
- > respect de politiques, procédures et pratiques.

- L'organisation :

- > définition des responsabilités claire et formalisée : fiches de poste systématiques, lettres de mission... ;
- > définition et formalisation des délégations de pouvoir ;
- > diffusion de l'information appropriée (supports de communication, délai de diffusion, cibles de l'information...) ;
- > reporting sur le fonctionnement et les irrégularités éventuelles (par exemple par un service d'audit interne indépendant des autres directions).

- Les ressources humaines :

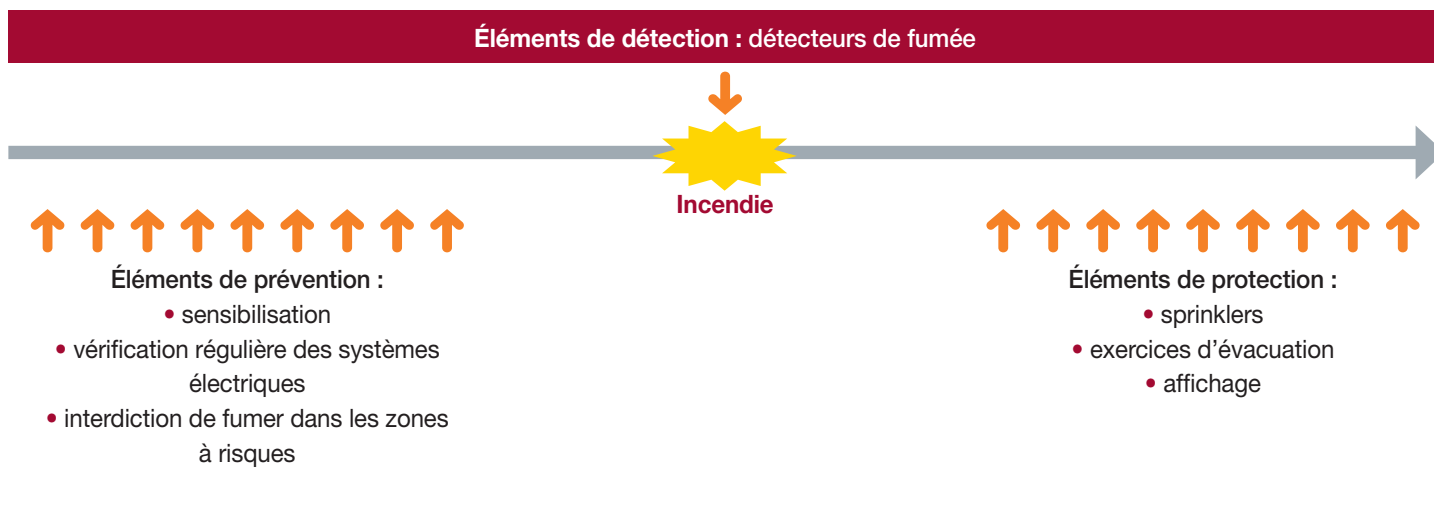
- > élaboration de politiques de gestion des ressources prenant en compte :
  - > le recrutement ;
  - > le dimensionnement des équipes ;
  - > la gestion des carrières ;

- > la formation ;
- > l'évaluation du personnel ;
- > la rémunération...

- **La définition des objectifs** fait référence aux engagements que l'organisation prend (ici les missions de service public de la collectivité territoriale) et à la nécessité d'adapter son système de contrôle interne en fonction.
- **L'identification des événements** : il s'agit de l'identification des événements dommageables (risques) et de leurs causes.
- **L'évaluation des risques** : se référer à la partie 2.2.3 du présent Livre Blanc.


- **Le traitement des risques** concerne le choix que l'organisation effectue dans le traitement du risque : acceptation, suppression, transfert, maîtrise (vois schéma partie 2.2.3.2).
- **Le système de normes et de procédures de contrôle** (c'est-à-dire l'activité de contrôle en tant que telle). Les activités de contrôles efficaces répondent aux exigences suivantes : cohérence dans les actions, selon les plans décidés ; examen du rapport coût/bénéfice ; cohérence avec les objectifs de contrôle interne. Elles agissent selon trois axes : la prévention (réduction de la survenance du risque), la détection (identification de la survenance du risque), la protection (réduction des conséquences du risque). L'exemple suivant illustre ces trois axes.

### Exemple : risque incendie (CGI Business Consulting)





- Les activités de maîtrise sont présentes à tous les niveaux hiérarchiques. En voici quelques exemples :
  - > la documentation : les procédures, les modes opératoires... ;
  - > les éléments d'organisation : la séparation des fonctions, les circuits de validation... ;
  - > les contrôles humains : les vérifications par la hiérarchie, les autocontrôles, les tests par échantillonnage... ;
  - > les contrôles automatisés : les blocages informatiques, les contrôles de cohérences, les batch... ;
  - > le pilotage et les indicateurs : les analyses de performance, la supervision, les indicateurs quantitatifs et qualitatifs...
- **L'information**
  - Fiabilité et pertinence de l'information : recueil de l'information dans des délais acceptables pour le contrôle interne ;
  - Production de reporting par les systèmes d'information ;
  - Information disponible en temps voulu, à jour, exacte et accessible aux personnes concernées ;
  - Communication des informations efficace au sein de l'organisation (de façon ascendante, descendante et transversale) ;
  - Communication à l'ensemble du personnel sur leur rôle dans le système de contrôle interne ;
  - Efficacité de la communication non seulement en interne, mais également avec les interlocuteurs externes.
- **Le pilotage et la surveillance** concernent l'ensemble des composantes du contrôle interne. Ils se traduisent par un suivi régulier du contrôle interne (pour les activités récurrentes) et un suivi ponctuel de son efficacité.
- 2 - L'activité de contrôle (c'est-à-dire les normes et les procédures de contrôle) se comptent généralement au nombre de quatre : enquête, observation, examen, réexécution. Il s'agit de niveaux de probité, définis en fonction du degré de maturité du système de contrôle interne.
- **L'enquête**
  - L'enquête consiste à demander à une personne compétente de la collectivité de confirmer une information sur le fonctionnement d'un contrôle, l'évaluation de la procédure et les actions mises en œuvre.
- **L'observation**
  - L'observation directe, des opérations et transactions, ne peut être réalisée qu'au moment où le contrôle est effectué.
  - Ce type de test peut être intéressant si le test de ce contrôle peut intervenir lors d'un comité : si le testeur peut participer à la réunion, il pourra utiliser le compte rendu de ce comité comme justification documentée de son test.

- 
- **L'examen de la documentation.** L'examen de la documentation est une des pratiques les plus employées dans les administrations publiques.
    - Obtenir et examiner la documentation sur laquelle les contrôles sont matérialisés.
    - Cette technique de test est la technique recommandée car elle apporte la force probante la meilleure eu égard au temps passé et permet la meilleure "auditabilité".
    - Une des modalités possibles de cette technique de test est la requête informatique : au moyen d'une interrogation informatique du système, il s'agit de vérifier le fonctionnement des contrôles informatisés (autorisations, etc.). Cette technique peut être complémentaire aux autres techniques et a une force probante satisfaisante pour autant que l'application informatique soit jugée efficace (qualité des contrôles généraux informatiques).
  - **La réexécution.** Du fait du caractère de leur activité, les administrations publiques utilisent peu cette action de contrôle.
    - La réexécution ou réitération consiste à refaire les travaux de contrôle pour s'assurer qu'ils ont été correctement effectués.
    - Cette technique de test est utilisable lorsque la preuve d'un contrôle est insuffisamment formalisée et/ou lorsque les risques d'erreurs ou de fraudes sont significatifs ; toutefois c'est la technique de test la plus consommatrice de temps et ne doit donc être employée que par exception.
- 3 - La mise en place des actions de contrôle dépend du degré de maturité de la démarche de gestion des risques et de contrôle interne. Si l'environnement de contrôle est bon, les actions de contrôle se feront sur un échantillon restreint. Si l'environnement de contrôle est en cours de construction ou possède encore des failles, les actions de contrôle se feront sur un échantillon plus large.



## Références

### **La pratique du contrôle interne, COSO report,**

Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI).

### **Le management des risques de l'entreprise,**

Cadre de référence, synthèse en français, Committee Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).

### **Normes professionnelles internationales de l'audit interne,**

applicables janvier 2013, Glossaire, Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI).

### **L'urbanisme du contrôle interne,**

Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), octobre 2008.

### **Lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public,**

Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI), 2007 (actualisé en 2010).

### **Décret n°2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration,**

**La situation et les perspectives des finances publiques,** Cour des comptes (rapport), 2012.

### **Les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne, Cadre de référence : guide de mise en œuvre pour les valeurs moyennes et petites,**

Autorité des Marchés Financiers (AMF), juillet 2010.

### **Management du risque - principes et lignes directrices,**

ISO 31000 : 2009, Organisation internationale de normalisation, 2009.

### **Systèmes de management de la qualité - Exigences,**

ISO 9001 : 2008, Organisation internationale de normalisation, 2008.



CGI Business Consulting, cabinet de conseil en innovation et transformation, fait partie du Groupe CGI inc. Ses consultants associent expertises sectorielles, fonctionnelles et technologiques pour accompagner les plus grandes entreprises et organisations. Parce que chaque client est unique, CGI Business Consulting a créé des méthodes de travail spécifiques permettant à chacun de prendre part au management de sa transformation et garantissant une amélioration durable de ses performances.

Fondé en 1976, Groupe CGI inc. est la cinquième plus importante entreprise indépendante de services en technologies de l'information et en gestion des processus d'affaires au monde.

Avec environ 71 000 membres répartis dans ses bureaux et centres mondiaux de prestation de services dans les Amériques, en Europe et en Asie-Pacifique, CGI offre un portefeuille complet de services, y compris des services- conseils stratégiques en informatique et en management, des services d'intégration de systèmes, de développement et de maintenance d'applications informatiques, de gestion d'infrastructures technologiques ainsi qu'une vaste gamme de solutions exclusives. À la suite de la récente acquisition de Logica, CGI génère désormais des revenus annualisés de plus de 10 milliards de dollars canadiens et la valeur estimée de son carnet de commandes s'élève à environ 18,3 milliards de dollars canadiens. Les actions de CGI sont inscrites à la Bourse de Toronto (GIB.A) ainsi qu'à la Bourse de New York (GIB) et figurent dans l'indice FTSE4Good.

Site Web : [www.cgi.com](http://www.cgi.com)

**CGI** | Business Consulting

